

مدى فعالية النظام الجبائي الجزائري في التقليل من ظاهرة الغش الضريبي

The effectiveness of the Algerian tax system in reducing the phenomenon of tax fraud

خنفري فدوى^{1*}

¹ باحثة دكتوراه «جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي

fadwa.khanfri@gmail.com

اليزيد علي²

² أستاذ محاضر «جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي

zakimbs@gmail.com

تاريخ الإرسال : 2019-05-28 ، تاريخ القبول: 2019-05-28، تاريخ النشر: 2019-09-28

الملخص:

فعالية النظام الضريبي إحدى الاهتمامات الرئيسية لدى صانعي القرار في السياسة الاقتصادية حيث بقدر ما يكون النظام الضريبي فعالاً، بقدر ما تكون الانعكاسات إيجابية على الاقتصاد الوطني، ويشكل مستوى فعالية النظام الضريبي المحدد الرئيسي لمدى قدرته على تحقيق أهدافه، ولكن بغية تحقيق أهداف النظام الضريبي هناك عدة تحديات تقف أمام تحقيق هذه الأهداف من بينها الغش الضريبي الذي يعتبر ظاهرة ملازمة للضريبة، وإن تباينت حدتها من دولة لأخرى إلا أنها ظاهرة عالمية لا تعني بلداً بحد ذاته، فكل الأنظمة الضريبية تعرف هذه الظاهرة التي تمثل خطراً حقيقياً يستنزف موارد الخزينة العمومية، مما يؤدي إلى التأثير السلبي على توازن النظام الجبائي وهو ما يؤثر بشكل كبير على توازن الميزانية، ويكون سبباً في ظهور عجز مالي يصعب تجنبه. الكلمات المفتاحية:

الجبائية - الإدارة الضريبية - القانون الضريبي - التهرب الضريبي - الخزينة العمومية - الاقتصاد.

Abstract:

The effectiveness of the tax system is one of the main concerns of policymakers in economic policy. The more the tax system is effective, the more positive the impact on the national economy is, and the level of effectiveness of the tax system is the main determinant of its ability to achieve its objectives. However, in order to achieve the objectives of the tax system, The challenges facing these goals include tax fraud, which is a phenomenon associated with tax, although it varies from

* Corresponding author, e-mail: fadwa.khanfri@gmail.com

one country to another, but it is a global phenomenon that does not mean a country per se. All tax systems define this phenomenon as a real threat that drains the resources of Decorative sheet, leading to a negative impact on the balance of tax system, which significantly affects the balance of the budget, and is the cause of the emergence of a fiscal deficit is difficult to avoid.

key words: Taxation - Tax administration - Tax law - Tax evasion - Treasury - Economy.

مقدمة:

الجزائر كغيرها من الدول تسعى الى تحقيق مجموعة من الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية من خلال النظام الضريبي الخاص بها ، فالنظام الجبائي في الجزائر يعتمد على التصريح الذي يقوم به المكلف بالضريبة ، بمعنى أن هذا الأخير هو الذي يقوم بالتصريح بالإيرادات التي يحققها إلا أن هذا النظام ذاته يحمل في طياته تسهيلات للمكلف بدفع الضريبة للقيام بممارسات وأفعال تؤدي إلى تصريحات غير حقيقية حول الوعاء، وبالتالي يكون ذلك المكلف من حيث يدري أو لا يدري بصدد ارتكاب جريمة معاقب عليها قانونا تعرف بالغش الضريبي، ولواجهة هذه الأخيرة أصبح على الدولة الجزائرية اعتماد إصلاحات ضريبية انطلقت في سنة 1991 ، استهدفت إزالة صعوبات وعوائق النظام الضريبي السابق ومعالجة مشاكله المتعددة من بينها مشكلة الغش الضريبي وبسبب سلبيات النظام لديهم ساهم في الرفع من هذه الظاهرة . أما أهمية الموضوع فتظهر في : تستمد أهمية البحث من المكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام وفي تمويل الخزينة العمومية بشكل خاص ، كما أن الغش الضريبي من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة مما يستدعي مجابهة هذه الظاهرة من خلال إصلاح النظام الجبائي الجزائري لمسايرة التطورات الحاصلة على الصعيد الدولي . يمكن طرح وصياغة الإشكالية الرئيسية لهذا البحث على النحو التالي : ما مدى فعالية النظام الجبائي في الحد من الغش الجبائي ؟ للإجابة على هذه الإشكالية تم الإعتماد على المنهج الوصفي (التطرق للجانب النظري للغش الضريبي) والتحليلي (تحليل بعض النصوص القانونية ذات العلاقة بالموضوع).

