

حوكمة القرار الجبائي مدخل لفعالية السياسة الجبائية في الجزائر

The governance of the tax decision is an entry point for the effectiveness of the tax policy in Algeria

أ.د حروشي جلول¹، بوعلالة عمر²¹ جامعة أحمد دراية – أدرار (الجزائر)، harrouchidjelloul@univ-adrar.edu.dz² جامعة أحمد دراية – أدرار (الجزائر)، bouallala@univ-adrar.edu.dz

تاريخ الإرسال: 2020/11/13

تاريخ القبول: 2020/12/11

تاريخ النشر: 2020/12/31

ملخص:

تخلل القرار الجبائي في الجزائر في الآونة الأخيرة افصاحا جليا عن إرادة سياسية لبلوغ الحوكمة بمعاييرها العالمية، لذلك سطرت العديد من البرامج ونفذت العديد من الإصلاحات في هذا المجال، والتي تضمن معظمها السعي الجاد إلى تحقيق عدالة السياسة الجبائية، وذلك من أجل بلورة تصور تعاقدية للعدالة الجبائية وترسيخ إرادة جادة مواطنة لتفعيل مبادئها تشريعا وممارسة.

كلمات مفتاحية: القرار الجبائي، الحوكمة، السياسة الجبائية، العدالة الجبائية.

تصنيفات JEL : H29، I18،

Abstract :

The tax decision in Algeria has recently manifested a clear political will to achieve governance with its international standards. Therefore, many programs have been enacted and many reforms have been implemented in this field, most of which included the serious pursuit of justice for tax policy, in order to develop a contractual vision of tax justice and consolidate A serious citizen will to activate its principles in terms of legislation and practice..

Keywords: Tax decision, governance, tax policy, tax justice.

JEL Classification Cods : H29، I18،

المقدمة:

يصطبغ القرار الجبائي في أي بلد بلون السياسة الجبائية المعتمدة فيه، والتي تأتي وفق إرادة سياسية تتماشى مع توجهه الاقتصادي الذي تبناه وينتهجه. وكما هو معلوم تتيح السياسة الجبائية آليات تدخلية فعالة تعتمد على الدول لتوجيه وضبط المجال الاقتصادي والمالي والاجتماعي. فالتحفيزات الجبائية (إعفاءات، تخفيضات...) تعد من بين أهم السبل الممكنة لدعم وتشجيع القطاعات أو الفئات المستهدفة. كما أن التدابير الجبائية الضبطية (رفع النسب الضريبية، توسيع وعاء الأنشطة والمواد والخدمات الخاضعة للضريبة...) يمكن أن تعتمد لكبح مستوى الاستثمار والإنفاق في المجالات المراد ضبطها.

ومن هذا المنطلق، فإن القرار الجبائي يكتسي أهمية بالغة، أولاً بالنسبة إلى المالية العمومية، التي تضطلع بدور مهم في النسيج الاقتصادي والاجتماعي للبلاد، وتتيح للدولة على وجه الخصوص مواجهة نفقات التسيير والاستثمار الضرورية لتنفيذ الخدمات العمومية وتمويلها. ثانياً للضريبة أهميتها أيضاً بالنسبة للمواطن، فهي تشكل حلقة وصل بينه وبين الدولة، حيث إن المواطن يعد ملزماً بأداء الضرائب ويستفيد بالمقابل من الخدمات العمومية الممولة من الضرائب. وفي أي عملية، أو عمل، أو نشاط اقتصادي واجتماعي، فإن دفع الضريبة يُحوّل الاستفادة من خدمة تمولها الدولة كلياً أو جزئياً. وهكذا، فإن المواطن معني بالمداخل الجبائية والأسس التي تستند إليها، كما أنه معني أيضاً بأوجه استخدامها في إطار مختلف نفقات الدولة. وعليه يتعين على كل الجهات الرسمية المسؤولة عن السياسة الجبائية في الدولة أن تلتزم بأطروحات الحوكمة في مراحل اتخاذ وصنع القرار الجبائي، باعتبارها نسقاً متكاملًا من الآليات والمكينزمات المؤسسية التي تدفع إلى تقويم وإصلاح هذه السياسة، وبالتالي تحسين أدائها ومردودها.

وضمن هذا السياق يندرج البحث، حيث يشتغل على تحليل وتفكيك ديناميكية القرار الجبائي، وذلك من أجل الوقوف على طبيعة الرهانات المسيطرة على السياسة الجبائية، ثم مدى انعكاسات كسب تلك الرهانات على مطلب كفاءة وفعالية السياسة الجبائية.

تكمن أهمية الموضوع المتناول في أن الحوكمة في المجال الجبائي أضحت من المقاربات المهمة لدراسة توجه الدولة التنموي، ومدى سعيها للتطوير والتحديث المستمر، عبر مأسسة الإطار والفاعلين وأدوارهم، مع تحديد واضح ومضبوط للمسؤوليات. ومن شأن ذلك أن يمكن من التقليص من تداعيات عدم نجاعة النظام الجبائي التي تعزى بالأساس إلى تشتت المتدخلين وتعدددهم، سواء بالنسبة للضرائب الوطنية أو المحلية.

وكيفما كانت إجراءات التبسيط التي سيتم اعتمادها في النظام الجبائي، فلن يكون بمقدور هذا النظام تحقيق النجاعة والشفافية المنشودتين، إلا بمواصلة عملية نزع الطابع المادي وتعميمها على جميع المعاملات الضريبية.

ويتطلع البحث إلى تحقيق جملة من الأهداف أهمها:

— بيان أن حوكمة القرار الجبائي تسهم في إرساء ميثاق ضريبي قوامه الثقة يشجع على الانخراط في المنظومة الجبائية المنشودة ويرسخ وضوحها وسهولة الولوج إليها وقبولها من لدن الجميع.

