جامعة آكلي محند أولحاج–البويرة–
كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم: القانون العام

تعزيز المالية العامة عن طريق عملية التحصيل الضريبي

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون
تخصص: قانون إداري

إعداد الطالبة:
مكي نعيمة

إشراف الأستاذة:
أ.د رحماني حسيبة

لجنة المناقشة

أ.د ربيع زكريا.....رئيسا

أ.د رحماني حسيبة.....مشرفا ومقررا

أ.د لوني نصيرة..... ممتحنا

تاريخ المناقشة: 2023/07/08

اهداء

بفضل من الله عزّ وجلّ تم إنجاز هذا العمل، الذي أهديه إلى:

الوالدة رحمها الله برحمته الواسعة.

أبي أطال الله في عمره وأدامه لي.

أخواتي وإخوتي وأبناؤهم جميعا.

إلى كل الأهل والأصدقاء.

إلى كل الأساتذة الذين درّسوني.

.

نعيمة مكي

كلمة شكر

الشكر أولا لله عزّ وجلّ العلي القدير الذي وفقنا لإتمام هذا العمل،
وعلى ما من به عليّ من نِعم.

شكري إلى واحترامي للأستاذة الفاضلة الدكتورة "**حسيبة رحماني**"، التي تولت الإشراف على هذه المذكرة وعلى المجهودات التي بذلتها من أجل إتمام هذا العمل.

فجزاها الله عني كل الجزاء.

كما لا يفوتني تقديم الشكر الجزيل إلى كل أساتذتي.

نعيمة مكي

مـــقـــدمـــة

مقدمة:

تحتل الضرائب مكانة متميزة وأهمية بالغة في التشريعات المالية الحديثة، حيث شكلت خلال فترات طويلة العنصر الأساسي في الأعمال والدراسات العلمية المختصة بعلم المالية، وهذا الأمر ليس راجعا لكونها إحدى أهم مصادر الإيرادات العمومية فقط، ولكن أيضا لما لها من دور تمارسه في سبيل تحقيق أهداف السياسة المالية من جهة ولما تثيره من إشكالات تقنية واقتصادية متعلقة بفرضها وبآثارها من جهة أخرى.

والضرائب من الموارد المالية الرئيسية لتغطية النفقات العامة للدولة حيث أن تحصيلها يتم بطرق وأشكال مختلفة، فهي تمكن الدولة من تحقيق أهدافها المالية والاقتصادية والاجتماعية، إلا أن النظم الضريبية وأنواعها تختلف من دولة إلى أخرى، حيث تحدد المبادئ والقواعد الأساسية للنظام الجبائي كما تحدد مصادر الدخل الخاضعة للضريبة وآلية تحصيلها، و توفر حوافز مشجعة لتسديد الضريبة.

والنظام الجبائي الجزائري مهتم أيضا بتطوير آليات مهام التحصيل الضريبي للرفع من الإيرادات الضريبية وذلك باتخاذ إجراءات وآليات أكثر دقة لتفادي انخفاضها والتحكم في تحسين الإيرادات الضريبية للدولة لتتماشى والمتطلبات الاجتماعية للدولة. مما يشكل انشغالا حقيقيا لدى المصالح الجبائية والمالية في البحث عن الكيفية المثلى لتحقيق تلك الأهداف.

حيث تسعى الإدارة الجبائية إلى تحقيق حصيلة ضريبية وفيرة بهدف تأمين الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة، لذلك تعمل على اختيار الوعاء الضريبي المناسب، بفرضها معدلات ضريبية معتدلة، إلا أن المكلف بالضريبة يرى أنها تشكل إجحافا في حقه فيعمل إلى التخلص منها، وبالمقابل تعمل الإدارة الجبائية على التصدي لهذا السلوك ومكافحة ظاهرة الغش الضريبي وذلك بآليات إدارية خولها إياها القانون.

وأوكل القانون للإدارة الجبائية مهمة تحصيل ومتابعة الضرائب بجميع أنواعها باستخدامها لوسائل قانونية للتقصي ومراقبة التصريحات والمستندات المقدمة من قبل المكلف بالضريبة، فتمارس اختصاصها في التحقق من صحة التصريحات ومدى مصداقيتها.

وترتكز المالية العامة للدولة باعتبارها أحد ركائز الدولة ومقوماتها نظرا لتأثيرها وارتباطها بالأوضاع السياسية والاجتماعية والاقتصادية على الكثير من القضايا الهامة، مما جعلها محل اهتمام كبير خاصة فيما يتعلق بالموازنة العامة للدولة وعجزها وكيفية تمويلها بالإضافة إلى جانبها الضريبي وآثاره.

ومع تطور المجتمعات وتطور وظائف الدولة وتدخلها في الحياة الاقتصادية واتساع دائرة الإنفاق تغيرت معه طرق وأساليب فرض الضرائب وجبايتها، وأصبحت الضريبة تعرف على أنها خدمة نقدية تؤخذ من الخواص عن طريق السلطة بدون مقابل وبصورة نهائية من أجل تغطية الأعباء العامة.

وأصبحت الضرائب في العصر الحديث أكثر عدالة إذ لا يمكن أن تحدث أية ضريبة ما لم تحصل السلطة العمومية على الموافقة المسبقة من الشعب عن طريق ممثليهم في البرلمان، ومن هنا ظهر حق البرلمانات بسن القوانين الضريبية وهو مبدأ دستوري أقرته جميع الدول الديمقراطية، وكرسه المشرع الجزائري في المادة 82من التعديل الدستوري الأخير لعام 2020[1].

حيث يجب على كل مواطن أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية بما أنهم متساوون في أداء الضريبة، وهذا حسب القدرة الضريبية ولكي تكون الضريبة عادلة وتؤدي أهدافها وجب توفر شرطين أساسين أولهما توافر تشريع ضريبي سليم وشفاف وعادل، تتوافر فيه القواعد الضريبية. وثانيهما تقبل المكلفين لهذا التشريع وعدم اللجوء إلى التهرب الضريبي.

وتبرز أهمية دراستنا لهذا الموضوع باعتبار فرض الضرائب من أهم الموارد التي تغذي

(1) مرسوم رئاسي رقم 20-442 مؤرخ في 15 جمادى الأولى عام 1442 الموافق 30 ديسمبر سنة 2020، يتعلق بإصدار التعديل الدستوري، المصادق عليه في استفتاء أول نوفمبر سنة 2020، ج.ر.ج.ج عدد82، الصادر في 15جمادى الأولى عام 1442 الموافق 30 ديسمبر سنة 2020.

ميزانية الدولة باختلاف قطاعاتها من أجل تحقيق المنفعة العامة من جهة، وكيفية تحصيلها لأنها تؤثر بشكل كبير على النظام الاقتصادي المنتهج من جهة أخرى بما للإدارة الجبائية من سلطات.

وباعتبار ما للضريبة من أهمية، فقد خصصتها التشريعات عامة والمشرع الجزائري خاصة بقواعد متميزة وإجراءات مستقلة عن باقي التشريعات، لاسيما صدور قانون الإجراءات الضريبية، بموجب القانون 01-21[1] المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 والقانون رقم 02-11[2] المؤرخ في 2002/12/24 المتضمن قانون المالية لسنة 2003 وقوانين المالية المتعاقبة.

وبناء على ما سبق فإن الإشكالية التي تطرح في هذا الصدد:

كيف تساهم الإدارة الجبائية من خلال عملية التحصيل الضريبي في تعزيز المالية العامة للدولة؟

وبغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة تم الاستناد لدراسة هذا الموضوع المنهج التحليلي والوصفي، فيبرز استخدام المنهج الوصفي من خلال عرض وتحديد بعض المفاهيم المتعلقة بالموضوع. أما المنهج التحليلي فيبرز في تحليل المواد القانونية ذات الصلة بموضوع التحصيل الضريبي، بتقسيم الدراسة إلى فصلين، تناولنا في البداية الإدارة الجبائية وعلاقتها بالمالية العامة، ثم تطرقنا إلى فعالية الإدارة الجبائية في عملية التحصيل الضريبي.

---

(1) قانون رقم 01-21 مؤرخ في 7 شوال عام 1422 الموافق 22 ديسمبر سنة 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، والمتضمن قانون الإجراءات الجبائية، ج.ر.ج.ج عدد79، الصادرة في 23 ديسمبر سنة 2001.

(2) قانون رقم 02-11 مؤرخ في 21 شوال عام 1423 الموافق 25 ديسمبر سنة 2002، يتضمن قانون المالية لسنة 2003، ج.ر.ج.ج عدد86، الصادرة في 25 ديسمبر سنة 2002.

الفصل الأول:

الإدارة الجبائية وعلاقتها بالمالية العامة

الفصل الأول: الإدارة الجبائية وعلاقتها بالمالية العامة

تقوم الإدارة الجبائية بتنفيذ القوانين الجبائية والتأكد من سلامة تطبيقها حماية لحقوق الخزينة وحقوق الممولين على السواء، لهذا فإن تنظيم الإدارة وتهيئة الجو الملائم الذي يستشعر فيه المكلف بروح الألفة والتعاون والراحة النفسية والاحترام كلها أمور ضرورية لهذه الإدارة لتأدية دورها ورفع كفاءتها وحسن تنفيذها للنظام الجبائي الذي يساعد المجتمع على تحقيق أهدافه الاجتماعية والسياسية والاقتصادية. فالإدارة الجبائية تتميز بمهامها الصعبة والمهمة مقارنة بالإدارات الأخرى، فهي مسؤولة عن تأسيس الإيرادات مما يفسر أن قوة هذه الإدارة أو ضعفها يترتب عليه حصول خسارة الدولة للحصيلة الضريبية.

ويبحث علم المالية العامة في الأساليب الفنية التي تتبعها الدولة فيما يتعلق بنفقاتها وإيراداتها المختلفة وميزانيتها العامة، يخصص جانب كبير من علم المالية العامة لدراسة كيفية استخدام مختلف عناصر المالية العامة استخداما هادفا من أجل تحقيق أغراض معينة مرسومة مقدما، حيث أصبح لهذا العلم أهمية كبيرة بسبب أثاره على كل المجتمعات وفي كل الحالات، كما تشكل أحد الرهانات الكبرى للنشاط العمومي في كونها تعكس مجموع خيارات المجتمع.

وعليه نقسم دراستنا إلى ماهية الإدارة الجبائية في المبحث الأول وماهية المالية العامة في المبحث الثاني.

المبحث الأول: ماهية الإدارة الجبائية

منح القانون للإدارة الجبائية صلاحيات من شأنها أن تسمح لهذه الأخيرة القيام بالتحصيل، باعتبارها الهيئة الرسمية المكلفة بتنفيذ التشريع الضريبي والتأكد من سلامة ذلك التطبيق وتحسين جودة الإدارة الجبائية ورفع كفاءتها، وكذلك التثبت من صحة تنفيذها للنظام الجبائي.

المطلب الأول:تعريف الإدارة الجبائية ومهامها

تعتبر الإدارة الجبائية إحدى الهيئات التابعة للدولة والمختصة بتطبيق القوانين الجبائية والتأكد من سلامة تنفيذها لحماية حقوق الدولة وحقوق المكلفين جنبا إلى جنب، كما تختص باقتراح التعديلات والتشريعات الجبائية التي تسمو بالنظام الجبائي إلى درجات الإتقان وتعين على تحقيق أهداف المجتمع [1].

الفرع الأول: تعريف الإدارة الجبائية

توجد تعاريف مختلفة عن الإدارة الجبائية يمكن التطرق إليها كما يلي:

أولا: الإدارة الجبائية كجهاز فني

إن الإدارة الجبائية تعرف بذلك الجهاز الفني الذي يتمتع بالشرعية القانونية والذي يتحمل مسؤولية تطبيق التشريع الجبائي ويعمل كهمزة وصل بين المكلفين بالضريبة[2]،كما تعتبر عامل أساسي ومحرك للإصلاح الجبائي، كونها هي التي سوف تقوم بتطبيق مختلف الإجراءات والتشريعات وتحسيس المكلف بها، فالتشريع الجبائي وحده غير قادر على تحقيق أهداف

(1) حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، 1999، ص109.

(2) يمثل أحد طرفي العلاقة الجبائية، سواء كان شخصا معنويا أو طبيعيا، ويفرض عليه القانون تقديم تقرير جبائي عن دخله ويتحمل مسؤولية ما جاء في الكشف الضريبي، ويلتزم بجملة من الالتزامات حددتها أحكام القانون التجاري. أنظر:حسيبة رحماني، "محاضرات في مقياس القانون الجبائي"، مطبوعة موجهة لطلبة ماستر1، تخصص قانون إداري، قسم القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة آكلي محند أولحاج البويرة، 2020/2019، ص ص 23-24.

السياسة الجبائية ما لم تتوفر إدارة ضريبية تتميز بدرجة عالية من الكفاءة، فالنظام الضريبي[1] الأحسن تصورا لا تكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه[2].

ثانيا: الإدارة الجبائية من فروع الإدارة المالية

تعتبر الإدارة الجبائية جزء من الإدارة الحكومية (الإدارة العامة) يتجلى عملها في تصويب الجهود البشرية لتحقيق أهداف معينة وذلك بالاستعانة بالموارد المتاحة واستغلالها للطرق المثلى لتحقيق هدف معين[3].

ثالثا: الإدارة الجبائية كسلطة تنفيذية

تتولى تطبيق التشريع الجبائي، وذلك في التخطيط ورسم السياسات العامة للدولة وإعداد برامج العمل والجدولة الزمنية للأنشطة المختلفة للعمل الجبائي[4].

رابعا: الإدارة الجبائية جهاز مكلف بتطبيق القانون الجبائي

يتمثل الدور الرئيسي للإدارة الجبائية في سلامة تطبيق التشريع الضريبي حماية لحقوق الدولة والممولين على حد سواء، بالإضافة إلى اقتراح التعديلات والتشريعات الجبائية قصد تحسين كفاءة النظام الجبائي[5].

---

(1) يمثل جملة من القواعد القانونية والفنية التي تمكن في استقطاع ضريبي، من مرحلة التشريع إلى غاية التحصيل. أنظر رحماني حسيبة، مرجع سابق، ص16.

(2) منور أوسرير، أحمد حمو، ضريبة المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية، بودواو، الجزائر، 2009، ص77.

(3) عبد الباري درة وأخرون، الإدارة الحديثة المفاهيم والعمليات، جامعة الإسراء، عمان، الأردن، 1998، ص04.

(4) وفاء يحيى أحمد حجازي، المحاسبة الضريبية، معهد التجارة، جامعة بنها، مصر، ص22.

(5) ناصر مراد، فعالية النظام الجبائي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص313.

خامسا: الإدارة الجبائية هيئة عمومية

تعتبر الإدارة الجبائية هيئة من الهيئات العامة وما تتفرع إليه وما تضمه من درجات وظيفية متعددة والتي تشكل في مجملها جملة من العمليات التي تعمل على تنفيذ وتطبيق قانون الجباية[1].

الفرع الثاني: مهام الإدارة الجبائية

إن الإدارة الجبائية إدارة ذات مهام صعبة ومهمة في نفس الوقت، حيث يناط بها تطبيق القانون الضريبي ومن هنا تنشأ العلاقات المتشابكة بين الإدارة والملزمين باختلاف أنشطتهم، ومن أهم المهام التي تقوم بها هذه الإدارة هي[2]:

أولا:تقدم خدمات حسنة وذات جودة وتتمتع بالشفافية

تعمل الإدارة الجبائية على تقديم الخدمات الحسنة للمكلفين وتوعيتهم بما عليهم من واجبات وما لهم من حقوق، كما تعمل على تزويهم بالمعلومات الجبائية ونشر الإحصاءات والتقارير التطبيقية.

ثانيا: تفسر التشريع الجبائي

تفسر الإدارة الجبائية التشريع الجبائي من خلال إصدار القرارات واللوائح التنظيمية تنفيذ التشريع الضريبي.

ثالثا: تحصل الديون الضريبية والقيام بالتحقيقات بمراقبة التصريحات الضريبية

يتمثل دور الإدارة الجبائية كذلك في تحصيل الديون الجبائية من المكلفين وتقدر

(1) نصيرة يحياوي، الضرائب الوطنية والدولية، الأوراق الرقاء، الجزائر، 2010، ص189.

(2) لؤي الحاج شحادة، تحديث وتطوير الإدارة الضريبية، نشرة وزارة المالية، بيروت، لبنان، 2017، ص10.

الغرامات الضريبية وغرامات التأخير، وتقوم في مجال مكافحة الغش والتهرب الضريبيين بالتحقيقات الضريبية[1].

رابعا: تنظيم وتسيير المصالح الجبائية

تنظم الإدارة الجبائية وتسير مصالحها الجبائية بحسن إدارة الموارد البشرية المالية وضبط توزيعها في الأقاليم عن طريق التوظيف، التأهيل والتكوين وفق الشروط المعتمدة في الإدارات العمومية.

خامسا: حسن إدارة تكنولوجيا الاتصال والمعلومات

تعمل الإدارة الجبائية إلى تطوير نظامها المعلوماتي الضريبي بحسن استعمالها لتكنولوجيا الاتصال والإعلام باستخدامها للشبكات الداخلية وشبكة الانترنيت بين مصالحها في تبادل المعلومات [2].

المطلب الثاني: وظائف الإدارة الجبائية والتزاماتها

يؤدي تباين النظم الجبائية من دولة لآخرى إلى اختلافات هامة في تفصيلات العمل وإدارة الضرائب، إلا أن الوظائف الأساسية لتلك الإدارات تكاد تتطابق جميعها في خطوطها العريضة، بحيث تلتزم بالالتزامات التي يشار إليها في القانون الإداري أو اللوائح والقوانين العامة في الدولة.

الفرع الأول: وظائف الإدارة الجبائية

ينبثق نوعين من الوظائف عن الإدارة الضريبية وهما[1]:

---

(1) ناصر مراد، مرجع سابق، ص 315.

(2) عبد المجيد قدي، دراسة في علم الضرائب، دار جرير للنشر، الأردن، 2011، ص ص 271-172.

أولا: الوظائف العامة للإدارة الجبائية

تتميز الإدارة الجبائية بجملة من الوظائف العامة لأداء مهامها تتمثل في:

1- وظيفة التخطيط:

يهتم التخطيط في تنظيم مجال الإدارة الجبائية على حصر مهامها في النظام السائد، ثم تشكيل الهيكل التنظيمي وتحديد أفراد الإدارة الجبائية وتفويض كل فرد السلطات والصلاحيات لتمكنه من حسن أداء عمله.

2- وظيفة التوجيه:

يتضمن التوجيه إعداد النماذج المتعلقة بكافة أعمال الإدارة الجبائية وإصدار التفسيرات المتعلقة بها ثم إيصال كل التوجيهات للمسؤولين وترغيبهم للعمل بها والإشراف على تطبيقها قصد ضمان تضافر الجهود وتوحيد المعاملة بين فروع الإدارة الجبائية[2].