أما دراسة هذا الموضوع تمت من خلال الخطة التالية:

المبحث 1: ماهية الغش الضريبي

المطلب الاول: مفهوم الغش الضريبي وعناصره

الفرع الاول: مفهوم الغش الضريبي الفرع الثاني: عناصر الغش الضريبي

المطلب الثاني: تصنيفات واسباب الغش الضريبي

الفرع الاول: تصنيفات الغش الضريبي الفرع الثاني: أسباب الغش الضريبي

المطلب الثالث: آثار الغش الضريبي

الفرع الاول: الآثار الاقتصادية الفرع الثاني: الآثار الاجتماعية

المبحث 2: فعالية النظام الجبائي في الحد من الغش الضريبي

المطلب الاول:فعالية النظام الضريبي

الفرع الاول مفهوم فعالية النظام الضريبي الفرع الثاني:قياس فعالية النظام الضريبي

المطلب الثاني:عوائق فعالية النظام الضريبي

الفرع الاول: نقص المعلومات الجبائية الفرع الثاني:ضعف الادارة الجبائية

الفرع الثالث:عدم التنسيق بين الادارات المختلفة

المطلب الثالث:مقومات فعالية النظام الضريبي

الفرع الاول: احترام المبادئ الاساسية الضرورية الفرع الثاني:التنظيم الفني الجيد للهيكل الضريبي

الفرع الثالث:كفاءة الادارة الضريبية

المبحث 1: ماهية الغش الضريبي

يلزم القانون الأشخاص بأداء واجباتهم، حيث تقوم الدولة بتحصيلها إلا أن المكلف قد يحاول التهرب من دفع

الضريبة، الأمر الذي يؤدي إلى حرمان الخزينة العامة من المبالغ التي تستحقها.

المطلب الأول: مفهوم الغش الضريبي وعناصره

الفرع الأول:مفهوم الغش الضريبي

هو تهرب غير مشروع يعتمد على مخالفة القانون وذلك من إخفاء وعاء الضريبة عن أعين الموظفين المختصين

أو كتمان جزء منه ،ويكون إما من خلال الدفع بجهل الممول بنصوص القانون أو عدم علمه بالنصوص التي

تلزمه بدفع الضريبة وبالتالي لا يدفعها، كما لوقام المنتج بإخفاء السلع التي ينتجها الواجب وإما أن يقوم بتزيين

السلع المستوردة حتى لا تخضع للتعريف الجمركية¹.

يتخذ دفع الغش الضريبي صورا وأشكالا مختلفة ومتنوعة من الصعب تحديدها ، أو لجوء المكلف إلى إخفاء

أمواله، بمناسبة تحصيل الضريبة، ليحول دون استيفاء حق الخزينة منها².

الفرع الثاني: عناصر الغش الضريبي³

أولا :العنصر المادي: تعتبر الطرق التدليسية المتمثلة في الإجراءات التي يتبعها المكلفون بالضريبة من أجل

تخفيض المادة الخاضعة للضريبة.

ثانيا:عنصر القصد:قد توجد أخطاء وإغافات يقوم بها المكلف ولكنها لا تعتبر أعمال تدليسية وذلك لأن المكلف

لا يرتكبها عن قصد حتى تكون هناك ظاهرة غش ضريبي⁴.