— البرهنة على أن حوكمة القرار الجبائي هو تفعيل المبدأ الدستوري الذي ينص على مساهمة جميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين في تحمل التكاليف العمومية، كل على قدر استطاعته⁽¹⁾، ويقترح البحث لمعالجة قضيته الرئيسية خطة بتقسيم ثنائي: مقارنة مفاهيمية للحوكمة الجبائية (أولا)، وآليات حوكمة القرار الجبائي (ثانيا).

1- معنى الحوكمة عموما والحوكمة الجبائية بوجه خاص

الحوكمة -بشكل عام- مفهوم واسع يتضمن القواعد والممارسات التي تحدد كيفية اتخاذ هيئة ما لقراراتها، بناء على مجموعة من المعايير الأخلاقية (الثقة، الشفافية، العدالة...) التي تحكم عملية اتخاذ هذه القرارات، ومدى المساءلة التي تتعرض لها الأطراف المسؤولة عن هذه القرارات.

1-1- الحوكمة بشكل عام

1-1-1- تعريف الحوكمة

الحوكمة اصطلاح حديث انتشر في كتابات أهل الاختصاص مع مطلع التسعينيات، وقد تزامن الاهتمام به والتركيز عليه في أعقاب اندلاع الأزمة المالية التي اجتاحت بعض اقتصاديات أمريكا الجنوبية وآسيا وانتقلت إلى الاقتصاديات الغربية في العقد ذاته، وكأن خبراء الإدارة يريدون أن يقولوا أن الأزمة لها علاقة بسوء إدارة المؤسسات المالية والاقتصادية وتحديدًا فيما يتعلق بآليات صناعة واتخاذ قرارها، أو ما أسموه الافتقار إلى الحكم الرشيد (Good Governance).
المتفحص للكتابات العلمية حول الحوكمة يلاحظ تعدد تعريفات الحوكمة في المراجع الأجنبية، وأيضًا تعدد ترجمتها بالعربية، فعلاوة على الاسم الأكثر تداولًا وهو الحوكمة، هناك "الحكم الرشيد" أو "الإدارة الرشيدة" وهناك "الإدارة الحكيمة"، وهناك "الإجراءات الحاكمة"،.. وهناك أيضًا "الحكمانية" و"الحكامة" وهو المصطلح المستخدم في بعض دول المغرب العربي كتونس والمغرب.

وباستعراض مراجع عدة فيما يتعلق بالحوكمة يظهر التباين في شرح المقصود بها، وسبب هذا التباين هو زاوية النظر لمفهوم الحوكمة، فقد يكون التعريف مرتبطًا بمعايير الحوكمة أو متعلقًا بمجالات تطبيقها. غير أنه عند التحقيق في التعريفات نجد أنها تركز على إبراز أحد أهم مكوناته أو أسسه، وأنها تتقاطع حول مضمون هذا المفهوم الذي يشير إلى "منظومة أو نموذج لتصحيح مسار المؤسسات العامة والخاصة وبنائها على أسس صحيحة تضمن الفاعلية في الأداء وحقوق العاملين والمالكين وحتى المستفيدين من مخرجات المؤسسة". (United Nations , development programme, p3).

¹ فقد نص دستور 2016 في المادة (78) منه : ((كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة. ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية. لا يجوز أن تُحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون. ولا يجوز أن تُحدث بأثر رجعي، أية ضريبة، أو جباية، أو رسم، أو أي حق كيفما كان نوعه. كل عمل يهدف إلى التحايل في المساواة بين المواطنين والأشخاص المعنويين في أداء الضريبة يعتبر مساسًا بمصالح المجموعة الوطنية ويقمعه القانون. يعاقب القانون على التهرب الجبائي وتهرب رؤوس الأموال)).

1-1-2 - أهداف الحوكمة

تسعى الحوكمة من خلال الأهداف إلى تحقيق رفع الكفاءة أداء المؤسسات ووضع الأنظمة الكفيلة بتخفيف أو تقليل الغش وتضارب المصالح والتصرفات غير المقبولة ووضع أنظمة للرقابة على أداء تلك المؤسسات ووضع هيكل يحدد توزيع كافة الحقوق والمسؤوليات وتحديد القواعد والإجراءات والمخططات المتعلقة بسير العمل داخل المؤسسة ويمكن أجمال الأهداف التي يمكن تحقيقها نتيجة تطبيق نظم الحوكمة بما يأتي⁽¹⁾:

- تحقيق الشفافية والعدالة ومنح الحق في مساءلة إدارة المؤسسة للجهات المعنية؛
- تحقيق الحماية اللازمة للملكية العامة مع مراعاة مصالح المتعاملين مع مؤسسات الدولة المختلفة والحد من استغلال السلطة في تفضيل المصلحة العامة؛
- تحقيق فرصة مراجعة الأداء من خارج أعضاء الإدارة التنفيذية تكون لها مهام واختصاصات وصلاحيات لتحقيق رقابة فعالة ومستقلة؛
- زيادة الثقة في إدارة الاقتصاد القومي بما يساهم في رفع معدلات الاستثمار وتحقيق معدلات نمو مرتفعة في الدخل القومي.

1-2-1- الحوكمة الجبائية

1-2-1- تعريف الحوكمة الجبائية وبيان أهدافها

تعرف الحوكمة الجبائية بأنها: "عملية وضع وتطبيق (إنشاء، تعديل، إلغاء) القوانين الجبائية مع مراعاة المبادئ الأساسية للحوكمة لتحقيق أهدافها ومنها الشفافية والمساءلة". كما يعرف Sandrine Groult الحوكمة الجبائية بأنها: "تعني الأدوار والمسؤوليات الجديدة للإدارات الجبائية لتحقيق الصلابة في الرقابة الجبائية والشفافية المعتمدة لنقل وتحويل المعلومات الجبائية للجمهور". (جيهان كامل محمد شلي، ص 1043).