3-وظيفة إدارة القوى العاملة: تضم مايلي

أ- اختيار أكفأ الموظفين للعمل بالإدارات الجبائية؛

ب- تدريب الموظفين وإعدادهم لممارسة أعمالهم التخصصية؛

ت- تحسين أوضاع الموظفين اجتماعيا وماديا لكسب إخلاصهم في العمل؛

ث- توفير وتهيئة الجو الملائم وكافة الإمكانيات اللازمة للعمل كاتساع حجرات المكاتب...إلخ.

---

(1) جمال أبو يونس، إدارة الضرائب المباشرة في فلسطين، مذكرة ماجستير في النزاع الجبائي، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2003، ص34.

(2) شريف مصباح أبو كرش، إدارة النزاع الضريبي، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2014، ص19.

4-وظيفة المتابعة والرقابة:

تسمح هذه الوظيفة في الإدارة الجبائية بتقييم انجازات الإدارة الجبائية وتحديد أهداف التخطيط الضريبي والعمل على تجنبها واكتشاف الأخطاء والانحرافات قصد تحليلها ومعالجتها بشكل يضمن عدم تكرارها في المستقبل بالإضافة إلى متابعة تقارير الإدارات التنفيذية والتأكد من صحتها ودقتها[1].

ثانيا: الوظائف التنفيذية للإدارة الجبائية

يمكن تلخيص أهم الوظائف التنفيذية[2] للإدارة الجبائية كما يلي:

1-التخطيط قصير الأجل:

التخطيط قصير الأجل يكون ذلك من خلال وضع خطط سنوية للعمل لكل أقسام الإدارة التنفيذية وينبثق أساسا من الإطار العام للخطة الجبائية التي حددتها الإدارة المالية.

2-حصر الممولين:

يقصد به تلك المهمة التي يتم بمقتضاها تعيين الأشخاص الخاضعين لكل ضريبة وتطبق عليهم أحكام القوانين الضريبية، وتسجيل معلوماتهم الشخصية في دفاتر الإدارة الجبائية.

3- ربط الضريبة:

يقصد بها كافة الإجراءات التي تتبعها الإدارة التنفيذية منذ استلامها لإقرار الممول حتى يتم تحديد دين الضريبة المستحقة على الممول بصفة نهائية، فهي تشمل عمليات الفحص والربط والمراجعة وإخطار الممول بالنتيجة.

---

(1) منور أوسرير، أحمد حمو، مرجع سابق، ص78.

(2) حامد عبد المجيد دراز، مرجع سابق، ص153.

4-تحصيل الضريبة:

عندما يتم تحديد دين الضريبة المستحقة على المكلف بصفة نهائية وتصبح الضريبة واجبة الأداء يحول الملف للتحصيل، وتحديد المبالغ التي دفعها خلال العام سواء عن طريق الحجز من المنبع أو الأقساط أو ما سدده من واقع الإقرار عند تقديمه.

5-المتابعة والرقابة:

تختلف مهام المتابعة والرقابة على مستوى الإدارات التنفيذية وعلى مستوى الإدارة المركزية ويتمثل الاختلاف في الإجراءات لرفع الدعاوى المدنية والجنائية ومتابعتها، والثانية تعنى بمكافحة الغش والتهرب الضريبيين في النطاق الجغرافي للإدارة التنفيذية ومع ذلك فإنهما يشتركان في متابعة تحقيق أهداف الخطة واستخراج الإحصاءات وتحليل البيانات[1].

الفرع الثاني: التزامات الإدارة الجبائية

تلتزم الإدارة الجبائية بالالتزامات العامة التي يشار إليها في القانون الإداري أو تنظيمات الإدارة العامة، وكونها إدارة متخصصة في ربط الضرائب وتحصيلها سنتطرق إلى هذه الالتزامات[2] فيما يلي:

أولا: الالتزامات العامة

سيتم التطرق إلى ثلاث نقاط رئيسية تمثل الالتزامات العامة للإدارة الجبائية:

(1) حامد عبد المجيد دراز، مرجع سابق، ص154.

(2) أمين الساعاتي، أصول علم الإدارة، دار الفكر العربي، مصر، 1997، ص23.

1- التطبيق الصحيح للقانون:

تلتزم الإدارة الجبائية بعدم إصدار تفسيرات متناقضة، حيث كل الإدارات والهيئات تطبق القانون وبالتالي فهي ملزمة بمراعاة جانب الصحة والدقة في تطبيق تلك القوانين.

2- عدم تعسف الإدارة الجبائية:

تلزم القوانين والدساتير كل إدارة في حسن استخدام الحقوق والسلطات المخولة لها بواسطة القانون وعدم التعسف فيها.

3- احترام حرية المكلف:

يتمتع المكلف بحماية القانون له، والإدارة الجبائية بصفتها تتعامل بصفة مباشرة مع المكلفين كأفراد فهي ملزمة باحترام هذا الحق من جانب[1]:

أ- عدم الخوض في الحياة الشخصية للمكلف؛
ب- حق المكلف في الدفاع عن نفسه والاعتراض؛
ت- احترام وقت المكلف.

ثانيا: الالتزامات الخاصة

للإدارة الجبائية التزامات خاصة من أهمها[2]ما يلي:

1- الالتزام بحفظ السر المهني وذلك ليس حكرا على الإدارة الجبائية وحدها وإنما يعتبر إلزاما على كل الإدارات العامة في الدولة؛
2- عبء الإثبات في بعض الحالات التي تقع على عاتق الإدارة الجبائية؛

(1) أعاد حمود القيسي وآخرون، الوجيز في القانون الإداري، دار وائل للطباعة والنشر، الأردن، 1998، ص15.
(2) أمين الساعاتي، مرجع سابق، ص24.

3- الالتزام بإشعار المكلف وإخطاره وهو من اختصاصات هذه الإدارة، فمن واجبها تبليغ المكلف وإشعاره بقرار ربط الضريبة وقيمتها؛

4- الالتزام بإعلام المكلف بحقوقه وواجباته؛

5- الالتزام برد المبالغ المحصلة.

المطلب الثالث: إعتبارات نجاح الإدارة الجبائية في فرض الضريبة

تقوم فكرة نجاح الإدارة الجبائية في فرض الضرائب على مدى احترامها لمبدأ المشروعية، و تحقيق المصلحة العامة.

الفرع الأول: مبدأ المشروعية

يحكم مبدأ المشروعية العلاقات والروابط التي ينظمها الدستور أو القانون و اللوائح أو الكتب الدورية والتعليمات، وتعني المطابقة أو الموافقة مع القانون وبالمقابل نجد أن ممارسة الإدارة الجبائية لسلطتها التقديرية لا تعني الخروج عن حكم القاعدة القانونية بل هي تطبيق لهذا الحكم من خلال تمتع الإدارة بقدر من حرية التصرف، وإن حدث انحراف في استعمال سلطتها ونتج عن ذلك قرارا إداريا عد مخالفا للقانون ويصبح القرار معيبا، ويعني ذلك أن سلطة الإدارة التقديرية ليست مطلقة، وإنما هي مرتبطة بمجموعة من الضوابط تحدد ممارسة الإدارة لسلطتها وصلاحياتها[1].

الفرع الثاني: تحقيق المصلحة العامة

يجب أن يكون هدفها تحقيق المصلحة العامة عند استخدامها لسلطتها. وبما أن القاعدة الضريبية تتميز بالوضوح والتحديد إلا أن النصوص القانونية الضريبية لا تخلو من منح الإدارة

(1) ابراهيم عبد العزيز شيحا، الوسيط في مبادئ وأحكام القانون الإداري، دار المطبوعات الجامعية، الاسكندرية، 1999، ص415.

سلطة اتخاذ القرار خاصة وأن المصلحة العامة المسيطرة في القوانين الضريبية هي تسهيل حصول الدولة على التمويل المالي من الممولين، مما يؤدي إلى ضمان استمرارية تمويل الخزينة العامة اللازم لتمويل الانفاق العام[1].

ولهذا الاعتبار أهمية بالغة حيث أن العلاقة هنا تكون بين الدولة والأفراد، وأن مقتضيات المصلحة العامة توجب وجود سلطة تقديرية إلى جانب سلطة مقيدة، فكلاهما لازم لضمان ممارسة الإدارة الجبائية لمهامها، لذا يمنحها القانون تلك السلطة في كيفية التطبيق في الحالات التي لا يتمكن فيها المشرع من وضع صياغة حاكمة مانعة في بعض الأمور، والتي يكون فيها اعتماد المعايير الموضوعية القائمة على المرونة بمعرفة الإدارة دون الخروج على نصوص القانون[2].

المبحث الثاني: ماهية المالية العامة

ارتبط مفهوم المالية العامة في تطوره ارتباطا وثيقا بتطور دور الدولة، فبعد أن كان مفهومها مقتصرا على البعد المالي المحاسبي، أصبح لها في الفكر الحديث أبعادا متعددة اقتصادية، اجتماعية، مالية وغيرها.

ويرجع هذا التحول في مفهوم ومضمون المالية العامة أساسا إلى حدوث تحولات جوهرية في الفكر الاقتصادي الليبرالي اتجاه دور الدولة في النشاط الاقتصادي، فبعد أن كان دورها حياديا أصبح إيجابيا، وبعد أن كان التوازن في الموازنة العامة للدولة ضروريا، أصبح لا أهمية له في الفكر الحديث، كما أن المفهوم الجديد للمالية العامة يشيد بأهمية النفقة العمومية والعمل على ترشيدها.

---

(1) رمضان صديق محمد، الإدارة الضريبية الحديثة، ط2، دار النهضة العربية، القاهرة، 2006، ص163.

(2) طارق محمود عبد السلام، تفعيل دور الإدارة الضريبية في ظل الأزمة الاقتصادية، دار النهضة العربية، القاهرة، 2009، ص164.

المطلب الأول: تعريف المالية العامة وخصائصها

تأخذ المالية العامة أهمية بالغة في حياة الدولة الاقتصادية باعتبارها المحرك الأساسي لمختلف نشاطاتها، وتعد ركيزة من ركائز بعث الاستقرار الاجتماعي والاقتصادي والسياسي. فهي تهتم بالحاجات العامة من خلال تحقيق المنفعة القصوى لأفراد المجتمع.

الفرع الأول: تعريف المالية العامة

يتكون مصطلح المالية العامة من كلمتين [1]:

المالية: وتعني "الذمة المالية" أي الممتلكات والديون والتي تعني الجانب الدائن، ويتمثل في المداخيل والإيرادات والجانب المدين يتمثل في الالتزامات والديون.

العامة: تعني بأنها تخص مالية السلطات العامة أي الأشخاص المعنوية العامة القائمة والموجودة بالدولة، ولذا تجمع هذه المعاني كلمة موازنة الدولة بما تحويه من نفقات وإيرادات.

وفي التعريف اللغوي نجد أن تطور الفكري المالي والاقتصادي، وتعدد وظائف الدولة صاحبه تعدد تعاريف علم المالية[2]. حيث يمكن أن نعرف المالية العمومية بطريقتين وفق منهجين:

أولا: التعريف الكلاسيكي للمالية العامة

يقصد بالمعنى الكلاسيكي ذلك العلم الذي يبحث الوسائل التي تحصل بها الدولة على الإيرادات العامة اللازمة لتغطية نفقاتها العامة وتوزيع العبء الناتج عن ذلك على الأفراد[3].

---

(1) محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم للنشر التوزيع عنابة، الجزائر، 2003، ص08.
(2) عبد الله خبابة، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعية، الاسكندرية، 2009 ، ص14.
(3) خالد شحادة خطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2005، ص15.

ما نلاحظه في هذا التعريف أنه لا يخرج عن إطار الأفكار التقليدية التي ركزت عليها النظرية الكلاسيكية المتمثلة في:

1- العرض يخلق الطلب المساوي له؛
2- حرية انتقال عوامل الإنتاج والأسعار؛
3- معدل الفائدة يحقق المساواة بين الأفراد والاستثمار؛
4- على الدولة عدم التدخل في الحياة الاجتماعية والاقتصادية ، لأن قوانين السوق سوف تحقق التوازن في الاقتصاد القومي.

ثانيا: التعريف الحديث للمالية العامة

يعرف علم المالية العامة على أنه ذلك العلم الذي يدرس الإيرادات العامة والنفقات العامة والموازنة العامة، وتوجيهها واستخدامها في تحقيق الأهداف المنبثقة عن الفلسفة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي تتبناها الدولة[1]، يمكن القول أن هذا العلم يتناول البحث في مجالين رئيسيين إذ يتمثل الأول في الأوجه الاقتصادية والقانونية والاجتماعية لمختلف القرارات المتعلقة بالأدوات المالية؛ أما الثاني يتعلق باستخدام الأدوات المالية بقصد تحقيق أهداف معينة اجتماعية واقتصادية فضلا عن الهدف المالي[2].

ما يمكن ملاحظته في هذا التعريف أنه أعطى أهداف جديدة لعلم المالية العامة حيث أصبح هذا العلم يهتم بمحاربة التضخم؛ تكوين احتياطي لمواجهة أعباء غير متوقعة؛ وإعادة توزيع الدخل والثروة.

ومما تقدم يتضح أن علم المالية العامة هو ذلك العلم الذي يدرس القواعد المنظمة للنشاط المالي للهيئات العمومية ومؤسسات الدولة، وهو ذلك النشاط الذي تبذله هذه الهيئات في سبيل

(1) خالد شحادة خطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص16.
(2) عادل فليح العلي، مالية الدولة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص37.

الوصول إلى الموارد الضرورية اللازمة لإنفاقها من أجل الوصول إلى إشباع الحاجات العامة[1]، فهو ذلك العلم الذي يبحث في كيفية استخدام الأدوات المالية من نفقات عامة وإيرادات عامة وموازنة عامة[2].

الفرع الثاني: خصائص المالية العامة

تبرز خصائصها في الدول المتقدمة ثم ننتقل إلى أهم ما يميزها في الدول النامية.

أولا: المالية العامة في الدول المتقدمة

بعد أزمة سنة 1929 لم تعد البلدان تهتم بتحديد الأعباء العامة وتوزيعها على الأفراد بل يبحث إضافة إلى ذلك على كيفية استخدام العبء المالي، وتقوم المالية العامة في الدول المتقدمة على الأسس التالية[3]:

1- لم يعد الهدف التوازن بين النفقات العامة والإيرادات العامة، بل أصبح الهدف هو تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي ولو على حساب التوازن المالي أو الحسابي في الميزانية العامة[4].

2- الإيرادات العامة والنفقات العامة جزء من الكميات الاقتصادية الكلية، تستعملها الدولة من أجل التدخل والمساهمة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الجديدة.

3- إمكانية أخذ الدولة بالموازنة العامة لمعالجة الدورات والتقلبات الاقتصادية، وذلك بتخصيص فائض الإيرادات المحقق في سنوات الازدهار لتغطية العجز في سنوات الانكماش والكساد الاقتصادي[1].

---

(1) محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص34.

(2) مصطفى الفار، إدارة المالية العامة، الطبعة الأولى، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص08.

(3) نصيرة لوني، "محاضرات في مقياس المالية العامة"، مطبوعة موجهة لطبة السنة الثالثة ليسانس تخصص قانون عام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة آكلي محند أولحاج-البويرة-، السنة الجامعية 2020/2019، ص15.

(4) خالد شحادة خطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص36.

ثانيا: المالية العامة في الدول النامية

للتعرف على المالية العامة في الدول النامية وأهدافها يتطلب الأمر التعرف بإيجاز على أهم ما يميز اقتصاد الدول النامية والمتمثلة في[2]:

1- انخفاض نصيب الفرد من الدخل القومي فضلا عن سوء توزيعه؛
2- ارتفاع الميل الحدي للاستهلاك وانخفاض الميل الحدي للادخار فيؤدي ذلك انخفاض مستويات الاستثمار؛
3- اتصاف اقتصاديات الدول النامية بأنها اقتصاديات تابعة " أحادية الجانب" تعتمد على تصدير المواد الأولية والخامات واستيراد السلع الاستهلاكية والآلات؛
4- ضعف الأجهزة المصرفية وتخلف السوق المالية والنقدية.

هذا بالإضافة أن المالية العامة في هذه الدول تتميز بعدم مساهمة قطاع الصناعة إلا بنسبة قليلة جدا من الناتج القومي الإجمالي مع الاعتماد على الصناعات التحويلية والخفيفة وليس الصناعات الثقيلة، وأن القطاع الزراعي يحتل نسبة عالية من الناتج القومي، إلى جانب عدم وجود نظام اقتصادي واضح المعالم في هذه الدول[3].

ومما تقدم يمكننا القول أن المالية العامة في الدول النامية تتميز بصغر حجم الميزانية العامة مقارنة بالدول الرأسمالية المتقدمة وذلك لضيق مصادر الإيرادات وبالتالي عدم التوسع في مجال الإنفاق، هذا إلى جانب العجز المستمر في الموازنة العامة، والذي يعود لأكثر من سبب، منها سوء استخدام المال العام والرقابة على الإنفاق في أكثر الحالات، والاعتماد على

---

(1) المرجع نفسه، ص37.
(2) هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار ميسرة للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص26.
(3) طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص35.

القروض الخارجية وبالتالي الالتزام بسداد أقساط هذه القروض والفوائد المترتبة عليها والذي لا يتم من خلال الاعتماد على المشاريع الإنتاجية[1].

المطلب الثاني: وظائف، مظاهر ومصادر المالية العامة

يرتبط علم المالية العامة بمجموعة من المفاهيم المحيطة به بغرض توسيع الفهم والإلمام والإحاطة بكل جوانبه، لذا تطرقنا إلى بعضها والمتمثلة أساسا في وظائف المالية العامة التي من خلالها نتمكن من معرفة أهمية علم المالية العامة، وكذا مظاهر ومصادر المالية العامة لتوضيح أن المالية العامة علم يخضع لقواعد و مبادئ تنظمه.

الفرع الأول: وظائف المالية العامة

تعتمد المالية العامة على جملة من الوظائف نبرزها فيما يلي:

أولا: إعادة توزيع الدخل القومي

يحقق إعادة توزيع الدخل القومي العدالة العامة والتوازن الاجتماعي من خلال تنفيذ خطط السياسات الاقتصادية وتشجيع الاستثمار، وكذلك توفير الأمان والحياة الكريمة لجميع المواطنين ويوفر الرفاهية للدولة وزيادة إيراداتها[2].

ثانيا: تحقيق الاستقرار الاقتصادي

يحارب الاستقرار الاقتصادي المشكلات الاقتصادية ومن أهمها محاربة الفقر والبطالة، أي أنها أداة لسياسة الإصلاح وكذلك أداة للتطوير والتنمية الشاملة، حيث تهدف إلى تحقيق أهداف في مختلف الجوانب المادية كانت أو المعنوية.

---

(1) طارق الحاج، مرجع سابق، ص37.

(2) مصطفى الفار، مرجع سابق، ص08.