المطلب الثاني : تصنيفات وأسباب الغش الضريبي

الفرع الأول:تصنيفات الغش الضريبي⁵

يعبر أحيانا عن الغش الضريبي بالتهرب الضريبي غير المشروع في مقابلة التهرب المشروع أو ما يسمى بالتجنب

الضريبي وتوجد عدة تصنيفات للغش الضريبي يتم ذكر منها مايلي:

أولاً: الغش البسيط والغش المعقد: الغش البسيط: يتمثل هذا النوع من الغش في كل محاولة متعمدة من أجل دفع ضريبة أقل، وهذا من خلال تقديم تصريحات ناقصة، تتضمن بيانات ناقصة أو خاطئة بسوء نية، أو التأخر في تقديمها أو عدم تقديمها نهائياً، فهو إذا كل تصرف أو إغفال مرتكب من أجل التخلص من الضريبة: أما الغش المعقد: يمكن تعريفه على أنه غش بسيط مقرون بممارسات تدليسية، أي أن المكلف يستعمل مغالطاته، تتمثل في أساليب ماهرة تمكنه من التخلص من الضريبة، وكذلك مسح كل الآثار التي قد تؤدي إلى كشفه.

ثانياً: الغش الوطني والغش الدولي-أ: الغش الوطني (المحلي): يمكن تعريفه بأنه كل استعمال لطرق وممارسات غش من قبل المكلف محاولة منه التخلص بصفة غير شرعية من التزاماته الجبائية الناجمة عن التشريعات الجبائية الوطنية، ويمكن كذلك تعريفه بأنه كل غش يتم داخل حدود الدولة، يكون المكلف في مواجهة سلطات بلده فهو يخضع لقانون جبائي وحيد. ب- الغش الدولي: يتمثل هذا النوع من الغش في عدم دفع الضريبة أو الضرائب داخل البلد وتحويل المداخل إلى بلد يتميز بجاذبية جبائية إن صح التعبير، وهذا بغية التقليل من المبالغ المتقطعة:، وهذا النوع من الغش يرجع إلى التطور الكبير الذي عرفته التبادلات الدولية والنشاط الكبير الذي غير حركة رؤوس الأموال.

الفرع الثاني: أسباب الغش الضريبي

إن النظر الدقيق في الغش الجبائي ومعرفة أسبابه ودوافعه أمر في غاية الأهمية فعلى الرغم من أن أسبابه كثيرة ومتعددة تختلف باختلاف التشريعات المالية والأوضاع الاقتصادية السائدة في المجتمع إلا أنه يتم ذكر جملة منها وهي كالآتي⁶:

أولاً: الأسباب الاجتماعية والنفسية⁷: تتمثل في

النظرة للضريبة: ذلك أن نظرة الناس للضريبة تتباين من كونها عقوبة وإخضاع تمارسها السلطة على إجباريتها. النظرة الاجتماعية للمتهرب من الضريبة: فبقدر ما ينظر إلى الغش على أنه سلوك عادي أو مؤشراً على الحصانة بقدر ما يتم اللجوء إليه، بخلاف إذ كان ينظر إليه على أنه فعل غير حضاري ويقلل من المكانة الاجتماعية للفرد. شعور الممول بضعف مستوى الخدمات العمومية المتقدمة: فشعور الممول لا يجد خدمات مقابل الضريبة التي يدفعها، يقوده إلى البحث عن الأساليب المشروعة وغير مشروعة لعدم دفعها.

- سياسة العقوبات والغرامات: يؤدي وجود عقوبات نقدية وحتى جبائية تجاه سلوك الغش وعدم الالتزام الضريبي إلى احترام الالتزامات الضريبية والاجتماعية.

ثانياً: الأسباب السياسية⁸: تلعب السياسة التي تتبعها الدولة دوراً هاماً في التهرب الضريبي فإذا أنفقت الدولة حصيلة الضرائب التي تحصلها في وجوه نافعة فإن الأفراد يشعرون أن ما يدفعونه يعود عليهم بالفائدة بالتالي، ويقل تهربهم من الضرائب المفروضة إما إذا بددت الدولة حصيلة الضرائب في وجوه لا تعود بالنفع على

المواطنين فإنهم سيبدلون قصارى جهدهم في التهرب من الضريبة.