وبذلك فالحوكمة الجبائية تسعى لتحقيق الأهداف التالية:

- إدارة المخاطر؛
 - استخدام الموارد بطريقة مسؤولة؛
 - ضمان الامتثال لمصالح "أصحاب الحقوق" من مواطنين، السلطات العامة، الشركاء، المساهمين.
- وخلاصة القول أن الحوكمة الجبائية تعني وضع الإطار القانوني المتكامل والراشد لحوكمة العلاقة بين المصالح الجبائية والمصالح الإدارية ذات العلاقة بما يسمح من التتبع السليم والرقابة المجتمعية الفاعلة على الموارد الجبائية العمومية، بما يجعل هذه العلاقة في خدمة المجتمع وتهدف إلى تحقيق تنمية شاملة، كما يعبر عنها بجملة المبادئ الأساسية الترشيدية التي ينظمها القانون الجبائي والتي تشكل لوحدة قيادة لضبط العلاقة بين المصالح الجبائية والأطراف ذات العلاقة.

¹ أكرم الياسري، "التحول من الحكومة المحلية الى (الحوكمة) المحلية الرشيدة"، متوفر على الرابط:

<<http://tourism.uokerbala.edu.iq/index.php/2014-09-20-07-06-36/136-2014-09-19-16-11-22/684-2015-02-12-16-11-23>>

1-2-2- المبادئ الرئيسية للحكومة الجبائية

ترتكز الحوكمة الجبائية على المبادئ الرئيسية التالية: (ولهي بوعلام، ص 5-6).

أ / الشفافية

بمعنى وجود تشريعات تشجع مختلف الأطراف الفاعلة على الوصول إلى المعلومات التي تحتفظ بها الهيئات العامة وخاصة المعلومات المتعلقة بالمسائل الجبائية، بالإضافة إلى الوصول المباشر إلى المعلومات الجبائية من خلال وسائل الإعلام، وإنشاء مواقع على الشبكة العنكبوتية لنشر وثائق الضرائب والملاحظات المشتركة واتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي، ونشر البيانات الإحصائية والمالية كتنقارير تنفيذ الميزانية؛

ب / المساءلة

فالحكومة والإدارة مسؤولة اتجاه المواطنين حول قراراتها وإمكانية قيام المكلفين بالضريبة برفع قضاياهم أمام المحاكم؛

ج / تحديث وتطوير الإدارة الجبائية

هناك تقدير أفضل لأهمية إصلاح الإدارات الجبائية والذي يتركز على الجهود الإصلاحية التي تهم بدرج أقل نسبيا على توسيع تحصيل الإيرادات، بل اهتم هذا التركيز على كيفية جمع الضرائب وكيف يمكن أن تساهم في الأهداف الواسعة وتعزيز الحوكمة الجبائية للدولة. وهناك خمسة جوانب رئيسية لإصلاح الإدارة الجبائية:

- التحسين العام لقدرة الإدارة الجبائية؛
- التغيير في تنظيم الإدارة الجبائية حسب نوع الضريبة والتنظيم حسب الوظائف الأساسية والأكثر من ذلك التنظيم حسب قطاعات الضرائب من خلال إنشاء وحدات مكلفة بأهم المكلفين ويتم تنظيمها وظيفيا؛
- تحديث وتوسيع تكنولوجيات الاتصال والإعلام (TIC) بهدف تحسين التسيير وتحليل البيانات وتخفيض التكاليف والحد من نطاق الفساد والتواطؤ وتحسين الرقابة؛
- تحسين الخدمات لدافعي الضرائب مع التركيز على زرع عامل الثقافة والوعي والحد من تكاليف الامتثال؛
- استقلالية تسيير الإدارة الجبائية عن تنظيمات الوظيفة العمومية بهدف الحد من التدخل السياسي وتحقيق المرونة في التوظيف والفصل من الوظيفة، وتحسين الأجور وظروف العمل بشكل يؤدي إلى إنشاء سلطات جبائية تتمتع بحكم شبه ذاتي.

د / إصلاح الهيكل الجبائي

لاحظ الباحثون أن الهيكل الجبائي دائما يشكل المكانة الأولى في معظم النقاشات بشأن الضرائب، لذلك يجب أن يركز إصلاح الهيكل الجبائي على:

- التخلي عن الضرائب التجارية لصالح الضرائب على السلع والخدمات بما في ذلك ضريبة القيمة المضافة؛

- تدعيم الجهود الرامية إلى توسيع القاعدة الضريبية نتيجة تآكل الأوعية الضريبية بفعل المستويات المرتفعة للقطاع غير الرسمي والمنح المفرط للمزايا والإعفاءات الجبائية، وعدم القدرة على مكافحة التدفق غير المشروع لرأس المال نحو الملاذات الجبائية وإساءة استعمال أسعار التحويل من قبل الشركات متعددة الجنسية؛
- التبسيط العام للقانون الجبائي واعتماد اللامركزية في وظائف تحصيل الإيرادات.
- يعاب على هذه الإصلاحات أنها تمس الحيز الضيق للمهيكل الجبائي، إلا أنه هناك توجهات عالمية لإصلاح الهيكل الجبائي والتي تهدف إلى:
- التوسع الأفقي للنظام الجبائي من خلال تخفيض المعدلات الضريبية وتوسيع الأوعية الضريبية بما يعمل على زيادة المردودية الجبائية والحد من محاولات التهرب؛
- إدراج ضريبة القيمة المضافة ضمن الهياكل الجبائية نظرا لما تتميز به من غزارة في الحصيلة نتيجة اتساع وعائها؛
- تعزيز مصداقية النظام الجبائي من خلال استقراره بما يمنح الثقة للأعوان الاقتصادية باتخاذ قراراتهم في جو من الثقة على المدى المتوسط والطويل.