ثالثا: المالية العامة أداة توجه حركة الاقتصاد الوطني

تعتبر المالية العامة وسيلة لتوجيه الاقتصاد الوطني بتحقيق العدالة الاجتماعية وذلك بإعادة توزيعها للثروات[1].

الفرع الثاني: مظاهر المالية العامة

تقتصر المالية العامة على مظهرين اثنين القانوني والتنظيمي:

أولا: المظهر القانوني

تستند المالية العامة على خلاف المالية الخاصة على الملكية الجماعية لوسائل الإنتاج، جزئية كانت أو كلية كما أن تنظيماتها تختلف في درجة خضوعها للدولة، كما تختلف شكل إدارتها وفقا لطبيعة أهدافها أو لظروف إنشائها من استغلال مباشر إلى استغلال مالي فإمتياز يمنح حقه إلى شركات خاصة أو استقلال مختلط، إلا أن القاسم المشترك في جميع هذه التنظيمات هو خضوعها لسلطة الدولة، ويتجلى ذلك من خلال تحديد هدفها بواسطة الدولة وفقا لما يتطلبه أمر إشباع الحاجات العامة حتى ولو تمتع بعضها بالاستقلال المالي والإداري[2].

ثانيا: المظهر التنظيمي

تتوقف الضوابط التي تستند إليها المالية العامة، على طبيعة الشكل القانوني الذي يحكمها، فعندما يكون الأمر يتعلق بالمرافق العامة وهي بصدد أن تؤدي خدمات فإنها تعتبر جزءا لا يتجزأ من الإدارة العامة، ومن ثم تسري عليها قواعد القانون العام، أما إذا كنا أمام جملة من الوحدات الاقتصادية التي تعتبر بمثابة مراكز لإنتاج السلع والخدمات المادية فإنها

(1) هاشم الجعفري، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي، الطبعة الثالثة، مطبعة سلمان الأعظمي، بغداد، 1998، ص12.
(2) عبدالله خبابة، مرجع سابق، ص16.

تخضع في تنظيمها وتسييرها إلى ما تقرره القوانين الاقتصادية المنظمة لعمليات الإنتاج والتوزيع وفقا لقواعد وأسس ينظمها علم الاقتصاد[1].

الفرع الثالث: مصادر المالية العامة

تتمثل مصادر المالية العامة فيما يلي:

أولا: المصادر الدستورية

يضع الدستور المبادئ الأساسية للمالية العامة، ومن خلال التعديل الدستوري لسنة 2020 وفي نص مادته 82 "**لا تحدث أي ضريبة إلا بمقتضى القانون. كل المكلفين بالضريبة متساوون أمام الضريبة ويحدد القانون حالات وشروط الإعفاء الكلي أو الجزئي منها. الضريبة من واجبات المواطنة. لا تحدث بأثر رجعي، أي ضريبة، أو جباية، أو رسم، أو أي حق كيفما كان نوعه. كل فعل يهدف إلى التحايل على مبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة، يعد مساسا بمصالح المجموعة الوطنية. يعاقب القانون على التهرب والغش الضريبي.**"، كما ورد في المادة 139"**إن التصويت على قوانين المالية من اختصاص البرلمان**"[2].

ثانيا: المصادر التشريعية

تمثل قوانين المالية المصدر الأكبر للمالية العامة للدولة، إذ تفصل الإيرادات والنفقات بما يشبع الحاجات العامة للمجتمع في كل المجالات ومادامت الحاجات العامة تتغير في فترات قصيرة، يصدر قانون المالية كل سنة على أن يليه قانون مالية تكميلي لمواجهة الظروف

(1) عبد الله خبابة ، مرجع سابق، ص24.

(2) أنظر المادتين 82 و139 من المرسوم الرئاسي رقم 20-442، مرجع سابق.

المستجدة، فتعتمد أساسا على القانون العضوي18-15 المتعلق بقوانين المالية[1]، وقانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية[2].

وللإشارة سيعرف القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية قانونا جديدا، حيث عرض وزير المالية يوم 2023/05/09 مشروع القانون المتعلق بقواعد المحاسبة العمومية أمام أعضاء مجلس الأمة[3].

ثالثا: المراسيم التنظيمية

وهي المراسيم المتخذة تطبيقا لقوانين المالية.

المطلب الثالث: عناصر المالية العامة

تتكون المالية العامة من عنصرين مهمين وهما الإيرادات العامة والنفقات العامة، وهما يتصلان بحجم الكتلة المالية اللازمة لأداء الوظيفة المالية للدولة، والموازنة العامة وهي الإطار التنظيمي لهذه الكميات المالية[4].

(1) قانون رقم 18-15 مؤرخ في 22ذي الحجة عام 1439 الموافق 2سبتمبر سنة 2018 يتعلق بقوانين المالية، ج,ر,ج,ج عدد53، الصادر في 22 ذي الحجة عام 1439 الموافق 2سبتمبر سنة 2018، المعدل والمتمم.

(2) قانون رقم 90-21 مؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 غشت سنة 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية، ج.ر.ج.ج عدد 35، الصادر في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 غشت سنة 1990، المعدل والمتمم.

(3) الموقع الرسمي للإذاعة الجزائريةhttps://news.radioalgerie.dz/ar، تم الاطلاع عليه يوم: 2023/05/17 على الساعة 18:59.

(4) محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2010، ص21.

الفرع الأول: النفقات العامة

تعرف النفقات العامة بأنها مبلغ نقدي يقوم بدفعه شخص عام تهدف إلى إشباع حاجة عامة[1]، وتتمثل الحاجة العامة في كل الأعمال والخدمات التي تحقق إشباعها منفعة جماعية، ويدخل القيام بها ضمن واجبات الدولة[2]، ويتم تنفيذها من خلال مراحل وشروط محددة.

أولا: عناصر النفقات العامة

تتكون النفقة العمومية من عناصر يلزم توافرها حيث سنقوم بتوضيحها فيما يلي:

1- **الشكل النقدي للنفقة العامة:** يتخذ الإنفاق الحكومي في الوقت الحالي الشكل النقدي فالدولة تدفع نقودا مقابل حصولها على السلع والخدمات التي تحتاج إليها.

2- **صدور النفقة عن هيئة عامة:** تتولى الدولة عملية الإنفاق، و يقصد بالدولة هنا الوزارات والمصالح، والمؤسسات العامة وغيرها من الأجهزة الحكومية التي ترصد لها الدولة اعتمادات مالية في موازنتها، تقوم بإنفاقها لتقديم خدمات للمواطنين ولحمايتهم ولتوفير الرفاهية لهم.

ثانيا: مراحل تنفيذ النفقات العامة

يمر تنفيذ النفقات العمومية بأربعة مراحل رئيسية هي الالتزام، التصفية، والأمر بالصرف أو تحرير الحوالات، والدفع.

1- **الالتزام:** الالتزام هو التصرف الذي بمقتضاه تنشئ هيئة عمومية ما أو تثبت عليها التزاما ينتج عنه عبء[1].

(1) محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، الطبعة الأولى،دار مسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007، ص117.

(2) محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2008، ص287.

2- التصفية: تسمح بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية[2]، والتصفية تتم على مرحلتين متفرقتين ومتكاملتين:

أ- إثبات أداء الخدمة من طرف الدائن ومطابقة هذا الأداء لشروط الالتزام بالنفقة.
ب- ضبط مبلغ النفقة على أساس الإثباتات التي تمت أثناء التحقيق في أداء الخدمة.

3- الأمر بالصرف أو تحرير الحوالة: ويعد الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية. أي أنه عبارة عن قرار إداري يعطي بموجبه الأمر للمحاسب العمومي المخصص لدفع النفقة المصفاة.

4- الدفع: يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العام[3] .

ثالثا: شروط تنفيذ النفقات العمومية ومشتملاتها

تنفذ بتوفر شرطين أحدهما شكلي وآخر موضوعي، بالإضافة إلى أنها مقسمة إلى نفقات التسيير والتجهيز وفق ما نصت عليه أحكام القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية.

1- الشروط الشكلية والموضوعية:

يجب أن يتم احترام شرطين أساسيين لتنفيذ النفقات العمومية، وهما:

أ- الشرط الشكلي: يتمثل الشرط الشكلي في توفر الإعتمادات أي أن نفقات الهيئات العمومية يجب أن تكون مقدرة في موازنتها، وترتكز على استعمال الإعتمادات المبررة.

ب- الشرط الموضوعي: تواجد الدين على عاتق الدولة.

---

(1) أنظر المادة 30 من القانون العضوي18-15، المتعلق بقوانين المالية، مرجع سابق.
(2) أنظر المادتين 20، 21 من القانون 90-21، مرجع سابق.
(3) أنظر المادة 22، المرجع نفسه.

2-مشتملات النفقات العمومية

تقسم النفقات العامة في الجزائر حسب القانون العضوي 18-15 المؤرخ في 2018/09/02 الخاص بقوانين المالية إلى نفقات التسيير ونفقات الاستثمار أو التجهيز[1].

أ- **نفقات التسيير:** هي تلك النفقات الضرورية لسير أجهزة الدولة الإدارية والمتكونة أساسا من أجور الموظفين ومصاريف الصيانة للبنايات الحكومية...الخ، وتجمع نفقات التسيير في أربعة أبواب هي[2]:

- أعباء الدين العمومي؛
- تخصيصات السلطات العمومية؛
- النفقات الخاصة بوسائل المصالح؛
- التدخلات العامة.

ب- **نفقات التجهيز:** يتسم هذا النوع من النفقات بإنتاجيتها وتتفرع إلى ثلاثة أبواب وهي[3]:

- الاستثمارات المنفذة من طرف الدولة؛
- إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة؛
- النفقات الأخرى برأس المال.

الفرع الثاني: الإيرادات العامة

تعرف بأنها الموارد الاقتصادية التي تحصل عليها الدولة في شكل تدفقات نقدية من أجل تغطية النفقات العامة بهدف إشباع الحاجات العامة وتعتبر جزء هام ومكمل لتمويل الإنفاق

(1) عبد الله خبابة، مرجع سابق، ص124.

(2) محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة للدولة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012، ص ص 66-67.

(3) المرجع نفسه، ص68.

العام[1]. تحصل الدولة على الموارد المالية اللازمة لتغطية النفقات العامة أساسا من الدخل القومي في حدود المقدرة المالية القومية أو من الخارج عند عدم كفاية هذه الموارد لمواجهة متطلبات الإنفاق العام.

أولا: مراحل تنفيذ الإيرادات العامة

يتم تنفيذ الإيرادات العمومية في ثلاث مراحل هي الإثبات والتصفية والتحصيل.

1- الإثبات: حيث يتم تكريس حق الدائن العمومي وفقا للأحكام التشريعية والتنظيمية سارية المفعول بعد التحقق من وجود الواقعة المنشئة لحق الدائن العمومي.

2- التصفية: بعد عملية الإثبات، يتم تحديد مبلغ الدين العمومي القابل للتحصيل لفائدة الدائن العمومي والأمر بتحصيلها[2].

3- التحصيل: وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية[3]، وتحصيل الإيرادات يجب أن يتم في إطار الشرعية بمراعاة الشرطين التاليين:

أ- الدين يجب أن يكون مستحق أي واجب الأداء؛
ب- الدين لا يجب أن يكون متقادم.

ثانيا: أنواع الإيرادات العامة

تتمثل الإيرادات العامة فيما يلي:

1- إيرادات الدولة الاقتصادية(أملاك الدولة)

---

(1) محمود حسين الوادي، زكريا أحمد العزام، مرجع سابق ، ص52.
(2) أنظر المواد 16، 17، 18 و19 قانون 90-21، مرجع سابق.
(3) المرجع نفسه.

تعرف بأنها تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة مقابل الخدمات التي تقدمها للأفراد مقابل نفعا عاما أو خاصا وتشمل:

أ- **الدومين العام:** يقصد بالدومين العام الأموال التي تملكها الدولة أو الأشخاص المعنوية وتكون معدة للاستعمال العام، وتحقق نفعا عاما، ومن ثم تخضع لأحكام القانون العام [1].

ب- **الدومين الخاص:** يشمل ممتلكات الدولة الخاضعة لأحكام القانون الخاص، والتي تسعى لتحقيق مورد مالي اقتصادي ونفعا خاصا للفئة التي تستخدمها مثل حقول النفط والغاز، مناجم الذهب، المشاريع الصناعية[2]...الخ، أي جميع أملاك الدولة التي تدر إيرادا ماليا يمول الخزينة.

ت- **الدومين العقاري:** يتضمن كل ما تملكه الدولة من عقارات متعددة تتمثل في الغابات والأراضي الفلاحية والمراعي، المناجم والمحاجر ومساقط المياه[3].

ث- **الدومين الصناعي والتجاري:** وتضم المرافق الأساسية التي تقدمها الدولة بأثمان منخفضة، كالكهرباء، الماء. ولا تسعى الدولة من خلال ذلك تحقيق الربح و إنما النفع العام[4].

ج- **الدومين المالي:** يقصد به محفظة الدولة من الأوراق المالية كالأسهم والسندات والتي تحصل منها على إيراد مالي يتمثل في الأرباح والفوائد، كما تشمل بعض مؤسسات الإقراض المختلفة وصناديق الادخار التي تحقق إيرادات تنصب في موازنة الدولة نفقاتها، وقد اتسع هذا

---

(1) سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003، ص85.

(2) المرجع نفسه، ص93.

(3) محمد شاكر عصفور، مرجع سابق، ص347.

(4) عبد الرحمان الهيتي نوزاد، منجد عبد اللطيف الخشالي، المدخل الحديثفي اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج، عمان، 2005، ص85.

النوع مع تسارع حركة الأسهم والسندات والأسواق المالية بالرغم من تخوف الدول وترددها في الاتساع تجنبا لمخاطر الأزمات المفاجئة التي تحدث في السوق المالي[1].

2- الإيرادات السيادية (الضرائب والرسوم)

في إطار تعدد الإيرادات العامة بأنواعها المختلفة نجد أن الإيرادات السيادية تنطوي على أنواع تحتل مكانة هامة نظرا لما تجنيه الدولة من إيرادات مالية وتضم الضرائب والرسوم.

أ- **الضرائب:** هي اقتطاع مالي في شكل مساهمة نقدية إجبارية من الأفراد في أعباء الخدمات العامة تبعا لقدراتهم دون نفع خاص يعود عليهم لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية ومالية تقوم الدولة بتحصيلها[2].

كما تعرف بأنها اقتطاع نقدي جبري تفرضه الدولة على المكلفين وفقا لقدراتهم بصورة نهائية وبدون مقابل وذلك لتغطية الأعباء العامة وتحقيق أهداف الدولة[3].

ومن خلال هذين التعريفين نذكر خصائص الضريبة[4]:

- **الضريبة التزام نقدي:** الضريبة فريضة مالية تستقطع من مال المكلف تتلاءم مع الظروف والأنظمة الاقتصادية والنظام المالي الحديث؛
- **الضريبة فريضة جبرية من الدولة:** صفة الإجبار ذات صبغة قانونية وليست معنوية، إذ أن النظام القانوني للضريبة من اختصاص الدولة من حيث سعر الضريبة والمكلف بأدائها

(1) خالد شحادة خطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص142.
(2) عبد الحميد عبد المطلب، الاقتصاد الكلي- النظريات والسياسات-، الدار الجامعية، مصر، 2010، ص342.
(3) طارق الحاج، مرجع سابق، ص47.
(4) حميدة أوكيل، دور الموارد المالية في تحقيق التنمية الاقتصادية، دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، 2016/2015، ص ص 23-24.

وتحصيلها وتحديد وعائها، وفي حالة امتناع الفرد عن أدائها للدولة حق التنفيذ الجبري كما لها صفة الامتياز من حيث الاقتضاء على أموال المدين؛

- **الضريبة فريضة نهائية:** فالدولة غير ملزمة برد قيمتها أو دفع فوائد عنها؛
- **الضريبة فريضة بلا مقابل وفقا لمقدرة المكلف:** لا يؤديها الفرد لغرض الحصول على فائدة خاصة بل يؤديها بصفته عضو من الجماعة يتحمل النفقات العامة رغم أنه مستفيد من فوائدها باعتباره فرد في الجماعة وليس بصفة فردية ولا يحدد مقدارها على أساس المقدرة التكليفية المحددة من قبل الدولة، فالضريبة طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفق قدراتهم التكليفية؛
- **الضريبة فريضة ذات أهداف:** ترمي الضريبة إلى تحقيق المنفعة العامة من تغطية للنفقات العامة كغاية تقليدية مالية لتتعداها إلى غايات اقتصادية واجتماعية من تحقيق للتوازن الاقتصادي والتعجيل بالتنمية الاقتصادية والتوازن الاجتماعي من خلال إعادة توزيع الدخل، بوصفها إحدى أدوات السياسة المالية للدولة.

ب- الرسوم: مبلغ من المال يدفعه المنتفعون إلى الدولة أو أي سلطة عامة لقاء خدمة معينة ذات نفع عام تؤديها الدولة أو السلطة العامة إليهم[1]، كالرسم على التوثيق، رسوم السيارات، الرسوم القضائية[2].

و يتضح من تعريف الرسوم أنها تنطوي على عدة عناصر[3]:

- **الصفة النقدية:** أي أن الرسم فريضة مالية تتم جبايتها نقدا؛
- **الالزام أو الجبر في جباية الرسم:** ترجع صفة الجبر باعتبار أن الدولة ممثلة في هيئاتها العامة لها حق وضع القواعد القانونية المتعلقة بالرسم وتلك القواعد لها صفة الإلزام، تجبر الفرد على دفعه إذا ما تقدم بطلبه لإحدى الهيئات العامة للحصول على الخدمة؛

---

(1) سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص96.

(2) فتحي أحمد ذياب عواد، اقتصاديات المالية العامة، دار الرضوان للنشر و التوزيع، عمان، 2013، ص120.

(3) فليح حسن خلف، المالية العامة، الطبعة الأولى، عالم الكتاب الحديث للنشر و التوزيع، الأردن، 2008، ص261.

- **صفة المقابل أو المنفعة الخاصة التي تعود على دافعه:** يدفع الفرد الرسم مقابل الحصول على خدمة من الدولة أو هيئاتها العامة؛
- **تحقق النفع العام إلى جانب النفع الخاص:** فمثلا دفع رسوم التعليم وغيرها يقترن فيها النفع الخاص بالنفع العام الذي يعود على المجتمع، من نشاط المرافق العامة.

ويتشابه كل من الضريبة والرسم في عنصر الإجبار، إلا أن الاختلاف بينهما يتمثل في أن الرسم يفرض مقابل خدمة معينة يطلبها الفرد، ويحصل منها على نفع خاص بالإضافة إلى أن النفع العام الذي يعود على المجتمع ككل، بينما الضريبة تفرض بدون مقابل[1].

