



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة د. الطاهر مولاي - سعيدة -



قسم الحقوق

الأطر القانونية للتخصيل الجبائي

مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر

تخصص قانون إقتصادي

تحت إشراف الدكتور:

- بن عيسى أحمد

إعداد الطالب:

- فاطمي أمين

أعضاء لجنة المناقشة:

الأستاذ: الدكتور..... بن أحمد الحاجرئيساً

الأستاذ: الدكتور..... بن عيسى أحمد..... مشرفاً و مقرا

الأستاذ: الدكتور..... عثمانى عبد الرحمن عضوا مناقشا

الأستاذ: الدكتور..... طيطوس فتحي عضوا مناقشا

السنة الجامعية (2016/2015)

الإهداء

"اللهم علمنا ما ينفعنا وانفعنا بما علمتنا وزدنا علما نافعا ولسانا ذاكرا وقلبا خاشعا وجسدا على

البلاء صابرا"

أهدي ثمرة النجاح هذه إلى:

- من ربّني ورعتني وأنا صغير ونصحتني وأنا كبير وأنارت دربي للعلم وسهرت على نجاحي أمي

الغالية.

- الذي كان السبب في نجاحي والقُدوة في حياتي والداعم الأكبر أبي العزيز.

- إلى كل إخوتي وأخواتي وكل العائلة.

- إلى كل أصدقائي خاصة معمر نايلي، أمين فليح وطبي محمد أمين إلى كل الذين تحملهم

ذاكرتي ولم تحملهم مذكرتي.

تشكرات

أولاً نشكر الله ونحمده حمداً تتم به الصالحات على توفيقه لنا وإمدادنا بالعون طيلة مشوارنا الدراسي في إنجاز هذه المذكرة كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى أستاذنا المشرف بن عيسى أحمد الذي لم ييخل علينا بنصائحه وتوجيهاته القيمة.

كما نتقدم بالشكر الجزيل لكل من ساعدنا من قريب أو بعيد في إنجاز هذا العمل واجتهد معنا بكل إخلاص.

إلى كل هؤلاء نهدي هذا العمل المتواضع.

تمهيد:

تعد الضريبة الركيزة الأساسية للنظام المالي وهي من أقدم المصادر المالية لأي دولة، نظرا لكثرة الأموال التي توفرها للخزينة العامة، وقد تزايد دور الضريبة بتزايد مكانتها في الإيرادات العامة، وارتبط تطورها بتطور مفهوم الدولة، من الدولة الحارسة التي كانت تنحصر مهامها في الدفاع والأمن وتحقيق العدالة إلى الدولة المتدخلة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية لتأمين الاستقرار والتوازن الاقتصادي والاجتماعي، حيث أصبح للضريبة دورا اجتماعيا واقتصاديا، إضافة إلى دورها المالي التقليدي، على اعتبارها أهم مصدر مالي للدولة خاصة في المجتمعات المعاصرة باعتماد الدولة نظام السوق واستخدام الضرائب في معالجة الأزمات الاقتصادية.

فالجباية ذات أهمية بالغة في مختلف الدول سواء المتقدمة أو النامية ليس لكونها وسيلة مالية لتمويل الخدمات العمومية وضمان رفاهية المجتمع فحسب بل أيضا لدورها التوجيهي للإقتصاد باعتبارها مشتقا إقتصاديا هاما يحدد آليات إعادة توزيع ثروات والدخل بما يحقق العدالة الاجتماعية، وبما يضمن أساس المنافسة الإقتصادية، بين كل الأعوان الإقتصاديين ودور الجباية كأداة للضبط الإقتصادي وتوجيه الإستثمار من خلال ما تمنحه من تشجيع وتخفيف في هذا المجال، وكذلك كأداة من أدوات الرقابة الهامة التي تضمن تدخل الدولة في الحياة الإقتصادية والاجتماعية بصورة تؤدي إلى تحقيق النمو الإقتصادي والرفاه الإجتماعي وتطور المجتمع الذي اكتسب مع التطور التاريخي للجباية خاصية المشاركة في وضع تشريعاتها وطرق فرضها وتحديد تقنياتها ومجالات تطبيقها من خلال السلطة التشريعية المكونة من ممثلي الشعب وفقا للمبادئ الأساسية في الدول الديمقراطية.

فالجباية اكتسبت صفة القانون السيادي المميز بتفضيلات متعددة من حيث التجديد والديمومة والإتساع والمرونة لكونه يعكس سيادة الدولة في حد ذاتها، بل هي أسلوب من أساليب التضامن الوطني والدولي لإتفاق أغلب التيارات الفكرية والإقتصادية.

ونظرا لأهمية الضرائب البالغة، واهتمام المفكرين الماليين بها وذلك بالبحث عن مختلف الأساليب والطرق التي تمكن من تحقيق التوازن بين تحصيلها وتحقيق هدف الدولة منها من جهة وتحقيق العدالة الاجتماعية لأفراد المجتمع وعدم إرهاقهم بالعبء من جهة أخرى إن الجباية تعتبر المصدر الأساسي لتمويل ميزانية الدولة وتمويل المشاريع العامة في إطار التخطيط المركزي وهذا ما يجعل تطوير التحصيل الجبائي أمر مهم بالنسبة لميزانية الدولة.

وفي ظل هذا الطرح ولمزيد من الإثراء والبحث في واقع التحصيل الجبائي نطرح الإشكالية التالية:

الإشكالية:

ما هي الأطر القانونية التي تنظم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر؟
ومن خلال المباحث التي سوف أتطرق إليها سأحاول الإجابة عن الإشكاليات الفرعية التالية:

- 1) ما هي الضريبة وما هي باقي الإيرادات المشابهة لها؟
- 2) ما هي أحكامها العامة؟
- 3) ما هي أنواعها والأهداف المرجوة منها وما هي خصائصها؟
- 4) ما هي عملية التحصيل الجبائي وما هي الإجراءات المتبعة؟
- 5) ما هي الأجهزة المكلفة بعملية التحصيل وما هي الآليات المتبعة؟
- 6) ما هي العقوبات المقررة على عدم التحصيل؟

أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في الإحاطة بالضريبة من حيث الإطار المفاهيمي لها وكذلك تسليط الضوء على عملية التحصيل.

أهداف البحث:

إن هدف البحث هو إيجاد إجابة عن التساؤلات المطروحة سابقا.

دوافع اختيار الموضوع:

أ. دوافع ذاتية:

- 1) الميل الشخصي لدراسة المواضيع الجبائية.
- 2) الشعور بأهمية الموضوع في ظل التغيرات الاقتصادية.
- 3) المساهمة في نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين.
- 4) إثراء المكتبة بمرجع يخص عملية التحصيل الضريبي.

ب. دوافع عامة:

- 1) إبراز دور وأهمية الضرائب كإيراد من الإيرادات العامة.
- 2) قلة الدراسات المعالجة لعملية التحصيل الضريبي.

صعوبات الدراسة:

باعتباري باحث مبتدئ في المجال العلمي تلقيت بعض الصعوبات لإنجاز هذا البحث والمتمثل في:

- 1) قلة المراجع المهمة بالنظام الجبائي الجزائري.
- 2) انعدام المراجع المتعلقة بعملية التحصيل الجبائي وإجراءاتها.

الإطار العام للبحث:

يتضمن فصلين مقسم إلى مباحث:

• الفصل الأول:

تضمن مفاهيم عامة حول الضريبة حيث تطرقت من خلاله إلى مفهوم الضريبة وأهدافها وكل ما يتعلق بها.

وتضمن أيضا مفهوم الرسم والإتاوة والغرامة.

• الفصل الثاني:

تطرقت فيه إلى دراسة عملية التحصيل الضريبي بصفة عامة.

الفصل الأول:

الأبواب العنقودية الخيرية

تعد الضريبة إحدى الأدوات المالية لاقتطاع جزء من ثروة الأفراد وتقوم بتحويله إلى الدولة وذلك باستخدامه في تحقيق أهدافها المختلفة ومن ثم فإن الضريبة تمثل انعكاساً حقيقياً للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية و السياسية للمجتمع والتي تفرض فيه كما أن الضريبة تتغير حجماً ووعاءاً وغرضاً بتغير هذه الأوضاع.

- وقد أصابت الضريبة خلال مراحل التاريخ المختلفة تطورات عديدة سواء بالنسبة لطبيعتها أو الأسس التي يستند إليها أو بأهدافها فمن مساعدة اختيارية للحكم في فريضة يملئها واجب التضامن الاجتماعي ومن مقابل للخدمات التي تقوم بها الدولة إلى استنادها أو ارتباطها بمساهمة المكلف في الأعباء العامة حسب مقدرته التكلفة وفق ما يتطلبه مفهوم العدالة السائد، ومن أسلوب المجاهمة نفقات الدولة إلى استخدامها كأداة مالية إلى وسيلة لتحقيق أهداف أخرى.

وسوف نعالج هذا الفصل وفق التالية:

المبحث الأول مفهوم الضريبة ومبادئها:

***المطلب الأول تعريف الضريبة وباقي الإيرادات.**

***المطلب الثاني خصائص وأهداف الضريبة وأنواعها.**

المبحث الثاني الأحكام العامة للضريبة.

***المطلب الأول الأساس النظري للضريبة.**

***المطلب الثاني: القواعد العامة التي تحمها.**

المبحث الأول: مفهوم الضريبة ومبادئها

تعتبر الضريبة في وقتها الحالي من أهم أنواع الإيرادات العممة التي تعتمد عليها الدولة لتغطية نفقاتها العامة. وباعتبار أن الدولة نموذج مثالي للمنظمات السياسية فهي تعمل على حماية كيان المجتمع وتنظيم العلاقات بين أفرادها وجماعاته في مجموعة من القواعد والمبادئ التي من خلالها يلزم الأفراد بأداء الضريبة.

المطلب الأول تعريف الضريبة وباقي الإيرادات المشابهة

الفرع الأول: تعريف الضريبة

ويشمل تعريف الضريبة على تعريفها لغة واصطلاحاً: فالضريبة لغة مؤنث الضريبة وجمعها ضرائب وتأخذ المعاني التالية:

- الضريبة بمعنى القطعة من الصوف أو الشعر أو القطن.
- الضريبة بمعنى الطبيعة والسحبة ففي الحديث الشريف " أن المسلم المسدد لا يدرج درجة الصدام بحسن ضريبته " أي طبيعته.
- الضريبة بمعنى ما يقدر السيد على عبده في كل يوم.
- تعددت التعاريف التي أعطاها علماء المالية والمفكرون الاقتصاديون للضريبة في أن هذه التعاريف تصب في معنى واحد وتحدد شرطين أساسيين للضريبة وهما:
 - * عنصر الإجبار.
 - * المقابل الملموس.

وعرفها قاسطون جيز الذي يقول " إن الضريبة هي الأداء المالي الإجباري الذي يدفعه الملزم بها بصفة نهائية وبدون مقابل لتحقيق تغطية النفقات العمومية".
وعرفها احمد زهير شامية¹ " الضريبة هي فريضة نقدية يتحملها المكلفون بصورة نهائية دون مقابل وهي أداة مالية تلجأ إليها الدولة لتحقيق أهدافها".

1 بلس شاوش بشير، المالية العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعة، الجزائر، ص 19.

ومن التعاريف السابقة يمكن استساغة التعريف العام للضريبة على النحو التالي:

إن الضريبة هي اقتطاع نقدي إجباري بدون مقابل، وبصفة نهائية تقوم به الدولة وفقا لقواعد قانونية وهذا الاقتطاع يكون من أموال الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين (الاعتباريين) حسب قدراتهم التكلفة بغرض استخدامه لتحقيق المنفعة العامة.

الفرع الثاني: تعريف باقي الإيرادات المتشابهة

أولا الرسم: تعد الرسوم من ابرز الموارد المالية التي تحصل عليها الدولة من المستفيدين و المنتفعين بخدماتها ولهذا أعطى علماء الفكر المالي الحديث عدة تعريفات تنصب حول معنى واحد ومن هذه التعريفات ما يلي:

يعرف الرسم على انه ¹: "الرسم هو المبلغ من المال تحدده الدولة ويدفعه الفرد في كل مرة تؤدي إليه خدمة معينة تعود عليه بنفع خاص وتنطوي في نفس الوقت على منفعة عامة وهناك من عرفه بأنه "مبلغ أو أداء نقدي يقدمه المواطن مقابل الخدمات التي تقدمها الدوائر الرسمية وتعتبر نوعا من الضرائب".

ومن خلال التعريفين السابقين يمكننا استخلاص التعريف التالي:

الرسم هو اقتطاع مالي نقدي يقوم به احد الأشخاص المرفق العام أو المؤسسة جبرا وبصفة نهائية وبمقابل من اجل تمويل النفقات الخاصة بالمرفق العام.

ثانيا: خصائص الرسم:

من خلال التعاريف السالفة الذكر يمكن أن نستخلص عدة خصائص من بينها:

اقتطاع مالي نقدي: أي اخذ مبلغ من المال جبرا وهذا عن طريق النقود سواء كانت ورقية أو معدنية أو كتابية (شيكات) أو نقود الكترونية.

يقوم به المرفق العام: أي المرفق العام هو المسؤول عن جبايته ولكن لايمكن أن يكون وحده مسئول عن ذلك، فإدارة مصالح الضرائب هي التي تقوم بتحديد الوعاء الضريبي (الرسم) وتحصيله.

¹ حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص39.

جبرا: وذلك حسب اختيار الشخص في المشاركة ولكن مجبرا على دفع مبلغ معين.

بمقابل: أي تعود الفائدة للفرد أو المؤسسة من خلال دفع الرسم.

ثانيا: الإتاوة: بما أن الدولة هي التي تقوم بالخدمات ذات النفع العام¹، والتي قد تعود بمنفعة خاصة على مجموعة من المواطنين عندها يمكن للدولة أن تطالب بحقوقها مقابل هذه المنفعة وللتوضيح أكثر لا بد أن نعطي بعض التعاريف فيما يخص الإتاوة.

-تعرف الإتاوة على أنها مبلغ من المال تحدده الدولة ويدفعه بعض أفراد طبقة ملاك العقارات نظير عمل يقصد به المصلحة العامة.

من التعريف السابق يمكن استساغة التعريف العام للإتاوة على النحو التالي:

الإتاوة هي اقتطاع مالي نقدي تقوم به الدولة جبرا وبصفة نهائية وبالمقابل من اجل تمويل النفقات العامة للمجتمع كما لا تأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكلفة لكل شخص.

خصائص الإتاوة:

اقتطاع مالي نقدي: أي يكون المبلغ المقتطع نقدا²، أي في شكل أموال نقدية وليست عينية.

خاص بالعقارات: أي تمس فقط العقارات ولا تمس المنقولات تدفع مرة واحدة وليست دورية مثل الضرائب.

جبرا: أي الإتاوة إلزامية وليس للفرد الخيار في دفعها وهو يجبر على دفعها.

بمقابل: أي يأخذ الشخص جزءا يستفيد منه، أي يوجد عائد أو فائدة خاصة³.

ثالثا: الثمن العام

هو ما تحصل عليه الدولة كإيراد عام، نظير تقديم خدماتها ويتحدد عادة طبقا للعرض و الطلب، وإعمالا بمبدأ المنافسة ويتم من خلال التعاقد مثل كراء مساحات معينة للعرض، أو استغلال مصالح

¹ يلس شاوش بشير، مرجع سابق، ص 40

² حسين مصطفى حسين، مرجع سابق، ص 41.

³ الدكتور محمد الصغير بعلي، الدكتور يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، طبعة 2008، ص 58.

الدولة ومنشأتها من قبل المكلفين، قصد الاستفادة منها مثل: - الاشتراك في الهاتف،
الانترنت.....الخ.

رابعاً: الغرامة

هي مبالغ مالية تفرض لعقاب مكلف ما، بسبب مخافة القوانين و اللوائح المنظمة للمجتمع،
وبالتالي فلها طابع ردعي، وتعتبر من الموارد العامة للدولة.

خامساً: القرض العام:

والذي يمكن تعريفه بأنه " المبالغ المالية التي تحصل عليها الدولة من الغير مع التعهد بردها إليهم مرة
أخرى عند حلول ميعاد استحقاقها، وبدفع فوائد وفقاً لشروط مسبقة" وقد تكون القروض العامة
داخلية أو خارجية، أي من المكلفين تحت سيادة الدولة أو من خارجها.

الفرع الثالث: الفرق بين الضريبة وباقي الإيرادات

1) الفرق بين الرسم والضريبة:

يمكن توضيح الفرق بين الرسم والضريبة من خلال ما يلي:
يتشابه كل من الرسم و الضريبة في أنهما فريضتان نقديتان ويشتركان في عنصر الإيجاب وتساهمان في
تمويل مرافق الدولة إلا أن هناك اختلافات بينهما تتمثل فيما يلي :
- يختلف الرسم عن الضريبة في أن الرسم¹ يفرض مقابل خدمة معينة يطلبها الشخص ويحصل من
خلالها على منفعة يشبع حاجاته مباشرة بالإضافة الى المنفعة العمومية التي تعود على المجتمع ككل
بصورة غير مباشرة أما الضريبة فهي تفرض من دون مقابل.
- أن الرسم يتحدد على أساس النفع الخاص الذي يعود على المستفيد في حين الضريبة تتحدد على
أساس المقدرة التكلفة.

¹ فوزي عطوي، المالية العامة، النظم الضريبية، منشورات الحلبي ، 2003، ص 49 50.

- يهدف الرسم إلى تحقيق القدر اللازم من الأموال لتغطية كلفة الخدمة محل الرسم في حين الضريبة تهدف إلى تحقيق الهدف التقليدي وهو الهدف المالي و الأهداف الحديثة وهي الاقتصادية و الاجتماعية.

- يفرض الرسم بناء على قانون في صورة قرارات إدارية، أما الضريبة فتفرض بقانون يصدر عن السلطة التشريعية.

(2) الفرق بين الرسم والتمن العام:

يتشابه الرسم والتمن العام في أمور ويختلف في أمور:

- كل منهما يحقق نفع خاص.

- سعر كل منهما قد يكون مناسب مع التكلفة أو اقل منها.

- في حالة زيادة سعر الرسم أو التمن العام عن التكلفة فيرى البعض أن منهما يتضمن ضريبة مستقرة.

(ب) أوجه الاختلاف :

- الرسم يحقق نفع خاص مقترن بنفع عام، في حين أن التمن العام يحقق نفع خاص فقط لمن يدفع ثمن السلعة أو الخدمة.

- يفرض الرسم بقانون أو بناء على قانون ، أما التمن العام فيفرض بقرار إداري.