2- القرار الجبائي ورهانات السياسة الجبائية

يُقصد بالقرار الجبائي في هذا البحث مجمل المخططات والاستراتيجيات المتعلقة ببنية الوعاء الضريبي وتوزيع النفقات الجبائية، والذي يأخذ بالاعتبار المتغيرات التي تواجه السياسة الاقتصادية والمالية في البلاد، أو تلك المترتبة عن إرتجاعات أو هزات في تلكم السياسة؛ كما هو الحال اليوم بفعل جائحة كورونا (COVID-19)، كي لا تظل السياسة الجبائية رهينة الهاجس المالي إلى أبعد حد. وذلك من خلال توسيعها لوعاء الضريبة على القيمة المضافة التي لم تسلم منها حتى المواد والخدمات الأساسية لعيش المواطن. ويعزى ذلك إلى سعي الدولة من خلال هذه السياسة إلى تعويض النقص الذي تعاني منه عائدات الخزينة العمومية جراء كل تلك المتغيرات.

وبالمقابل يُقصد بـ "حوكمة القرار الجبائي" إرساء أساليب وتقالييد واضحة المعالم ومسؤولة، تكفل اتخاذ إجراءات واضحة وشفافة فيما يخص ضمان استقرار الأحكام القانونية التي تحكم النظام الجبائي، بحيث يبقى منسجما كل الانسجام مع السياسات العمومية الأخرى، وذلك من أجل خلق القيمة المضافة الوطنية، والحفاظة على الوظائف (مناصب العمل)، ولم لا إيجاد فرص شغل جديدة لاثقة وضمان الإدماج الاجتماعي، وإضفاء الوضوح على المنظومة ككل. وبذلك، سيشكل هذا النظام الجبائي رافعة أساسية في تحقيق التنمية المنشودة.

ولا شك، فإن معرفة ما تتطلبه حوكمة القرار الجبائي، يستلزم فهما عميقا لطبيعة السياسة الجبائية في الجزائر والرهانات المتحركة فيها، وتأثير ذلك على النظام الجبائي.

2-1- الرهانات المتحركة في السياسة الجبائية بالجزائر

لعل من نافلة القول التذكير بأن السياسة الجبائية هي مكون من مكونات السياسة المالية التي هي إحدى أدوات وفنون السياسة الاقتصادية، فهي تبحث في مختلف الظواهر الجبائية وتحلل أوجه النشاط المالي، لتعين الدولة على المساهمة في تحقيق أهداف

المجتمع، فهي برنامج تخطيطه وتنفذه الدولة مستخدمة كافة أساليب وفنون الضرائب لإحداث آثار تسعى إلى تحقيقها على كافة متغيرات النشاط الاقتصادي والاجتماعي والسياسي.

يعرف G.TOURNIER السياسة الجبائية بأنها: "مجموعة التدابير والإجراءات ذات الطابع الضريبي التي تنتجها الحكومات قصد إحداث آثار مرغوبة وتجنب الآثار غير المرغوبة، سعيا لتحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية". (عبد المجيد، ص 109).

ولعل أهم الرهانات التي تعمل السياسة الجبائية دائما في الجزائر على كسبها:

2-1-1- الرهان المالي

يتمثل الرهان المالي للسياسات الجبائية في كون العائدات الضريبية، صارت هي المورد الأساسي لخزينة الدولة، وذلك نتيجة تراجع عائدات أملاكها ومنشآتها العامة جراء تفويت أغلبها للقطاع الخاص في إطار سياسة تحرير السوق وما رافقه من خصوصية للمنشآت العامة.

وفضلا على اعتبار السياسة الجبائية أداة لتمويل خزينة الدولة، فإن بعدها المالي يتجلى أيضا من خلال اعتمادها كوسيلة لتوزيع النفقات العامة. وذلك من خلال سياسة الدعم الاجتماعي والتحفيز الاقتصادي عن طريق النفقات الجبائية. فقد صارت الدولة تعتمد في سياسة إنفاقها العام على الإنفاق غير المباشر من خلال منح مجموعة من الامتيازات الجبائية عوضا عن اللجوء للإنفاق المباشر. (LEROY (M), p 102).

2-1-2- الرهان الاقتصادي

يتجلى الرهان الاقتصادي للسياسة الجبائية في توظيف السياسة كآلية لتوجيه الاقتصاد والتأثير في قرارات الاستثمار. وذلك من خلال اعتماد سياسة النفقات الجبائية المتمثلة في مختلف التدابير الاستثنائية (إعفاءات، تخفيضات، تحفيزات، استرجاع الضريبة...) فهذه التدابير من شأنها تحفيز الاستثمارات الوطنية والأجنبية (الاستثمار في القطاعات الإستراتيجية، إعادة إنعاش القطاعات المتراجعة، تشجيع البحث العلمي...)، كما تشكل السياسة الجبائية أداة للضبط الاقتصادي من خلال اعتماد آلية الرفع أو التخفيض من مستويات الضغط الضريبي حسب ما تقتضيه الظرفية الاقتصادية والمالية لخلق التوازن. (Bouvier (M), pp208-213⁽¹⁾).

فقيمة السياسة الجبائية لا تقاس فقط من خلال مردوديتها المالية، بل كذلك من خلال التغيرات الاقتصادية المرغوبة التي يمكن أن تتم من خلال تحفيز الفاعلين على الفعل أو عدم الفعل حسب المسار الذي تضعه الدولة لتحقيق سياستها العامة.