الفرع الثالث: الموازنة العامة

تعرف الموازنة بأنها توقع وإجازة لنفقات وإيرادات الدولة العامة عن فترة زمنية مقبلة، سنة في المعتاد، وتعبر عن أهدافها الاقتصادية والمالية[2].

أولا: عناصر الموازنة العامة

تتضمن الموازنة العامة العناصر التالية[3]:

1- الموازنة خطة مالية للدولة

تتضمن الموازنة جميع أوجه الإنفاق للدولة التي تشمل البرامج والمشاريع التي تريد الحكومة تنفيذها خلال السنة المالية القادمة، ووسائل تمويلها من مختلف مصادر الإيرادات للدولة، وبذلك فإن الموازنة العامة ينظر إليها بأنها الأداة التمويلية لخطة التنمية الشاملة للبلاد.

(1) حميدة أوكيل، مرجع سابق، ص56.

(2) زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2006، ص247.

(3) محمد شاكر عصفور، مرجع سابق، ص04.

2-الصفة التقديرية الموازنة العامة

تتكون وثيقة الموازنة العامة من جداول النفقات وجداول الإيرادات، فهي عبارة عن أرقام تقريبية وتقديرات متوقعة لنفقات الدولة وإيراداتها.

ثانيا: مراحل الموازنة العامة

مرت الموازنة العامة أثناء تطورها بعدة مراحل وقد ميز المفكرون عدة أنواع منها:

1- الموازنة التقليدية:

تعرف بموازنة البنود وتعد النموذج الأول للموازنة العامة طبقته الولايات المتحدة الأمريكية عام 1921، كما تعتمد موازنة البنود على عدد من الأساليب الفنية في تبويب نفقات الدولة وإيراداتها وفق تبويب مزدوج(إداري ونوعي) بالإضافة إلى أنه قد يعتمد على التبويب الاقتصادي ويتمثل الهدف الرئيسي من تبويب وتقسيم موازنة الدولة في تحقيق الرقابة الحسابية من خلال تحديد المسؤوليات وفقا لما أقرته السلطة التشريعية وبما لا يخالف اللوائح والقوانين المالية السائدة[1].

2-موازنة الأداء:

تعمل موازنة الأداء على المقارنة بين المدخلات التي يتم الإنفاق عليها في إطار الموازنة وبين المخرجات التي تتحقق من هذا الإنفاق، كما تعرف بموازنة البرامج أو موازنة الانجاز[2]، ويتم ذلك بتقسيم النشاط المالي الحكومي إلى نشاطات رئيسية للحكم على أداء كل نشاط حيث يمكن المفاضلة بين البدائل المختلفة للإنفاق، فهدفها لا يقتصر على الرقابة المالية على

(1) سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص469.

(2) فليح خلف حسن، مدخل إلى المالية العامة، عالم الكتب الحديث، عمان، 2017، ص318.

النفقات بل يمتد ليشمل عنصر الكفاءة الإدارية ليتم وضع مستويات الأداء النمطية لكل نشاط من الأنشطة ويتم تقييم الأداء الفعلي لها[1].

3- موازنة البرمجة والتخطيط:

ترتكز موازنة البرمجة والتخطيط على عنصر التخطيط وضرورة الربط بين الموازنة العامة والتخطيط، وتهدف إلى توفير المعلومات الضرورية لمتخذي القرارات فيما يتعلق بأفضل الطرق لتوزيع واستخدام الإمكانيات المتوفرة لدى الدولة بما توفره من وسائل تحليلية، بالإضافة إلى تقييم البرامج والمشروعات الحالية والمقترحة مستقبلا للوزارات، كما توفر المعلومات الكافية عن كلفة البرامج والطرق البديلة لإنجاز ودراسة التكاليف والعائد لكل من البدائل المقترحة[2].

وتهدف موازنة البرمجة والتخطيط إلى محاولة تبرير القرارات المخططة وتنظر إلى البرامج والأنشطة الحكومية على أنها مجرد وسائل تهدف إلى تحويل الموارد العاملة إلى منتجات نهائية، وتهتم أساسا بالتخطيط الشامل وتكاليف الأنشطة[3].

4- الموازنة الصفرية:

تعد أحدث الأشكال استخداما في الموازنة، وتقوم على الأساس الصفري محاولة للوصول إلى استخدام أفضل للموارد العامة وبالشكل الذي يتيح تحقيق أقصى قدر ممكن من أهداف المجتمع وبما يلبي أهم احتياجاته في ظل الإمكانات والموارد المتاحة، إذ يتم اسناد النشاطات التي يراد تضمينها في الموازنة كأنها أنشطة وبرامج جديدة، كما تتميز بتحسين وترشيد اتخاذ القرارات والحد من الزيادة في النفقات ورفع مستوى الكفاءة والفعالية في الأجهزة الحكومية[4].

---

(1) محمد شاكر عصفور، مرجع سابق، ص202.
(2) فليح خلف حسن، مرجع سابق، ص320.
(3) خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص355.
(4) فليح خلف حسن، مرجع سابق، ص321.

الفصل الثاني:

فعالية الإدارة الجبائية في مجال التحصيل الضريبي

الفصل الثاني: فعالية الإدارة الجبائية في مجال التحصيل الضريبي

يعتبر التحصيل الضريبي المرحلة النهائية للإدارة الجبائية في نقل الدين الجبائي الخاص بالمكلفين بالضريبة إلى سيولة نقدية لحساب الخزينة العمومية، فبعد تصفية الضرائب وتحديد الوعاء الضريبي وتحديد معدل الضريبة، يأتي دور تحصيل الضريبة والهيئة المسؤولة عن التحصيل هي قابضات الضرائب.

ومن أجل ذلك فإن هناك قواعد وتنظيمات تنظم عمل قباضة الضرائب، ولذلك جاء المشرع الجبائي بمحاسبة خاصة لقابضي الضرائب والتي هي جزء من محاسبة الخزينة، والتي هي بدورها جزء من المحاسبة العمومية، حيث يتم تحصيل كل أنواع الضرائب والرسوم المباشرة وغير المباشرة والغرامات القضائية، والعقوبات الجبائية ....الخ، حيث تسجل في حسابات معينة.

وارتفاع التحصيل الضريبي مرهون بمدى تقبل المكلفين بالضريبة لواجباتهم الضريبية، والإدارة الجبائية لا تستطيع رفع مردود ضرائبها وبالأحرى أن ترفع من قدرتها على التحصيل الضريبي دون أن تواجه مجموعة من العراقيل، والسلطات الممنوحة للإدارة الجبائية على غرار الحق في الاطلاع والرقابة الجبائية ليست غاية بقدر ما هي وسيلة أسسها المشرع الجبائي الجزائري لمكافحة إحدى هذه العراقيل كالتهرب الضريبي والتي تعد ظاهرة خطيرة تهدد أكبر إقتصاديات دول العالم.

تطرقنا في المبحث الأول إلى مدخل عن التحصيل الضريبي وفي المبحث الثاني سلطات الإدارة الجبائية في مجال التحصيل الضريبي.

المبحث الأول: مدخل عن التحصيل الضريبي

تمثل عملية التحصيل الجبائي دور المحرك للنظام الجبائي بكامله، فهي تدعم موازنة الدولة بالإيراد النقدي لتغطية النفقات العامة وهذا ما يحتم على الإدارة الجبائية إعطائه المكانة الملائمة به مع توافر جميع الوسائل البشرية والمادية حتى تؤدي دورها كاملا حتى يصل التحصيل إلى مستواه الأقصى، وتجد الدولة التغطية الكافية للإنفاق على المصالح العامة.

المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي

يعتبر التحصيل المرحلة الأخيرة من مراحل التنظيم الفني للضريبة، فهي المرحلة التي تلي عملية تحديد الوعاء التي تقوم بها الإدارة الجبائية وفقا للتصريحات المقدمة من المكلف بالضريبة، وهي تلي عملية تصفية الضريبة وذلك بحساب قيمتها المستحقة للخزينة العامة[1]، ومرحلة التحصيل أهم مرحلة كونها تهدف لجمع الحصيلة كما أن غيابها يمكن أن يجعل جميع الخطوات السابقة لها لا قيمة لها[2].

الفرع الأول: تعريف التحصيل الضريبي

تختلف تعاريف التحصيل الضريبي حسب آراء وأفكار الخبراء والمفكرين ومن بينها:

أولا: التحصيل الضريبي إجرائي قانوني

يعرف التحصيل الضريبي بأنه مجموعة من الإجراءات الإدارية والتقنية التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بدفعها إلى الخزينة العامة[3]،وفق القواعد القانونية

---

(1) رنا أديب مندر، مفهوم الضريبة (تعريفها، أشكالها)، قسم الإدارة الهندسية و الإنشاء، كلية الهندسة المدنية، جامعة دمشق، 2005، ص25.

(2) محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008، ص15.

(3) Piére Beltrame, La Fiscalité En France, 20e édition, Hachette Education, France, 2014, p 126.

والضريبية المطبقة في هذا الصدد[1].

ثانيا: التحصيل الضريبي تختص به الإدارة الجبائية

تقوم الإدارة الجبائية بمجموعة من العمليات في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي إيصال محصلات الضرائب إلى خزينة الدولة[2].

ثالثا: التحصيل الضريبي عملية تحويل الدين من المكلف إلى الخزينة العمومية

يقصد بالتحصيل الضريبي مجموعة العمليات التي تستهدف نقل قيمتها من ذمة المكلف إلى الخزينة العامة من أجل استيفاء حقها، ويرتبط تحصيل الضريبة بالواقعة المنشئة لها والسلطة المتخصصة بتحصيلها ومواعيده وطرق تحصيله وضماناته ويتم الدفع نقدا أو بحوالة بريدية أو عن طريق البنك[3].

نلاحظ من هذا أن التحصيل الضريبي هو مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار.

الفرع الثاني: أهداف وأهمية التحصيل الضريبي

للعملية الجباية أهمية بالغة في العديد من المجالات السياسية والاقتصادية والاجتماعية وتسعى في هذا الصدد الإدارة الجبائية من وراء التحصيل إلى تحقيق عدة أهداف.

---

(1) سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص210.

(2) علي زغدود، الماالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص230.

(3) عبد الحميد محمد القاضي، مبادئ المالية العامة– دراسة في الاقتصاد العام، دار الجامعات المصرية، الاسكندرية، 1984،ص123.

أولا: أهداف التحصيل الضريبي

تعد 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 تعمل لتحقيقها الدولة من وراء هذه العملية [1]:

1- يحافظ على الاقتصاد الوطني بالتموين المتواصل لميزانية الدولة؛

2- تعتبر عملية التحصيل الضريبي من أهم إيرادات الدولة بحيث تساهم في تحقيق التوازن بين الإيرادات العامة للدولة ونفقاتها؛

3- يمنع التهرب من دفعها بتطبيق مختلف العقوبات التي تقررها الدولة؛

4- تستطيع المصالح المؤهلة قانونا بواسطة التحصيل تحويل المبالغ الضريبية المتأتية من أموال وممتلكات المدينين إلى خزينة الدولة؛

5- يساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية في الدول النامية وذلك بزيادة الادخار من خلال الحد من الاستهلاك غير الضروري وذلك بفرض ضرائب مرتفعة وتحصيلها بأنجع الطرق والوسائل، وتستعمل في هذه الحالة كأداة لتشجيع الاستثمار من خلال منح الإعفاءات والتخفيضات[2]؛

6- تساهم في إعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل؛

7- تخضع بعض السلع الضارة بالصحة العمومية والمؤدية إلى أمراض صحية إلى ضرائب عديدة ومرتفعة بهدف الحد من استهلاكها[1].

---

(1) محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق، ص201.

(2) المرجع نفسه، ص 205.

ثانيا: أهمية التحصيل الضريبي

1- تعد الضرائب من أهم الموارد المالية التي تمون ميزانية الدولة والجماعات المحلية؛

2- تعد مرحلة التحصيل أهم مرحلة لسببين، ففيها يتم جمع الحصيلة التي تم تقديرها سالفا، كما أنها تجعل جميع الخطوات السابقة لها لا قيمة فها في حالة عدم إتمام عملية التحصيل[2]؛

3- يضر الإخفاق في عملية التحصيل الضريبي ومهما كان سببه بالخزينة العمومية وقد يؤدي حتى إلى العجز في الموازنة[3]؛

4- تساهم عملية التحصيل الضريبي إلى تحقيق الاكتفاء الذاتي للدول بعدم لجوئها إلى القروض؛

5- تؤدي نجاح عملية التحصيل الضريبي إلى لجوء الدولة للاستثمارات التي تحقق تنمية الدول.

الفرع الثالث: الهيئة المختصة بعملية التحصيل الضريبي

قبل الشروع في تعريف الهيئة المكلفة بعملية التحصيل توجب علينا البدأ بالهيئة المشرفة على هذه المصلحة ألا وهي الإدارة الجبائية التي تعمل تحت إدارة وتسيير وزارة المالية، فوزير المالية هو من يبادر بأي نص أو اقتراح يتعلق بتسييرها، بهدف توفير الموارد المالية للدولة بطريقة دائمة ومنتظمة، وتقوم هذه الهيئة بفرض وتحصيل المقدار المستحق على المكلف وذلك

---

(1) يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية (دراسة حالة: مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب – بسكرة – للفترة 2003-2005)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص علوم التسيير، 2007/2006، ص ص 8-9.

(2) المرسي علي حجازي، مبادئ الاقتصاد العام: الضرائب والموازنة العامة، الكتاب الثاني، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2000، ص78.

(3) عادل العلي، المالية العامة والقانون المالي الضريبي، الطبعة الثانية، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص172.

من خلال السلطة التي خولها القانون إياها، كما تتم على مستواها كل عمليات حساب ومراقبة أغلبية الضرائب وتحصيلها[1].

حيث نجد المديرية العامة للضرائب[2]والمديريات المركزية[3]، إضافة إلى المصالح الخارجية المتمثلة في: مديرية كبريات المؤسسات، المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية، المديرية الجهوية للضرائب، المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات، المركز الجهوي للإعلام و الوثائق، المديرية الولائية للضرائب، مركز الضرائب، والمركز الجهوي للضرائب. ويتكون هذا الأخير من ثلاث مصالح رئيسية (المصلحة الرئيسية للتسيير، المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث والمصلحة الرئيسية للمنازعات) ومصلحتين (مصلحة الاستقبال والإعلام ومصلحة الإعلام الآلي والوسائل) والقباضة[4]. وتعتبر هذه الأخيرة الهيئة المكلفة بالتحصيل.

أولا: القباضة

تسهر هذه الهيئة على إعداد كل من جداول الضرائب وسندات التحصيل، كما تقوم بالتسيير المالي للهيئات العامة حسب الشروط التي يحددها التشريع الجبائي والتنظيم المعمول بهما، فهي تقوم بجباية كل من الرسوم والغرامات بمختلف أنواعها وفق إجراءات منصوص

(1) محمد داودي، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجيستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، تخصص المالية العامة، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2006/2005، ص ص 107-109.

(2) أنظر المادة 5 من مرسوم تنفيذي رقم 07-364 مؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق 28 نوفمبر سنة 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، ج.ر.ج.ج عدد75،الصادر في 22 ذو القعدة عام 1428 الموافق 2ديسمبر سنة 2007.

(3) قسم التشريع والتنظيم الجبائيين والشؤون القانونية، مديريات الدعم والمساندة، قسم الرقابة والتحقيقات الجبائية، قسم التسيير والتحصيل الجبائي وعصرنة المنظومات المهنية، الموقع الرسمي لوزارة المالية المديرية العامة للضرائب.

(4) الموقع الرسمي لوزارة المالية المديرية العامة للضرائب https://www.mfdgi.gov.dz/ar/com، أطلع عليه يوم 2023/04/09 على الساعة 12:00.

عليها قانونا، ويمثل هذه الهيئة عضوين قابض الضرائب ونائبه، والقابض هو المسؤول عن أموال الخزينة العمومية. وهو مكلف بـ:

1- يتكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت أو بعنوان جداول عامة أو فردية أصدرت في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛

2- ينفذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛

3- يمسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة ويقدم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة[1].

ثانيا: مصلحة الصندوق

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

ثالثا: مصلحة المحاسبة

تقوم هذه المصلحة بمتابعة صحة العمليات التي يقوم بها أمين الصندوق، وتتكون هذه الأخيرة من ثلاث مكاتب، مكتب للمعاينة، مكتب للإحصاء، ومكتب التحرير اليومي الذي يحتوي على دفتر اليومية حيث يوضح فيه مجموع طبيعة المداخيل اليومية للقباضة.

رابعا: مصلحة المتابعة

تحصل الضرائب ميدانيا فلديهم قائمة المكلفين بالضريبة الذين عليهم مبالغ غير

(1)الموقع الرسمي لوزارة المالية المديرية العامة للضرائب https://www.mfdgi.gov.dz/ar/com، مرجع سابق.

محصلة، وفي حالة عدم الدفع تحدد غرامة جبائية وذلك بعد مرور اليوم الأول من الشهر الثالث للشهر الذي تستحق فيه الضريبة، فتقوم بإرسال الإشعارات للدفع بعدها الإنذارات والتنبيهات وفي حالة عدم الدفع تقوم بالحجز على أمواله وممتلكاته ثم بيعها في المزاد فتحصل بذلك جبرا[1].

المطلب الثاني: قواعد التحصيل الضريبي

حدد المشرع الجبائي قواعد متعددة لتحصيل الضريبة وحالة غيابها تؤدي حتما إلى عدم شرعية التحصيل الضريبي الذي تمارسه الإدارة الجبائية، وتتمثل هذه القواعد في وجوب تحقق الفعل المولد للضريبة، الملاءمة في التحصيل، إضافة إلى الاقتصاد في نفقات التحصيل.

الفرع الأول: الفعل المولد للضريبة

نعني به السلوك أو المناسبة المؤدية لحصول الدولة على الضريبة من قبل المكلف بها، ويختلف الفعل المولد باختلاف الضرائب[2].

أولا: بالنسبة للضرائب المباشرة[3]

1- الضريبة على الدخل الإجمالي: يكون بدخول القيم المنقولة أي بوضع القيم الخاضعة للضريبة تحت تصرف مستحقيها أو بانتهاء العام الميلادي بتحقيق الدخول، أما بالنسبة

(1) محمد داودي، مرجع سابق، ص124.

(2) فنديس أحمد، "ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق الضريبي"، **مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون**، عدد35، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، 2013، ص ص 189-203.

(3) تلك الضرائب التي تفرض على وعاء يتمتع بالثبات النسبي والاستقرار النسبي للدخول والثروات، فهي الضريبة التي يتحملها المكلف مباشرة ولا يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر، وينقسم أساسا إلى الضرائب على الدخل والضرائب على الرأسمال. أنظر يحي لخضر، مرجع سابق، ص12.

للضريبة على الأجور والمرتبات فيتحقق الفعل المولد للضريبة بمجرد حصول الأجير على مرتبه.