ثالثا: الأسباب الإدارية⁹ تعود من جهة إلى الإدارة الضريبية التي تتولى عملية طرح الضرائب والرسوم وما يشوب أعمالها، أحيانا كثيرة، من تجاوزات في إعادة تقدير المداخل لقناعتها غير المبنية بصور دائمة على أسس دقيقة، بأن المفترض هو كون المكلفين لا يتقدمون بالتصاريح الصحيحة عن مداخيلهم، فيعتمد بالتالي إلى إحدى عملية التهرب أو الغش في الضريبة. ومن جهة ثانية فإن الأسباب الإدارية تعود أيضا إلى الإدارة المالية المكلفة بالجباية والتحصيل، رغم كل ما وضعه القانون في أيدي موظفي هذه الإدارة من الوسائل والإجراءات الكفيلة بعدم إضاعة حقوق الخزينة. فكما أن المكلف لا يعدم وسيلة للتهرب أو الغش من الضرائب فكذلك لا يعدم بعض الراغبين من القائمين على التحصيل وسائل أخرى تساعد على إسقاط بعض الضرائب بعامل مرور الزمن.

رابعا: الأساليب الاقتصادية¹⁰: تؤثر كل من الظروف الاقتصادية الخاصة بالمول والظروف الاقتصادية العامة على التهرب ونطاقه، فإذا ما وضعنا جانبا الاعتبارات الخلقية، نجد أن ميل الممول نحو التهرب يزيد كلما زاد عبء الضريبة عليه، وكلما ساء مركزه المالي، والعكس بالعكس، كذلك يزيد التهرب في فترات الكساد ويقل في فترات الرخاء.

وبالطبع فإن نطاق التهرب الضريبي يختلف من دولة لأخرى باختلاف بنيانها الاقتصادي وباختلاف بنيان الدخل فيها، ففي الدول التي تحتل فيها الزراعة مكانا هاما تزيد نسبة التهرب بصفة عامة حيث تصعب رقابة الدخل الزراعية، وكذلك كلما زادت درجة تركيز النشاط الاقتصادي وبصفة خاصة النشاط الصناعي كلما قلت نسبة التهرب الضريبي، وكذلك يقل التهرب بصفة عامة في الاقتصاديات التي تسود فيها الدخل الموزعة بالنسبة للاقتصاديات التي تسيطر فيها الدخل الفردية.

المطلب الثالث: آثار الغش الضريبي للغشو التهرب الضريبيين آثار سلبية وذلك على كل المستويات وفي كل الميادين، وهذه الأخيرة تؤدي إلى نقص الأموال في الخزينة العامة ومن ثم عجز الدولة جزئيا عن تنفيذ المشروعات، وحرمان المواطنين كافة مما كانت هذه المشروعات تؤديه من خدمات نافعة لهم، كذلك تبدو هذه الآثار الضارة واضحة حيث يؤدي التهرب إلى عدم المساواة بين الأفراد، إذ يتحمل البعض الضريبة بينما يتخلص منها الذين أفلحوا في التهرب منها، ومن بين هذه الآثار

الفرع الأول: الآثار الاقتصادية¹¹: إن للضريبة دور اقتصادي دور هام كونها منظم وأداة للتدخل الاقتصادي للدولة، لذلك فإن التملص من هذه الضريبة له انعكاسات سلبية على اقتصاد الدولة من عدة جوانب، مثلا: أولا: التأثير على المنافسة: عند الأخذ بعين الاعتبار وجود ضرائب مرتفعة على المؤسسات والتجارة، فإن المؤسسات التي تتملص من الضريبة توجد دائما في وضعية اقتصادية حسنة مقارنة مع تلك التي لا تهرب من الضريبة، وبالتالي تستطيع فرض أسعارها التنافسية، لذلك فإن الغش الضريبي يساهم في تدمير قواعد المنافسة الشريفة ويعرقل النمو الاقتصادي