2-1-3- الرهان السياسي

يحيل الرهان السياسي للسياسة الجبائية على مسألة دعم مشروعية الدولة. وذلك من خلال ترسيخ مشروعية الضريبة بالنسبة للمواطن باعتبارها مساهمة واجبة للدولة، وبالتالي إسهامه في دعم النظام السياسي عوض التمرد عليه. فقد تشكلت السياسة

¹ نقلا عن: عبد السلام أديب، السياسة الضريبية وإستراتيجية التنمية، دراسة تحليلية للنظام الجبائي المغربي 1956-2000، (1998)، مطابع أفريقيا الشرق.

الجبائية عبر التاريخ من خلال صيرورة تطور العالقة الرابطة بين تشكل الدولة الحديثة وميلاد الأنظمة الجبائية. (160) LEROY (M), op. cit, p.

لقد تأسست الدولة الحديثة على مبدأ مشروعية الضريبة. وذلك من خلال قبول ورضا الملمزمين. وبذلك فقد أدى الصراع السياسي حول مشروعية الاقتطاعات الجبائية إلى خلق المؤسسات البرلمانية وبالتالي تعزيز ديمقراطية أنظمة الحكم. كما ترتبط المشروعية الجبائية بتنمية روح المواطنة لدى الأفراد. فهي تساعد على ترسخ وعي الفرد بأن وجوده يرتكز بوجود الآخر في ظل دولة تكفل تنظيم العلاقات بينهم. فلكي تستطيع الدولة القيام بدورها في تنظيم المجتمع وحماية أفرادها فإنها بحاجة إلى موارد، والتي تشكل الضريبة عنصرها الأساسي في العصر الحديث.

2-1-4- الرهان الاجتماعي

يتمثل الرهان الاجتماعي للسياسة الجبائية من خلال اعتمادها كآلية للتدخل من أجل إعادة توزيع الدخل والثروة الوطنية بين مختلف الشرائح الاجتماعية. وذلك من خلال نهجها للضريبة التصاعدية الذي يوزع العبء الضريبي حسب ما يتمشى والقدرة الإلزامية للملمزمين. فمن خلاله يتم دعم المستوى المعيشي للفئات الاجتماعية الدنيا. وذلك عبر إعفائها من أداء الضريبة أو إخضاعها لأسعار مخفضة حسب قدرتها الإلزامية.

كما يتجلى الرهان الاجتماعي للسياسة الجبائية من خلال البعد التضامني للضريبة. فالدولة تعمل على تخصيص جزء من العائدات الجبائية لضمان بعض الخدمات الضرورية للفئات الاجتماعية الدنيا، من قبيل التعليم والصحة، ودعم الأسر الفقيرة... هذا فضال على بعض التدابير الخاصة التي من خلالها تتم مراعاة الأوضاع العائلية والاجتماعية للملمزمين، وذلك من خلال إقرار بعض التحفيزات الجبائية (خصومات على الأبناء، إعفاءات وخصومات تتعلق بالسكن، إعفاء بعض الأنشطة التعاونية...).

2-2- تأثير الرهانات المتحركة في السياسة الجبائية على النظام الجبائي

إن النظام الجبائي ما هو في الواقع إلا ترجمة عملية للسياسة الجبائية، وهو يمثل أحد أساليب تحقيق أهدافها، بمعنى آخر فإن السياسة الجبائية الواحدة يمكن تنفيذها بأكثر من نظام جبائي، كما أن المبادئ العامة للسياسة الجبائية تمدنا بأساس نظري لتصميم نظام جبائي ملائم.

ويمكن تلخيص الآثار التي تلقى بظلالها على النظام الجبائي بفعل إكراهات الرهانات المتحركة في السياسة الجبائية في الجزائر - كما شخصها البحث- في العناصر التالية:

-عدم استقرار النظام الجبائي، نتيجة لإدراج العديد من المقتضيات الضريبية في قوانين المالية المتعاقبة، وهو ما يُفقد المنظومة الجبائية وضوحها وانسجامها. وكذا الطابع المعقد له وعدم انسجام مكوناته وقلة نجاعته وضعف فعالية بعض الضرائب والاقتطاعات.

- ارتكان السياسة الجبائية إلى الهاجس المالي إلى أبعد حد، اعتبارا للمتغيرات المترتبة عن سياسة تحرير الاقتصاد وما نجم عنها من تراجع عائدات الأملاك والمنشآت العامة إثر خوصصة أغلبها، وتراجع العائدات الجمركية جراء تفعيل المغرب لاتفاقيات التبادل الحر.

– العبء الضريبي غير موزع بشكل متوازن سواء بين المواطنين أو بين الفاعلين الاقتصاديين. فالعبء الجبائي يتركز بالأساس على الفئات الاجتماعية المتوسطة والدنيا، والتي غالباً ما تعتمد في دخلها على العمل. هذا فضلاً على اتساع النطاق الذي تشملته الضريبة على القيمة المضافة والتي تتسم بعدم التمييز بين الغني والفقير، مما يزيد من تفاقم الأوضاع الاجتماعية.

– الغياب الكبير لروح المواطنة الضريبية وعدم قبول أداء الضريبة، حيث أنه لما كان النظام الجبائي بالجزائر قائماً أساساً على مبدأ الإقرار (التصريح)، فإن جزءاً مهماً من الملزمين لا يزالون لا يقدمون إقراراتهم الضريبية بصفة تلقائية، كما أن العلاقة بين إدارة الضرائب والملزمين لا تزال في الغالب علاقة متشنجة، وقد نتج عن هذا أن عدداً لا يُستهان به من قطاعات النشاط والعديد من الملزمين لا يزالون، كلياً أو جزئياً، خارج دائرة النظام الجبائي.