2- الأرباح التجارية والصناعية والحرفية: يتحقق الفعل المولد للضريبة بمجرد تحقق الربح في نهاية السنة المالية للمؤسسة.

3- الضريبة على أرباح المهن الحرة: يتحقق الفعل المولد للضريبة بانتهاء السنة تتحقق الأرباح.

ثانيا: بالنسبة للضرائب غير المباشرة[1]

1- عملية الاستيراد و التصدير: يتحقق الفعل المولد للضريبة بمرور السلعة الحدود الإقليمية، وذلك سواء بمناسبة استيراد أو تصدير السلعة ويطلق على مجموع الأحكام المتعلقة بالضرائب الجمركية اسم التعريفة الجمركية.

2- عملية إنتاج السلعة: تكون بانتقال السلعة من مرحلة الإنتاج إلى مرحلة التداول، وفي جميع الأحوال يقوم المنتج بدفع الضريبة ثم يرفع ثمن السلعة حتى يتحمل المستهلك عبأها في النهاية.

3- ضريبة الطابع: تتحقق بمجرد كتابة المحررات المفروض عليها الضرائب ولصق الطوابع الجبائية عليها أو عن طريق دمغ المحرر نفسه، بواسطة ختم الإدارة المختصة بذلك[2].

---

(1) هي تلك الضرائب التي يتم تحصيلها بمناسبة حدوث واقعة معينة كالاستهلاك أو الإنفاق أو التداول، وتتفق كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة في الهدف وإن اختلفتا في الوسيلة، فتفرض الضرائب المباشرة على الدخل عند الحصول عليه بصورة مباشرة، بينما تفرض الضرائب غير المباشرة على الدخل عند استخدامه أو إنفاقه. أنظر يحي لخضر، مرجع سابق، ص13.

(2) محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية و الضرائب، مرجع سابق، ص157.

الفرع الثاني: الملاءمة في التحصيل

يعتبر من القواعد المرتبطة بالتحصيل والذي يقضي بضرورة تبسيط إجراءات التحصيل واختيار الأوقات والأساليب الملائمة لظروف المكلف لكي لا يرهق من الضريبة عندما يدفعها حتى أن ذلك يخفف من دفع الضريبة عليه[1] وكذا لعدم تضرر الخزينة العمومية وتحقق ذلك يستوجب اتصاف النظام الجبائي بالشفافية ليسمح للمكلف بتحديد ما عليه من ضرائب، كما يستوجب على مصالح الإدارة الجبائية النظر إلى المكلفين اللذين يعانون مشاكل مالية وتمويلية ومحاولة تسوية وضعيتهم في الآجال الممكنة[2].

أخذ المشرع الجزائري بمبدأ الملاءمة في الضرائب على الأجور والمرتبات تقتطع من المنبع وقت دفع المرتب وذلك في نهاية كل شهر وهو أفضل وقت بالنسبة للموظفين حالة الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور[3]، أما الضريبة على أرباح الشركات[4]، تدفع مرّة واحدة وذلك في السنة الموالية للسنة التي حققت فيها الأرباح والمداخيل[5].

الفرع الثالث: الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي

نقصد به أن تكون مداخيل الضرائب أكثر من مبالغ التحصيل، بالتالي يجب أن يكون الفارق بين ما يدفعه المكلف وما تحصل عليه الخزينة العمومية قليلا قدر الإمكان، لأن الزيادة في أعباء الضريبة يقلل من مدخولات الخزينة العمومية فكلما قلت نفقات الجباية كلما كان إيراد

---

(1) لخضر بن أحمد، دراسة مقارنة للضريبة والزكاة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2001/2000، ص26.

(2) محمد داودي، مرجع سابق، ص18.

(3) عبارة عن ضريبة على الدخل تطبق على مداخيل الأجور والرواتب، والمعاشات والريوع العمرية. أنظر يحي لخضر، مرجع سابق، ص15.

(4) تطبق على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين، المرجع نفسه.

(5) المادة 365 أمر رقم 76-101 مؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق 9 ديسمبر سنة 1976 يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج.ر.ج.ج عدد102، الصادر في أول محرم 1397 الموافق 22 ديسمبر 1976، المعدل والمتمم.

الضريبة غزيرا، إذن يبقى هذا المبدأ ضرورة ملحة ولازمة على الإدارة احترامه، لذلك يستوجب في هذه الأخيرة مراعاة شروط معينة منها:

أولا: توظيف الموظفين

تقوم الإدارة الجبائية بعملية التوظيف حسب الحاجة لأن أجورهم نفقات على عاتق الدولة وكذا أولئك الذين تتوفر فيهم كفاءات.

ثانيا: استعمال تقنيات ذات جودة

تستعمل الإدارة الجبائية تقنيات عالية ومتطورة كالإعلام الآلي لربح الوقت.

ثالثا: الاعلام

يتمثل الدور الإعلامي في نشر الوعي الجبائي لدى المكلفين من خلال حسن استعمال المطبوعات والمناشير المتعلقة بعملية التحصيل الضريبي[1].

المطلب الثالث: أساليب التحصيل الضريبي المعتمدة في الإدارة الجبائية

تتبع الإدارة الجبائية أساليب من أجل تحصيل حقوقها الضريبية، بالإضافة إلى ضمانات تحصل الدولة من خلالها على دينها من المكلف بالضريبة.

الفرع الأول: طرق وتطبيقات التحصيل الضريبي

وضعت الدولة من أجل مساعدة الفرد في دفع الضريبة وتحصيلها مجموعة من الطرق والتطبيقات وذلك حسب طبيعة الضريبة المفروضة وبحسب طبيعة الشخص المفروضة عليه هذه الضريبة.

---

(1) محمد داودي، مرجع سابق، ص20.

أولا: طرق التحصيل الضريبي

بعد تحديد الوعاء الخاضع للضريبة لا بد من القيام بكيفية تقديره بالاعتماد على طرق مختلفة.

1- التحصيل عن طريق الدفع المباشر:

تقوم على قيام المكلف من تلقاء نفسه بدفع المبالغ الضريبية المستحقة عليه في آجالها القانونية دون مطالبة الإدارة له بآدائها[1]، حيث يقوم بملأ تصريحاته الجبائية التي يبين فيها المبالغ الضريبية المستحقة عليه ثم يتقدم إلى الإدارة الجبائية من أجل دفع تلك المبالغ طواعية، كما قد تقوم إدارة الضرائب بإبلاغ المكلف بمقدار الضريبة المستحقة عليه مع تحديد موعد دفعها، فيقوم المكلف مباشرة بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة في الميعاد المذكور[2].

وتقوم الإدارة الجبائية بطريقة التقدير المباشر في حالة رفض المكلف تقديم الإقرار المطلوب في الآجال القانونية المحددة، وهذا لمعرفة قيمة المادة الخاضعة للضريبة وتحديدها بشكل مباشر والتحري عنها بمعلومات موثوقة[3].

حيث يسمح هذا الأسلوب بتقليص نفقات تحصيل الضريبة مادام أن المكلف هو نفسه من يتولى عملية التحصيل إلا أن نجاحه يعتمد بدرجة كبيرة على إنتشار الوعي الجبائي لدى المكلفين بالضريبة[4].

---

(1) محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة النفقات العامة الإيرادات العامة الميزانية العامة للدولة، مرجع سابق، ص259.

(2) حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي، المالية العامة، بدون دار النشر، الاسكندرية، 2004، ص107 .

(3) حسيبة رحماني، مرجع سابق، ص29.

(4) حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2010، ص36 .

2- التحصيل عن طريق الأقساط المقدمة:

يكون للمكلف في هذه الحالة من الخبرة ما يمكنه من تقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية العام بطريقة تقريبية، فيقوم بتوريد المبالغ الضريبية في شكل أقساط دورية في تواريخ محددة مقدما تحت حساب الضريبة، ثم تتولى الإدارة الجبائية إجراءات الربط وتحديد دين الضريبة، بحيث تقوم بعمل تسوية على أساس ما تم دفعه من أقساط أثناء السنة، فتطالبه بدفع ما تبقى عليه أو ترد له ما زاد عن قيمة الضريبة أو ترحل هذا المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة[1]، كما قد تتولى بعض التشريعات الضريبية تحديد طريقة احتساب الأقساط وعددها ومقدارها ومواعيد دفعها.

ويمتاز هذا الأسلوب في كونه يخفف من وقع الضريبة على المكلف ويجعل أداؤها سهلا بعكس لو انتظر المكلف انتهاء السنة فيتراكم عليه مقدار الضريبة المستحقة، وقد يتعذر عليه دفعه في ذلك الوقت فيلجأ إلى كافة الوسائل للتحايل أو التهرب. كما يضمن للخزينة العامة إيرادات مستمرة على مدار السنة، بما يتناسب مع احتياجات الدولة للأموال[2].

3- التحصيل عن طريق الحجز من المنبع:

يتم التحصيل من المكلف عند النقطة التي يتحقق فيها الدخل وقبل تسلمه، حيث يكلف القانون جهات معينة بمسؤولية استقطاع مبلغ الضريبة من الأشخاص الذين لهم عليهم حقوق وتوريدها إلى الإدارة الجبائية في فترات زمنية معينة[3].

(1) حامد عبد المجيد د راز، المرسي السيد حجازي، المالية العامة، مرجع سابق، ص108.

(2) حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص37.

(3) عادل العلي، مرجع سابق، ص176.

ولا يمكن اتباع هذا الأسلوب في جميع أنواع الضرائب بل لابد وأن يكون بين المكلف بتحصيل الضريبة وبين المكلف بدفعها علاقة حقوق بحيث يصبح الممول دائنا لهذا الشخص[1].

وتتميز هذه الطريقة بسرعة وسهولة التحصيل إضافة إلى قلة التهرب، حيث تحصل قبل حصول المكلف نفسه على المادة الخاضعة للضريبة، ضف إلى ذلك انخفاض النفقات الجبائية خاصة وأن الشخص المكلف لا يتقاضى أجرا نظير ذلك[2].

4- التحصيل عن طريق إصدار سند للتحصيل:

تقوم هذه الطريقة على قيام الإدارة الجبائية بإعداد جداول تبين فيها سنة الإخضاع ونوع الضريبة ومبلغها وكذا العقوبات المرتبطة بها ثم تقوم بإرسالها إلى المكلفين بالضريبة تطالبهم فيها بالدفع في أجال معينة.

ويتميز هذا الأسلوب بأنه مكلف بالنسبة للإدارة الجبائية على إعتبار أنه لا يحترم قاعدة الاقتصاد في النفقة على إعتبار أن هذه الأخيرة هي من يتولى عملية الحساب والتصفية وكذا إعداد تلك الجداول وإرسالها إلى المكلفين بالضريبة لذلك عادة ما تفرض الإدارة الجبائية رسوم إضافية وكذا عقوبات جبائية في حالة إعتماد هذه الطريقة في التحصيل[3].

ثانيا: تطبيقات التحصيل الضريبي

تنتهج الإدارة الجبائية عدة طرق من أجل تحصيل حقوقها الضريبية تتداخل فيما بينها وذلك حسب طبيعة الضريبة المفروضة وبحسب طبيعة الشخص المفروضة عليه هذه الضريبة.

---

(1) حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي، مرجع سابق، ص110.

(2) حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص37.

(3) عادل العلي، مرجع سابق، ص180.

1- التطبيق الإرادي للتحصيل الضريبي(الدفع المباشر):

تقتضي طريقة الدفع المباشر قيام المكلف من تلقاء نفسه بدفع ضريبته إلى خزينة الدولة ودون مطالبة الإدارة له بأدائها[1] وعادة ما يتم تطبيق هذه الطريقة بالنسبة للمكلفين التابعين للنظام الحقيقي[2] من خلال الدفع الشهري للحقوق الفورية خاصة بالنسبة للرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، حقوق الطابع وغيرها، حيث يقوم المكلف بالضريبة ومن تلقاء نفسه بملأ التصريح الدوري G50 من خلال حساب الضرائب التي يخضع لها ودفعها لدى الإدارة الجبائية قبل العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي تحققت خلاله المادة الخاضعة للضريبة[3].

وتستعمل في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين للنظام الجزافي[4] من خلال ملأ التصريح التقديري وكذا التصريح النهائي برقم الأعمال إضافة إلى دفع الضريبة الجزافية التقديرية والنهائية الناتجة عن ذلك.

كما تستعمل في دفع وتحصيل الضريبة على المداخيل الإيجارية[5] ودون إشعار مسبق للإدارة الجبائية، وذلك عن طريق قيام المؤجر للعقارات المبنية وغير المبنية بملأ التصريح الجبائي الخاص بذلك نموذجG51 وإيداعه لدى الإدارة الجبائية التابع لها مكان تواجد العقار

---

(1) محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، ص158.

(2) النظام الحقيقي مخصص لكبار المكلفين بالضريبة والذي يتميز بوجود عدة ضرائب مفروضة على النشاط الاقتصادي إضافة إلى أنه يتطلب مسك دفاتر محاسبية منتظمة وكذا إيداع تصريحات جبائية دورية في آجالها القانونية، المديرية العامة للضرائب.مرجع سابق.

(3) أنظر المادة 1/359 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، وكذا المادتين 76 /1 و 78 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، مرجع سابق.

(4) النظام الجزافي مخصص لصغار المكلفين بالضريبة والذي يتميز بوجود ضريبة وحيدة تعتمد إدارة الضرائب في إعدادها على طرق بسيطة، كما أنه لا يتطلب التزامات جبائية مشددة، المديرية العامة للضرائب. مرجع سابق.

(5) الضريبة على المداخيل الإيجارية هي عبارة عن ضريبة تفرض على مداخيل المتأتية من تأجير العقارات المبنية وغير المبنية، أنظر يحي لخضر، مرجع سابق، ص15.

المؤجر مصحوبا بدفع الضريبة المستحقة عليه خلال 30 يوما الموالية لتاريخ استحقاق مبلغ الإيجار[1].

2- التطبيق بالتسبيق (الدفع بالتقسيط):

تسمح طريقة التسبيق للممول بدفع الضريبة على دفعات في شكل أقساط دورية تدفع خلال السنة وذلك حسب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة، ثم تتم التسوية النهائية للضريبة بعد حسابها بحيث يدفع الممول ما قد يقل عن قيمة الضريبة المحسوبة (تكملة الضريبة) أو يسترجع ما قد يزيد عنها (فائض في الدفع)[2]، حيث نص المشرع الجبائي على تطبيق هذه الطريقة في دفع الضريبة على أرباح الشركات من طرف المكلفين بها طواعية ودون إشعار مسبق من طرف الإدارة الجبائية.

يقوم المكلف بتسديد ثلاث تسبيقات قيمة كل واحدة منها 30% من مبلغ الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة مالية مختتمة وذلك في التواريخ التالية: من 20 فيفري إلى 20 مارس، ومن 20 ماي إلى 20 جوان، ومن 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر على الترتيب، إضافة إلى دفع رصيد للتصفية الناتج عن ذلك بعد خصم مبلغ التسبيقات من مبلغ الضريبة المستحقة على الأرباح عن طريق التصريح السنوي قبل 30 أفريل من السنة الموالية[3].

ويتم تطبيق هذه الطريقة في دفع الضريبة على الدخل الإجمالي للأرباح المهنية من طرف المكلفين بها الذين فاق مبلغ الضريبة على الدخل المفروضة عليهم للسنة السابقة مبلغ

(1) أنظر المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق.

(2) ناصر مراد، مرجع سابق، ص112.

(3) أنظر المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق.

1.500 دج، وذلك من خلال أداء تسبيقين مع رصيد للتصفية[1]،بنفس كيفية حساب ودفع تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات.

كما رخص القانون الجبائي للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي بأن يؤدوا الرسم على النشاط المهني وكذا الرسم على القيمة المضافة وفقا لنظام التسبيقات على الحساب أخذا بعين الإعتبار مبلغ رقم الأعمال المحقق خلال السنة السابقة مع إجراء التسوية اللازمة فيما بعد بين التسبيقات المدفوعة ومبلغ الرسم المستحق دون سابق إنذار[2].كمامنح المكلف بالضريبة المدين الذي تراكمت عليه الديون لضريبية بشكل يعجز عن سدادها دفعة واحدة جدول للدفع بالتقسيط بموجبه يلتزم هذا الأخير بدفع نصيب من هذه الديون والباقي يتم تقسيمه على أقساط شهرية[3].

3- التطبيق بالاقتطاع من المصدر (الحجز من المنبع):

تقوم طريقة الحجز من المنبع على قيام شخص آخر غير المكلف بالضريبة وبقوة القانون بحجز مبلغ الضريبة من الأشخاص الذين لهم عليه حقوق، ودفعها إلى خزينة الدولة نيابة عنهم[4].

تطبق هذه الطريقة في تحصيل الضريبة على المداخيل الأجرية IRG/S، فأرباب العمل مطالبون باقتطاع مبلغ الضريبة من أجور ورواتب مستخدَميهم وتسديدها نيابة عنهم إلى الإدارة

(1) أنظر المواد 355،362 و363 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق.
(2) أنظر المادة 90 من قانون رقم 16-14 مؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1438 الموافق 28 ديسمبر سنة 2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017، ج.ر.ج.ج عدد77، الصادر في 29 ربيع الأول عام 1438 الموافق 29 ديسمبر سنة 2016.
(3) ناصر مراد، مرجع سابق، ص 113.

الجبائية قبل العشرين يوم الأولى من الشهر الذي يلي الشهر أو الفصل الذي تم خلاله دفع تلك الأجور[1].

كما تطبق في تحصيل مداخيل القيم المنقولة سواء بالنسبة لمداخيل الحقوق والودائع أو بالنسبة لمداخيل الأسهم والحصص الاجتماعية، ويتم تطبيقه على القيمة الإجمالية لمبالغ الفوائد المدفوعة خلال كل شهر وتسديده خلال العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي لدى صندوق محصل الضرائب الذي يتبع له مقرهم، كما يتعين على المدينين الذين يقومون بتوزيع قسائم الأرباح بإجراء اقتطاع من المصدر يطبق على كل دفع تم القيام به وتسديده لقابض الضرائب المختلفة الذي يتبعونه وذلك خلال العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي لشهر الدفع[2].

وتطبق طريقة الاقتطاع من المصدر أيضا على مداخيل الشركات الأجنبية التي ليس لها منشأة ثابتة في الجزائر، حيث أن المتعامل الجزائري مطالب باقتطاع مبلغ الضريبة عند إجراء كل عملية دفع تتم لصالح هذه الشركات الأجنبية وتسديدها لدى قباضة الضرائب التي يتبع لها مكان إنجاز العملية أو مكتب تمثيل الشركة العاملة في الجزائر خلال العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله الدفع[3].

تتميز هذه الطريقة بسهولة وسرعة التحصيل وكذا انخفاض النفقات الجبائية خاصة وأن الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وتوريدها إلى الخزينة العمومية لا يتقاضى في الغالب أجرا نظير ذلك، ومنه فإن هذه الطريقة تحقق قاعدة الاقتصاد في النفقة[4].