- الرسم يتضمن عنصر الجبر سواء كان إجبار قانوني أو إجبار معنوي أما التمن العام لا يتضمن

عنصر الجبر سواء كان إجبار قانوني أو إجبار معنوي و الشخص الذي يحصل على السلع و

الخدمات التي تنتجها المشروعات العامة له مطلق الحرية في الحصول عليها أو عدم الحصول عليها.

- التمن العام زادت أهميته في العصر الحديث¹ بعد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية أما الرسم فقد

أهميته ولم يعد يمثل أهمية كبيرة في الإيرادات العامة للدولة.

¹ فوزي عطوي، مرجع سابق، ص 51 52

3) الفرق بين الرسم والإتاوة:

- يقوم بدفع الإتاوة ملاك العقارات التي زادت قيمتها نتيجة الأعمال العامة في حين أن الرسم يقوم بدفعه أي مواطن يحصل على الخدمة المفروض عليها الرسم.
- الإتاوة تدفع مرة واحدة بينما الرسم يدفع في كل مرة يطلب فيها الفرد الخدمة.
- الإتاوة تدفع بدون أي إجراء من قبل ملاك العقارات أما الرسم فلن يكون يدفع فلا بد أن يطلب الفرد الخدمة.
- عنصر الإلزام في الإتاوة إلزام قانوني، في حين الإلزام في الرسم هو إلزام معنوي وإلزام قانوني، بمعنى أن الفرد يستطيع تحاشي دفع الرسم بالامتناع عن طلب الخدمة، أما الإتاوة فلا يستطيع ملاك العقارات تفاديها.
- الحد الأقصى للإتاوة هي مقدار المنفعة الخاصة التي عادت على ملاك العقارات من الأعمال العامة، أما الحد الأقصى للرسم فهو نصيب الفرد من تكاليف الخدمة.

المطلب الثاني: خصائص وأهداف الضريبة و أنواعها

إن من خلال التطرق الى مفاهيم الضريبة يمكن استخلاص خصائص الضريبة وأهدافها كما يلي :

الفرع الأول : خصائص الضريبة

تتمثل الخصائص الأساسية للضريبة والتي يميزها عن باقي الإيرادات العامة فيما يلي :

1) الضريبة فريضة قانونية تفرض بالقانون:

لا يتم تأسيس و تحصيل الضريبة إلا بموجب قوانين السلطة العمومية "الدولة" فهذه الخاصية تجعل الضريبة أداة من الأدوات التي تبرز سيادة الدولة في فرض وتكليف أفراد المجتمع بالضريبة أو الإعفاء منها، فالضريبة بخاصيتها السلطوية بالرغم من انه في بعض الأحيان تسمى بالمساهمة أو الاشتراك، وهذه التسميات ترجع إلى الرضا الجماعي بالضريبة وبالفعل فهذه الضريبة لا يمكن أن تؤسس أو تحصل إلا عندما يكون القانون المتعلق بها مصادقا عليه من طرف البرلمان الذي يتألف من ممثلي الشعب ، وهو يعكس رابطة التضامن الاجتماعي بين الدولة والتابعين لها لذا لا يمكن أن

تفرض الضريبة بأمر أو قرار إداري بل يجب أن تصدر بقانون، إن هذه الخاصية قد أصبحت من مبادئ أعلى وثيقة قانونية تحكم الدولة ألا وهي الدستور، حيث أصبح الآن مبدءا راسخا ومنصوصا عليه في كافة دساتير دول العالم.

ولم يكن هذا مصاحبا لتاريخ الضريبة، لكنه بعد التطورات الهائلة في حياة الأفراد و الدول تم تحقيق خاصية قانونية الضريبة بعد تطورات كبرى قامت في العديد من دول العالم كفرنسا وبريطانيا و الولايات المتحدة الأمريكية، وقد كان إعلان حقوق الانسان و المواطن الذي أصدرته الثورة الفرنسية (1789) في القرن الثامن عشر يتضمن دستورية الضريبة، كما نجد كذلك دستور الولايات المتحدة الأمريكية (1787)¹ " يمكن تأسيس الضرائب من طرف الكونغرس لغرض تسديد الديون و القدرة على الدفاع المشترك ورفاهية الولايات المتحدة الأمريكية".

إن هذا التطور القانوني للضريبة خاصة في الدول المتقدمة قد أفرزت في بعضها "فرعا جديدا من فروع القانون الدستوري ويسمى بالقانون الجبائي الدستوري"² وفي الجزائر نجد الدستور الجزائري (1996)³ ينص على ما يلي: "كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة، ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبة و لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون ولا يجوز أن تحدث بأثر رجعي أية ضريبة أو جبائية أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه".

(2) الضريبة أداء نقدي:

هذه الخاصية للضريبة تعكس تطور فكر المالية العامة وخاصية فكرة الضريبة تتطور النظام المالي في حد ذاته فإذا كان عبر تاريخ الضريبة قد تم الاقتطاع بصور وأشكال متعددة كأعمال في شق الطرق وبناء الجسور وإقامة السدود وغيرها والتي تعتمد على الاقتطاع من جهود المكلفين بالضريبة أو من خلال الاستيلاء على جزء من الممتلكات أو نسبة من المحاصيل حيث أصبح هذا الشكل لا يلائم

¹ الدكتور عباس محرز، اقتصاديات الجباية و الضرائب، دار هومو للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص56.

² يلس شاوش بشير، مرجع سابق، ص73

³ الدكتور عباس محرز، مرجع سابق، ص54

النظام المالي الحديث الذي أصبحت فيه نفقات الدولة المتعددة و المتنوعة تتم نقدا لذلك فان الاقتطاع الضريبي لابد أن يكون متجانسا مع النفقات العامة.

3) الضريبة أداء محصل جبرا:

لان المكلف بها ليس له الاختيار في دفعها، أو تركها، وبما انه عضو من أفراد المجتمع ويخضع لسيادة الدولة فان خاصية السيادة القانونية التي تطرقنا إليها سابقا تعطي للدولة الطابع الإلزامي في تحصيل الضريبة ويتجلى هذا الإلزام في الإطار القانوني الذي يحدد الضريبة ويعرفها ويحدد وعائها ومعدلاتها والكيفية التي تحصل بها دون اتفاق مع المكلف بها. كما يمنح الدولة ممثلة في المصالح الجبائية المكلفة بالجباية حق اللجوء الى الوسائل التنفيذ الجبري في أداء وتحصيل الضريبة وترتبط هذه الخاصية بدرجة الوعي الثقافي وحقوق المواطنة وبدرجة الرشاد في شكل الفكر الضريبي في المجتمع.

4) الضريبة أداء محصل بصفة نهائية :

إن الأداء الجبري للضريبة لا يترتب عليه أي رد لها إلا من خلال النزاع القانوني، للاستفادة من نص تشريعي بالإعفاء الجزئي أو الكلي الدائم أو المؤقت، أو بتصحيح الأخطاء المادية في حساب وعائها وتصفية دينها وهذه الصفة تؤشر على أن التحصيل النهائي للضريبة يوجه لتغطية احتياجات أفراد المجتمع بصفة عامة مما يبرز العلاقة بين استمرار الإيرادات و التحكم في النفقات وبقدر ما كانت الضريبة نهائية فإنها تؤشر على أن فرضها كان سليما وصحيحا، وإنها لم تلاق احتجاجا أو تملصا من قبل المكلفين بها بل إن عدم الاحتجاج على الأداء المحصل نهائيا يسترشد به على القابلية و الرضائية في تحقيق أهداف المجتمع من قبل أفراد.

5) - الضريبة أداء محصل دون مقابل خاص:

حيث أن تقدير سعر الضريبة لا يتم على أساس حجم استفادة المكلف بها من خدمات الضريبة و المرافق العامة، بل يتم وفقا للمقدرة التكلفة للفرد، وما يحصل عليه من دخل أو ثروة بعد خصم ما يمنحه القانون من نفقات الحصول على الدخل و نفقات المحافظة على الثروة وان هذه المقدرة التكلفة¹

يحددها القانون الذي تفرضه الدولة، بناءً على معطيات اقتصادية واجتماعية أو سياسية أو بيئية بل حتى شخصية أيضا.

إن قيام المكلف بدفع الضريبة، دون أن يحصل على منفعة خاصة تعود عليها ذاتيا دون غيره إنما هي مساهمة منه في إظهار مواظنته الفاعلة كعضو داخل المجتمع ومدى مشاركته الايجابية في رفايته وتطور المجتمع الذي يعيش فيه، وينتمي إليه وفي الحقيقة هناك استفادة غير مباشرة تنعكس على المجتمع من الخدمات و المرافق العامة.

6- الضريبة مطلوب من أعضاء المجتمع العام:

إن هذه الخاصية تبرز أن الضريبة التي تفرض من قبل السلطة العامة أنها من خلال ممثلي الأفراد في السلطة التشريعية كالبرلمان وغيره وبالتالي فان الضريبة لايمكن أن تفرض أو تلغى أو تعدل إلا من قبل السلطة التشريعية فالمصالح الجبائية التي تقوم بتنفيذ أوامر السلطة العامة يجب أن تكون مجبرة بالالتزام بأحكام التشريعات المالية فالإلزام يقع على الدولة وممثليها، كما يقع على افراد المكلفين بالضريبة و القضاء يجب أن يكون رقيقا على ذلك، إحقاقا للعدل وإبراز لخاصية المساءلة و الشفافية، لذلك نجد الدستور الجزائري لسنة 1996¹ يشرع البرلمان في الميادين التي يخصصها له الدستور وكذلك في المجالات التالية :

01.....الى 10

11-المصادقة على المخطط الوطني

12-التصويت على ميزانية الدولة

13-أحداث الضرائب و الجباية و الرسوم و الحقوق المختلفة و تحديد أسسها ونسبها

14-النظام الجمركي

وكذلك "يؤسس مجلس المحاسبة ويكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة....."

7) خاصية تحقيق النفع العام :

هذه الخاصية تعبر على أهم أهداف الضريبة وهي تحقيق النفع العام ويختلف مفهوم النفع العام حسب التصور التاريخي للفكر الجبائي المرتبط بتطور فكر الدولة فقديمًا كان يقتصر على الحصيلة المالية لتغطية النفقات العامة، أما حاليًا فالنفع العام متعدد بتعدد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية.¹

فالرقابة على الثروات تحقق النفع العام وتضمن المنافسة الشريفة وتحفيز الاستثمار وحماية أفراد المجتمع من السلع الضارة و حماية البيئة تعد كذلك من النفع العام.....الخ

8)-خاصية الفرض وفقا للمقدرة التكلفة:

إن الضريبة تفرض على شخص قادر على الدفع، تبعًا لمقدرته المالية فالضريبة هي الطريقة السلمية لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفقا لمقدرتهم التكلفة.

الفرع الثاني : أهداف الضريبة

من المؤكد أن للضريبة أغراضها و اهدافها وهي متعددة ومتشعبة من الناحية التاريخية، كان للضريبة الى بداية القرن العشرين هدف وحيد هو الهدف المالي، وبالتالي استخدمت السلطات العامة الضريبة للحصول على الإيرادات المالية لتغطية النفقات العامة.

وكان على الإيرادات الضريبة في تلك الفترة ان تبقى في ادنى حد لها حتى ان المفهوم التقليدي للضريبة يعتمد على الفكرة القائلة¹ " إن الضريبة شر لا بد منه وبالتالي نادى هؤلاء بضرورة بقاء الضريبة على الحياد فلا تستخدم لأغراض اقتصادية او اجتماعية غير ان مبدأ حياد الضريبة قد اختفى شيئًا فشيئًا وحل محله مبدأ الضريبة الوظيفية" حيث اعتبرت للضريبة اهداف اجتماعية واقتصادية وسياسية بالإضافة الى اهدافها المالية القديمة.

¹ محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، مرجع سابق، ص 68

اولا : الاهداف المالية

الهدف المالي من احد الاهداف الرئيسية و الهامة لأي ضريبة تامين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة، احد أهداف السلطات الحكومية ومن هنا نشأت قاعدة وفرة حصيلة الضرائب اي اتساع وعاء الضريبة بحيث يكون شاملا لجميع الاشخاص الطبيعيين و الاعتباريين الاقتصاد قدر الامكان في نفقات الجباية حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعا، وهذا ما نلاحظه في البلدان المتطورة، حيث ترتفع نسبة الإيرادات الضريبة إلى الناتج الوطني الإجمالي، فالأمر مرتبط في الواقع بمستوى التطور الاقتصادي.

ثانيا : الاهداف الاجتماعية

فبعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية و بروز الاتجاهات الحديثة بتوزيع عادل للثروات وذلك عن طريق اعادة توزيع الدخل.¹

ولقد حاولت الدول في عصرنا الراهن استخدام الضريبة كوسيلة هامة في تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية ومن اهمها:

1- منع تكثف الثروات: تعمل البعض على استخدام فئة قليلة من المجتمع على الثروة وذلك بفرض ضرائب وبمعدلات مرتفعة على الثروات وعن طريق المعدل المتصاعد كما هو مطبق في المانيا وفرنسا.

2- توجيه سياسة النسل في الدولة: فالدولة التي ترغب بتشجيع النسل كبلدان أوروبا، تستعمل الضريبة كأداة للإكثار من عدد السكان، وذلك بتخفيض معدلات الضريبة، وفي بعض الأحيان إتباع مبدأ الاعفاء الراغبة بتحديد النسل تقوم برفع معدل الضرائب على الدخل والمعدل يزداد بازدياد عدد أفراد الأسرة، أو لا تعفي قوانين الضرائب الحد الأدنى للمعيشة من الضريبة كما هو الحال في كل من الهند والصين.

3- معالجة أزمة السكن: فقد تستخدم الضريبة كأداة لحل مشكلة السكن وذلك بإعفاء راس المال المستثمر في قطاع البناء من الضرائب لفترة زمنية محددة، فنجد فرنسا مثلا، فرض ضريبة إضافية على

¹ عباس محرز، مرجع سابق، ص 72.

الامكان غير المستغلة استغلالا كاملا، مثل هذا الأمر دفع بأصحاب هذه العقارات الى تأجيرها او استغلالها تفاديا من اداء ضريبة عالية.¹

4- معالجة بعض الظواهر الاجتماعية: هناك بعض السلع المضرة بصحة المواطن وتلحق به أضرار جسيمة وخطيرة تؤدي به أحيانا إلى الموت كالسجائر و الكحول، فتعتمد الدولة إلى فرض ضرائب بمعدلات مرتفعة على صفها وبيعها.

رابعا: الأهداف السياسية: للضريبة عدة أهداف سياسية تتمثل احيانا بفرض رسوم جمركية عالية على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى، يكون الهدف منها حماية السلع المحلية من المنافسة الدولية، كما تستعمل الضريبة لأهداف سياسية كما هو الحال في الحروب التجارية بين مختلف الدول خاصة بين الدول المتقدمة(فرنسا-اليابان-الولايات المتحدة الأمريكية) وقد تستعمل الضريبة من اجل محاربة فئة معينة من المجتمع برفع معدل الضريبة على مداخيلها كما حدث لطبقة الكولاك في روسيا بعد الثورة الشيوعية كما قد تستخدم كوسيلة لمساعدة بعض الفئات ماديا، وذلك من خلال إعفاء دخولها من الضريبة او تخفيضها مثل الاعفاءات الضريبة التي يستفيد منها المجاهدين الجزائريين .

كما تم استعمال الضريبة كأداة ووسيلة لأحداث التوازن الجمهوري وذلك من خلال توطين الصناعات عبر ولايات الوطن، بمنح امتيازات جبائية للاستثمار والعمل بمختلف ولايات الجنوب.....الخ. وأخيرا فان الاهداف التي تصبو الضريبة لتحقيقها يتم تحديدها وفق طبيعة الدولة الاجتماعية والسياسية.

الفرع الثالث: أنواع الضرائب

تنقسم الضرائب إلى عدة أنواع ولكل نوع خصوصيته، حيث أن الدولة تطبق انواعا مختلفة من الضرائب وفق شروط محددة في القانون الضريبي ويتوقف اختيار نوع محدد من الانواع على اوضاع المجتمع الاجتماعية و السياسية و الاقتصادية.

¹ محمد صغير بعلي، يسري أبو العلا، مرجع سابق، ص 69.

وعرفت المالية العامة انواعا عديدة من الضرائب وتصنف ضمن مجموعات وفقا لمعايير متعددة من حيث المادة الخاضعة للضريبة أو من حيث الوجود والاستعمال أو من حيث سعر الضريبة.

1- من حيث المادة الخاضعة للضريبة:

تصنف الضرائب من حيث المادة الخاضعة للضريبة الى ضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال.

1-1- الضرائب على الأشخاص: يقصد بالضرائب على الأشخاص ان يكون الانسان ذاته هو محل الضريبة او وعاء الضريبة فتفرض على الاشخاص بحكم وجودهم في اقليم الدولة بغض النظر عن امتلاكهم للثروة وكان هذا النوع من الضرائب مطبقا عند العرب واليونان، وكان الملزم بها رب الأسرة حيث يدفعها عمن يعولهم من افراد عائلته والبالغين من العمر 18 سنة الى 60 سنة والقادرين على العمل.

وضريبة الأشخاص تأخذ شكلين اساسيين:

ضريبة موحدة او ضريبة مدرجة وقد انتشرت ضريبة الاشخاص (الرؤوس) الموحدة في المجتمعات القديمة البدائية لكونها تتماشى مع الظروف الاجتماعية و الاقتصادية لتلك المجتمعات.¹ حيث كان الافراد متقاربين من حيث المداخل و الثروات ولذا كانت تفرض ضريبة بسيطة موحدة على الافراد فيدفع كل فرد ذات المبلغ الذي يدفعه الاخرون الخاضعين للضريبة.² ومع تقدم المجتمع وظهور الفوارق الاقتصادية و الاجتماعية بين الافراد دخولهم اصبحت الضريبة الموحدة لأتحقق العدالة المنشودة، إذ أصبح الأفراد يتفاوتون في مقدرتهم التكلفة وكذا الاتجاه نحو ضريبة الرؤوس المدرجة، حيث قسمت المجتمعات إلى طبقات وكل طبقة ملزمة بدفع مبلغ يتوافق ومركزها الاجتماعي والاقتصادي وبالرغم من ان الضريبة المدرجة تبدو أكثر عدالة من الضريبة الموحدة

¹ حامد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 2003، ص 25.

² رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء 1، دار هومه، الجزائر، 2005، ص 38.