ثانيا: عرقلة النمو الاقتصادي: إن الغش الضريبي يساهم في إبطاء وتأخير النمو الاقتصادي، حيث أن الغش الضريبي يثبط الجهود التي تسعى إلى رفع الإنتاجية، فالمستثمر الذي يطمح إلى زيادة مداخيله عن طريق وضع إجراءات تنظيمية لعملية الإنتاج وعملية التسيير يهدف خفض التكاليف، فإنه لا يتردد في ممارسة الغش الضريبي للوصول إلى مبتغاه.

ثالثا: إعادة توجيه النشاط الاقتصادي: إن الغش الضريبي يساهم في إعادة توجيه الأنشطة الاقتصادية، حيث يصبح الشغل الشاغل للمكلفين هو توجيه نشاطاتهم الاقتصادية أكثر حسب الاعتبارات الجبائية وليس للاعتبارات الاقتصادية، وفي الجزائر يتم ملاحظة ذلك، فالأنشطة الاقتصادية تتوجه عامة نحو القطاعات الأكثر حساسية للغش الضريبي، دون أن تتوجه إلى النشاطات التي تخلق الثروات وتساهم في تكوين القيمة. رابعا: ندرة الأموال: إن الغش الضريبي يخلق ندرة لرؤوس الأموال لأن المكلف عند إخفاء الأرباح عن الضريبة يعمل بكل حذر على إخفاء رؤوس الأموال التي يكتسبها عن مراقبة الإدارة الجبائية، والعمل على عدم إنفاقها بغية عدم الانكشاف، فالمتلمص يعمل على الاكتناز عن طريق حفظ أمواله خارج السوق النقدي والمالي لمدة طويلة من الزمن، ويمكنه اللجوء أيضا إلى شراء سندات مثلا سندات خزينة أو استثمارات معينة صعبة المراقبة (مجوهرات، تحف فنية) وبالتالي ستكون ندرة في السيولة النقدية على مستوى الاقتصاد الوطني.

الفرع الثاني: الآثار الاجتماعية¹² لا تجد الدولة أمام الخسائر المتعددة جراء الغش الضريبي إلا منفذا واحدا يتمثل في رفع معدلات الضرائب أو استحداث ضرائب جديدة للمحافظة على الحد الأدنى من الأمان المالي للدولة، مما يؤدي إلى عدم المساواة بين الأفراد حيث يتحملها البعض ويفلت منها البعض الآخر الذي أفلح في التهرب منها، مما يولد لدى المكلفين النزهاء شعورا بالغيرة ورغبة في التخلص بدورهم من الضريبة، وعليه تتجلى آثار التهرب الضريبي في العناصر التالية:

أولا: يحد التهرب الضريبي من سلطة الدولة وذلك بتعويد المواطن على العيش في مخالفة دائمة، مما يخلق جوا من النزاع واستفحال مظاهر الانحطاط المدني، فيصبح الغش عادة متفشية في المجتمع.

ثانيا: إن اعتماد الدول النامية على الضرائب الغير مباشرة لمواجهة العجز المالي الناتج عن الغش، يتحمله المجتمع البسيط مما يولد الإحساس بالقهر والاستغلال وما ينجم عنه من إنشار للظواهر السلبية؛

ثالثا: يؤدي الغش الضريبي إلى حرمان المواطنين من المشروعات النافعة التي تعجز الدولة عن تنفيذها.