---

(1) أنظر المواد 75، 128/1 وكذا 129 الفقرتين الأولى والثانية من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق.

(2) المديرية العامة للضرائب، "**الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة**"، الجزائر، 2009، ص ص94-95.

(3) حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، مرجع سابق، ص110.

(4) عيسى سماعين، "تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري"، **مجلة القانون العقاري**، عدد15، جامعة حسيبة بوعلي، الشف، مخبر العلمة وانعكاساتها على اقتصاديات دول الشمال الإفريقي، 2021، ص ص 17-27.

4- التطبيق بإصدار سند للتحصيل:

تقوم هذه الطريقة على قيام الإدارة الجبائية بإعداد جداول(أوردة فردية) تبين فيها سنة الإخضاع ونوع الضريبة ومبلغها وكذا العقوبات المرتبطة بها ثم تقوم بإرسالها إلى المكلفين بالضريبة تطالبهم فيها بالدفع في أجال معينة، وعادة ما تلجأ إلى تطبيق هذه الطريقة بالنسبة للضرائب التي تستدعي طبيعتها ذلك كالرسم العقاري والرسم التطهيري. حيث تقوم الإدارة الجبائية كل سنة بإرسال إشعار بالدفع إلى الخاضعين للرسم الذين يكونون مطالبين بتسديده قبل اليوم الأخير من الشهر الثاني الذي يلي تاريخ إدراج الجدول للتحصيل[1].

ويمكن تطبيقها ضد المكلفين بالضريبة الذين لا يقومون بالدفع المباشر لديونهم الجبائية كما هو الحال في اعتماد طريقة الإخضاع التلقائي للضريبة وكذا في حالة التقويم الجبائي على إثر رقابة جبائية، حيث أن كل إغفال أو خطأ أو نقص يتم اكتشافه في التصريحات على إثر مراقبة جبائية يمكن تسويته عن طريق إعداد جدول فردي في أجل أربع سنوات الممنوحة للإدارة الجبائية من أجل استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضريبة[2].

وإذا تقاعس الممول في تسديد ديونه الجبائية المستحقة الأداء ورفض تسديدها طواعية تستطيع الإدارة الجبائية اللجوء إلى التحصيل الجبري لحقوقها الجبائية عن طريق إتباع مجموعة من الإجراءات القسرية (توجيه إنذارات تخويفية، غلق المحلات التجارية والمهنية لمدة معينة، تجميد الأموال لدى الغير الحائزين[3]، حجز ممتلكات المكلف، البيع في المزاد العلني، المنع

(1) المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص97.

(2)أنظر المواد 19، 38 مكرر 2، وكذا المادة 40 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(3) إشعار لغير الحائزين هو عبارة عن وثيقة يرسلها القابض الضريبي إلى الأشخاص الآخرين الحائزين على أموال المدين بنك أو خزينة من أجل تجميد تلك الأموال لمدة معينة ثم تحويلها إلى حساب القابض الضريبي إذا لم يسو المدين وضعيته، أنظر عيسى سماعين، مرجع سابق.

من الحصول على بعض الامتيازات، الإكراه البدني،...)[1].

الفرع الثاني: ضمانات تحصيل الضريبة

أحاط المشرع الدين الضريبي ببعض الضمانات التي تجعله دينا متميزا عن الديون الأخرى نظرا لما للضريبة من أهمية بالنسبة للدولة الحديثة، ونظرا لمكانتها في الموازنة.

أولا: تقرير حق الامتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى

يعتبر الدين الضريبي دينا ممتازا على معظم الديون الأخرى، ويكون للخزينة العمومية حق التتبع للحصول على المبالغ المستحقة حيث يستوفى دين الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى[2]، والهدف من جعل الضريبة دينا ممتازا على كافة أموال المكلف المدين للإدارة الجبائية إنما يعكس رغبة المشرع في جعل الأولوية لسداد الضريبة المستحقة ضمانا لتحصيله كاملا وحماية لحقوق الخزينة العامة، كما يعكس رغبة المشرع في جعل دين الضريبة لا يفلت من قاعدة المساواة بين الدائنين لحماية حقوق الدولة وبالتالي الحفاظ على المصلحة العامة[3].

ونظم حق الامتياز في المجال الجبائي المادة 991 قانون مدني[4]، والمواد من 380 إلى 386 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[5] والمادة 366 من قانون التسجيل[6]، فالدين الضريبي له حق الامتياز على جميع الحقوق الممتازة الأخرى، وحتى الرهون الرسمية

---

(1) عيسى سماعين، مرجع سابق، ص ص 15-27.

(2) Christian de Lauzainghein, François Deruel, finances Publiques (droit fiscal), 11e édition, Dalloz, Paris, 2000, P 210.

(3) يونس بطريق، النظم الضريبية، دار النشر الثقافة، الاسكندرية، 1997، ص580.

(4) أمر رقم 75-58 مؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975، المتضمن القانون المدني، ج.ر.ج.ج عدد78، الصادر في 24 رمضان 1395 الموافق30 سبتمبر1975، المعدل والمتمم.

(5) أمر رقم 76-101، مرجع سابق.

(6) أمر 76-105 مؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق 9ديسمبر سنة 1976، المتضمن قانون التسجيل، ج.ر.ج.ج عدد103، الصادر في 9 ديسمبر 1976، المعدل والمتمم.

ماعدا المصاريف القضائية، و في حالة تزامن حقوق الخزينة فيما بينها فإنها ترتب على النحو التالي:

1-المصاريف القضائية؛
2-امتياز الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة؛
3-امتياز ديون الدولة غير المستحقة للضريبة وأملاك الدولة؛
4-امتياز الحصائل والديون غير الجبائية المستحقة للجماعات المحلية والمؤسسات العمومية؛
5-امتياز الغرامات والعقوبات المالية.

يتضح من خلال هذه المواد أن الامتياز يتعلق بتحصيل الضرائب والرسوم يكون في المرتبة الأولى إذا رتب مع باقي المحاصيل الجبائية، وتكون في المرتبة الثانية بعد المصاريف القضائية إذا رتبت مع حقوق الخزينة العمومية مجتمعة.

ثانيا: دين الضريبة دين محمول لا مطلوب

يتميز دين الضريبة من حيث أدائه عن سائر الديون الأخرى من ناحيتين، الأولى من ناحية الأداء والثانية من ناحية زمان الأداء، فمن ناحية الأداء فالأصل أن دين الضريبة واجب الداء في مقر الإدارة الجبائية وليس مقر المكلف الذي هو المدين في هذه العلاقة، وهذا يخالف الأصل بالنسبة للديون العادية الأخرى، أما من حيث وقت الأداء فنجد أن الأصل أنه يتعين الوفاء بدين الضريبة في الميعاد المحدد لوجوب الأداء، ولا يجوز تأجيل الوفاء بهذا الدين أو منح المكلف بالضريبة آجالا للوفاء إلا استثناء وفي حدود معينة[1].

(1) فريدة زناتي، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضريبة، مذكرة ماجيستر في الحقوق الأساسية والعلوم السياسية، تخصص: إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، 2012/2011، ص125.

ثالثا: دين الضريبة واجب الأداء رغم المنازعة في صحته ومقداره

يسدد المكلف بالضريبة دين الضريبة متى حل ميعاد استحقاقها وإن كان هناك خطأ في تقدير الضريبة، ذلك أن أحد القواعد الضريبية المتفق عليها هو مبدأ الدفع ثم المعارضة، والهدف من هذا المبدأ هو رعاية حقوق الخزينة العمومية وتجنب تهرب المكلفين من سداد الضريبة خاصة إذا ما كان المكلف سيء النية[1].

رابعا: دين الضريبة لا يقبل المقاصات

لا يستطيع المكلف المطالبة بالمقاصة لو استحقت عليه الضريبة، وذلك حفاظا على مصالح الخزينة العمومية، وحتى لا يلجأ الممول للمماطلة بدفع الضريبة بحجة إجراء تلك المقاصة[2].

خامسا: إتباع القاعدة التالية اجمع ثم استرد

يجب على المكلف أن يقوم بدفع الضريبة أولا ثم بعد ذلك إذا أراد المعارضة فله ذلك، وهذا لكي لا يؤثر ذلك على التزامه بالدفع، ولكن إذا ثبت له حق بعد ذلك، فله أن يسترجع ما دفعه دون أية إضافات بمعنى أنه لا يطالب الإدارة الجبائية بتعويضات[3].

---

(1)فريدة زناتي، مرجع سابق، ص 126.

(2) عيسى سماعين، مرجع سابق، ص ص 15-27.

(3) سفيان بوزيد، عوائد التحصيل الجبائي ومساهمتها في الميزانية العامة للدولة – دارسة حالة الجزائر ما بين 2000 و2010، أطروحة منشوره مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، تخصص مالية، قسم علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2015/2016، ص154.

سادسا: استحقاق دين الضريبة بوفاة المكلف

يكفل امتياز حق الضريبة وإتباع الأموال في أي يد كانت، بمعنى أنه يمكن لمصلحة الضرائب أن تستوفي دينها على الفرد من الورثة، سواء تم توزيعها فعلا أو لم توزع بعد[1].

سابعا: الحجز الإداري

يمكن لمصلحة الضرائب أن تقوم بالحجز الإداري على أموال المكلف الذي يعجز عن الوفاء بالضريبة في أوقات محددة، فهنا يمكن للمصالح المالية أن تحجز على حسابات الممول بالبنوك، وقد تقوم بالحجز على بعض المنقولات أو العقارات حتى تجبر المكلف على الوفاء سريعا بدين الدولة، وفي حالة عدم السداد فإنها تقوم ببيع تلك المحجوزات من العقار في المزاد العلني استفاء لدينها[2].

ثامنا: المضايقات الإدارية

تخص القوانين الضريبية أحيانا على منع دوائر السفر والدوائر الأخرى التي تصدر تراخيص أو تجددها، من إصدارها أو تحديدها قبل التأكد من أن طالبها قد سدد ما عليه من ضرائب، وذلك تسهيلا لتحصيل الضرائب وتجنب التهرب من دفعها.

تاسعا: الاعتماد على لجان إدارية للفصل في المنازعات الضريبية

تعتمد الإدارة الجبائية على لجان إدارية لفض المنازعات الضريبية وهذا رغبة في سرعة الفصل فيها، حتى لا تضر مصالح الخزينة العامة من جراء التأخير[3].

---

(1) محمد داودي، مرجع سابق، ص31.

(2) سفيان بوزيد، مرجع سابق، ص155.

(3) محمد داودي، مرجع سابق، ص32.

ويضع المشرع في بعض الأحيان جزاءات جنائية ومدنية على مخالفات أحكام التشريعات الضريبية، وتكون الغاية منها ضمان حصول الخزينة العمومية على حقوقها ومنع تهرب المكلفين من دفع ما يستحق عليهم من ضرائب[1].

المبحث الثاني: سلطات الإدارة الجبائية في مجال التحصيل الضريبي

أعطى المشرع حقوقا واسعة للإدارة الجبائية في مراقبة والتحقق من صدق التصريحات التي يقدمها المكلفين بالضريبة، إذ نجد الكثير من المكلفين يستغلون الحرية الممنوحة لهم في تقديمها، وهذا ما يفتح المجال أمام الغش الضريبي فتتأثر حجم الحصيلة الضريبية وهو ما يحتم على المشرع البحث باستمرار من خلال قوانين المالية لإيجاد الحلول للحد من الظاهرة، والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية ومن أهم هذه الحقوق الحق في الاطلاع والحق في الرقابة.

المطلب الأول: حق الإدارة الجبائية في الاطلاع

سمح المشرع لموظفي الإدارة الجبائية في سبيل أداء عملهم على أكمل وجه حق الاطلاع على ما يريدون الاطلاع عليه من الوثائق والأوراق التي تساعد على تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها على الوجه الصحيح[2].

حق الاطلاع من أهم الحقوق التي تمتاز بها الإدارة الجبائية لأنه يمكنها من الاطلاع على المعلومات التي تخص المكلف بالضريبة لدى الغير كما أنه يعتبر أداة للمساعدة على الرقابة الجبائية[3].

---

(1) سفيان بوزيد، مرجع سابق، ص155.

(2) عطيه عبد الواحد، شرح أحكام قانون الضريبة الموحدة على الدخل الاشخاص الطبيعيين الضريبة على أرباح شركات الاموال، دار النهضة العربية، القاهرة، 1995، ص54.

(3) Berrnard Plagnet, droit Public, tome 2, 4e édition, Sirey, paris, 2000, P24.

لم يعرف المشرع حق الاطلاع لكنه أشار إليه من خلال المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية، إلى أنه "**يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية...**"كما ورد في المادة 59 "**يسمح للإدارة الجبائية الحصول على المعلومات والوثائق مهما كانت وسيلة حفظها قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها**"[1].

ويعرف فقها على أنه الحق المخول للإدارة الجبائية لإتمام النقائص بجلب المعلومات والوثائق التبريرية المتواجدة لدى الآخرين[2].

الفرع الأول: ميدان ممارسة حق الاطلاع

يمارس حق الاطلاع بالهيئات والإدارات والمؤسسات التي نص عليها القانون وتتمثل في:

أولا: حق الاطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات

ورد هذا الحق المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية لا يمكن بأي حال من الأحوال "**إدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاص وكذلك المؤسسات أو الهيئات أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطالبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها**[3]".

يمكن إذن للإدارة الجبائية ممارسة حق الاطلاع وطلب المعلومات التي تراها ضرورية ومهمة لدى جميع الإدارات السابق ذكرها في المادة أعلاه، فمثلا:

(1) أنظر المادتين 45 و59 من قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(2) Rollaand Torre, Contrôle Fiscal, Edition Misima, Paris, 2005, P24.

(3) أنظر المادة 3/46 قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق.

1- يمكن ممارسة حق الاطلاع لدى المحافظات العقارية من أجل المعرفة الجيدة للثروة العقارية التي يمتلكها المكلف ومعرفة ما يطرأ عليها من تغيرات.

2- لدى مصالح الترقيم في الولاية لمعرفة السيارات المكتسبة[1].

ثانيا: هيئة الضمان الاجتماعي

وضح المشرع في المادة 46 آلية تجميع المعلومات الخاص بالأطباء أو القابلات أو المساعدين الطبيين نظرا لأهمية هذا القطاع في البناء الاجتماعي للسياسة الاقتصادية من جهة وكذا صعوبة تحديد الأساس الضريبي للمهن الحرة ومنها الطبية وشبه الطبية من جهة أخرى، وفق الإجراءات:

1- يتعين على هيئة الضمان الاجتماعي الإعداد السنوي لكشف فردي عن كل طبيب أو طبيب أسنان أو قابلة أو مساعد طبي، يبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم والشهر الذي وقعت فيه الأتعاب والمبلغ الاجمالي للأتعاب كما هي واردة في أوراق العلاج وكذا مقدار المبالغ المسددة من قبل الهيئة المعنية إلى المؤمن له. ويجب أن تعد هذه الكسوف على نفقة هيئة الضمان الاجتماعي قبل 31 ديسمبر من كل سنة.

2- موافاة المدير الولائي للضرائب بهذه الكشوف قبل الفاتح من شهر أبريل للسنة الموالية[2].

ثالثا: الهيئات القضائية

لم ينص المشرع على حق الاطلاع في الملفات القضائية على سبيل الجبر وإنما نص عليه على سبيل الجواز، حيث يجوز في كل دعوة أمام الجهات القضائية المدنية والإدارية

(1) عيسى براق، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الجبائي، مذكرة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2001/2000، ص98.

(2) العيد صالحي، الوجيز في شرح الاجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2005، ص64.

والجزائية أن تمنح النيابة العامة حق الاطلاع على عناصر من الملفات للإدارة الجبائية ولقد بين نص المادة 47 من قانون الإجراءات الجبائية والأحكام المتعلقة بحق الاطلاع في هذا القطاع[1].

رابعا: حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية

يعتبر حق الاطلاع لدى هذه المؤسسات أكثر كثافة منه لدى المؤسسات والإدارات العمومية والخاصة، وذلك بالنظر إلى العلاقة التي تربط المؤسسات المالية والمكلفين، بحيث يحق للأعوان الاطلاع على الكشوفات وحسابات المكلفين بالضريبة الموجودين لدى البنك وكل الهيئات المالية، والبنك في هذه الحالة ملزم بتقديم الكشوفات التي يطلبها المحقق الجبائي[2].

خامسا: الحق في استعمال الأرشيف

المادة 48 من قانون الإجراءات الجبائية تناولت الأحكام الخاصة بحق الاطلاع للملفات المحفوظة في الأرشيف والسندات العمومية، وسحبت على ذلك أصناف أخرى من المهن الحرة والإدارات العمومية[3].

كما تضمنت هذه المادة بعض الاستثناءات من ممارسة هذا الحق بالنسبة للإدارة الجبائية. هذا بالإضافة إلى حق الاطلاع على دفاتر المخازن العامة لدى الأشخاص المودوعة لديهم وفقا لما جاء في المادتين48 و50 من قانون الإجراءات الجبائية[4].

---

(1) فريدة زناتي، مرجع سابق، ص83.

(2) العيد صالحي، مرجع سابق، ص65.

(3) جمعي عبد القادر، أثر التهرب الضريبي على التنمية المحلية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2005/2004، ص62.

(4) انظر المواد 48، 50 و 51 قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

سادسا: حق الاطلاع على أعمال الصرف

يحتل النظام المصرفي دور أساسي ومهم في دفع عجلة الاستثمار وتحسين التوازن المالي، ونتيجة لذلك تمثلت صور الرقابة على هذا القطاع في شكلين:

1- رقابة تلقائية: وفق المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية حيث ألزمت المؤسسات والشركات والقائمين بأعمال الصرف والمصرفيين وأصحاب العملات وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات المتصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة أن يرسلوا إشعارا خاصا للإدارة الجبائية بفتح وإقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تسيرها مؤسساتها بالجزائر إلى مدير الضرائب بالولايات التابعة له مقر إقامة صاحب ودائع القيم المنقولة[1].

2- رقابة إدارية: يتم تطبيق هذه الرقابة في النظام الخاص بالصرف، حسب المادتين 60 و 61 من قانون الإجراءات الجبائية على فئتين من الموظفين الذين لهم أحقية الاطلاع وهما[1]:

أ- موظفو الإدارة الجبائية الذين يقومون بالاطلاع على الوثائق لصالح إدارتهم.

ب- الموظفون الذين لهم رتبه مفتش على الأقل والمكلفون على وجه الخصوص من طرف وزارة المالية، القيام بالتحقيقات لدى الخاضعين للضريبة الممارسين لنشاط الصرف، كما ألزم المشرع البنوك التي تصدر صكوك لمصلحة أشخاص غير موَطنين في مقراتها بتقديم كشف

(1) قانون رقم 05-16 مؤرخ في 29 ذي القعدة عام 1426 الموافق 31 ديسمبر سنة 2005، يتضمن قانون المالية لسنة 2006، ج.ر.ج.ج عدد85، الصادر في 31 ديسمبر سنة 2005، المادة 52 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية محدثة بموجب المادة 36 من هذا القانون.