إلا انها ناقصة فالطبقة الواحدة تدفع نفس المبلغ مع ان دخول افراد هذه الطبقة غير متساوية فهي لا تعتمد بالمقدرة التكلفة للأشخاص.¹

1-2- الضرائب على الأموال:

تتخذ هذه الضريبة على الأموال كأساس لها في فرض الضرائب، حيث تعتبر أكثر ترجمة لمقدرة المكلف على الدفع وهي تختلف من شخص الى اخر تبعا لاختلاف المقدرة المالية بين الافراد ولهذا فهي تمتاز في سهولة احتساب المعيار الذي تفرض على اساسه الضريبة كما ان هذه الاموال اما ان تكون رأس مال أو دخل، ورأس المال هو مجموع ما يمتلكه الافراد من قيم استعمال في لحظة زمنية معينة، أما الدخل هو كل ما يحصل عليه الفرد بصورة دورية منتظمة على نحو مستمر من مصدر معين.

إلا انه مع بداية النصف الاخير من القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين انتقل وعاء الضريبة من الثروة الى الدخل لعدة اسباب نذكر منها:

- تحول الاقتصاد العيني إلى اقتصاد نقدي يتلاءم مع المستجدات الاقتصادية السائدة.
- القيود التي فرضت على حق الملكية تمثلت في شكل تنظيم علاقات استئجار الاراضي والمباني لأغراض سكنية مما ادى الى تناقص اهمية الثروة العقارية.²
- تزايد أهمية الدخل الناتج عن العمل الذي أصبح يعتبر كمقياس للقيمة لهذه الأسباب أصبح الدخل بصورة اصلية هو معيار المقدرة التكلفة التي تمثل الوعاء الاساسي للضريبة وان كانت الثروة ورأس المال يمكن الارتكاز عليها في بعض الحالات الاستثنائية.

2- من حيث تعدد الضريبة:

نميز نوعان الضريبة الوحيدة والضريبة المتعددة:

¹ حامد دراز، المرجع السابق، ص 27.

² رضا خلاصي، المرجع السابق، ص 42.

1-2 الضريبة الوحيدة: عرف نظام الضريبة الموحدة خلال القرنين 17 و18م، حيث كانت الدولة تقوم بفرض ضريبة واحدة فقط في مجال معين الى جانبها بعض الضرائب القليلة والضئيلة، وقد اخذ الطبيعيون بفكرة الضريبة الموحدة على الارض باعتبارها اصل الثروات وأساسها وان ملاك الاراضي هم الفئة الوحيدة التي تنتج إيرادا صافيا¹، ومن تم فمن غير المجدي ان تفرض الضريبة على دخول الطبقات الاخرى بمعنى اي ضريبة على هذه الطبقات يعني ان ملاك الزراعيين هم الذين يتحملون عبئها في النهاية وما يعاب على الضريبة الوحيدة انها لا تتوافق مع الاوضاع الاقتصادية المعاصرة وتوسع الانشطة الاقتصادية.

ومن هنا كان لزاما على الدولة التوسع في فرض الضرائب وتنوعها لإثراء خزينتها كمداخل ضريبية أوسع لتغطية نفقتها العامة.

2-2 الضريبة المتعددة:

وهي التي تفرض على عدة نشاطات يقوم بها الفرد، حيث تتخذ كوعاء لها داخل كل نشاط على حدا كما أن نظام الضريبة المتعددة يفرض الضرائب بأسعار معتدلة لا يشعر المكلف بعبئها ومن ثم فلا يفكرون في التهرب منها وهذه الضريبة تماشى مع التطور الاقتصادي كما انها تساهم في زيادة الحصيلة النهائية لموارد الدولة بسبب تعدد اوجه النشاط الاقتصادي إلا انها صعبة التنظيم ومكلفة من حيث نفقات التحصيل.

3- من حيث سعر الضريبة:²

تقتضي قواعد العدالة الضريبة التنوع في اسعار الضرائب حيث يعرف السعر الضريبي بأنه "النسبة بين الضريبة في علاقته بالوعاء " اي مالها ولذلك يقتضي التنوع في اسعار الضرائب الاخذ بنظام النسبة بان يكون السعر نسبة ثابتة من الدخل أو الأخذ بنظام التصاعد بان يكون السعر متصاعدا مع تصاعد الدخل ومن هنا يمكننا تعريف كل من الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية كما يلي:

¹ فوزي عطوي، المرجع السابق، ص 83.

² رضا خلاصي، المرجع السابق، ص 56.

3-1- الضرائب النسبية:

تعرف الضريبة النسبية¹ بأنها التي يكون سعرها ثابتا رغم تغير المادة الخاضعة لها وبعبارة اخرى "فهى التي يكون سعرها بنسبة ثابتة من وعاء الضريبة ومهما كانت قيمة هذا الوعاء.

كما تعد الضريبة النسبية غير عادلة كونها تتجاهل الظروف الشخصية للمكلف بها.

3-2 الضرائب التصاعدية: وهى التي تفرض بأسعار مختلفة باختلاف قيمة المادة الخاضعة للضريبة، بحيث يرتفع سعر الضريبة بارتفاع قيمة المادة الخاضعة للضريبة والعكس صحيح، كما ان هذه الضريبة تراعى مبادئ العدالة والظروف الشخصية لكل مكلف وتستخدم لمعالجة الازمات الاقتصادية.

4- من حيث جوانب مباشرة وغير مباشرة:

إن جباية الضرائب عن طريق مباشر او غير مباشر لذلك نستطرف لمعرفة المباشرة وغير المباشرة ومعرفة الفروقات ولاختلافات.

4-1 الضرائب المباشرة: هى تلك التي يتحمل عبؤها في النهاية من يقوم بتوريدها للخزينة العامة، تفرض الضرائب المباشرة على العناصر تتميز نسبيا بالثبات والدوام والاستقرار "رأس المال، الدخل" مثل الضرائب على الأرباح التجارية، أرباح الأسهم.²

مميزاتها:

- تتميز بالثبات النسبي في الحصيلة حيث لا تتأثر كثيرا بالتغيرات الاقتصادية فتبقى ثابتة بين مرحلتين الانكماش والانتعاش الاقتصادي، كذلك تعتبر ملائمة للاعتماد عليها كمصدر أساسي للإيرادات العامة.

- تتميز بإمكانية الزيادة في حصيلتها اذا ما كانت الدولة في حاجة الى اموال اضافية من اجل مواجهة بعض المصاريف اللازمة وذلك بالزيادة في سعرها بين فرضها وأخذها عن المركز المالي للممول الذي يتمتع بالثبات النسبي.

¹ يلس شاوش بشير، مرجع سابق، ص 133، 132

² حامد دراز، مرجع سابق، ص 30.

- تعتبر الضرائب المباشرة أكثر ملائمة لوجود علاقة مباشرة بين الدولة والممول مما يمكن الدولة من فرض الضريبة بشكل يتماشى مع ظروف الممول بالموازنة.

عيوبها:

- لا تتميز حصيلة الضرائب المباشرة بالمرونة الكافية ويقصد بذلك التغير النسبي في حصيلة الضريبة نتيجة تغير الدخل القومي أي أنها لا تعكس فترات الانتعاش الاقتصادي بسبب بطيء تغيرها مما لا يسمح للخزينة العامة الاستفادة منها.

- تحصيل الضرائب المباشرة يتطلب جهازا اداريا واسعا لأنها ضرائب شخصية تتطلب دراسة احوال كل ممول على حدى مما يزيد من التكاليف الجبائية المتعلقة بتحصيلها.

- إن علم الممول المسبق بالضريبة ودفعها مرة واحدة في وقت معين من السنة يجعله يحس بعبئها وبذلك يحاول التهرب من دفعها.

- تخص الضرائب المباشرة أفراد معينين من المجتمع مما يشعرهم بالارتباط الاجتماعي دون غيرهم عن طريق المساهمة بالمال وهو ما يدفعهم لمراقبة الدولة دون غيرهم.

4-2- الضرائب غير المباشرة:

وهي تلك الضرائب التي يستطيع من يقوم بتوريدها الى الخزينة العامة نقل عبئها الى الغير ويكون هذا الممول وسيطا بين الخزانة العامة والغير وتفرض الضرائب غير المباشرة على الثروة بمناسبة تداولها مثل الضرائب على الاستهلاك.¹

مميزاتها:

تتمتع بالمرونة الكافية التي تسمح بزيادة حصيلتها تلقائيا في اوقات الرخاء نظرا لزيادة النشاط الانتاجي والاستهلاكي وتداول الاموال بين الافراد وذلك دون الحاجة الى رفع سعرها مما يسمح للخزينة العامة من الاستفادة من ايرادات هامة.

¹ حامد دراز، مرجع سابق، ص 34.

- تتميز هذه الضرائب بعدم احساس الممول بعبئها لأنها تدفع ممتزجة في اسعار السلع في شكل زيادة صغيرة في الاثمان مما يمنع التهرب من دفعها.

- تتميز بوفرة حصيلتها لأنها تفرض على السلع كما يمكن زيادة هذه الحصيلة بفرض الضريبة على السلع الضرورية.¹

- تتميز بأنها عمومية اذ تفرض على جميع المواطنين وبالتالي يساهم كل المجتمع في تحمل التكاليف العامة.

- تمثل الضرائب غير المباشرة دخلا هاما ومردودا مستقرا ومتزايدا، بل ان الدولة كثيرا ما تستعملها لتوجيه الاخلاقيات العامة والاستهلاك العام غير ان اضمحلال هذا النوع من الضريبة بدا ينظم حاليا بظهور الرسم على حجم المعاملات.

عيوبها:

- تتغير حصيلتها في فترات الانكماش الاقتصادي لأنها تتأثر بمستوى النشاط الاقتصادي مما يؤدي الى تقليص حصيلتها.

- تستدعي جباية الضرائب غير المباشرة قيام رقابة دقيقة على المنتجين الذين تحصل منهم الضرائب للتأكد من عدم إخفاء الحجم الحقيقي للإنتاج مما يؤدي إلى عرقلة إنتاج السلع وتداولها.

¹ يلس شاوش بشير، مرجع سابق، ص 137.

المبحث الثاني: الأحكام العامة للضريبة

تحتل دراسة الضرائب مكانة خاصة في علم المالية العامة دورها الرئيسي في تحقيق أغراض السياسة المالية ولكونها أهم صورة من صور الإيرادات العامة إن الاهتمام بالضرائب يزداد بصورة ملحوظة سواء من جانب الفكر المالي أو سبب ما تتركه الضرائب من بصمات على جوانب الحياة المختلفة في الدولة حيث أنها تعكس الفكر والوضع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للدولة والمجتمع.

ولكن السؤال الذي يطرح في علم المالية هو ما هي الاسس القانونية التي تعطي للدولة الحق في فرض الضرائب وجبايتها وإلزام المكلفين بأدائها؟ وما هي ابرز المبادئ الاساسية للضريبة؟ لقد وضع المفكرين الماليين نظريتين رئيسيتين يستند اليهما كحجة في فرض الضريبة من طرف الدولة وإجبار المكلفين بتسديدها ان استقرار الاجابات المقدمة عن هذه الاسئلة في تاريخ الفكر الضريبي ارشدتنا الى محورين اساسيين هما:

أولاً: الأساس القانوني للضريبة

ثانياً: القواعد العامة التي تحكمها

المطلب الأول: الأساس القانوني للضريبة

حاول علماء المالية العامة التعرف على الأساس الذي يعطي للدولة الحق في تحصيلها للضرائب والتزام الأفراد بدفعها أو ما أطلق عليه بالتكيف القانوني للضريبة، ويمكن رد هذه المحاولات الى تيارين رئيسيين ألا وهما: نظرية العقد المالي والمنفعة ونظرية التضامن الاجتماعي والسيادة.

الفرع الأول: نظرية العقد المالي والمنفعة

حيث فسر كثير من علماء المالية. خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشر أن الفرد يدفع الضريبة مقابل المنفعة التي تعود عليه، من خدمات المرافق العامة للدولة وذلك ضمن رابطة اجتماعية لكل أفراد المجتمع وهي عبارة عن عقد ضمني بين هؤلاء الافراد يتبادلون من خلاله التنازل عن بعض الحرية

والمال لبعضهم البعض مقابل أن يؤمنوا للآخرين جزء من الحرية والمال أيضا في ظل قانون الرابطة الاجتماعية أو العقد المالي والمنفعة، وعليه فمن مقاصد هذه النظرية أن تأسس حق الدولة في فرض الضريبة على أساس فكرة المنفعة التي تعود على المكلفين بالضريبة والمتمثلة أساسا في الانتفاع الاجتماعي من خدمات المرافق العامة أي الفائدة الاجتماعية وحسب مفهوم هذه النظرية فإن الارتباط القانوني إنما هو العقد الضمني أو المعنوي بين الدولة والمواطنين يسمى بالعقد الاجتماعي وقد كان من أبرز هذه النظرية¹ "جان جاك روسو آدم سميث ومونتيسكيو في القرن الثامن عشر" وقد تعددت رؤى هذا الاتجاه في تحديد نوع العقد وطبيعته.

النقد الذي وجه لهذه النظرية:

يمكن التعرض له في النقاط التالية:

- أ- أنصار هذه النظرية اعتمدوا على التنظير القانوني السهل والبسيط من الوجهة النظرية والمتعارض مع الحقيقة، التي تبرز الصعوبة الواضحة في عملية تقدير المنفعة التي تعود على دافع الضريبة من خدمات المرافق والتي لا يمكن قياسها أو تجزئتها كخدمات الدفاع والأمن وغيرها.
- ب- الإسقاط الزمني المباشر على أفراد المجتمع خلال نفس الفترة دون اعتبار لعنصر الاستدامة وكيفية مقابلة هذه المنافع المتناقضة مع الأجيال المستقبلية.
- ج- من وجهة نظر أصحاب هذا الاتجاه فإن الفقراء والفئات الأقل دخلا وثروة، لا بد أن يدفعوا ضرائب أكبر من قدراتهم، كئتم مقابل لما يعود عليهم من منافع المرافق العامة، باعتبار حصتهم الكبيرة في هذه المنافع. فيفترض ان يدفعوا مقابل ذلك كضرائب.
- د- إن المقاربات الفكرية لهذه النظرية مبنية على أساس ان وظيفة الدولة محدودة في الأمن والدفاع "الدولة الحارسة" وهو فكر تجاوزه الزمن وتطور دور الدولة في حد ذاتها حيث أصبحت الدولة متدخلة وموجهة ومراقبة ومن مهامها حق في عصر العولمة محاربة الفقر وضمان التنمية المستدامة من خلال ترشيد خدمات المرفق العام.

¹ يلس شاوش بشير، مرجع سابق، ص 131.

الفرع الثاني: نظرية التضامن الاجتماعي والسيادة

من مضمون هذه النظرية ان الافراد يسلمون بوجود الدولة لأسباب متعددة سياسية واقتصادية واجتماعية تعمل على تحقيق مصالحهم وإشباع حاجاتهم، ومن ثم ينشأ مبدأ سيادة الدولة التي هي ضرورة اجتماعية وليست وليدة عقد اجتماعي او نظام تعاقدية وان مبدأ السيادة هو وحدة الاساس القانوني الذي تستمد منه الدولة سلطتها في فرض الضرائب والذي يرجع إليه الالتزام بدفعها، التضامن الاجتماعي يشمل كل فئات المجتمع وهو ما يربط هذه النظرية بفكرة السيادة القانونية التي تمارسها الدولة على مواطنيها والمقيمين بها ومن ثم إلزامهم وإجبارهم على أداء الضريبة خاصة وان الدولة المعاصرة لم يعد دورها يقتصر على مجرد توفير الامن الداخلي ولكنها اصبحت تعمل بمختلف وسائلها وأنظمتها للحفاظ على التوازن الاقتصادي والاجتماعي ومعالجة الازمات الاقتصادية وتحقيق التنمية في المجتمع وهو ما تتكفل به الضريبة باعتبارها اداة هامة لتحقيق التنمية الاقتصادية وتحقيق التنمية في المجتمع وهو ما تتكفل به الضريبة باعتبارها اداة هامة لتحقيق التنمية في كل المناحي¹. إن النتائج التي توصلت اليها هذه النظرية في التكييف القانوني للضريبة تتمثل فيما يلي:

- 1- أن الضريبة فكرة سيادية، أي للدولة سلطة تحديدها وسلطة تنظيمها.
 - 2- تفرض الضريبة على جميع افراد المجتمع، ملزمين بواجب التضامن الاجتماعي وهو ما يعني "عمومية الضريبة"².
 - 3- أن يكون تحديد العبء الذي يدفعه كل ممول من الضريبة ليس بقدر ما يعود عليه من نفع ولكن وفقا لقدرته في تحمل اعباء الجماعة اي المقدرة التكلفة.
- ان هذه النتائج ترتبط بالمبادئ الأساسية للضريبة، فما هي هذه المبادئ؟

¹ يلس شاوش بشير، مرجع سابق، ص 132.

² عباس محرز، مرجع سابق، ص 82.

المطلب الثاني: القواعد العامة التي تحكمها

إن عملية التنظير القانوني للضريبة وكذلك خصائصها مستمدة من مجموعة المبادئ الأساسية التي يتعين على أي مشروع جبائي مراعاتها و اتباعها قصد تأسيس نظام جبائي فعال وراشد ذلك أن هذه القواعد أو المبادئ تراعي مصلحة المكلفين بالضريبة وتحميها ومن جهة أخرى تحمي حق الدولة أو الخزينة العمومية فهي دعائم أساسية في الفكر الضريبي وجب على الدولة احترامها وإبرازها والتقييد بها ضمانا للفعالية وتحقيقا للرشادة الجبائية إن بعض هذه المبادئ قد أبرزها ادم سميث (1776) في كتابة البحث في حقيقة ثروة الامم ويتمثل جوهر هذه المبادئ فيما يلي:

الفرع الأول: مبدأ العدالة والمساواة

إن فكرة العدالة والمساواة وتطبيقها كقاعدة اساسية اثناء فرض الضريبة تجعلنا نميز بين مفهوم العدالة كركن اساسي لا تقوم الضريبة الا به وبين العدالة الضريبية كهدف اساسي من الاهداف المراد تحقيقها بواسطة الضريبة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية..... الخ وفقا لاعتماد الدولة على الضريبة كأداة من ادوات الضبط المالي والاقتصادي والاجتماعي في تحقيق الاغراض المختلفة¹. فالعدالة كركن اساسي للضريبة رغم السبق الفكري والتاريخي لها فإنها دعامة اساسية ورافد من روافد ترشيد النظام الجبائي فيما يتعلق بالعبء الضريبي الذي يوزع على اساس مقدرة كل فرد ومدى مساهمته في تحمل نفقات الدولة.²

ان علماء المالية عند تفسيرهم لعبارة ادم سميث "انه يجب ان يساهم رعايا الدولة في النفقات الحكومية وفقا لمقدرتهم النسبية بقدر الامكان اي نسبة الدخل الذي يتمتع به كل منهم في حماية الدولة، أي أن تحقيق العدالة يكون من خلال الضريبة النسبية التي بمقتضاها يتحدد سعر نسبي للضريبة من دخل الفرد أن هذا الربط بين العدالة والضريبة النسبية غير صحيح في الواقع، حيث نجد

¹ حسن مصطفى حسين، مرجع سابق، ص56.