3- آليات (مبادئ) حوكمة القرار الجبائي

تتمثل أهم مبادئ حوكمة القرار الجبائي المستنبطة من مبادئ الحوكمة العامة في: (يوسف حسن عثمان جعفر ، ص ص 55-59).

3-1- مبدأ الإفصاح والشفافية

يعد الإفصاح والشفافية من أهم مبادئ الحوكمة الضريبية الأمر الذي يساعد على توفير بيئة جيدة لمحاربة الفساد وبما يكفل الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية، كما يكفل للمكلفين بأداء الضريبة حقوق مقررّة في مواجهة الإدارة الضريبية.

ويجب إن يكرس هذا المبدأ ويرسخ غايات وأدوار كل نوع من أنواع الضرائب، وفق منهجية الوضوح والتجانس العام والاندماج بين عناصر النظام الجبائي. وفي هذا الإطار، ينبغي العمل على ضمان الحياد التام للضريبة على القيمة المضافة، التي يتعين تبسيطها وفق نسب تطبق بناء على قواعد لا تدع المجال أمام أي بُس أو استثناء (0 % و 10 % و 20 % ، بالإضافة إلى نسبة إضافية تتراوح بين 10 و 20 % تطبق على السلع الفاخرة). كما ينبغي تطبيق الضريبة على الدخل بطريقة منصفة بين جميع أنواع الدخل وفي تناسب تام مع قدرات الملزمين على المساهمة. ويتعين الحرص على تطبيق تصاعدي للضريبة على الشركات بناءً على النتائج الاقتصادية المحققة مع العمل بشكل مسبق على تجنب أي انعكاسات ضريبية سلبية على الاستثمارات. كما ينبغي العمل على تطبيق الضريبة الداخلية على الاستهلاك بشكل موضوعي ومعقلن، بما يتوافق بما يتوافق مع الغاية التي كانت وراء إحداثها.

ويلزم -في هذا الصدد- تزويد الإدارة الجبائية بالوسائل التي تسمح بمعالجة عمليات التصريح بالضرائب ودفعها عن بُعد، وتأمين الوسائل اللازمة لهاكلها قصد القيام بعمليات تقدير ودراسات الأثر بخصوص الأحكام المقترحة. ومن جهة أخرى تبسيط الإجراءات الجبائية، وتحسين تنظيم المصالح الجبائية وتسييرها وعملها، عبر مواصلة جهود التكوين وشمين الموارد البشرية، من أجل ضمان مراقبة جبائية أحسن للخاضعين للضريبة.

3-2- مبدأ ديمقراطية الإدارة الجبائية

حيث يتعين أن تنتهج الإدارة الجبائية السلوك والأسلوب الديمقراطي في التسيير والإدارة وخطط العمل التي تحقق المشاركة الفعالة للعاملين بالإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة في اتخاذ القرارات المتعلقة بهم. (محمد رضا السيد محمد عبد السميع ، ص 213).

ولعل هذا الأمر هو الذي دفع المشرع إلى مبدأ التمثيل المقصود للأطراف ذوي المصالح الحيوية في لجان الطعن⁽¹⁾ بالمصالح الضريبية بحيث تكون قرارات اللجان وتوصياتها محققة لمصالح كافة الأطراف بما يحقق المصالح العليا للممولين والإدارة الضريبية في نفس الوقت.

والمدخل الرئيسي -طبعاً- لتحسيد الديمقراطية هو التزام المجتمع الضريبي بنصوص القانون وترجمته إلى حياة ودينامكية أساسها المشاركة وتمثيل الشعب والمحاسبة والمراقبة لأداء الحكومة، ومن خلال توفير الإطار المؤسسي لمكافحة الفساد.

ويضمن إنتهاج مبدأ ديمقراطية الإدارة في مجال الجبائية لضمان على الأقل:

— تجنب نشأة نزاعات ضريبية بين المخاطبين بالضريبة والإدارة الضريبية والمحاسبين نتيجة إختلاف تأويل أو تفسير نص أو إجراء قانوني جبائي؛

— خلق الإلتزام الطوعي لدى المخاطبين بالضريبة للإلتزام بأحكام التشريع الضريبي؛ بحكم أن الإلتزام بأحكام القانون الضريبي هو سلوك ينبغي أن يتحلى به المخاطبون بالضريبة طوعية في مجتمع ضريبي ناضج يقدر سداد الضريبة ويحرص عليها.

3-3- مبدأ حكم القانون

المقصود بـ "حكم القانون" بوجه عام: تطبيق القواعد القانونية السارية على الجميع، في إطار من الإنصاف والمساواة؛ بمعنى المساواة أمام القانون. ويستلزم مبدأ "حكم القانون" أو "سيادة القانون" إرساء قواعد العدالة وتفعيل آليات حلّ النزاعات بالطرق القانونية، ودسترة الحق في التقاضي، وأن تنظر القضايا محكمة مستقلة، وأن يكون القضاء والمحامون مستقلون لا يخضعون لأي سلطان غير سلطان الحق والعدل، ويتم ذلك من خلال استقلالية السلطة القضائية.

ويستوجب مبدأ "حكم القانون" في سياق موضوعنا حوكمة التشريع الضريبي، وتعبير آخر أن ينص القانون الإطار للبرمجة الضريبية - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة - على الوفاء بالالتزامات وتحقيق أهداف الإنفاق الجبائي في الآجال ووفق الشروط المحددة، وعلى ألا يتم إدراج أي مقتضى ضريبي بموجب قانون المالية، إلا إذا كان منسجماً ومطابقاً لمبادئ القانون الإطار، ومن شأنه المساهمة في الأعمال الفعلية للإصلاح الضريبي المنشود.

¹ لجان الطعن هي هيئات إدارية للفصل في المنازعات الضريبية. وهي:

1. لجنة الدائرة للطعن؛

2. اللجنة الولائية للطعن؛

3. لجنة الطعن المركزية.