شهري إلى مدير الضرائب الولائي التابع لدائرة اختصاصه الإقليمي. والغرض من هذا الإجراء هو محاربة ظاهره تبييض الأموال[1].

سابعا: أعمال التأمين

ألزم المشرع في نص المادة 52 قانون الإجراءات الجبائية كل المؤسسات والشركات والمؤمنين وشركات التأمين ومقاولي النقل وكل الخاضعين الآخرين، لمراقبة الإدارة الجبائية أن يطلع أعوان الإدارة الجبائية في المقر الرئيسي أو في الفروع والوكالات على عقود التأمين، وكذا على دفاترهم وسجلاتهم وسنداتهم وأوراق الإيرادات والنفقات والمحاسبة حتى يتأكد هؤلاء الأعوان من تطبيق الأحكام الجبائية[2].

كما يتعين على المؤسسات أو شركات التأمين أو إعادة التأمين وكل هيئة تمارس نشاطات التأمين للمنقولات أو العقارات أن ترسل فصليا إلى الإدارة الجبائية جدولا خاصا بعقود التأمين المكتتبة لديها، ويرسل هذا الجدول في حامل معلوماتي أو عن طريق البريد الالكتروني خلال العشرون يوما الأولى من الفصل المعني، في حالة امتناع وكالات التأمين عن التصريح بعقود التأمين تطبق عليها الغرامات المذكورة في المادة 192 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[3].

الفرع الثاني: حدود ممارسة حق الاطلاع

حرص المشرع على بيان التزامات المتعاملين مع الإدارة الجبائية في قيام هذه الأخيرة بحق الاطلاع، إلا أنه قيد حرية ممارسة هذا الحق بوضعه لاستثناءات عديدة وتتمثل فيما يلي:

---

(1) فريدة زناتي، مرجع سابقن ص84.

(2) العيد صالحي، مرجع سابق، ص68.

(3) قانون رقم 10-13 مؤرخ في 23 محرم عام 1432 الموافق 29 ديسمبر سنة 2010، يتضمن قانون المالية لسنة 2011، ج.ر.ج.ج عدد80، الصادر في 30 ديسمبر سنة 2010، المادة 52 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية محدثة بموجب المادة 44 من هذا القانون.

أولا: بالنسبة للمعلومات الشخصية ذات طابع اقتصادي أو مالي

لا يمكن استغلال المعلومات المتحصل عليها أثناء التحقيقات الإحصائية بمناسبة الإحصاء العام للسكان في مجموع التراب الوطني في الرقابة الجبائية[1].

ثانيا: لا يمكن ممارسة حق الاطلاع على الوصايا والهبات المعدة من قبل الموصين وهم على قيد الحياة

يتعلق بأنواع العقود التي يمكن الاطلاع عليها حصريا لدى إدارات الولايات والدوائر والبلديات، إذ المادة 49 من قانون الإجراءات الجبائية نصت على أنه لا يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يطلبوا الاطلاع في إدارات الولايات والدوائر والبلديات إلا على العقود المحددة وفقا للمادتين 58 و61 من قانون التسجيل[2].

ما عدا العقود المذكورة في المواد سالفة الذكر، لا يمكن لأعوان الإدارة الجبائية الاطلاع على أي عقد آخر.

الفرع الثالث: العقوبات المقررة في حالة الاعتراض على الاطلاع

فرض المشرع عدة جزاءات وعقوبات على كل من يعترض المراقبين في ممارسة حقهم في الاطلاع وتتمثل هذه العقوبات فيما يلي:

(1) أنظر المواد 2/46 و 49 قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع سابق.

(2) أنظر المادتين58، 61 قانون التسجيل المعدل والمتمم، مرجع سابق.

أولا: الغرامة الجبائية

يتراوح مبلغ الغرامة الجبائية من 5000 دينار جزائري إلى 50,000 دينار جزائري على كل شخص أو شركة ترفض منح الاطلاع على الدفاتر والمستندات المنصوص عليها قانونا أو أنها تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها[1].

وبالرجوع إلى نص المادة 64 من قانون الإجراءات الجبائية فإن مدة الاحتفاظ بهذه الوثائق طبقا للمادة 12 من القانون التجاري، هي 10 سنوات تسري ابتداء عن آخر تاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية.

ثانيا: تطبيق التلجئة

تطبق تلجئة قيمتها 100 دينار جزائري كحد أدنى عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات الرفض، وينتهي تطبيقها من يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل عون مؤهل على أحد دفاتر المعني تثبت أن الإدارة الجبائية قد تمكنت من الحصول على حق الاطلاع على الوثائق المعنية.

وعليه وجب احترام جملة من الإجراءات لأجل تطبيق هذه العقوبات وهي:

1- لا يتم النطق بالغرامة والتلجئة إلا من طرف المحكمة الإدارية المختصة إقليميا التي تنظر في القضايا الاستعجالية؛
2- يتم تحريك هذه الدعوة على أساس عريضة يقدمها مدير الضرائب بدون مصاريف؛
3- تبلغ نسخة من العريضة للأطراف من طرف كتابة ضبط المحكمة الإدارية. بعد النطق بالحكم يقوم قابض الضرائب بتحصيل الغرامة والتلجئة[2].

---

(1) أنظر المادتين 62 و63 من قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع سابق.
(2) المرجع نفسه.

هذا بالإضافة إلى بعض العقوبات الخاصة والتي جاء ذكرها على بعض أصناف الوظائف وأهمها ما ورد في نص الفقرة 4 من المادة48"**يعاقب على كل مخالفة يرتكبها موثق أو محضر قضائي يعمل لحسابه الخاص بغرامه ماليه قدرها 300 دينار جزائري**".

المطلب الثاني: حق الإدارة الجبائية في الرقابة

تعتبر الرقابة الجبائية رمزا من رموز الديمقراطية، بحيث أن حرية التصريح التي يتمتع بها المكلف ضمن النظام الجبائي تجعله يحدد أسس الاخضاع الجبائي بنفسه ويصرح بها إلى الإدارة والتي يفترض أن تكون صحيحة، وهو الأمر الذي يمكن التأكد منه عن طريق الرقابة اللاحقة لهذه المعطيات المصرح بها[1].

الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

يعتمد مفهوم الرقابة الجبائية أساسا على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى المصالح الجبائية، حيث تضم هذه الأخيرة المعلومات الأساسية واللازمة التي تحدد أسس الأوعية الضريبية[2].

أولا: تعريف الرقابة الجبائية

تعرف الرقابة الجبائية بأنها فحص تصريحات ووثائق ومستندات وسجلات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية شرط أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستفسار، الاستعلام، والاستيضاح حول كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق

(1) محمد فلاح، السياسة الجبائية – الهداف والأدوات–، اطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006/2005، ص192.

(2) رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2006، ص185.

المرفقة بها ولا يكتفي فقط بدراسة ومراجعه التصريحات، بل عليه أن يقوم بمقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها، وكذلك النظر في الوضعية المالية للمكلف[1].

ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية

تحقق الرقابة الجبائية أهداف عديدة ومختلفة منها:

1- الهدف الإداري:

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما في الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي كبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها كما يلي:

أ- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات ما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية؛
ب- تسمح عمليه الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات كالتهرب الضريبي[2].

2-الهدف المالي والاقتصادي:

تهدف الرقابة إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية لأفراد المجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجباية[3].

---

(1) عيسى بلخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي – دراسة حالة باتنة –، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2004/2003، ص53.

(2) محمود حسين الوادي، زكريا أحمد غرام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار الميسرة للنشر، عمان، 2000، ص36.

(3) محمود حسين الوادي، زكريا أحمد غرام، نفس المرجع، ص37.

3- الهدف الاجتماعي:

يتمثل الهدف الاجتماعي في منع ومحاربة انحرافات المكلف بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء واجباته اتجاه المجتمع. كما يحق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة وكذلك احترام قواعد المنافسة التي تعرقل دوما من طرف المتهربين[1].

الفرع الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

تملك الإدارة الجبائية وسائل عديدة لممارسة رقابتها على المكلفين بالضريبة،إذ يمكن أن تباشر بطريقة مجملة كما يمكن أن تكون الرقابة معمقة وذلك حسب كل حالة.

أولا: الرقابة العامة (المجملة)

تظهر أهمية الرقابة العامة في قدرتها على سرعة اكتشاف الأخطاء المتضمنة في التصريحات المقدمة من قبل المكلف، وتتم هذه الرقابة في مكاتب المفتشيات ووفق الملفات الممسوكة من قبلها. تهدف الرقابة العامة بالدرجة الأولى إلى تصحيح الأخطاء المادية ثم إلى مراقبة مجمل التصريحات ومقارنتها مع ملفات المكلفين، ويمكن التفرقة في هذا النوع من الرقابة بين شكلين هما: الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق[2].

1- الرقابة الشكلية:

تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من قبل المكلفين، فهي تخص مجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في

(1) Marc loray, Le Contrôle Fiscal, Edition le harmattan, Paris, 1999, P16.

(2) فريدة زناتي، مرجع سابق، ص90.

التصريحات والملاحظة من طرف المراقبين الجبائيين، كما أن لها مهمة مراقبة هوية وعنوان المكلفين والعناصر في تحديد الوعاء الضريبي[1].

2- الرقابة على الوثائق:

تتطلب إحضار السجلات والوثائق المحاسبية، تكون هذه المراقبة شاملة وتخص محتوى ومضمون التصريحات. وتعتبر كفحص انتقادي للتصريحات والوثائق اعتمادا على المعلومات المكونة للملف الجبائي. لذلك نجد طبقا للمادة 187 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أنه يمكن للمصالح الجبائية طلب تقديم المحاسبة وجميع الأوراق الثبوتية التي هي بحوزة المكلف من أجل التأكد من صدق الأرقام المقدمة ومن صحتها[2].

ثانيا: الرقابة المعمقة

يكمن الفرق بين الرقابة الشاملة والرقابة المعمقة في الوسائل الموضوعة والهدف من البحث لكل وضعية، فهي تعتبر رقابة خارجية وتهدف الرقابة المعمقة إلى التأكد من صحة التعريفات الجبائية ودقتها ومقارنتها مع المظاهر الخارجية للثروة[3].

1- الرقابة المحاسبية:

تعرف بأنها مجمل العمليات التي تهدف إلى التحقيق في عين المكان من جميع الدفاتر المحاسبية لمكلف ما، ومقارنتها مع جميع عناصر الاستغلال وذلك من أجل التأكد من:

أ- يجب احترام جميع المعايير المحاسبية المعمول بها؛

ب- تقوم الإدارة الجبائية بترجمة العمليات التي تحسن النشاط الفعلي للمؤسسة إلى كتابات محاسبية؛

---

(1)فريدة زناتي، مرجع سابق، ص91.

(2) أنظر المادة 187 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق.

(3) رضا خلاصي، مرجع سابق، ص185.

ت- تسمح الرقابة المحاسبية بتصحيح الأخطاء المكتشفة في التصريحات الجبائية وحتى تكون الرقابة تامة لابد أن تكون المراقبة المحاسبية على طول مدة غير متقادمة[1].

2- الرقابة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة للمكلف بالضريبة:

الرقابة المعمقة هي مجموع العمليات التي تهدف إلى مقاربة مجموع مداخيل العنصر الجبائي بالعناصر المكونة لنمط معيشته، أي مقاربة الإيرادات بالنفقات[2]. وقد نظم المشرع الجزائري إجراءات هذا التحقيق والضمانات الممنوحة للمكلف أثناء ممارسة هذا الحق من طرف الإدارة الجبائية في المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية[3].

الفرع الثالث: آليات ممارسة الرقابة الجبائية

منح المشرع في سبيل تمكين الإدارة الجبائية من الحفاظ على حقوق الخزينة آليات ووسائل تساعد على كشف الحقيقة، ومن هذه الإجراءات الرقابة على التصريحات والتحقيق في التصريحات.

أولا: الرقابة على التصريحات

تشمل الرقابة وفق المادة 18 قانون الإجراءات الجبائية المؤسسات والمنظمات التي ليس لها صفة تاجر وتدفع أجورا وأتعابا ومكافئات مختلفة، ولا يقتصر حق الرقابة على الضرائب والرسوم فحسب، بل يمتد إلى الحقوق غير المباشرة وحقوق التسجيل. وتكون الرقابة في شكل:

(1) فريدة زناتي، مرجع سابق، ص92.

(2) عيسى براق، مرجع سابق، ص95.

(3) أنظر المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

1- **طلب التوضيحات:** يمكن للإدارة الجبائية طلب توضيحات من المكلف بالضريبة حول النقاط التي تراها غير واضحة وغير كافية في التصريحات[1].

2- **طلب التبريرات:** يختلف طلب التبريرات عن طلب التوضيحات لأن المكلف عليه تقديم تبريرات دقيقه ومطابقة للقوانين. وتبدأ هذه العملية داخل مكتب مصالح الضرائب، ويجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح للنقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على كل التبريرات وتمنح للمكلف مهلة 40 يوما لتقديم إجابته[2].

3- **تصحيح التصريحات:** يمكن للمفتش تصحيح التصريحات ولكن ذلك لا يتم إلا بشروط

أ- يجب إعلام المكلف بهذا التصحيح المزمع القيام به؛
ب- أن يبين بكل وضوح بالنسبة لكل تصحيح الأسباب التي دعت إلى ذلك؛
ت- أن يتم دعوة المكلف بتقديم ملاحظاته أو قبوله خلال مدة 40 يوما، وفي الحالة التي لا يقدم فيها المكلف إجاباته وانقضاء المهلة المحددة للرد، يحدد المفتش أساس فرض الضريبة مع مراعاة حق المعني في الاعتراض بعد إصدار جدول التسوية؛

كما تكون تصريحات المكلفين محل تصحيح تلقائي في الحالة التي لا تكون فيها مدعمة بالوثائق المنوه إليها في المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[3].

ثانيا: التحقيق الجبائي في التصريحات

منح القانون الإدارة الجبائية وسيلة التحقيق الجبائي في التصريحات بهدف التأكد من التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، وتتمثل في: التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب، والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

---

(1) محمد فلاح، مرجع سابق، ص 194.
(2) فريدة زناتي، مرجع سابق، ص94.
(3) أنظر المادة 152 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق.

1-التحقيق المحاسبي (الانتقادي): يتم بفحص مختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية للمكلف الخاضع للتحقيق بغية التأكد من مصداقية التصريحات المقدمة. ويعرف بأنه "مجموع العمليات لها غرض الفحص في محاسبة مؤسسة ما أو فحص شخص معين وتتم بمقارنة النتائج مع المعطيات المادية بهدف مراقبة مدى سلامة التصريحات المكتتبة، وعند اقتضاء الحال يمكن اللجوء إلى الإجراءات الضرورية لوضع التعديلات اللازمة"[1].

يجرى التحقيق المحاسبي لعدة اعتبارات منها[2]:

أ- التصريح بالعجز المتكرر والتصريح الذي يشوبه خطأ فيما يخص الضرائب المباشرة؛
ب- عندما تكون مبالغ الرسم على القيمة المضافة المسترجعة بقيم مهمة؛
ت- النقص المستمر في الربح المحقق؛
ث- وجود اختلاف بين التصريحات المقدمة والمستوى المعيشي؛

ويشترط على المكلفين بالضريبة المعنيين بالفحص المحاسبي الالتزام بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تضمنها القانون التجاري والجبائي، فبغياب هذه الوثائق لا يكون للتحقيق الجبائي معنى[3].

2- التحقيق المصوب: جاء بإجراء التحقيق المصوب قانون المالية التكميلي لسنة2008[4] وهو من إجراءات الرقابة الممارسة على المكلفين بالضريبة، ويتمثل في محاسبة المكلفين

---

(1) فريدة زناتي، مرجع سابق، ص95.

(2) مقدم عبيرات، "فعالية التحقيق المحاسبي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي"، **المجلة الجزائرية للعلوم لقانونية والاقتصادية والسياسية**، عدد2، جامعة الجزائر، كلية الحقوق، 2007، ص ص96- 115.

(3) الدفاتر المذكورة في القانون التجاري في مواده من المادة 9 إلى المادة 12 من الأمر 75-59 مؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975 المتضمن القانون التجاري، ج.ر.ج عدد 101 الصادر في 16 ذو الحجة 1395 الموافق 19ديسمبر 1975، المعدل والمتمم.

(4) أنظر المادة 22، أمر رقم 08-02 مؤرخ في 21 رجب عام 1429 الموافق 24 يوليو سنة 2008، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008، ج.ر.ج.ج عدد 42، الصادر في 27 يوليو 2008.

بالضريبة وذلك بالنسبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، بهدف تقوية منظومة الرقابة الجبائية. يتم التحقيق عن طريق تقديم المكلف بالضريبة للوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية من فواتير وعقود وصول للطلبيات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق للمفتش الذي يقوم بالتحقيق.

لا يمكن أن ينجر عن إجراء التحقيق المصوب فحص معمق ونقدي كما أنه لا يمنع الإدارة الجبائية من إجراء هذا الفحص لاحقا لنفس الفترة التي تمت فيها المراجعة.

3- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية: ورد في المادة 1/21 قانون الإجراءات الجبائية. التي تنص" **يمكن أعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل، وفي هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها من جهة والذمة المالية والحالة المالية لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى".**

يتم اللجوء إلى التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية حسب نص المادة في الحلات التالية:

أ- يخضع لهذا النوع من التحقيق الأشخاص الطبيعيين فلا يخص الأشخاص المعنويين، ولو كان موضوعه أحد الشركاء تتم مناقشة نصيب الشريك المعني بمفرده.

ب- الاختلاف وعدم الانسجام بين المصاريف والمداخيل المعلن عنها من طرف المكلف.

ت- قرينة وجود تهرب وغش ضريبيين.

خـــــاتـمــة

خاتمة:

من خلال دراستنا لموضوع تعزيز المالية العامة عن طريق عملية التحصيل الضريبي تم تسليط الضوء على أحد المواضيع الضريبية المهمة، حيث تم التطرق في الفصل الأول إلى العلاقة بين الإدارة الجبائية بالمالية العامة. حيث أن الإدارة الجبائية تمارس دورا أساسيا في الحياة الاقتصادية وتمثل القاعدة الأساسية التي يرتكز عليها نجاح النظام الضريبي أو فشله من خلاله نجاح أو فشل السياسة الضريبية للدولة، لذلك فإن أي تغيير لهذا النظام لا بد أن يشمل التنظيم الإداري المتمثل في الإدارة الجبائية.