² عباس محرز، مرجع سابق، ص85.

أن الفئات ذات الدخل الاقل يقع عليها عبء جبائي اشد من الفئات ذات الدخل المرتفع وهو ما يخالف مفهوم العدالة ولا يحقق مبدأ المساواة.

ونتيجة لذلك فقد اتجه علماء المالية في العصر الحديث الى التخلص من فكرة الضريبة النسبية والأخذ بفكرة الضريبة التصاعدية فيتم فرض الضريبة بنسب تتغير بقيمة الوعاء أو المادة الخاضعة للضريبة، ورغم ذلك فهناك صعوبات في تطبيق الضريبة التصاعدية لان المشرع ليس له دراية على ما لدى الافراد من نقود حقيقة لذلك اوجد الفكر الضريبي الحديث مفهوم اخر لمبدأ العدالة والمساواة يعتمد على مبدأين هما:

ا-مبدأ الشمولية الشخصية. ب-مبدأ الشمولية المادية.

فمحتوى المبدأ الأول أن تفرض الضريبة على كافة الافراد (الطبيعيين أو المعنويين) ¹ الخاضعين لسيادة الدولة وفقا لمبدأ الجنسية او القانونية والاقتصادية إلا ما نص عليه القانون بالإعفاء للتعاملات المماثلة كالمسلك الدبلوماسي او اغراض اقتصادية واجتماعية محددة قانونا بالإعفاء للتعاملات المماثلة كالمسلك الدبلوماسي او اغراض اقتصادية واجتماعية محددة قانونا او وفقا لاتفاقيات جباية دولية فهذا المبدأ يركز على الأوضاع الشخصية للمكلف بالضريبة. اما المبدأ الثاني "الشمولية المادية" فالضريبة تفرض على كافة الاموال والعناصر المادية إلا ما نص عليه القانون بالإعفاء كالامتياز الجبائي من اجل ترقية الاستثمار ونحوه.

الفرع الثاني: مبدأ اليقين "الصراحة والوضوح"

يقصد بقاعدة اليقين الابتعاد عن الغموض أي ان تكون الضريبة واضحة في مختلف الجوانب القيمة، الوعاء، زمن الدفع، الجهة الإدارية المختصة بالحصول وطرق الطعن الاداري والقضائي ولتحقيق قاعدة اليقين، يجب الأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

1-الوضوح في التشريع: والمقصود منه أن تكون النصوص خالية من الغموض والتعقيد و الألفاظ سهلة ومتداولة وان لا يحمل اللفظ الواحد اكثر من معنى وان لا تحمل الجملة اكثر من مفهوم.

¹ محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، مرجع سابق، ص 97.

- 2- أن تقوم السلطة الموكل إليها فرض الضريبة بالقيام بالنماذج السهلة والبسيطة والتي تمكن عامة المكلفين بالضرائب من فهم قانون منشوراتها في الموقع المخصص لها او في قنوات الاعلام المختلفة.
- 3- ان تكون الملفات الايضاحية للقوانين الضريبية والأعمال التحضيرية مفصلة بحيث لا تحتاج للاجتهد.

الفرع الثالث: قاعدة الملائمة في الدفع

إن تلاؤم ضريبة المكلف من ناحية زمن تحصيلها والطريقة المناسبة كدفعها من طرفه¹ بان يوافق زمن تحصيلها وقت حصول المكلف على الايراد او الدخل. والوقت الملائم بالنسبة للمزارع هو نهاية الموسم الزراعي وتحقيق الإنتاج، والوقت الملائم بالنسبة للموظف لتحصيل الضريبة هو الوقت الذي يحصل فيه على الدخل والتاجر هو استلام البضاعة او بيعها ويجب ان ينص التشريع الضريبي على مختلف التسهيلات التي تخفف من عبء الضريبة على المكلف فان يتم دفعها في شكل اقساط او دفعات.

وقد نتج عن هذه القاعدة "الحجز عند المنبع"² وذلك بصدد الضريبة على الدخل باعتبار ان الاقتطاع عند المنبع اكثر ملائمة ويسير بالنسبة للمكلف و الإدارة الضريبية في نفس الوقت.

الفرع الرابع: قاعدة الاقتصاد في النفقات

يعني هذا المبدأ أن تكون حصيلة الضرائب اكثر من المبالغ المنفقة على تحصيلها لان الهدف من تحصيل الضرائب ليس تغطية نفقات تحصيلها بل المشاركة في تمويل الخزينة العمومية باعتبار الضريبة من أهم مصادر التمويل الداخلي أن نفقات تحصيل الضريبة تتمثل في اجور العاملين عليها او المطبوعات و الوسائل المستخدمة في ذلك ولذلك كل ما كان التسديد تلقائيا من طرف المكلفين كانت ايرادات الضريبة اقل تكلفة ويتوقف هذا المبدأ على مدى وضوح المبادئ السابقة العدالة والملائمة في التسديد وعلى ترشيد انفاق حصيلة الضرائب ووضوحها ومدى مساءلة المكلفين عنها

¹ عباس محرزى، مرجع سابق، ص 92

² حسين مصطفى حسين، مرجع سابق، ص 56

باعتبار ان هذا الانفاق العام إنما هي أموالهم، وبالتالي كلما كان هذا المبدأ قائماً كان رافداً من روافد الحكم الراشد.

الفرع الخامس: مبدأ التدخل و الرقابة

هو مبدأ يعكس تطور الفكر الضريبي مع تطور دور الدولة المعاصرة التي أصبحت تستخدم الضريبة كأداة من أدوات الضبط الاقتصادي و المالي و الاجتماعي بما يخدم الصالح العام كتحفيز الاستثمار و محاربة الغش و التهرب الجبائين، حماية مبادئ اقتصادية هامة كمبدأ المنافسة بين الاعوان الاقتصاديين ومن خلال مبدأ الرقابة و المحاسبة و المسائلة¹ أو من خلال حماية المجتمع من الآفات و الاستهلاكات الضارة كتجارة التبغ و المخدرات و غيرها او بتحقيق التوازنات الجهوية و الاقليمية..... او من خلال التدخل في حماية الاقتصاد كفرض ضرائب جمركية....الخ.

ان هذا المبدأ يعتبر من المبادئ الهامة في مواجهة تأثير العولمة المالية و الاقتصادية ومن المؤشرات التي برز حجم التحديات و الرهانات المستقبلية على الفكر الضريبي.

الفرع السادس: مبدأ المرونة و البساطة

إن هذا المبدأ يظهر التغيرات في حجم التكليف الضريبي بنفس اتجاه التغير في الدخل الفردي أو القومي، أي أن تتسم الضريبة بمرونة تجعلها تسير الظروف الاقتصادية وتكيف معها بسرعة² إن مبدأ المرونة يشترط ضمناً ليونة الضريبة وعدم جمودها باعتبارها مشتقاً اقتصادياً هاما فبقدر ليونتها فان حصيلتها يمكن ان ترتفع او تنخفض حسب الهدف الاقتصادي المراد تحقيقه.

الفرع السابع: الكفاءة و التنوع "التجانس و التنسيق"

إن هذا المبدأ يعتبر ركناً أصيلاً من اصول الفكر الضريبي فكفاءة الضريبة من خلال اوعيتها وطرق تحصيلها و كفاءتها في المحافظة على كفاءة جهاز السوق وان تساهم في توجيه الموارد

¹ عباس محرزى، مرجع سابق، ص 96.

² حسين مصطفى حسين، مرجع سابق، ص 57-58

الاقتصادية التوجه الأمثل ولعل مبدأ الكفاءة اولى درجات الفعالية للنظام الضريبي في مواجهة تصحيح إخفاقات السوق، ويظهر ذلك خاصة في الجباية البيئية او ما يسمى بتحضير الجباية¹

- إن الكفاءة ترتبط بالبدائل المثلى لتشكيلة واسعة من الضرائب و التنوع في اوعيتها الضريبية حتى يتسنى لها الوصول الى الحصيلة المثلى يشكل متجانس ومتناسق ويستوعب التحفيزات المتسارعة في المجالات الاقتصادية و المالية و الاجتماعية بما يعمل على ادماجها بشكل كفاء وفعال.

¹ حسين مصطفى حسين، مرجع سابق، ص 59

خاتمة الفصل الأول:

- نظرا للدور الكبير الذي تلعبه الضريبة في اقتصاديات الدول في العالم الحديث باعتبارها تشكل موردا هاما قمنا بسرد التعاريف التي تساهم في فهم معانيها و إبراز أهم خصائصها و القواعد و المبادئ التي تقوم على اساسها و التي تستند عليها الدولة في فرضها على المكلفين بها وكذلك الأهداف المختلفة التي تسعى الى تحقيقها و التي تطورت مع تطور الدولة لتصبح من اداة لتمويل الخزينة و الحروب الى تحقيق اهداف مالية و اجتماعية و اقتصادية.
- ولا ننسى دور الفكر المالي الحديث في وضع القواعد القانونية و الفنية للضريبة مما جعل القوانين الجبائية تتطور و تتغير من زمن إلى آخر ومن وضع اقتصادي الى وضع اخر وكذلك تختلف من مجتمع الى اخر حسب نوعية النظام السياسي و الاجتماعي و الاقتصادي لكل دولة.

الفصل الثاني:

التخطيط القانوني لعملية التحصيل

بعدها تعرضنا في الفصل الأول إلى تحديد مختلف التعاريف التي وضعت للضريبة وكذلك أسسها القانونية ومبادئها العامة وكذلك أهدافها، ونظرا للدور الكبير الذي تلعبه الضريبة أو الجباية في تمويل خزينة الدولة عمدت الدولة إلى تنظيم الضريبة سواء من حيث التشريعات و القوانين التي تنظمها أو من حيث الأجهزة و المؤسسات التي تتكفل بها ومن أهم هذه التنظيمات هي تنظيم عملية تحصيل للضريبة.

إن عملية التحصيل هي أكمل عملية، حيث تتمكن إدارة الضرائب من تحصيل حقها الضريبي، ولذلك سنحاول التعرض في هذا الفصل إلى الأطر القانونية التي تضبط عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وذلك من خلال الخطة التالية:

المبحث الأول: التنظيم الفني للضريبة وتحصيلها

المطلب الأول: التنظيم الفني للضريبة

المطلب الثاني: تحصيل الضريبة

المبحث الثاني: آليات وإجراءات التحصيل وعدم التحصيل والجزاءات المقررة

المطلب الأول: آليات وإجراءات التحصيل

المطلب الثاني: ضمانات التحصيل والجزاءات المترتبة عن عدم التحصيل

المبحث الأول: التنظيم الفني للضريبة وتحصيلها

ان عملية التحصيل هي أهم عملية حيث تتمكن ادارة الضرائب من تحصيل حقها الضريبي الا أنه تتم عملية التحصيل هناك عدة عمليات تسبقها ومن أهمها هي التنظيم الفني للضريبة. ويقصد بالتنظيم الفني للضريبة تحديد الآليات و الميكانيزمات الفنية المتعلقة بفرض الضريبة وكيفية تطبيقها كما أن طبيعة النظام الاقتصادي و السياسي تتأثر بكل هذه الحالات و الميكانيزمات وبما أن التنظيم الفني للضريبة يتضمن الوعاء الضريبي الذي يترتب من خلاله جباية الضرائب التي يقع عبؤها على دخل المكلف او رأسماله او انفاقه وهذا يكون اما عن طريق الضرائب المباشرة التي تقتطع من المصدر وتجنح الضريبة غير المباشرة من خلال قيام المكلفين بإنفاق مداخلهم او رأس مالهم ولهذا سوف نتطرق الى تحديد أساليب فرض الضريبة وأساليب تقدير المادة الخاضعة للضريبة وكذلك أساليب تحديد المبلغ الضريبي.

المطلب الاول : التنظيم الفني للضريبة

ويتطلب التنظيم الفني للضريبة تحديد كيفية فرض الضريبة وكذلك تقدير المادة الخاضعة للضريبة وكيفية تحديد المبلغ الضريبي.

الفرع الأول : أساليب غرض الضريبة :

تتمثل الأنواع التي تفرض عليها الضريبة في :

1- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

1-1 تعريف الضريبة على الدخل الاجمالي :

هي الضريبة التي تفرض على مخولات الأشخاص الطبيعية او المعنوية سواء كانت في شكل أرباح، أيجور، أو ممتلكات وتعطى بصورة نهائية وبدون مقابل وحسب القواعد القانونية التي تبين النسب القانونية للاقتطاع.¹

¹ المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

كما تنص المادة الاولى " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة على الدخل الاجمالي " وتفرض هذه الضريبة على الدخل الاجمالي الصافي للمكلف بالضريبة المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 الى 98 ويتكون الدخل الصافي من مجموع المداخل الصافية التالية :

- الأرباح الصناعية التجارية و الحرفية (B.I.C)
- أرباح المهن غير التجارية الحرة (B.N.C)
- عائدات المزارع (R.A)
- الإيرادات المحققة من ايجار الملكيات المبنية وغير المبنية
- عائدات رؤوس الاموال المنقولة
- المرتبات و الأجور و المعاشات و الريع العمرية
- فوائد القيمة المترتبة عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

1-2: خصائص الضريبة على الدخل الاجمالي:

تتمتع الضريبة على الدخل الاجمالي بالخصائص التالية:¹

- 1-تفرض على الاشخاص الطبيعيين.
- 2-ضريبة سنوية تستحق على الأرباح و المداخل التي يحققها المكلف بدفع الضريبة او التي تكون مجوزته خلال السنة المدنية.
- 3-ضريبة اجمالية تفرض على الدخل الصافي الاجمالي مخصوم من جميع الأعباء المحددة من طرف القانون من الدخل الجمالي الخام.
- 4-تصاعدية تحسب بتطبيق جدول تصاعدي مقسم الى شرائح الدخل.

1-3- الأشخاص الخاضعون للضريبة :

-الأشخاص الذين يوجد مقرهم الجبائي في الجزائر.

¹ رضا خلاصي، المرجع السابق، ص 102.

-اعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم او يكلفون بمهام في بلدان اجنبية و الذين لا يخضعون في هذه البلدان للضريبة على مجموع دخولهم.

-الأشخاص الذين يخضعون للضريبة على حصص الفوائد العائدة لهم من الشركة.

-الأشخاص الذين يكون مقرهم الجبائي خارج الجزائر وتكون عائلاتهم من مصدر جزائري.¹

1-4 الاشخاص المعفون من الضريبة :

-الأشخاص الذين لا يتعدى دخلهم الصافي الاجمالي 120.000 دج سنويا.

-السفراء و الأعوان الدبلوماسيين و القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين و القنصليين الجزائريين.

1-5 مكان فرض الضريبة:

إذا كان المكلف بالضريبة محل إقامة وحيدة، تقرر الضريبة في مكان وجود محل الإقامة هذا وإذا

كان المكلف بالضريبة عدة محلات إقامة في الجزائر فانه يخضع للضريبة في المكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية، كما يخضع لضريبة الدخل في المكان الذي يوجد فيه على مستوى أجزاء مصالحهم الرئيسية الأشخاص الطبيعيين الذين يتوفرون على إيرادات صادرة عن ممتلكاتهم أو مستثمرات أو مهن موجودة أو ممارسة في الجزائر دون أن يوجد بها موطن تكليفهم.²

2- الضرائب على أرباح الشركات:

2-1 تعريف الضريبة على أرباح الشركات:

هي ضريبة جديدة مقدمة عن طريق التحويل الجبائي وطبقا للمادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإن هذه الضريبة تفرض على مجموع الأشخاص الاعتباريين (المعنويين) المتمثلين في الشركات وذلك مهما كان شكلها او غرضها وبغض النظر عن كونها شركات جزائرية أو أجنبية.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العامة والاتصال، النظام الجبائي الجزائري، 2015.

² المادة 08 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

2-2 خصائص الضريبة على أرباح الشركات :

تمتاز الضريبة على أرباح الشركات بالخصائص التالية:

- هي ضريبة وحيدة تخص الشركات فقط بغض النظر عن التسمية المطلقة عليه.
- هي ضريبة حقيقية لأن الربح الخاضع هو الربح الحقيقي المحدد اعتمادا على المحاسبة الصحيحة.
- اجمالية لأنها تستهدف الأرباح أو الدخول الاجمالية بلا تمييز في طبيعتها.
- سنوية لأن أساس التطبيق يتركز على أرباح السنة المالية خلال السنة المدنية.
- نسبية لأن معدلها هو معدل نسبي يتم تطبيقه على الربح المحقق.¹

2-3-1 الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات :

2-3-1 الشركات الخاضعة إجبارا :

هي شركات رؤوس الأموال كما هي محددة من طرف القانون التجاري الجزائري و التي يمكن حصرها فيما يلي :

-الشركات ذات الأسهم SPA

-الشركات ذات الأسهم المحدودة SARL

-الشركات العمومية الاقتصادية EPA

-المؤسسات و الوحدات ذات الاستغلال الصناعي.

-الشركات المدنية و المؤسسة على شكل أسهم.

- إلا أنه خاضعة كذلك لمدة الضريبة الشركات التي يكون موضوعها كالاتي:

- عمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها.
- عمليات تأجير المؤسسات التجارية أو الصناعية بما فيها من أثاث وعتاد.
- الذين يمارسون أنشطة تربية الدواجن و الأرانب في طابع صناعي و يحققون أرباحا.
- الذين يحققون إيرادات من استغلال الملاحات و البحريات المألحة.

¹وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية، النظام الجبائي الجزائري، 2015.

-الذين يتقاضون مكافآت بصفتهم مسيري ذوي أغلبية في SARL أو في شركات التوصية بالأسهم.

-شركات الأشخاص و الأعضاء في جمعيات بالمساهمة.

-الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها ما عدا تلك المعفاة صراحة من قبل قوانين جبائية.

2-3-2 الشركات الخاضعة اجباريا:

- شركات الأشخاص كما هي معرفة من طرف القانون التجاري الجزائري وتضم شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة.

-شركات جمعيات المساهمة: شركات المحاصة.

-شركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركات أسهم.

2-4-4 الاعفاءات و الأنظمة الخاصة :

تنص المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة تنص على الاعفاءات و الأنظمة بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات و التي تتمثل في نوعين من الاعفاءات، إعفاءات دائمة و إعفاءات مؤقتة.

2-4-1 الاعفاءات الدائمة :¹

-التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية.

-المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها.

-صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية و التأمين و المحققة خصيصا مع شركائها.