وثمره هذا كله "موضوعية النص القانوني الضريبي"، بمعنى أن يكون النص محددًا غير قابل للبس أو التأويل وغير خاضعاً للتقدير الشخصي وقابلًا للتطبيق العملي متوافقاً مع الأصول المحاسبية المتعارف عليها بحيث لا ينشأ عنها إحتلاف جوهري عند التطبيق بواسطة الشركة أو مراجعتها وإعتمادها من قبل الإدارة الضريبية. (عاطف كامل إبراهيم ، ص 23).

ويحتاج التشريع الضريبي إلى تطبيق مبادئ الحوكمة - بقصد ترشيد القرار الجبائي -، لأن من شأن هذا التطبيق أن يعالج العديد من المشاكل، ويتفادى العديد من العيوب التي يعاني منها التشريع الضريبي والتي نذكر منها: (نعيم فهم حنا ، ص ص 95-98).

1) عدم الانسجام بين نصوص التشريع الضريبي التي تشكل المنظومة القانونية الجبائية وهو ما يطلق عليه عدم الانسجام الداخلي؛

2) عدم الانسجام بين نصوص التشريع الضريبي⁽¹⁾ وبعض التشريعات القانونية الأخرى التي تمس مصالح اقتصادية واستثمارية، أو تنظم تصرفات مالية أخرى وهو ما يطلق عليه عدم الانسجام الخارجي؛

3) المبالغة في العبء الضريبي: مما يؤدي إلى نقص فائض المستهلك وبالتالي تخفيض رفاة المستهلكين. وتسم هذه المبالغة في العبء الضريبي بخاصيتين: الأولى إرتفاع معدلات الضريبة، والثانية إنخفاض قيمة الإعفاءات الإجتماعية والمعيشية؛

4) تشتت وتوزع التحفيزات والإعفاءات الضريبية بين عدة قوانين وهو ما يؤدي إلى:

- غياب النظرة الكلية الشاملة لموضوع الأعباء والمزايا الضريبية.
- فقدان الوضوح والإستقرار في المراكز القانونية.

1) وجود إختلافات وتناقضات بين الأطراف التي تشكل هيكل المنظومة الضريبية وهي التشريع الضريبي، والإدارة الضريبية والمجتمع الضريبي، وهو ما يطلق عليه فجوة التوقعات الضريبية.

3-4- مبدأ إدارة المخاطر الضريبية

إدارة المخاطر الضريبية هي أحد ركائز حوكمة الإدارة الضريبية التي لها صلة بحكمة القرار الجبائي، حيث تتولى مراجعة الإجراءات والتعليمات، والتحكم في السياسات الداخلية وتطوير وتحسين برنامج الإستثمار وتقديم الخدمات الإدارية وتعين تنفيذ الهيكل الضريبي.

¹ تشمل النصوص التشريعية الضريبية في الجزائر حزمة من القوانين؛ أهمها:

- 1 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- 2 قانون الرسوم على رقم الأعمال؛
- 3 قانون الضرائب غير المباشرة؛
- 4 قانون التسجيل؛
- 5 قانون الطابع؛
- 6 قانون الاجراءات الجبائي.

من أهم مجالات المخاطر الضريبية: (أشرف محمد علواني محمد، ص 309).

- مخاطر الفحص الضريبي؛
 - مخاطر تناقص الأوعية الضريبية القائمة بفعل عامل التضخم وتغير سعر الصرف؛
 - مخاطر عدم موضوعية نصوص التشريع؛
 - مخاطر عدم تبسيط إجراءات الفحص والربط والهيكلة الضريبي.
- ولتفادي بعض أثر هذه المخاطر يلزم:
- ربط مستوى الحماية بمستوى فرض الضريبة (ينبغي أن تكون مساهمة القطاعات والأنشطة التي تستفيد، بحكم طبيعتها، من الحماية أكبر مقارنة بالقطاعات والأنشطة التي لا تتمتع بالحماية يتعين أن تراعي الضريبة التصاعدية على الشركات هذا البعد)؛
 - دعم الابتكار والبحث والتطوير، لا سيما عبر وضع نظام لمنح مساعدات وتحفيزات ضريبية عن أعمال البحث والتطوير، إلى جانب اعتماد آليات أخرى لدعم الأنشطة المبتكرة وذات القيمة المضافة العالية.
 - وبخصوص الامتيازات والتحفيزات، خاصة الضريبية، يتعين العمل على احترام القواعد الأساسية التالية :
 - يجب أن تكون الاستفادة من الامتيازات مشروطة بخلق القيمة ومناصب الشغل، وفق توقعات محددة وبناء على منجزات قابلة للقياس (كل سنة على حده)؛
 - تجنب منح امتيازات لفائدة أنشطة قد تترتب عنها انعكاسات سلبية تؤدي إلى الإضرار بقطاعات أخرى ومن ثم تحول دون إرساء دينامية حقيقية للتنمية؛
 - تنقيح الامتيازات والنفقات الضريبية المعتمدة حالياً، والوقوف على مدى مطابقتها للقواعد السالفة الذكر، لكي يتم الإبقاء فقط على التدابير التي تستجيب لهذه المعايير الجديدة.

الخاتمة:

- نتائج الدراسة

تناول هذه البحث ترشيد القرار الجبائي في الجزائر، وكيف يؤثر ذلك على كفاءة السياسة الجبائية. وقد مكنت معالجة قضية البحث من القول بأن تلعب السياسة الجبائية دوراً إيجابياً في الرفع من كفاءة وفعالية الأداء الضريبي؛ وبالتالي صمود النظام الجبائي، ويزداد هذا الدور تعاضداً في بيئات الفساد الاقتصادي والجنات الضريبية.