وتسعى الدول من خلال سياستها إلى إشباع حاجات جماعية عامة والتي تعهد إلى الهيئات العامة، وتمثل هذه الحاجات محور النشاط المالي والاقتصادي للدولة، ويتمثل هذا النشاط في المالية العامة للدولة حيث تضع برنامجا محددا تتضمنه وثيقة تكون بمثابة الإطار التنظيمي لهذه الكميات المالية، هذه الوثيقة يصطلح على تسميتها الموازنة العامة، هذه الأخيرة تعتبر المرآة العاكسة للمالية العامة للدولة، والمعبر الصادق لأهدافها، وأهم أدوات التخطيط المالي كونها الأداة الأساسية التي تحدد أهداف الحكومة وسياساتها وبرامجها في كيفية استغلال الموارد وعملية توزيعها.

ونظرا لأهمية ودور الإدارة الجبائية، في تفعيل الجباية الضريبية وزيادة التحصيلات المالية للخزينة وتوسيع قاعدة التكليف الضريبي وبالتالي تحقيق العدالة الضريبية لمكلفيها وأداء هذه المهمة، تناولنا في الفصل الثاني فعالية الإدارة الجبائية في مجال التحصيل الضريبي. حيث تكتسي عملية التحصيل الضريبي أهمية بالغة بالنسبة للإيرادات المختلفة للدولة وبالتالي تعمل جميع الدول على ضمان فرضها وتحصيلها بمختلف الطرق والوسائل.

كما تناولنا أهم السلطات الممنوحة للإدارة الجبائية المتمثلة في الحق في الاطلاع والحق في الرقابة للتحقق من مدى شرعية وصحة التصريحات المقدمةمن طرف المكلفين بالضريبة ومطابقتها مع المداخيل الحقيقية وما تم الحصول عليه من معلومات من مصادر أخرى، والعمل على اكتشاف الأخطاء والانحرافات والقيام بتصحيحها وبالتالي مكافحة الجرائم

الاقتصادية خاصة جريمة التهرب الضريبي. وبالموازاة مع ذلك يجب تفادي تعسف الإدارة الجبائية، حيث عمل المشرع على حماية المكلف حتى يكون هناك نوع من التوازن بين طرفين.

ومن خلال هذه الدراسة نستخلص أن تعزيز المالية العامة للدولة عن طريق التحصيل الضريبي له أهمية كبيرة في النظام الاقتصادي والمالي للدولة. ففي مجال تمويل الخدمات العامة يعتبر التحصيل الضريبي مصدرا رئيسيا لتمويل الخدمات العامة في الدولة، مثل الصحة والتعليم والبنية التحتية والأمن والدفاع. يساهم تعزيز المالية العامة في زيادة الإيرادات المتاحة للحكومة، مما يمكنها من تقديم هذه الخدمات بشكل أفضل وتلبية احتياجات المواطنين.

وكلما كان تحصيل الضرائب بشكل فعال، يزيد حجم الإيرادات المتاحة للحكومة، وبالتالي تتاح لها فرصة للتحفيز الاقتصادي. فيمكن للحكومة استخدام الإيرادات الضريبية لتمويل المشاريع الاستثمارية وتعزيز النمو الاقتصادي، مما يعود بالفائدة على المجتمع ككل من خلال خلق فرص عمل وتحسين مستوى المعيشة.

ويمكن للتحصيل الضريبي العادل أن يسهم في تحقيق المساواة الاجتماعية. عندما يتم فرض الضرائب بناء على مبادئ العدالة الاجتماعية، فيتم توزيع العبء الضريبي بطريقة عادلة على جميع شرائح المجتمع. هذا يعني أن الأفراد ذوي الدخول المرتفعة يساهمون بنسبة أعلى من الأفراد ذوي الدخول المنخفضة، مما يساهم في تقليل الفجوة الاقتصادية بين الطبقات.

كما يساعد الدولة على تحقيق الاستدامة المالية على المدى الطويل. من خلال زيادة الإيرادات الضريبية، يمكن للحكومة تمويل الديون العامة وإدارة المصاريف الحكومية بشكل فعال، وبالتالي تحقيق التوازن المالي وتفادي المشاكل المالية في المستقبل.

قائمــة المراجــع

قائمة المراجع

❖ **باللغة العربية**

أولا: الكتب

1.ابراهيم عبد العزيز شيحا، الوسيط في مبادئ وأحكام القانون الإداري، دار المطبوعات الجامعية، الاسكندرية، 1999.

2.أعاد حمود القيسي وآخرون، الوجيز في القانون الإداري، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، الأردن، 1998.

3.العيد صالحي، الوجيز في شرح الاجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2005.

4.الحميد عبد المطلب، الاقتصاد الكلي- النظريات والسياسات-، الدار الجامعية، مصر، 2010.

5.المرسي علي حجازي، مبادئ الاقتصاد العام: الضرائب والموازنة العامة، الكتاب الثاني، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2000.

6.أمين الساعاتي، أصول علم الإدارة، دار الفكر العربي، القاهرة، مصر، 1997.

7.حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، 1999.

8.حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي، المالية العامة، بدون ذكر دار النشر، الاسكندرية، 2004.

9.حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2010.

10.خالد شحادة خطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2005.

11.رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2006.

12.رمضان صديق محمد، الإدارة الضريبية الحديثة، ط2، دار النهضة العربية، القاهرة، 2006.

13.رنا أديب مندر، مفهوم الضريبة (تعريفها، أشكالها)، قسم الإدارة الهندسية و الإنشاء، كلية الهندسة المدنية، جامعة دمشق، 2005.

14.زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2006.

15.سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2011.

16.سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003.

17.شريف مصباح أبو كرش، إدارة النزاع الضريبي، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2014.

18.عادل فليح العلي، مالية الدولة، دار زهران للنشر و التوزيع، عمان، 2008.

19.عادل فليح العلي، المالية العامة والقانون المالي الضريبي، الطبعة الثانية، اثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.

20.عبد الباري درة وأخرون، الإدارة الحديثة المفاهيم والعمليات، جامعة الإسراء، عمان، الأردن، 1998.

21.عبد الحميد محمد القاضي، مبادئ المالية العامة– دراسة في الاقتصاد العام، دار الجامعات المصرية، الاسكندرية،1994.

22.عبد الرحمان الهيتي نوزاد، منجد عبد اللطيف الخشالي، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج، عمان، 2005.

23.عبد الله خبابة، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعية، الاسكندرية، 2009.

24.عبد المجيد قدي، دراسة في علم الضرائب، دار جرير للنشر، الأردن،
25.2011.**علي زغدود**، الماالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.

26.عطيه عبد الواحد، شرح أحكام قانون الضريبة الموحدة على الدخل الاشخاص الطبيعيين الضريبة على أرباح شركات الاموال، دار النهضة العربية، القاهرة، 1995.

27.فتحي أحمد ذياب عواد، اقتصاديات المالية العامة، دار الرضوان للنشر و التوزيع، عمان، 2013.

28.فليح حسن خلف، المالية العامة، الطبعة الأولى، عالم الكتاب الحديث للنشر و التوزيع، الأردن، 2008.

29.فليح حسن خلف، مدخل إلى المالية العامة، عالم الكتب الحديث، عمان، 2017.

30.طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.

31.طارق محمود عبد السلام، تفعيل دور الإدارة الضريبية في ظل الأزمة الاقتصادية، دار النهضة العربية، القاهرة، 2009.

32.لؤي الحاج شحادة، تحديث وتطوير الإدارة الضريبية، نشرة وزارة المالية، بيروت، لبنان، 2017.

33.محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم للنشر التوزيع عنابة، الجزائر، 2003.

34.محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

35.محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008.

36.محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة للدولة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012.

37.محمد شاكرعصفور، أصول الموازنة العامة، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2008.

38.محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2010.

39.محمود حسين الوادي، زكريا أحمد غرام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار الميسرة للنشر، عمان، 2000.

40.محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، الطبعة الأولى، دار مسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007.

41.مصطفى الفار، الإدارة المالية العامة، الطبعة الأولى، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.

42.منور أوسرير، أحمد حمو، ضريبة المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية، بودواو، الجزائر، 2009.

43.ناصر مراد، فعالية النظام الجبائي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.

44.نصيرة يحياوي، الضرائب الوطنية والدولية، الأوراق الرقاء، الجزائر، 2010.

45.هاشم الجعفري، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي، الطبعة الثالثة، مطبعة سلمان الأعظمي، بغداد، 1998.

46.هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار ميسرة للنشر والتوزيع، عمان، 2007.

47.وفاء يحيى أحمد حجازي، المحاسبة الضريبية، كلية التجارة، جامعة بنها، مصر، 2000.

48.يونس بطريق، النظم الضريبية، دار النشر الثقافة، الاسكندرية، 1997.

ثانيا: الأطروحات والمذكرات الجامعية

أ. الأطروحات

1.حميدة أوكيل، دور الموارد المالية في تحقيق التنمية الاقتصادية، دراسة حالة الجزائر، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، 2016/2015.

2.سفيان بوزيد، عوائد التحصيل الجبائي ومساهمتها في الميزانية العامة للدولة –دارسة حالة الجزائر ما بين 2000 و2010، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير،

تخصص مالية، قسم علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2015/2016.

3.محمد فلاح، السياسة الجبائية –الهداف والأدوات–، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006/2005.

ب.المذكرات الجامعية:

1.جمال أبو يونس، إدارة الضرائب المباشرة في فلسطين، لنيل شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2003.

2.جمعي عبد القادر، التهرب الضريبي وأثره على التنمية المحلية، لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2005/2004.

3.عيسى براق، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الجبائي، لنيل شهادة الماجستير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2001/2000.

4.عيسى بلخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي – دراسة حالة باتنة، لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2004/2003.

5.فريدة زناتي، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضريبة، لنيل شهادة الماجستير في الحقوق الأساسية والعلوم السياسية، تخصص: إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، 2012/2011.

6.لخضر بن أحمد، دراسة مقارنة للضريبة والزكاة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2001/2000.

7.محمد داودي، الإدارة الجبائية و التحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، تخصص المالية العامة، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2006/2005.

8.يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية (دراسة حالة: مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب – بسكرة – للفترة 2003-2005)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص علوم التسيير، 2007/2006.

ثالثا:المقالات

1.مقدم عبيرات، "فعالية التحقيق المحاسبي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي"، المجلة الجزائرية للعلوم لقانونية والاقتصادية والسياسية، العدد2، جامعة الجزائر، كلية الحقوق، 2007، ص ص96-115.

2.عيسى سماعين، "تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري"، مجلة القانون العقاري، العدد15، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشف، مخبر العلمة وانعكاساتها على اقتصاديات دول الشمال الإفريقي، 2021، ص ص 15-27.

3.فنديس أحمد، "ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق الضريبي"، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، العدد35، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، 2013، ص ص 189-203.

رابعا: المطبوعات

1.المديرية العامة للضرائب، "الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة"، الجزائر، 2009.

2.حسيبة رحماني، "محاضرات في مقياس القانون الجبائي"، مطبوعة موجهة لطلبة ماستر1، تخصص قانون إداري، قسم القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة آكلي محند أولحاج البويرة، 2020/2019.

3.نصيرة لوني، "محاضرات في مقياس المالية العامة"، مطبوعة موجهة لطبة السنة الثالثة ليسانس تخصص قانون عام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة آكلي محند أولحاج– البويرة–، السنة الجامعية 2020/2019.

خامسا: النصوص القانونية

- **دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية:** مرسوم رئاسي رقم 20–442 مؤرخ في 15 جمادى الأولى عام 1442 الموافق 30 ديسمبر سنة 2020، يتعلق بإصدار التعديل الدستوري، المصادق عليه في استفتاء أول نوفمبر سنة 2020، ج.ر.ج.ج عدد82، الصادر في 15جمادى الأولى عام 1442الموافق30 ديسمبر سنة 2020.

أ.النصوص التشريعية:

✓ **القوانين:**

1.قانون رقم 90–21 مؤرخ في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 غشت سنة 1990 يتعلق بالمحاسبة العمومية، ج ر ج ج، العدد 35، الصادر في 24 محرم عام 1411 الموافق 15 غشت سنة 1990، المعدل والمتمم.

2.قانون رقم 01–21 مؤرخ في 7 شوال عام 1422 الموافق 22 ديسمبر سنة 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002 والمتضمن قانون الإجراءات الجبائية، ج.ر.ج.ج عدد79، الصادر في 23 ديسمبر سنة 2001.

3.قانون رقم 02–11 مؤرخ في 21 شوال عام 1423 الموافق 25 ديسمبر سنة 2002، يتضمن قانون المالية لسنة 2003، ج.ر.ج.ج عدد86، الصادر في 25 ديسمبر سنة 2002.

4.قانون رقم 05-16 مؤرخ في 29 ذي القعدة عام 1426 الموافق 31 ديسمبر سنة 2005، يتضمن قانون المالية لسنة 2006، ج.ر.ج.ج عدد 85، الصادر في 31 ديسمبر سنة 2005.

5.قانون رقم 16-14 مؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1438 الموافق 28 ديسمبر سنة 2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017، ج.ر.ج.ج عدد77، الصادر في 29 ربيع الأول عام 1438 الموافق 29 ديسمبر سنة 2016.

6.قانون رقم 18-15 مؤرخ في 22 ذي الحجة عام 1439 الموافق 2 سبتمبر سنة 2018 يتعلق بقوانين المالية، ج.ر.ج.ج عدد53، الصادر في 22 ذي الحجة عام 1439 الموافق 2 سبتمبر سنة 2018، المعدل والمتمم.

✓ **الأوامر:**

1.أمر رقم 75-58 مؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975، المتضمن القانون المدني، ج.ر.ج.ج عدد 78، الصادر في 24 رمضان 1395 الموافق 30 سبتمبر 1975، المعدل والمتمم.

2.أمر 75-59 مؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975، المتضمن القانون التجاري،ج.ر.ج عدد101 الصادر في 16 ذو الحجة 1395 الموافق 19ديسمبر 1975، المعدل والمتمم.

3.أمر رقم 76-101 مؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق 9 ديسمبر سنة 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج.ر.ج.ج عدد102، الصادر في أول محرم 1397 الموافق 22 ديسمبر 1976، المعدل و المتمم.

4.أمر 76-105 مؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق 9ديسمبر سنة 1976، المتضمن قانون التسجيل، ج.ر.ج.ج عدد103، الصادر في 9 ديسمبر 1976، المعدل والمتمم.

5.أمر رقم 08-02 مؤرخ في 21 رجب عام 1429 الموافق 24 يوليو سنة 2008، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008، ج.ر.ج.ج عدد42، الصادر في 27 يوليو 2008.

ب.النصوص التنظيمية:

1.مرسوم تنفيذي رقم 07-364 مؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق 28 نوفمبر سنة 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، ج.ر.ج.ج عدد75، الصادر في 22 ذو القعدة عام 1428 الموافق 2ديسمبر سنة 2007.

سادسا: المواقع الالكترونية

1.الموقع الرسمي لوزارة المالية المديرية العامة للضرائب

https://www.mfdgi.gov.dz/ar/com.

2.الموقع الرسمي للإذاعة الجزائريةhttps://news.radioalgerie.dz/ar.

❖ **باللغة الفرنسية:**

1.Rollaand Torre, Contrôle Fiscal, Edition Misima, Paris, 2005.

2.BerrnardPlagnet, droit Public, tome 2, 4e édition, Sirey, paris, 2000.

3.Christian de Lauzainghein, François Deruel, finances Publiques (droit fiscal), 11e édition, Dalloz, Paris, 2000.

4.Marc loray, Le Contrôle Fiscal, Edition le harmattan, Paris, 1999.

5.PiéreBeltrame, La Fiscalité En France, 20e édition, Hachette Education, France, 2014.

الـــفـــهـــرس

الفهـــــــرس

مقدمة: 5

الفصل الأول: الإدارة الجبائية وعلاقتها بالمالية العامة..... 09

المبحث الأول: ماهية الإدارة الجبائية..... 10

المطلب الأول:تعريف الإدارة الجبائية ومهامها 10

الفرع الأول: تعريف الإدارة الجبائية 10

الفرع الثاني: مهام الإدارة الجبائية 12

المطلب الثاني: وظائف الإدارة الجبائية والتزاماتها..... 13

الفرع الأول: وظائف الإدارة الجبائية..... 13

الفرع الثاني: التزامات الإدارة الجبائية..... 16

المطلب الثالث: إعتبارات نجاح الإدارة الجبائية في فرض الضريبة 18

الفرع الأول: مبدأ المشروعية 18

الفرع الثاني: تحقيق المصلحة العامة 18

المبحث الثاني: ماهية المالية العامة 19

المطلب الأول: تعريف المالية العامة وخصائصها 20

الفرع الأول: تعريف المالية العامة..... 20

الفرع الثاني: خصائص المالية العامة..... 22

المطلب الثاني: وظائف، مظاهر ومصادر المالية العامة..... 24

الفرع الأول: وظائف المالية العامة 24

الفرع الثاني: مظاهر المالية العامة 25

الفرع الثالث: مصادر المالية العامة 26

المطلب الثالث: عناصر المالية العامة..... 27

الفرع الأول: النفقات العامة 28

الفرع الثاني: الإيرادات العامة 30

الفرع الثالث: الموازنة العامة 35

الفصل الثاني: فعالية الإدارة الجبائية في مجال التحصيل الضريبي..... 39
المبحث الأول: مدخل عن التحصيل الضريبي..... 40
المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي..... 40
الفرع الأول: تعريف التحصيل الضريبي 40
الفرع الثاني: أهداف وأهمية التحصيل الضريبي..... 41
الفرع الثالث: الهيئة المختصة بعملية التحصيل الضريبي..... 43
المطلب الثاني: قواعد التحصيل الضريبي..... 46
الفرع الأول: الفعل المولد للضريبة..... 46
الفرع الثاني: الملاءمة في التحصيل..... 48
الفرع الثالث: الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي 48
المطلب الثالث: أساليب التحصيل الضريبي المعتمدة في الإدارة الجبائية..... 49
الفرع الأول: طرق وتطبيقات التحصيل الضريبي..... 49
الفرع الثاني: ضمانات تحصيل الضريبة..... 59
المبحث الثاني: سلطات الإدارة الجبائية في مجال التحصيل الضريبي 63
المطلب الأول: حق الإدارة الجبائية في الاطلاع..... 63
الفرع الأول: ميدان ممارسة حق الاطلاع..... 64
الفرع الثاني: حدود ممارسة حق الاطلاع..... 68
الفرع الثالث: العقوبات المقررة في حالة الاعتراض على الاطلاع..... 69
المطلب الثاني: حق الإدارة الجبائية في الرقابة 71
الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية 71
الفرع الثاني: أشكال الرقابة الجبائية 73
الفرع الثالث: آليات ممارسة الرقابة الجبائية..... 75
خاتمة: 79
قائمة المراجع 82