-هياكل التوظيف الجماعي ذات القيمة المنقولة المكونة و المعتمدة ضمن الأشكال و الشروط التي

ينص عليها التشريع و القواعد المعمول بها.

-التعاونيات الفلاحية للتمويل و الشراء.

-الشركات التعاونية للإنتاج و التحويل و الحفظ وبيع المنتجات الفلاحية.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية، النظام الجبائي الجزائري، 2015.

الأرباح التي تتقاضاها الشركات بمناسبة مشاركتها في رؤوس أموال الشركات الأخرى من نفس الحجم.

2-4-2 الاعفاءات المؤقتة :

-تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستمر و المستفيد من اعانة الصندوق الوطني لتدعيم وتشغيل الشباب من اعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 3 سنوات من تاريخ الشروع في الاستغلال و تمتد الى 6 سنوات اذا كانت النشاطات الممارسة في المنطقة يجب ترقيةها وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

-تعفى لمدة 10 سنوات كل من المؤسسات السياحية المحددة من قبل المستثمرين المحليين أو أجانب باستثناء وكالات السياحة و الأسفار وكذا الشركات المختلطة التي تمارس نشاطات في القطاع السياحي.

-وتعفى لمدة 5 سنوات عمليات البيع و الخدمات الموجهة للتصدير عدا نقل البري و البحري و اعادة التأمين و البنوك و لا يمنح هذا الإعفاء إلا المؤسسات التي تلتزم بإعادة استثمار الأرباح المحققة.

2-5 المجال الإقليمي للضريبة على الأرباح:

حسب الأحكام المركبة للمواد 135-137 من قانون الضرائب المباشرة كالأرباح الخاضعة للضريبة

على أرباح الشركات هي الأرباح أو المداخيل المحققة في الشركات أو المؤسسات المستغلة في الجزائر وتعتبر الأرباح محققة في الجزائر اذا كانت:

-الأرباح المحققة في شكل شركات و العائدات من الممارسة العادية للنشاط ذي طابع صناعي وتجاري أو فلاحي عند اقامة ثابتة.

-أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بمنتدب فعلي يمارس نشاطا لحساب المؤسسة.

-أرباح المؤسسات التي وان كانت لا تملك الاقامة أو ممثلين المعنيين الا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة نشاط يتمثل في انجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية مثل عمليات شراء السلع و المتبوعة بإعادة بيعها.¹

¹ وزارة المالية المديرية العامة للضرائب مديرية العلاقات العمومية و الاتصال، النظام الجبائي الجزائري، 2015.

-إذا كانت مؤسسة ما تمارس في ان واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني فان الربح الذي تحققه من عمليات الانتاج الاقترطع من عمليات البيع المنجز بالجزائر تعد محققة فيها معدلات وفي حالة اثبات العكس من خلال مسك محاسبي متباين.

الفرع الثاني: أساليب تقديرالمادة الخاضعة للضريبة

إن أول ما يقتضيه تنظيم الضريبة هو تقدير وعائها تقديرا لا يقل عن الحقيقة، حيث أن المغالاة في تقديرها يؤدي الى الاضرار بالمول، كذلك التقصير في تقديرها يؤدي الى انخفاض الحصيلة الضريبية وبالتالي الاضرار بالخزينة العامة ولهذا فقد تعددت أساليب تقدير المادة الخاضعة للضريبة لتناسب مع مستوى التغيرات وتلاءم مع امكانية العملية المتاحة وأهم هذه الأساليب نذكر الطريقة غير المباشرة وهي تعتمد على طريق العلامات الخارجية أو طريقة التقدير الجزائي اما الطريقة المباشرة فهي تعتمد على طريقة الاقرار أو طريقة التحديد الإداري المباشر.¹

1- طريقة التقدير غير المباشر:

يكون التقدير غير المباشر اذا اتخذت الادارة المالية من عنصر خارجي دليلا على مقدار المادة الخاضعة للضريبة ويميز في هذا المجال بين أسلوبين:

1-1 اسلوب التقدير الجزائي:

ويقصد به أن قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقدر تقديرا جزائيا على اساس بعض القرائن و الأدلة التي تعتبر دالة عليها، كاستدلال على الربح التجاري برقم المبيعات، وللتقدير الجزائي صورتان هما التقدير الجزائي القانوني كأن ينص على التكاليف الجائز خصمه جزائيا، والتقدير الجزائي الاتفاقي بين الإدارة والممول كالاتفاق على تقدير الوعاء الضريبي.

2-1 أسلوب المظاهر الخارجية :

في ظل هذا الأسلوب تعتمد الإدارة في تقدير وعاء الضريبة على بعض العلامات والمظاهر الخارجية التي يسهل معرفتها مثل: عدد السيارات، عدد الخدم، إيجار المنازل..... اي أنها تفرض على

¹ رضا خلاصي، المرجع السابق، ص 108.

مظاهر خاصة يعينها القانون دون أن تسعى للتعرف على قيمة المادة الخاضعة للضريبة تعريفا دقيقا هنا لا تفرض الضريبة على المادة الخاضعة للضريبة وإنما تفرض في الواقع على المظاهر الخارجية.

(2)- طرق التقدير المباشر :

تلجأ معظم التشريعات المالية الحديثة الى هذه الطرق المباشرة في تحديد وعاء الضريبة ويمكن التمييز بين أسلوبين:

1-2 أسلوب التقدير الإداري المباشر:

في ظل هذا الأسلوب تتولى الادارة الضريبية بنفسها تقديرا المادة الخاضعة للضريبة مستعينة بكافة الطرق وبناء على ما يمكنها الحصول عليه من معلومات وبيانات دون التقييد بمظاهر أو قوانين معينة ويعد هذا الأسلوب بمثابة اجراء عقابي وردعي تستعمله الادارة الضريبية عندما يتبين لها عدم صحة المعلومات المصرح بها أو عند الامتناع عن تقدير التقدير اللازم.

2-2 أسلوب الإقرار: قد يعتمد المشرع من أجل تحديد الوعاء الضريبي على اقرار ما يقدمه المكلف بدفع الضريبة مما يلزم بتقديم اقرار يبين فيه مقدار وعاء الضريبة بصورة مفصلة وتقوم الادارة المالية بالتحقق من صحة ما يحتويه الاقرار من المعلومات المتوفرة لديها من الممول ويعتبر اقرار الممول أفضل أسلوب لتقدير المادة لأن الممول أدري أساسا بمقدار ماله من موارد وبظروفه شخصية ولكنه قد يلجأ الى التهرب منها وهو ما يجعل تصريحه غير صحيح نسبيا وكذلك يكون على الادارة المالية في حالة اعتمادها على اقرار المكلف بدفع الضريبة أن تراقبه للتأكد من صحته، ويقصد بالإقرار الذي يقدمه الغير هو تكليف غير الممول في بعض الحالات بالإفصاح عن المادة الضريبية الخاصة بالمكلف كما في حالة صاحب العمل الذي يقدم اقرار عن المرتبات و الأجور التي يدفعها الموظفين ويكون الاقتطاع من المنبع وهذا ما يسهل على الدولة ويخفف عنها تكاليف الجباية وكذا منع التهرب الضريبي.¹

1 وزارة المالية المدير العامة للضرائب مديرية العلاقات العمومية و الاتصال، النظام الجبائي الجزائري، 2015.

الفرع الثالث : أساليب تحديد المبلغ الضريبي

بعد تحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة نصل الى حساب قيمة الضريبة المستحقة على الممول الذي يتم عن طريق تطبيق الأسعار الواردة في القانون على قيمة الوعاء الضريبي ويتم ذلك بأسلوبين:

1- أسلوب الضريبة التوزيعية:

يقصد بالضريبة التوزيعية تلك التي تحدد فيها الدولة اجمالي المبلغ الواجب تحصيله من كافة الممولين ثم يوزع المبلغ على مختلف الأقسام و الوحدات الإدارية للدولة، فيحدد نصيب كل قسم أو مركز على المكلفين بها تبعا لما يملكه كل منهم من المادة الخاضعة للضريبة.¹

2- أسلوب الضريبة القياسية (التحديدية) :

ويقصد بالضريبة القياسية تلك التي تفرض في شكل نسبة معينة من قيمة المادة الخاضعة للضريبة أو شكل مبلغ معين عن كل وحدة من وحدات تلك المادة دون تحديد اجمالي لحصيلتها أي أن هذا النوع من الضرائب يخضع لمعدل معين قانونيا وهو المعمول به حاليا وله نوعان:

أ- **الضرائب النسبية:** وهي تلك الضرائب التي تفرض بنسبة محددة وثابتة مهما تغيرت قيمة الوعاء الضريبي.

ب- **الضرائب التصاعدية :** وهي تلك الضرائب التي تفرض بنسبة متزايدة بتزايد الوعاء الضريبي.

المطلب الثاني : التحصيل الضريبي:

بعد تطرقنا في الفصل الأول الى تحديد الأسس القانونية التي تستند عليها الدولة في فرض الضريبة على المكلفين بها وتحصيلها وبعد قيام مصلحة الضرائب في ربط الضريبة على الممول بدين الضريبة ومواعيد الوفاء بهذا الدين تأتي مرحلة التحصيل وفق إجراءات وعمليات من خلالها تجمع مبالغ الضرائب لصالح الخزينة العمومية في مواعيد مناسبة ومحددة وطرق ملائمة.

1 ناصر دادي عدون، اقتصاد وتسيير، مؤسسة دار المحمدية، الطبعة الثالثة، الجزائر، ص12.

الفرع الأول: تعريف التحصيل:

لقد تعددت تعاريف التحصيل الضريبي إلا أنها تصب في معنى واحد منها.

التعريف الأول: هو مجموعة من الإجراءات الادارية و التقنية التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بدفعها الى الخزينة العمومية.

التعريف الثاني: التحصيل الضريبي هو مجموعة العمليات التي تقوم بها الادارة المالية في سبيل وضع القوانين و الانظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب الى خزينة الدولة.

التعريف الثالث: يقصد بتحصيل الضريبة مجموعة من العمليات التي تستهدف نقل قيمتها من ذمة المكلف الى الخزينة العمومية من أجل استيفاء حقها، ويرتبط تحصيل الضريبة بالواقعة المنشئة لها والسلطة المتخصصة بتحصيلها وطرق التحصيل ومواعيده و ضماناته ويتم الدفع نقدا أو عن طريق البنك أو الحوالة البريدية، وحسب المادة 35 من قانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية لا يمكن للقابض أن يقوم بعملية التحصيل إلا بوجود سند رسمي.¹

الفرع الثاني: طرق وكيفية التحصيل

اذا كانت طرق وأساليب تحديد الوعاء الضريبي متنوعة في الأنظمة الضريبية فإن طرق التحصيل هي الأخرى تتنوع من حيث فترة السداد والكيفية التي يتم بها السداد وعموما نجد ما يلي:

1- طرق التحصيل : يكون طرق التحصيل عن طريق ما يلي:

1-1 طريقة الوفاء المباشر:

تعتمد على أسلوب التصريح المباشر أو الذاتي وهو الأسلوب الأكثر ملائمة للمكلف وعادة ما يكون اما شهريا او فصليا وبالتالي فهو يضمن العدالة بالنسبة للعبء الجبائي على المكلف باعتبار أنه أدرى بوضعية السيولة الخاصة به في الأجل القصير وتترجم درجة الوعي الضريبي حيث أن الالتزام الضريبي يتمثل في جانبين:

1 ناصر دادى عدون، مرجع سابق، ص28.

جانب الالتزام بالتصريح من قبل المكلف وجانب الالتزام بالتسديد على ما صرح به، وهنا أيضا للإدارة لا تتحمل نفقات كبيرة في عملية التحصيل.

1-2 طريقة الوفاء من خلال الورد الاسمي:

هو عبارة عن قرار اداري جبائي مفاده توقيع التزام التسديد على المكلف من خلال سجلات فردية أو جماعية تقرها المصالح الجبائية، سواء خلال فترات سنوية أو أكثر من سنة في حدود أربع سنوات متتابة أو حتى أقل من سنة وربما تتعلق بتسوية عملية واحدة خلال فترة قصيرة من إنجازها مثل التنازل عن العقارات (IRG-PV) في حدود 30 يوما بعد عملية التنازل.

ان الورد الاسمي الفردي أو العام يحمل كامل البيانات و المعلومات المفصلة عن اسم المكلف وعنوانه. وترقيمه الجبائي ونشاطه الممارس والمصلحة التي أصدرت الورد وسنة تحقيق الوعاء وسنة تصفيته والالتزام التحصيل و المدة الأساسية لبداية التسديد وكذلك مبالغ العقوبات وتفصيل جميع الضرائب و الرسوم من حيث قاعدة الوعاء وحساب الحقوق و الزيادات القانونية وتجدر الاشارة هنا أن الورد الاسمي العام يحمل بيانات أكثر تفصيل ويكون عادة لسنة واحدة ويتعلق أساسا في النظام الجبائي بالضرائب على الدخل سواء الدخل الاجمالي أو أرباح الشركات وكذلك التسيقات على الحساب والمفروض أن المكلف في هذه الحالة يتوقع تاريخ تحمله للعبء الضريبي ومدى مراجعته للتسيقات خلال الفترات السابقة لصدور الورد العام.¹

1-3 الأقساط المقدمة أو التطبيق على الحساب:

عبارة عن تسديد الحقوق الضريبية من خلال تقسيطها الى ثلاث دفعات في الغالب و الرابعة للتسوية النهائية بالزيادة أو التخفيض وهذه الأقساط محددة المدة و المبلغ، وهذا الأسلوب يلائم فعلا التكلفة للمكلف من حيث تسيير تخفيف العبء الضريبي ومن حيث ضمان تزويد الخزينة بالإيرادات عبر فترات زمنية خلال السنة.

1 حسين مصطفى حسين، المالية العامة، مرجع سابق، ص24.

4-1 الدمغة و الطابع :

من خلال إصاق الطابع الجبائي على محررات كما هو الشأن بالنسبة للطابع أو الدمغة أو قسيمة السيارات.....الخ

4-1-1 الحجز من المنبع :

ومقتضاها أن يقوم صاحب العمل "المكلف القانوني" الذي يدفع الى المكلف بالضريبة بخصم قيمة الضريبة من الدخل قبل توزيعه بحيث أن المكلف الفعلي يحصل على الدخل الصافي فقط بعد اقتطاع الضريبة أي أن تحصيل الضريبة هنا تكون عند نشوء الدخل وليس عند استلامه وتطبق هذه الطريقة على دخل العمل وإيرادات القيم و المقبوضات و التنازل عن العقارات.....الخ وهي طريقة هامة جدا للمصالح الجبائية وغير مكلفة من حيث نفقات التحصيل وملائمة أيضا للمكلف.

5-1 أسلوب الرزنامة أو الجدولة الاتفاقية:

فهي من الطرق المهمة في التسديد والتي تساعد المكلف الذي ترتبت عليه ديون جبائية تفوق مقدرة التكلفة لذلك يتقدم للمصالح الجبائية بطلب يبرر فيه عدم قدرته على التسديد الفوري الكامل لهذه الديون و الناتجة في أغلب الأحيان عن العمليات المراقبة أو التفتيش التي تم اجرائها على دخل المكلف و ثروته لذلك يتم ابرام عقد تسديد مجدول بشكل اتفاقي بين القابض باعتباره المؤهل قانونا لإبرام هذه الاتفاقيات بحيث تراعي فيها حقوق الخزينة ومن جهة أخرى فهي وسيلة هامة من وسائل تخفيف العبء الجبائي على المكلف ولو بشكل مؤقت.

6-1 الأسلوب الردعي :

الطرق الردعية تعبر عن تطبيق القانون بشكل صارم على المكلفين الذين يحاولون عدم تسديد بنية التهرب الجبائي أو إخفاء ممتلكاتهم و مداخيلهم لذلك ينص القانون على القيام بإجراءات ردعية تطبق على هؤلاء بقصد تحصيل حقوق الخزينة.¹

1 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المسائلة ، النظام الجبائي الجزائري، 2015.

ومنها الغلق المؤقت أو الدائم للمحل التجاري حتى تتم عملية التسديد أو القيام بعملية الحجز على العقارات أو المنقولات لفترة معينة قصد تسديد الحقوق.....الخ

1-7 طريقة التحصيل من خلال القضاء (التصفية و الافلاس القضائي) :

من خلال البيع بالمزايدة لممتلكات المكلف بالضريبة فان ديون الخزينة تأخذ صفة الامتياز وتحصل قبل أي ديون أخرى.

1-8 التحصيل من خلال الاتفاقيات الجبائية الدولية :

لمتابعة كبار المتهربين في عمليات تحويل ونقل ثرواتهم من بلد الى اخر وهو من الأساليب الحديثة في الأنظمة الجبائية.

1-9 الشهادات و السندات الضريبية البعيدة :

من الطرق المبتكرة لتسديد حقوق الخزينة ما تلجأ اليه بعض الدول بإصدار شهادات ضريبية بقيم مختلفة للضرائب و الرسوم ويشترتها المكلف بالضريبة خلال فترة معينة وعند ابلاغه بالتسديد يقدم هذه السندات أو الشهادات للمقاصة وقد تكون متساوية مع مبلغ الدين الضريبي أو قد تلجأ لها الدولة بشكل محفز فتصدرها بقيم أقل من قيمتها الاسمية ثم تقبل بها بقيمتها الاسمية عند السداد كتحفيز للمكلف وسعي لتوفير مبالغ هامة خلال فترات معينة لتغطية نفقات هامة.

2- كيفية التحصيل:

قبل أن تتم عملية التحصيل هناك عدة عمليات تسبقها، أي أن عملية التحصيل هي اخر عملية وهي أهم العمليات اذ ضمن هذه العملية تتمكن ادارة الضرائب من تحصيل مالها من ضرائب ويتمكن المكلف من تسديد ما عليه من ديون.

ولدراسة التحصيل يجب دراسة كيفية عملية التي تسبقه.¹

2-1 تقديم التصريحات:

1 طاهر بوفضيل، تأثير الاقتطاعات الضريبية على نشاط المؤسسة و الاقتصاد العام، مذكرة ليل شهادة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية و التجارية، جامعة الجزائر، سنة 2005-2006، ص12.

ان النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي يعتمد على حرية المكلف، حيث أن المكلف هو الذي يقوم بالتصريح عن رقم أعماله و أرباحه وتقوم مفتشيه الضرائب باستلام التصريحات المقدمة من طرف المكلفين ودراستها دراسة دقيقة وفرض الضرائب الواجبة على تلك المادة الخاضعة للضريبة وعلى المكلف أن يدفع قيمة الضريبة الواجبة عليه في الوقت المحدد وبالقيمة المحددة، و إلا ستعرض عليه غرامة التحصيل، أو غرامة التأخر عن الدفع وان لم يتم المكلف بإعداد التصريح الخاص به وتقديمه أو ارساله الى مديرية الضرائب تفرض عليه غرامة الوعاء.