وفي الجزائر وفي ظل التراجع المتسارع لمداخيل الجباية البترولية منذ أن تجاوزت أسعار النفط وتراجع الطلب عليه، بات من الضروري البحث عن تفعيل النظم الضريبية الوطنية بواسطة آليات حوكمة القرار الجبائي لاستعادة الحقوق المهربة، والرفع من قدرة الأداء لمحاربة التهرب و التقليل من آثار الأزمة.

يشمل نطاق حوكمة القرار الجبائي على الأقل:

- * التأكد من أن القرارات الإدارية التي تتخذها الإدارة الضريبية مطابقة للقانون وقواعد الحوكمة؛
- * تحقيق الرقابة على الإدارة الضريبية في ممارستها لأعمالها ووظائفها ونظم المعلومات فيها، وفعالية وكفاءة عمليات الإحصاء والفحص والتفتيش، من أجل تكثيف محاربة التهرب الجبائي والتصريح الكاذب والغش الجبائي، وتحصيل الضرائب المتعثرة، مع الالتزام بالتشريعات والتنظيمات ذات العلاقة.

- وعليه يوصي البحث بـ:

- * ضرورة استقرار الأحكام القانونية التي تحكم النظام الجبائي؛
- * استكمال الترسنة القانونية المنظمة للمجال الضريبي بسن إطار للضريبة على الثروة يكون أكثر عدلاً وإنصافاً؛
- * فرض الضريبة على الثروة غير المنتجة (الأراضي غير المبنية والممتلكات العقارية غير المأهولة)، وهو ما سيمكن فضلاً عن ضخ موارد إضافية من التحفيز على إدماج الممتلكات المعنية ضمن دورة الإنتاج؛
- * وأيضاً توسيع نطاق الضريبة على الثروة، لتشمل بعض السلع الفاخرة، التي تعدّ سمات ظاهرة على الثراء (اليخوت أو الطائرات الخاصة أو السيارات الفاخرة أو خيول السباق...)
- * تحول الإدارة الضريبية نحو الحوكمة الالكترونية. وفي هذا الصدد، يتعين تزويد الإدارة الجبائية بالوسائل التي تسمح بمعالجة عمليات التصريح بالضرائب ودفعها عن بعد، وكذا الوسائل اللازمة قصد القيام بعمليات تقدير ودراسات الأثر بخصوص الأحكام المقترحة.

المصادر والمراجع:

1. أشرف محمد علواني محمد، مدخل محاسبي مقترح لزيادة فعالية الفحص الضريبي بهدف تقليل المخاطر الضريبية، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بور سعيد (مصر)، العدد 2، 2014.
2. أكرم الياسري، "التحول من الحكومة المحلية الى (الحوكمة) المحلية الرشيدة"، متوفر على الرابط: <http://tourism.uokerbala.edu.iq/index.php/2014-09-20-07-06-36/136-2014-09-19-16-11-22/684-2015-02-12-16-11-23>.
3. جيهان كامل محمد شلي، مبادئ الحوكمة الضريبية وفقاً لمفاهيم دمج المصالح الضريبية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، مصر، العدد 4، أكتوبر 2012.
4. سامي أحمد غنيم، حوكمة الإدارة الضريبية وفقاً لمتطلبات الدمج والاندماج لمصالح الضرائب العامة والمبيعات، القاهرة: الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، المؤتمر الضريبي الحادي عشر 19-22/6/2006.
5. عاطف كامل إبراهيم، حوكمة المنظومة الضريبية ضرورة حتمية للإصلاح الضريبي، (القاهرة: الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، المؤتمر الضريبي السابع عشر، تقييم وتقويم النظام الضريبي المصري، 5-7/7/2011).
6. عبد السلام أديب، السياسة الضريبية وإستراتيجية التنمية، دراسة تحليلية للنظام الجبائي المغربي 1956-2000، (1998)، مطابع أفريقيا الشرق.
7. قدي عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، 2011، دار جرير للنشر والتوزيع؛ ط:1، عمان.
8. محمد السيد محمد عطية، تطوير الأداء للإدارة الضريبية المصرية من خلال تطبيقها لمبادئ الحوكمة- دراسة تطبيقية على مصلحة الضرائب المصرية مع الإشارة للمنهج الإسلامي والتجارب الدولية، (القاهرة: الجمعية المصرية للمالية العامة

والضرائب، المؤتمر العلمي الضريبي الحادي والعشرين، بعنوان إعادة بناء المنظومة الضريبية، المجلد الثاني، 22-23/6/2014.

9. محمد رضا السيد محمد عبد السميع، حوكمة الإدارة الضريبية- دراسة إختبارية ، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا القاهرة، المجلد 3، 2008.

10. نعيم فهم حنا، نحو حوكمة النظام الضريبي المصري، وأبعادها المحاسبية والإدارية والإقتصادية

11. ولهي بوعلام، نحو مساهمة علمية لتفعيل الحوكمة الضريبية لضبط الأداء المالي والمحاسبي للشركات، ورقة بحثية ضمن المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمعرفية حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية - تجربة الأسواق الناشئة، جامعة اليرموك، اربد- الأردن، 17-18 أفريل 2013.

12. يوسف حسن عثمان جعفر، دور الحوكمة الضريبية في زيادة جودة التقارير المالية لضمان زيادة مستوى الإلتزام الضريبي للممولين، الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2017م.

13. Bouvier (M), Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt, 2010, 10^{em} édition, LGDJ Lextenso éditions.

14. LEROY (M), L'impôt, l'Etat et la société - La sociologie fiscale de la démocratie interventionniste-, 2010, Ed. ECONOMICA.

15. United Nations , " development programme - la b .gouvernance et la développement humain durable ,1994 ,NY .