أ)- التصريح الشهري برقم الأعمال و المداخيل 50 G°:

هو تصريح شهري يقوم فيه الأشخاص المكلفين طبيعياً كانوا أو معنويون بالتصريح برقم أعمالهم أو مداخيلهم الشهرية، ويجب أن يتقدم الى مديرية الضرائب خلال 20 يوم الأول من كل شهر. مثلاً: للتصريح برقم أعمال شهر جانفي، يجب على المكلف أن يقدم 50 G° التصريح الشهري قبل 20 فيفري.

ب) التصريح بالأرباح الصناعية و التجارية 12 G°:

هو تصريح سنوي يقوم به الأشخاص المكلفين طبيعياً كانوا أو معنويون الخاضعون للنظام الجزائري بالتصريح عن رقم أعمالهم السنوي، وعلى أساسها يتم إخضاعهم للضريبة، فان غاب التصريح السنوي تفرض عليه غرامة الوعاء.

وان قدم المكلف التصريح الى مديرية الضرائب في الوقت المحدد فعليه أن يدفع الضريبة الواجبة في أجلها وان تأخر فرضت عليه غرامة التحصيل وهذا التصريح السنوي يجب تقديمه أو ارساله الى مديرية الضرائب قبل 1 أفريل من كل سنة .

مثلاً: التصريح السنوي برقم الأعمال الخاص سنة 2015 يجب أن يقدم الى مديرية الضرائب قبل 1 أفريل 2016.¹

ج) التصريح بالمداخيل السنوية 01 G° :

¹ مديرية الضرائب لولاية سعيدة.

هو تصريح سنوي يصرح فيه المكلفون بالضرائب بمدخلهم السنوية الخاضعة للضريبة هي الدخل الإجمالي.

هذا التصريح ينبغي إرساله الى مديرية الضرائب قبل 1 أفريل من السنة الموالية وعلى المكلف تسديد ماعليه في الآجال المحددة و الا تفرض عليه غرامات.¹

(د) الميزانية الجبائية 04 G°:

يجب على المكلف بالضريبة طبيعيا كان أو معنويا بالتصريح برقم أعماله السنوية في هذه الموازنة حيث المكلفين بالضريبة المعنيين بهذا التصريح هم الخاضعين للنظام الحقيقي وتشمل الموازنة مجموع التصريحات الشهرية G°50 التي صرح فيها المكلف برقم أعماله الشهري، وتقدم الموازنة الى مفتشيه الضرائب قبل كل 1 أفريل من السنة الموالية.

2-2 التسوية:

كما علم ان النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي ، أي أن المكلف بالضريبة حر وليس مقيد في تصريحه.

ولكن لكي تكون التصريحات واقعية أو قريبة من الواقع ولا يكون هناك تهرب أو غش ضريبي وجدت عملية الرقابة غير المباشرة للمكلف حيث أن المكلف عندما يقدم تصريحه تقوم مفتشيه الضرائب بدراسة ذلك التصريح ومدى تطابقه للواقع و التأكد من صحته وذلك عن طريق :

(1) معلومات واردة من مصادر خارجية كالموردين ، زبائن ، المتعاملين مع ذلك المكلف بالضريبة أو البنوك أو مفتشيات الضرائب لولايات أخرى عن طريق وثيقة ارتباط بين مديريات الضرائب.

(2) خروج لجنة مختصة الى مكان العمل وأخذ بعض المعلومات.

مثال خاص بالحالة الأولى:

بائع صرح برقم أعماله 100.000 دج مع العلم أنه باع جزء من مبيعاته بدون فاتورة بعد زمن معين

تصل معلومات الى مديرية الضرائب من أحد الموردين بأنه باع للمكلف بالضريبة بضاعته قيمتها 1.500.000 دج ، وعليه البائع اشترى بضاعة قيمتها 150.0000 دج وباعها بقيمة 1500.000 دج زائد هامش الربح.¹

مثال خاص بالحالة الثانية :

مكلف بالضريبة له مقهى، في تصريحه صرح بأن متوسط عدد الأشخاص في اليوم هو 30 شخص، في هذه الحالة أرادت مديرية الضرائب التحقق من أن التصريح صحيح فتخرج لجنة مقتصة للتأكد من التصريحات في مدة 3 أيام متتالية. لتجد أن عدد الأشخاص في اليوم الأول 50 شخص وفي اليوم الثاني 45 شخص وفي اليوم الثالث 60 شخص فتجري عملية تسوية للمكلف بالضريبة. ولإجراء عملية التسوية ترسل وثيقة التسوية G° 04 الى المكلف ، في الجهة الأولى يكتب اسمه ولقبه ومهنته وعنوان مكان عمله، وفي الجهة الأخرى المعلومات الواردة الى مديرية الضرائب. وعلى المكلف الاجابة في المكان المخصص له في مدة أقل من 30 يوما كما تكون عملية التسوية في حالة ما اذا لم تتطابق الميزانية الجبائية مع مجموع التصريحات الشهرية.

اذا لم يجب المكلف في المدة المعطاة له وهي 30 يوما، تأخذ مديرية الضرائب بالمعلومات الواردة اليها وعلى أساسها تفرض الضريبة كما تفرض عليه غرامة مالية عند انتهاء عملية تقدير رقم الأعمال أو المداخيل للمكلف تحرر مديرية الضرائب النسخ التالية:

3 نسخ من D°ROLE INDIVIDUEL38

نسخة من D°27 AVIS A PAYER

ترك نسخة من ROLE INDIVIDUEL في ملف المكلف.

تبعث نسختين من ROLE INDIVIDUEL ونسخة من AVIS A PAYER الى

المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، هذه الأخيرة تحتفظ بنسخ من:

ROLE INDIVIDUEL

وترسل نسخة منها ونسخة من AVIS A PAYER الى قابضة الضرائب وعلى هذه الأخيرة أن تحتفظ ب role individuel وتبعث avis a payer الى المكلف بالضريبة، الذي عليه أن يأتي لدفع ضريبه في مدة لا تتجاوز 30 يوما.

AVIS A PAYER IMPOT ET TAXE

تسجل فيها جميع الضرائب و الرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة و الواجبة الدفع، ومجموع الغرامات المفروضة عليه و المجموع النهائي أي الضرائب + الغرامات.

تبعث الى المكلف لكي يكون على علم بما عليه من ضرائب ليدفعها في الاجال المحددة ROLE INDIVIDUEL

هي أيضا تسجل فيها جميع الضرائب و الرسوم و الغرامات التي تفرض على المكلف، و المجموع النهائي لها، تترك في قابضة الضرائب لكي يعرف القابض بما يجب على المكلف أن يدفع من ضريبة و رسوم و غرامات.

لكي تكون عملية تحصيل الضرائب و قبضها كاملة، أي كل الأشخاص المكلفين يدفعون كل ما عليهم من ضرائب، يجب أن تكون التسوية.

وعملية التسوية قد تكون حينية، أي بعد تصريح المكلف مباشرة أو بعدها بوقت قصير ترد معلومات الى مفتشية الضرائب وعلى أساسها تكون التسوية.¹

كما قد تكون عملية التسوية بعد وقت طويل أي وصول المعلومات الى مفتشية الضرائب بعد سنوات مثلا، وسنحاول توضيح الحالتين كما يلي :

الحالة الأولى : التسوية في الحين:

بعد أن تتلقى مديرية الضرائب بعض المعلومات على المكلف بالضريبة بعد تقديمه التصريح ببضعة أشهر، حينها إذا كانت المعلومات مطابقة لتصريح المكلف فلا تكون هناك عملية التسوية، أما إذا كانت غير مطابقة لتصريح المكلف فتقوم بعملية التسوية حسب المراحل المذكورة سابقا، وعلى

المكلف بدفع ما عليه في الآجال المحددة.

الحالة الثانية : التسوية بعد الحين :

في هذه الحالة مديرية الضرائب تتحصل على معلومات خاصة بالمكلف بعد سنوات من تقديمه التصريح وإذا كانت المعلومات توافق ذلك التصريح فلا توجد تسوية أما إذا كانت غير مطابقة للتصريح فعلى مديرية الضرائب أن تجري له تسوية.¹

ولكن قد تجد مديرية الضرائب نفسها أمام مشكل وهو عدم امكانية تحصيل الضرائب المفروضة على المبلغ غير المصرح به من طرف المكلف ويرجع هذه لعدة أسباب منها:
وفاة المكلف: إفلاسه-غلق سجله التجاري-مغادرته البلاد.....الخ.
وعليه لا يمكن لإدارة الضرائب من استرجاع حقها، لذلك يجب توفر المعلومات في الوقت المحدد و إجراء التسوية في الحين.

2-3 التحصيل :

التحصيل هو دفع المكلف بالضريبة ما عليه من ضرائب في أجالها المستحقة الى قابضة الضرائب ويعتبر التحصيل من أهم العمليات لكون هذه العملية تمثل لمديرية الضرائب عملية استرجاع حقها من طرف بالمكلفين و أما بالنسبة للمكلف بالضريبة فهي عملية تبرئ ذمته المالية ويمكنه من دفع ما عليه من واجبات جبائية.

تقوم مديرية الضرائب بإرسال ROLE GENERAL الى المكلف بالضريبة الذي لم تجر له عملية التسوية أي لأن تصريحه صحيح وذلك لكي يدفع ما عليه من ضرائب في الاجال المحددة ولما يأتي المكلف يسدد ما عليه في قباضة الضرائب وبدورها تقدم له وصل تسديد مبنية فيه الطريقة التي قام بها المكلف بتسديد ضريته.

أما المكلفون بالضريبة الذين مروا بعملية التسوية فترسل لهم مديرية الضرائب AVIS A

N° 27 PAYER

¹ مديرية الضرائب لولاية سعيده.

يجب أن يسددوا الضريبة خلال مدة لا تتجاوز **30 يوما** وبعد **30 يوما** من ارسال N° 27 نكون

أمام حالتين :

الحالة الأولى :

إذا جاء المكلف الى مديرية الضرائب وقام بتسديد ما عليه خلال الفترة المحددة يقدم له قابض الضرائب وصل تسديد.

الحالة الثانية :

في حالة ما إذا لم يأت المكلف لتسديد ضريبته في المدة المحددة، تبعت له وثيقة N° 09 وهي المتابعة عن طريق التنبيه الشخصي. وهي وثيقة يتم فيها تنبيه المكلف بالضريبة بتسديد ما عليه خلال **24 ساعة** حيث تحرر نسختان:

النسخة الأولى تبعت الى المكلف ، النسخة الثانية تبقى في قبضة الضرائب.

وعلى المكلف أن يسدد ما عليه خلال **24 ساعة**، أما في حالة ما لم يسدد ما عليه فتتخذ مديرية الضرائب اجراءات عبر المراحل التالية سنراها لاحقا.

الفرع الثالث : الجهات المكلفة بالتحصيل

تعتبر مديرية الضرائب من أهم الهياكل المعتمدة على المستوى الداخلي في عملية التحصيل، حيث نجد على المستوى الوطني 54 مديرية ولائية وذلك بعد تقسيم ولاية الجزائر الى 06 مديريات ومديرية الضرائب هي جهاز فعال.

1) الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب :

تتفرع المديرية الولائية للضرائب الى خمسة مديريات فرعية والتي تنقسم بدورها الى عدة مكاتب، حيث سنعرض من خلال هذا الموضوع مختلف هذه المديريات مع التركيز أكثر على المديرية الفرعية للتحصيل الجبائي.¹

أ) المديرية الفرعية للتحصيل : تتكون من :

-مكتب مراقبة التحصيل : مراقبة الأشخاص الذين دفعوا الضرائب و الذين لم يدفعوا.

-مكتب التصفية : تصفية الضرائب الولائية و البلدية و الدولية.

-مكتب التسيير المالي للبلديات و المؤسسات العمومية: تسيير المال العمومي في الولاية.

ب) المديرية الفرعية للمنازعات : وتتكون من :

-مكتب المنازعات الادارية و القضائية: اعادة دراسة القضايا المرفوضة من مكتب المنازعات الجبائية.

-مكتب المنازعات الجبائية: مكتب الحكم بين ادارة الضرائب و المكلفين حول مبلغ الضريبة.

-مكتب التبليغات و الأوامر: دراسة القضايا الخاصة بمكتب المنازعات الجبائية و الحكم عليها.

ج) المديرية الفرعية للعمليات الجبائية : تتكون من :

-مكتب الاعلام و التنظيم : مكتب خاص بإعلام المكلفين وتنظيم القرارات بين المكاتب.

-مكتب الاحصاء : مكتب خاص بالإحصاءات.

-مكتب الادارات و المصفوفات : مكتب خاص بالجداول.

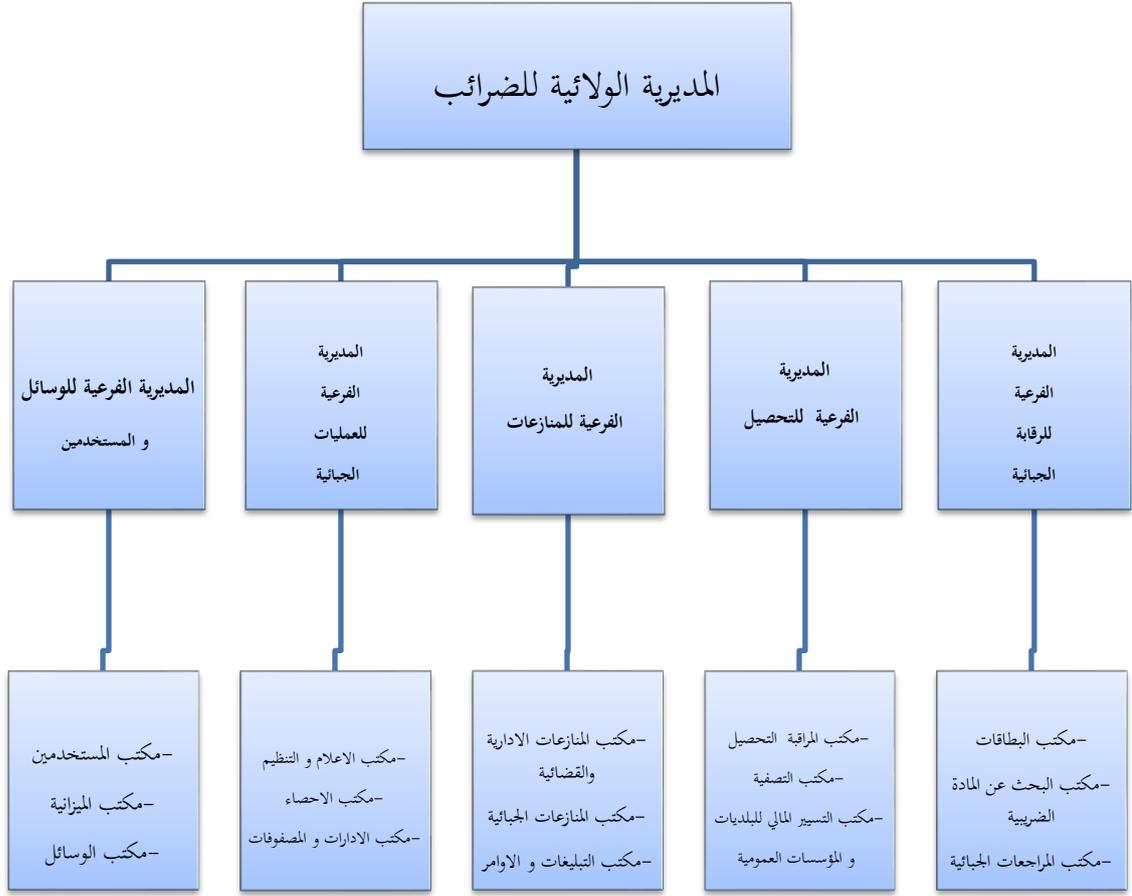
د) المديرية الفرعية للوسائل و المستخدمين : تتكون من :

-مكتب والمستخدمين: مكتب خاص بالعمال.

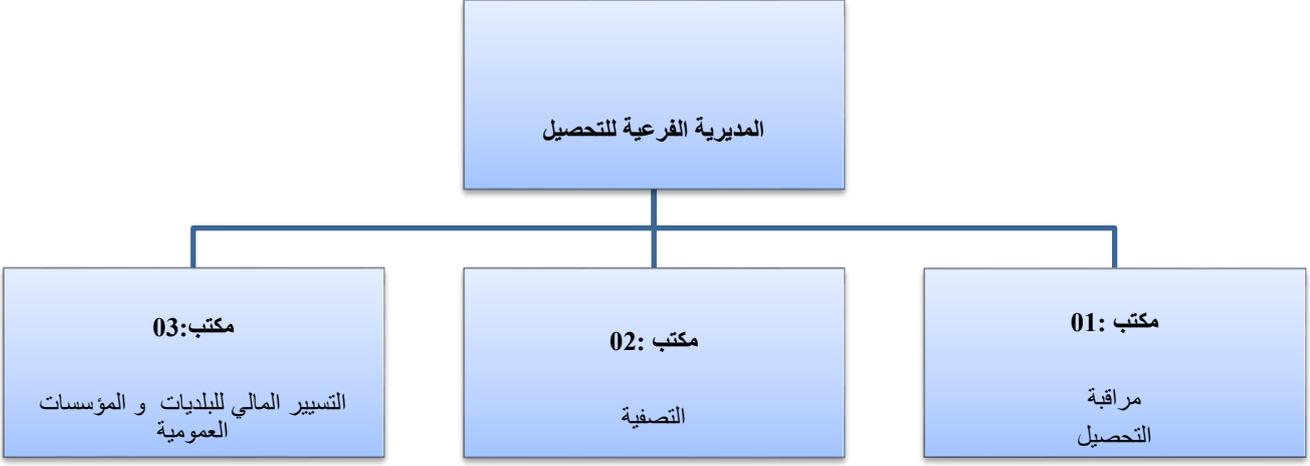
-مكتب الميزانية: كيفية تسيير الميزانية.

-مكتب الوسائل: كيفية تسيير الوسائل.

الشكل رقم 01 : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب¹



الشكل رقم 02 : الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للتحصيل¹



المبحث الثاني: آليات وإجراءات التحصيل و الضمانات و الجزاءات المقررة على عدم التحصيل

إن عملية التحصيل عملية معقدة لذلك فهي تخضع الى اليات للقيام بعملية التحصيل كما أن هناك اجراءات يجب اتباعها أثناء قيام مديرية الضرائب متمثلة في المديرية الضريبية للتحصيل. اضافة الى ذلك فهناك ضمانات مقدمة سواء بالنسبة للمكلف بدفع الضريبة أو الجهة المختصة بتحصيل الضريبة كما أن هناك عقوبات مقررة على عدم دفع أصحاب الوعاء الضريبي لضريبتهم.

المطلب الأول : آليات و إجراءات التحصيل

من أجل فهم الدور الذي يلعبه التحصيل الضريبي في تفعيل النظام الضريبي حاولنا تسليط الضوء على الاليات المتبعة في عملية التحصيل الضريبي وكذلك الإجراءات المتخذة.

الفرع الأول : آليات تحصيل الضريبة

قبل التحدث على سير اليات التحصيل الضريبي لابد أن يكون المكلف على استعداد وقابلية للدفع كي يكون كذلك لابد أن يصرح بوجود نشاط تجاري يخضعه للضريبة وذلك بامثاله للقواعد التي تسيّر مجالات الضريبة وتتولى هذه المهام مفتشية الضرائب.¹

1- تكوين الملف :

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

أ- بالنسبة للأشخاص الطبيعيين :

- شهادة الميلاد الأصلية.

- شهادة الإقامة.

- نسخة من عقد الكراء أو الملكية.

- طلب خطي الوضعية الجبائية.

-تقرير المحضر القضائي .

ب- بالنسبة للأشخاص المعنويين :

-شهادة الميلاد الأصلية للمسير وشركاؤه.

-هيكل المؤسسة.

-عقد الكراء أو الملكية.

-شهادة الاقامة للمسير و شركاؤه.

-طلب خطي للوضعية الجبائية.

-تقرير المحضر القضائي .

ملاحظة :

اذا بدأ المكلف نشاطه التجاري دون التصريح بالوجود لمدة شهر فتمتلك مصالح مفتشيات الضرائب الحرية المطلقة في تحديد مبلغ الغرامة المالية حتى تحديد سنوات النشاط.

2- إخضاع المكلف لنظام جبائي معين:

هناك نوعين من الأنظمة الجبائية في الجزائر، وهما النظام الحقيقي و النظام الجزائي، يتم اختيار النظام المناسب للمكلف حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها، إذا كان المكلف عبارة عن شخص معنوي أو مستورد أو بائع جملة فانه يخضع تلقائيا للنظام الحقيقي أما بالنسبة للنشاطات الأخرى فيكون تحديد نظام الاخضاع حسب رقم الأعمال المحقق الذي يكون وفقا لطبيعة النشاط.¹

أ) النشاط التجاري :

اذا تعدى رقم الأعمال المحقق :

فان المكلف سوف يخضع للنظام الحقيقي وفي حالة عدم تحقيق ذلك الرقم سوف يخضع للنظام الجبائي.

ب) النشاط الصناعي :

إذا تعدى رقم الأعمال المحقق:

سوف يفرض عليه النظام الحقيقي، أما إذا كان أدنى من ذلك سيخضع مباشرة للنظام الجزائي ولكل نظام خصائصه التي تختلف عن الأخر.

1) النظام الحقيقي :

تتميز مزايا هذا النظام في :

- ربح الزبائن.

- استرجاع مجموع الرسم على القيمة المضافة TVA

- إمكانية التعامل مع المؤسسات الكبيرة.

عيوبه:

- يفرض على المكلف مسك محاسبة منظمة.

- الدفع يكون شهريا.

- صعوبة تحديد رقم الأعمال الحقيقي.

النظام الجزائي :

لهذا النظام مزايا يمكن تحديدها في العبارة التالية :

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

عيوبه :

- رقم الأعمال مفتوح اداريا بالتنسيق مع المكلف.

- في مجمل الأحيان لا يطابق رقم الأعمال المحقق.

- ربح الزبائن.

- مجموع الرسم على القيمة المضافة غير مسترجع.

3) تحضير الإشعار بالدفع وتحصيل الضرائب :

تقوم المفتشية بتحضير و ارسال الاشعار بالدفع المكلف ثم تقوم بتوجيهه على القباضة بعد حصوله على هذا ويكون سنويا ويخص الضريبة على الدخل IRG و الضريبة على أرباح الشركات الاجمالي IBS

3-1 الاشعار بالدفع الخاص بالضريبة على الدخل الاجمالي:

تقوم المفتشية بإرسال هذا الاشعار سنويا، في شهر جانفي من السنة الموالية للسنة التي يتم فيها تحقيق الدخل من طرف المكلف الذي يقوم بملاً هذه الوثيقة وتسمى G01 وإعادتها قبل 04/01 من السنة التي تتم فيها تحقق الدخل.¹

-إذا تأخر المكلف عن التسديد في الأجل القانوني تفرض عليه غرامة قدرها 10% إذا كان التأخر شهر يمكن أن يصل مبلغ الغرامة الى حد أقصى 25% بعد الشهر الأول ومهما طالت مدة التأخر وبعد إيداعها من طرف المكلف تقوم المفتشية بنقل المعلومات الى وثيقة أخرى تسمى

PREMATRICE مدون عليها الاسم و اللقب الجبائي، مدخل الدخل الغرامة العنوان، تبعث المفتشية وثيقة G01 الى المركز الميكانيوغرافي الذي يقوم بنقل المعلومات الموجودة عليه وحساب الضريبة على الدخل ثم يقوم بنقلها على وثيقة أخيرة تسمى إشعار بالدفع.

3-2 الإشعار بالدفع الخاص بالضريبة على أرباح الشركات:

تقوم المفتشية بإرسال هذا الإشعار سنويا، في شهر جانفي من السنة الموالية للسنة التي يتم فيها تحقيق الدخل من طرف المكلف الذي يقوم بملاً هذه الوثيقة وتسمى G01 وإعادتها قبل 04/01 من السنة التي يتم فيها تحقق الدخل.

وفي الحالة التأخر عن الدفع تطبق عليه غرامة التأخر قدرها 10% إذا كان التأخر شهراً فأقل يمكن أن يصل مبلغ الغرامة الى حد أقصى 25% مهما طالت مدة التأخر بعد إيداعها من طرف المكلف

تقوم المفتشية بنقل المعلومات الى وثيقة أخرى تسمى PRématrice مدون عليها الاسم و اللقب و الرقم الجبائي مبلغ الدخل و الغرامة العنوان.

تبعث المفتشية وثيقة G01 الى المركز الميكانوغرافي الذي يقوم بنقل المعلومات الموجودة فيها وحساب الضريبة على أرباح الشركات، ثم يقوم بنقلها على وثيقة أخيرة تسمى الإشعار بالدفع.

الفرع الثاني : إجراءات التحصيل

بعد تطرقنا فيما سبق الى طرق التحصيل و الكيفية التي يتم بها التحصيل و الآليات المتبعة سوف نتطرق في هذا الفرع الى الإجراءات المتبعة في عملية التحصيل.

1) إجراءات التحصيل الودية:

التحصيل الودي للضريبة هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته للضريبة في الوقت المحدد طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها، وهذه العملية تعني توجه المكلف من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية ، وتولي عملية الدفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي أجالها المحددة. ولقد حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم 167 المؤرخة في 20 ماي 1995 أحكام التحصيل الودي للضريبة حيث أوجبت على قابض الضرائب توجيه إستدعاءات ودية للمدينين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الضريبية.¹

كما جاءت هذه المذكرة لإنعاش التحصيل قبل اللجوء إلى الإجراءات الرسمية وكل هذا لكي لا تخرج عن نطاق التحصيل الودي، حيث إرتكزت على فكرة إعلام الجمهور، وتعليق الأحكام التنظيمية الجديدة في مجال إجراءات التحصيل الضريبي في مقر البلدية و الأماكن العامة ومقرات المصالح الضريبية وتقديرا لل صعوبات التي يعاني منها المكلفين من الجانب المالي حاولت الإدارة الضريبية وضع رزنامة زمنية تحت المكلف على الالتزام و التقيد بها، وهذا كله من أجل مساعدة المكلفين بالضريبة. وإضافة لذلك يتضمن التحصيل الودي نظام التصريح الذي يمثل 60% من إجمالي التحصيل الضريبي وهو نوعان :

1 مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة أي الفعالية، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية المنعقد بجامعة قالة بتاريخ 21 و22 أبريل 2008، ص51.

النظام الشهري بالمداخيل الذي يودع لدى مكتب الدراسات أو مقابولة الإنجاز قبل 20 من كل شهر وفي حالة التأخر يتعرض صاحبه لغرامة تأخيرية قدرها 500 دج كما يوجد النظام التصريحي السنوي بالمداخيل حيث يجب على كل مكلف بالضريبة أن يؤديه مرة كل سنة وذلك خلال شهر مارس. كما تناولت المذكرة العامة للضرائب على أنه بعد توجيه الإستدعاءات الودية للمدنيين بالضريبة تلجأ الإدارة هنا إلى إختيار 30 مدين، وهذه العملية يقوم بها قابض الضرائب المختص الذي يوجه إستدعاءات موزعة على ثلاث فئات¹:

الفئة الأولى : تتكون هذه الفئة من 10 مدين مبلغ دينهم الضريبي يفوق 5.000.000 دج
الفئة الثانية: تتكون هذه الفئة من 15 مدين مبلغ دينهم الضريبي ما بين 1.000.000 دج و5.000.000 دج

الفئة الثالثة : تتكون من 5 مدنيين مبلغ دينهم الضريبي أقل من 1.000.000 دج
(2) إجراءات التحصيل الجبرية :

في حالة عدم تسوية الضريبة من الجانب الودي للتحصيل، هنا تلجأ الإدارة إلى الوسائل الجبرية للتحصيل نذكر منها: التنبيه، الغلق المؤقت للمحلات، بالإضافة للحجز الإداري سواء كان منقولاً أو عقاراً.

2-1 التنبيه:

التنبيه إجراء يتبعه قابض الضرائب المختص ، وذلك من خلال استخدام إجراءات ردية منها البيع بالمزاد العلني و الغلق الإداري.....، وهذا الإجراء يتضمن بعض البيانات وهي اسم ولقب المدين بالضريبة، سنة فرض الضريبة، نوع الضريبة، العقوبات، إمضاء قابض الضرائب وفي حالة عدم نفع هذه الوسيلة يلجأ قابض الضريبة إلى وسيلة أكثر ردياً وهي غلق الحساب البنكي للمدين بالضريبة أو الغلق المؤقت للمحل المهني.²

1 مراد ميهوبي، المرجع السابق، ص53.

2 مراد ميهوبي، مرجع سابق، ص 53.

2-2 الحجز الإداري:

يعرف الحجز الإداري بأنه "مجموعة الإجراءات التي يقوم بها إدارة الضرائب بوضع المال تحت يدها وبيعه لاستيفاء حقوقها، وذلك بموجب قرار يصدره المدير الولائي للضرائب" وهذا الإجراء وضعه المشرع الجبائي ليسهل على الإدارة الضريبية تحصيل ديونها من أموال المكلف بالضريبة.¹

2-2-1 إجراءات الحجز الإداري :

لإدارة الضرائب مباشرة الحجز على أموال المدين المكلف بالضريبة، ولكن ضمن الشروط و الإجراءات المحددة وفقا لأحكام المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية حيث يتعين على المنفذ احترام القواعد العامة للحجز الإداري و المتمثلة فيما يلي :

يجب أن يكون إجراء الحجز في المواعيد المسموح بها وذلك وفقا لإحكام المواد في القانون الإجراءات الجبائية، وكذلك في قانون الإجراءات المدنية و الإدارية.

وإجراءات الحجز الإداري على نوعين : إجراءات الحجز على المنقول إداريا و إجراءات الحجز على العقار.

أ) إجراءات الحجز على المنقول إداريا :

المقصود هنا بالحجز على المنقولات المادية المملوكة للمكلف بالضريبة وفي حيازة من يمثله، وذلك بقصد بيعها لاستيفاء حقوق الخزينة العمومية من ثمنها، ويحصل الحجز على أعوان إدارة الضرائب المعتمدين قانونا أو المحضر القضائي، وتتم المتابعة بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرق الوزير المكلف بالمالية ويشترط في حجز المنقول الشروط التالية :

- أن يكون المال المراد حجزه منقولاً عادياً: فإن كان يعتبر عقاراً بالتخصيص يخضع لإجراءات التنفيذ العقاري.

- أن يكون المال المحجوز مملوكاً للمدين.

- أن يكون المال في حيازة المدين أو من يمثله.

1 فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء إجتهاادات مجلس الدولة، دار هوم، الجزائر، 2011، ص32.

بعد إستيفاء الشروط تتم مباشرة عملية التحصيل الفوري وفقا لأحكام المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة من قبل قابض الضرائب، ويوجه تنبيهها للمكلف بدون مصاريف. ويتم تنفيذ الحجز بانتقال أعوان الضرائب أو المحضر القضائي إلى مكان الذي توجد فيه الأموال المراد حجزها، ويقوم بجردها ووصفها وذكرها في محضر الجرد وتعيين حارس عليها وذلك وفقا لأحكام المادة 150 من قانون الإجراءات الجبائية¹، أما إذا كان المكلف بالضريبة مفلسا أو في حالة تسوية قضائية تحتفظ الخزينة بالحق في أن تتابع مباشرة تحصيل دينها بالامتياز على جميع الأملاك التي تقع امتيازها حسب نص المادة 149 من نفس القانون.

ب) إجراءات الحجز على العقار:

تباشر إجراءات الحجز على العقار بتوجيه للمكلف بالضريبة حسب المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية، بمجرد توفر وجوب التحصيل يجوز القيام بالحجز بعد يوم من التبليغ التنبيه ويجب مراعاة الأحكام العامة للحجز الإداري وأهمها سند الحجز المتمثل في القرار الصادر عن المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى. أو المدير الولائي ويشترط أن لا يكون للمكلف أموال منقولة أي لا يتم الشروع في الحجز على العقار إلا بعد الحجز على المنقول.

ويتم الحجز على العقار بموجب الإجراءات التالية:

-إنتقال أعوان الضرائب أو المحضر القضائي إلى مكان العقار حيث يمكنه الاستعانة بأي شخص يراه مناسبا في حالة عدم وجود المدين، بعدها يقوم أعوان التنفيذ بإتباع الإجراءات من حيث الانتقال وتحرير محضر حجز العقار كما يشتمل هذا المحضر على البيانات الأساسية لهذا العقار مثل: مساحته وحدوده، رقمه و القطعة الأرضية كما هو في السجل العقاري. ويشتمل أيضا على تاريخ كتابة المحضر، مكانته، ساعته، وأوصاف العقار.....، كما لم ينص قانون الإجراءات الجبائية على لزوم تسجيل محضر الحجز الخاص بالعقار حجزا إداريا، فالحجز العقاري يرتب أثارا من تاريخ تسجيله في

1 فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء إجتهاادات مجلس الدولة، مرجع سابق، ص 44.

السجل العقاري فإن لم يوجد فمن تاريخ تحرير محضره، ويكون ذلك بشرط إعلام كل من المكلف بالضريبة وعمامة الناس به.¹

3) الغلق المؤقت للمحلات :

يعد الغلق المؤقت للمحل التجاري من بين الإجراءات الاستثنائية التي منحها المشرع الجبائي للإدارة الضريبية لتمكينها من تحصيل أموال الخزينة العمومية حيث يعتبر قرار الغلق المؤقت للمحل التجاري أو المهني عملاً تمهيدياً إلى جانب الحجز و البيع الذي يصدره مدير الضرائب الولائية، وذلك بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع ويبلغ هذا القرار من طرف عون المتابعة الموكل قانوناً أو المحضر القضائي.

إلى جانب هذا تضمنت المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية القواعد العامة التي تضبط عملية الغلق المؤقت للمحل التجاري لإجبار المكلف بالضريبة عن الوفاء بمسئولياته، كما احتوت هذه المادة

على الإجراءات و الشروط الخاصة بالغلق المؤقت للمحل التجاري و المتمثلة فيما يلي :

- يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف مدير الضرائب للولاية وذلك بناء على تقرير يقدم من طرف

المحاسب المتابع ويبلغ هذا القرار من طرف العون لمتابعة الموكل قانوناً أو المحضر القضائي.

- لا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق 6 اشهر.

- إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه للضريبي، أو لم يكتب سجلاً للاستحقاق يوافق عليه

قابض الضرائب صراحة خلال 10 أيام ابتداء من تاريخ التبليغ حيث يقوم هنا المحضر القضائي أو

العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت.

وبالمقابل منح المشرع للمكلف بالضريبة حق الطعن ضد قرار الغلق المؤقت، وذلك بتقديم عريضة إلى

قاضي الأمور المستعجلة، الذي يقوم باستدعاء إدارة الضرائب من أجل سماعها، وذلك وفقاً لأحكام

المواد 929-930-948² من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية ويتم تقديم هذه العريضة إلى

1 فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء إجتهاادات مجلس الدولة، مرجع سابق، ص48.

2 للمواد 929-930-948 من القانون رقم 09/08/2008 المؤرخ في 25/02/2008 قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية العدد 21 سنة 2008

رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الاستعجال، وذلك بعد سماع الإدارة الضريبية أو استدعاؤها قانوناً.

كما لا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت، ويخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع للرخصة تعطي للقابض، وذلك بعد أخذ رأي مدير الضرائب للولاية من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه، وفي حالة عدم الحصول على ترخيص من الوالي في أجل 30 يوماً من تاريخ إرسال الطلب إلى الوالي أو إلى السلطة التي تقوم مقامه، ويمكن لمدير الضرائب للولاية أن يرخص قانوناً لقابض الضرائب بمباشرة الشروع في البيع.¹

المطلب الثاني : ضمانات التحصيل و العقوبات على عدم ذلك

هناك ضمانات تتبع عملية التحصيل وهذه الضمانات موجهة لفائدة المكلف بالضريبة أو الهيئات المكلفة وبالتحصيل كما أن هناك جزاءات مقررة في حالة تهرب المدين بالضريبة من تسديد المبلغ.

الفرع الأول : ضمانات التحصيل

من خلال التحصيل يمكننا أن نلمس بشكل واضح ضمانات التحصيل وقواعدها سواء بالنسبة للمكلف بالضريبة أو للخزينة العمومية.

1) بالنسبة للمكلف بالضريبة :

تتضح هذه الضمانات في مدى توافر المبادئ الأساسية للضريبة و منها :

- الوضوح و اليقين بأن ما فرض عليه من ديون جبائية واضحة من حيث وعائها و الحديث المنشئ لها وسعرها وقد تم إبلاغه وإطلاع عليه، من حيث الوعاء أو المادة الخاضعة ومن حيث تطبيق الأسعار والتعريفات القانونية ومن حيث طرق القضية، ومن حيث إعلامه بالتوقيت المحدد للتسديد وهو ما يجعل المكلف يكتف وضعيته المالية ومقدرته التكلفة حسب هذه الأمور وبالتالي كل هذه الأمور تعتبر ضماناً لدفع المكلف لتسديدها عليه من ديون و العكس كلما كانت هذه الديون واضحة وغير مؤكدة من طرف المكلف ولم يبلغ بإجراءاتها كانت بعيدة عن ضمان تسديدها.

1 فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء إجتهاادات مجلس الدولة، مرجع سابق، ص 45.

- مدى إعلام المكلف بحقه في مصاحبة مستشار جبائي أو مختص لمناقشة كامل الإجراءات الجبائية قبل تصفيتها نهائياً، وحقه في منحه قانونية لا تقل في كل التشريعات عن 30 يوماً¹، من بعد تبليغه لإحضار أدلته عن ما يثبت عكسها أو قبولها بل إن بعض الإجراءات القانونية تعتبر عدم ابلاغ وإعلام المكلف بهذا الحق سبباً كافياً و من العيوب الشكلية التي تسقط بها الضريبة.²

إمكانية الطعن بكل درجاته في الحقوق الجبائية سواء أمام المصالح الجبائية أو لجان الطعن المختلفة في مستوياتها وتركيباتها، دائرة، ولاية، مركزية جهوية للطعن أمام القضاء كل هذه الإمكانيات القانونية تعتبر ضمانات كافية لتحصيل حقوق الخزينة وحماية حق المكلف وكلها تعتبر من روافد الرشادة الجبائية بصفة عامة.

(2) بالنسبة لـ خزينة الدولة

من خلال الطرق الواسعة للتحصيل سواء الودية أو الردعية بما يمنحه القانون من سلطات واسعة لأعوان الضرائب في متابعة المكلفين بالضريبة ومنها حق الإقلاع وعدم الدفع بالسفر المهني أمام أعوان الضرائب.³

- من خلال اعتبار حق الخزينة دين ممتاز ذو أسبقية على كامل الديون الأخرى.
- من خلال طرق ووسائل محاربة الغش و التهرب الجبائي وفرض إضافات مالية في شكل عقوبات رادعة على كل متماطل في تسديد الحقوق بل وحتى الإجراءات الجزائية، الحبس، السجن..... الخ.
- من خلال منح امتيازات جبائية لكل من يقدم معلومات عن تعاملات المكلفين بالضريبة سواء في شكل تخفيض نسبي أو غيره لبعض الضرائب و الرسوم مثل تقديم قائمة الزبائن مقابل منح تخفيض نسبة 30% من الرسم على رقم الأعمال.
- حق الغلق التحفظي على الحسابات المالية لدى جهاز المصرفي و البنكي وكل الهيئات المالية التي تدفع للغير بالنسبة لحسابات المدينين بالضريبة.

1 المادة 187 من قانون الضرائب المباشرة

2 المادة 131 من قانون الضرائب المباشرة

3 المادة 287 من قانون الضرائب

-قاعدة الدفع أولاً ثم الاعتراض وهي قاعدة ضامنة لحق الخزينة في تحصيل الديون الضريبية.
-قاعدة السيادة بالنسبة كدين الخزينة فلا يمكن إجراء عمليات بين ماهي المكلف من ديون وماله
بذمة الخزينة من حقوق تتعلق بتوريدات أخرى.

كل هذه القواعد تعكس أهمية الضمانات المتوفرة لدى المكلف ولدى المصالح الجبائية من أجل الوصول فعالاً إلى أفضل تحصيل بناء على الرشادة الجبائية، وبمقتضاها احترام القانون وتشجيع الحوار و التواصل بين المصالح الجبائية و المكلف بالضريبة ونشر الوعي الضريبي واعتبار المكلف بالضريبة مصدر هام من مصادر الخزينة العمومية يجب أن نفكر في حمايته بكل الضمانات القانونية قبل أن نفكر في ردعه واستخدام الأساليب القمعية، تشجيعاً للمواطنة الفعالة لأسس الحكم الرشيد.

الفرع الثاني : العقوبات الناتجة عن عدم التحصيل

تطبق العقوبات على الضرائب حسب طبيعتها لذلك فهي تختلف باختلاف الضرائب وهكذا عملية التطبيق عملية جد معقدة ومن أنواع العقوبات ما يلي :

1)عقوبات وغرامات تخص الدفع نقداً:

هذا النوع من العقوبات تخص التصريحات الخاصة من النوع G50 و G50A أي بالنسبة للمكلفين الخاضعين للضرائب عن طريق الاقتطاع من المصدر أو نقداً أو مباشرة في صندوق القابض وهناك نوعان من العقوبات:¹

أ)عقوبة الإيداع المتأخر للتصريح:

الإيداع المتأخر للتصريح يؤدي إلى عقوبة 10% وترتفع إلى 25% وهذا بعد الإنذار المرسل إليه من طرف رئيس المفتشية من النوع G18 من أجل تسوية وضعية في أجل أقصاه شهر وبعد التخلف 15 يوم على التصريح يحرر الضرائب جدول إضافي مع عقوبة 25%.

ب)عقوبة الدفع المتأخر للحقوق :

زيادة 10% على المبالغ المصرح بها قبل انتهاء الشهر الذي تكون فيه الحقوق مستحقة ثم تضاف غرامة تقدر ب 3% كل شهر دون تجاوز العقوبة 25%.

-مجموعة العقوبات بين الإيداع و الدفع المتأخر: الإيداع و الدفع المتأخر لكن قبل اليوم الأول للشهر تخفض العقوبة إلى 15% (أي الفترة المحددة من 21 إلى 30 كل شهر)

(ج) إيداع التصريح المتأخر : الإيداع المتأخر للتصريح G50 وG50A بعلامة لاشيء نص المادة 360 من قانون الضرائب المباشرة تفرض عقوبة ب500دج.

2) عقوبة التحصيل الخاصة بالجداول الإضافية :

تبدأ عقوبة التأخير للجداول الإضافية عند نهاية أجل وضع جدول حيز التسديد (التاريخ مبين في السند).

1) الحالة الأولى: الحقوق التي تكون مستحقة عندما يجرر الجدول حذف أو تصحيح تكون

مستحقة بداية من اليوم 30 الذي يلي وضع الجدول بعد هذه المدة تطبق عقوبة:

10% عندما يتم التسديد في تاريخ 30 لوضع الجدول.

3% عن كل شهر تأخير على أن لا يتجاوز 25%.

(ب) الحالة الثانية: تكون الحقوق مستحقة بعد نهاية 15 يوما بعد تاريخ وضع الجدول للتسديد

للجداول المرسله بالغياب أو النقص في الحقوق.

الغرامة الإلزامية تساوي 3% لكل شهر على أن لا يتجاوز مجموع العقوبة 25% .

3) عقوبة التحصيل الخاصة بالجداول العامة :

تظم مختلف الرسوم و الضرائب التالية: IBS-IRG-TF-TP وتاريخ بداية التحصيل محددة

في الانذار المرسل من المركز الميكانيوغرافي وتستحق في اليوم الاخر من الشهر الثاني الذي يلي شهر

وضع الجداول حيز التسديد.

4) عقوبة التحصيل في الجزافي:

بالنسبة ل TAP و TLA المسدد بالتقسيط الثلاثية وذلك عن طريق تبليغ المرسل للمكلف تستحق العقوبة في نهاية الثلاثية وعند انتهاء اجال الضريبة الجزافية الأخيرة في انتظار الضريبة الجديدة يواصل التسديد بالنظر إلى الضرائب و التقسيطات السابقة وعند استلام الجزائي الجديد يقوم بتسوية الفرق في أجل 15 يوم بداية من تاريخ التبليغ.¹

5) عقوبة التحصيل فيما يخص حقوق التسجيل :

يتعرض المحضرون القضائيون الذين لم يسجلوا عقودهم في أجل محددة حسب المادة 93 من قانون التسجيل لعقوبة 10% لما يكون التأخير في حدود الشهر يرتفع إلى 3% لكل شهر عندما يتجاوز الإيداع 30 يوم على أن لا تتعدى النسبة 25 % .

خاتمة الفصل الثاني:

على ضوء ما تعرضنا له في هذا الفصل تبين لنا التطور الذي حدث على مستوى إدارة الضرائب الذي تمثل في استحداث أساليب فرص وربط وتحصيل الضريبة. وكذا تعرضنا في هذا الفصل إلى أساليب ربط الضريبة و أساليب تحصيل الضريبة .

-على ضوء ما تعرضنا له في هذا الفصل تبين لنا الأهمية الكبيرة التي توليها الدولة لعملية التحصيل الضريبي ويظهر ذلك جليا من خلال استحداث أساليب تنظيم الفني للضريبة و أساليب تحصيلها وذلك لما لتحصيل الضريبة من أهمية في خلق التوازن بين الإيرادات و النفقات العامة و الحفاظ على الاقتصاد الوطني بفضل التمويل المتواصل لميزانية الدولة لذلك تهدف الدولة من وراء عملية التحصيل إلى :

- حفظ التوازن بين الإيرادات و النفقات العامة.
- الحفاظ على الاقتصاد الوطني بفضل التمويل المتواصل لميزانية الدولة.
- تنظيم الدولة وتسيير مرافقها.
- منع التهرب عن طريق مختلف العقبات.
- ولتحصيل الضريبة عدة نتائج أهمها :
- فرض الضرائب من أعمال السلطة العامة وبالتالي ضمان تحصيلها.

الخاتمة:

كملخص عام لما تم التطرق إليه في هذا البحث رأينا المفاهيم المتعددة للضريبة، والتي كانت جلها تصب في اتجاه واحد وهي أن الضريبة عبارة عن اقتطاع نقدي، تأخذ الدولة بدون مقابل. كما تم التطرق إلى باقي الإيرادات المشابهة والمتمثلة أساسا في الرسم والإتاوة والغرامة، كما حاولنا قدر الإمكان توضيح الفروقات بينهما.

وكذلك الأحكام العامة للضريبة والأساس القانوني أو التنظيري الذي تستند إليه الدولة في فرضها للضرائب واقتطاعها من المكلفين بها، وكذلك بينا خصائصها والأهداف المتوخاة من الضريبة وأنواعها.

كما حاولنا الإحاطة بعملية التحصيل الجبائي في الجزائر سواء من حيث الإجراءات والآليات المتبعة وطرق وكيفية التحصيل المنتهجة، والعقوبات التي تسلط على المتخلفين على تسديد الضريبة. ولقد بينا من خلال هذا البحث كنتائج محصل عليها التطور الكبير الذي عرفته الضريبة عبر العصور وكذلك بينا أهمية الإيرادات المالية المتأتية من الضريبة خصوصا في بعض الأوقات التي تعرف فيها الدول بعض الأزمات الاقتصادية وانخفاض الإيرادات الرئيسية الناتجة عن الإنكماش الإقتصادي، وهو ما عاشته الجزائر سنة 1986 بعد إنهيار أسعار البترول وهو ما دفع بالدولة الجزائرية إلى القيام بالإصلاح الجبائي. وكذلك ما يحصل حاليا بعد انخفاض أسعار النفط وفقدان الدولة إلى 70% من مداخيلها المتأتية من الربيع النفطي.

وهذا ما ترجمه قانون المالية 2016 والذي اعتمد على التحصيل الجبائي وجعله كمورد هام لسد العجز المسجل في الميزانية.

ولذلك ومما سبق الإشارة إليه في الأهمية الكبيرة للعائدات المالية المتأتية من التحصيل الجبائي، يجب على الدولة أن تحسن من أداء الهيئات المكلفة بالضريبة وفي مقدمتها مديرية الضرائب من أجل الرفع من الحصيلة الجبائية لتتماشى مع التطورات الاقتصادية وذلك من خلال ما يلي:

1- تفعيل النظام الضريبي للحد من التهرب والغش الضريبي للتخفيف من خسائر الخزينة العمومية.

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

3- العمل على رفع الوعي الضريبي للمكلفين لزيادة الإعلام (المنشورات، الدوريات، الأيام الدراسية).

وفي الأخير نخلص إلى القول بأن للضريبة أهمية كبيرة جدا في الحياة الإقتصادية خصوصا في العصر الحديث والدور الذي أصبحت تلعبه إذ أصبح التحصيل الجبائي وسيلة من وسائل الإنعاش الإقتصادي ويظهر ذلك جليا في الجزائر من خلال النتائج المتأتية من التحصيل الجبائي ومساهماتها في ميزانية الدولة سواء الخزينة العامة أو ميزانية الجماعات المحلية وهي كالاتي:

1- ميزانية الدولة: تمثل المداخيل 100% من مداخل الضرائب الإجمالي ومداخيل التسجيل والطابع والغرامات أما باقي الضرائب فهي بنسب متفاوتة.

2- ميزانية البلدية: تدعم البلدية ميزانيتها بحوالي 65% من قيمة الرسم على النشاط المهني TAP وكذا 5% من الرسم على القيمة المضافة TVA و 30% من الدفع الجزائي UF و 100% من الرسم على الممتلكات العقارية المبنية والغير المبنية، 40% من الرسم IFU نظام الضريبة الجزافية الوحيدة و 100% من IFU الخاضع لمبلغ 5.000 دج.

3- ميزانية الولاية: تمثل 29% من الرسم على النشاط المهني وتكون الولاية أقل حصة من ميزانية البلدية من محصول الجباية وهذا من أجل بناء وإعداد المشاريع ولذلك يعتبر

التحصيل العمود الفقري لجباية الضرائب وبالتالي تحقيق مشاريع إقتصادية في مستوى
تطلع أفراد المجتمع.

- 50% من الرسم IFU نظام الضريبة الجزافية الوحيدة حصة الولاية.

أولاً: الكتب

- 1- أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005.
- 2- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
- 3- حامد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
- 4- رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، (جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين) الجزء الأول، دار هوم، الجزائر، 2005.
- 5- عباس محرز، إقتصاديات الجباية والضرائب، دار هوم للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
- 6- فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هوم، الجزائر، 2011.
- 7- فوزي عطوي، المالية العامة، النظم الضريبية، منشورات الحلبي، طبعة 2003.
- 8- محمد الصغير يعلى، يسري أبو العلا، المالية العامة ، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
- 9- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
- 10- ناصر دادى عدون، اقتصاديات وتسيير المؤسسة، دار المحمدية، الطبعة 3، الجزائر، 2005.
- 11- يلس شاوش البشير، المالية العامة، المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.

ثانياً: المذكرات

- 12- العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية، جامعة الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية، 2005-2006.
- 13- داودي محمد، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2005-2006.
- 14- رحمة ثابتي، النظام المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، دراسة مقارنة، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2009-2010.

- 15- سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون الخاص، جامعة منتوري، قسنطينة، 2007-2008.
- 16- ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر في المحاسبة والمالية، جامعة الجيلالي الياابس، سيدي بلعباس، 2011-2012.
- 17- طاهر فضيل، تأثير القطاعات الضريبية على نشاط المؤسسة والإقتصاد العام، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2006.

ثالثًا: الملتقيات

- 18- عبد الرزاق زاغر ووفاء شيعاوي (منازعات التحصيل الجبائي ووقف التنفيذ)، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية المنعقد بجامعة قلمة في 21 و 22 أبريل 2008.
- 19- مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة أي الفعالية، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية المنعقد بجامعة قلمة في 21 و 22 أبريل 2008.

رابعًا: المنشورات

- 20- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ميثاق المكلفين بالضريبة، الخاضعين للضريبة، منشورات 2010.
- 21 - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العامة والإتصال، النظام الجبائي الجزائري، 2015.

خامسًا: القوانين

- 22- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2015.
- 23- قانون الإجراءات الجبائية 2015.
- 24- القانون 08-09 المؤرخ في 25/02/2008 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية، العدد 21، 2008.
- 25- قوانين المالية لسنة 2013، 2014، 2015.

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
	الإهداء
	تشكرات
أ	المقدمة
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للضريبة	
02	تمهيد.....
03	المبحث الأول : مفهوم الضريبة ومبادئها.....
03	المطلب الأول : تعريف الضريبة وباقي الإيرادات المشابهة.....
03	الفرع الأول : تعريف الضريبة.....
05	الفرع الثاني : تعريف باقي الإيرادات المتشابهة.....
06	الفرع الثالث : الفرق بين الضريبة وباقي الإيرادات.....
08	المطلب الثاني: خصائص وأهداف الضريبة وأنواعها.....
08	الفرع الأول: خصائص الضريبة.....
12	الفرع الثاني : أهداف الضريبة.....
14	الفرع الثالث: أنواع الضرائب.....
21	المبحث الثاني: الأحكام العامة للضريبة.....
21	المطلب الأول : الأساس القانوني للضريبة.....
21	الفرع الأول : نظرية العقد المالي والمنفعة.....
23	الفرع الثاني : نظرية التضامن الاجتماعي والسيادة.....
24	المطلب الثاني: القواعد العامة التي تحكمها.....
24	الفرع الأول: مبدأ العدالة والمساواة.....
25	الفرع الثاني : مبدأ اليقين "الصراحة والوضوح".....
26	الفرع الثالث : قاعدة الملائمة في الدفع.....
26	الفرع الرابع : قاعدة الإقتصاد في النفقات.....
27	الفرع الخامس : مبدأ التدخل والرقابة.....

27	الفرع السادس : مبدأ المرونة والبساطة.....
27	الفرع السابع : مبدأ الكفاءة والتنوع " التجانس والتنسيق ".....
29	خاتمة الفصل الأول.....
الفصل الثاني: التنظيم القانوني لعملية التحصيل	
31	تمهيد.....
32	المبحث الأول : التنظيم الفني للضريبة وتحصيلها.....
32	المطلب الأول : التنظيم الفني للضريبة.....
32	الفرع الأول: أساليب فرض الضريبة.....
38	الفرع الثاني: أساليب تقدير المادة الخاضعة للضريبة.....
40	الفرع الثالث: أساليب تحديد المبلغ الضريبي.....
40	المطلب الثاني: التحصيل الضريبي.....
41	الفرع الأول: تعريف التحصيل.....
41	الفرع الثاني: طرق وكيفيات التحصيل.....
50	الفرع الثالث: الجهات الكلفة بالتحصيل.....
54	المبحث الثاني: آليات وإجراءات التحصيل و الضمانات و الجزاءات المقررة على عدم التحصيل.....
54	المطلب الأول : آليات و إجراءات التحصيل.....
54	الفرع الأول: آليات تحصيل الضريبة.....
58	الفرع الثاني: إجراءات التحصيل.....
64	المطلب الثاني: ضمانات التحصيل و العقوبات على عدم ذلك.....
64	الفرع الأول: ضمانات التحصيل.....
66	الفرع الثاني: العقوبات الناتجة عن عدم التحصيل.....
69	خاتمة الفصل الثاني.....
70	خاتمة عامة.....
73	قائمة المراجع.....
75	فهرس المحتويات.....