وسائل مكافحة الغش الضريبي. الواقع أن ظاهرة التهرب وظاهرة الغش الضريبي انقلبتا معا في معظم الدول المتقدمة والنامية إلى مشكلات حقيقية تتطلب علاجا ناجعا يحول دون التسيب الحاصل في مجال أداء الحقوق والالتزام بالواجبات التي يفرضها على المواطن عامة والمكلف خاصة، شعوره بمسؤولية الانتماء إلى الدولة التي ترعاه بحكم كونها دولة الرعاية والعناية والإنماء على كل صعيد؛ ولا ريب في أن تشريع القوانين والأنظمة الضريبية التي يستطيع أن ينفذ منها الراغبون في الغش أو في التهرب، لقمض حقوق الخزينة العامة، هو من

الأساليب الناجحة في صد ظاهرتي الغش التهرب معا، ولكن بشرط أن توضع تلك القوانين والأنظمة موضع التطبيق السليم، بعناية إدارة ضريبية تتمتع بالكفاءة والخبرة العالية، وتستطيع ممارسة أعمال التحقق والرقابة والجبائية، وذلك في ضوء الصلاحيات الواسعة التي تخولها إياها النصوص المرعية الإجراء¹³؛ وهو سيؤدي حتما إلى تراكم الأعباء والالتزامات على كاهل الدولة التي لا يجوز أن تكون خزيتها خاوية في وقت تمتلئ فيه الخزائن الخاصة؛ وأما السياسة المتمثلة في التهيب فتتجلى من خلال فرض العقوبات الردعية والقاسية التي تردع «هواة» التهرب والغش الضريبي وتجعلهم يفكرون بعقوبة ما يرتكبونها، من مخالفات تحرم الخزينة من حقوقها في الضرائب أو الرسوم¹⁴. يمكن تلخيص وسائل مكافحة التهرب الضريبي بما يلي:

الفرع الأول: وسائل وقائية: من أهم هذه الوسائل التي تتعلق بالتشريع الضريبي، أن تعتمد الدولة سياسة اقتصادية ومالية واضحة تكون أساسا لسياسة ضريبية مستوحاة من حاجات البلاد وهذا ضروري وقبل كل شيء، ومتجاوبة مع متطلبات الاقتصاد الوطني ضمن خطة إنمائية شاملة، مما يستوجب العمل على وضع نظام ضريبي منسجم ومترابط خال من التعقيد بحيث لا يتضمن ثغرات تترك مجالا للتهرب وعدم المساواة في دفع الضريبة، وإن هذا لا يكفي لوحده إذ لم يتم بتطبيقه جهاز إداري يتمتع بكفاءة عالية وخبرة ونزاهة، وإذا لم يخضع المكلفون إلى رقابة مالية.

الفرع الثاني: وسائل زجرية (قسرية): وهي تتمثل في فرض عقوبات على من يقتربون الغش الضريبي، كأن تفرض عقوبات مالية كمضاعفة الضريبة أو جزاء كالحكم بالغرامة أو الحبس بحيث تكون عقوبة وقائية رادعة، كما أن الأهم من فرض العقوبات هو محاولة اكتشاف التهرب نفسه أو محاولات المكلفين من التهرب الضريبي، وهذا يستوجب بالدرجة الأساسية وجود جهاز إداري كفء وجهاز للرقابة المالية يتميز مالية للأشخاص الذين يقدمون للإدارة المالية معلومات تساعد على اكتشاف المتهربين من الضريبة. بالجدية ولديه الصلاحيات اللازمة لتأدية مهامه بشكل جيد ، كما تلجأ بعض التشريعات إلى منح مكافآت فيما يخص العقوبات الجبائية يمكن التعرف عليها باللجوء الى المواد 119، 120، 121 من قانون التسجيل¹⁵.

المبحث الثاني: فعالية النظام الجبائي في الحد من الغش الضريبي

إن لفعالية النظام الجبائي أهمية كبيرة في جميع الدول متقدمة كانت أو نامية، ومراعاة مؤشر الفعالية يكون من خلال العمل على إنجاح النظام المطبق وهو ما تحاول الدولة تحقيقه في الواقع العملي، ولكن بغية تحقيق أهداف النظام الضريبي يتعرض لعدة تحديات تقف أمامه من أجل تطبيق أفضل لهذا النظام¹⁶.

المطلب الأول : فعالية النظام الضريبي

يتعرض النظام الضريبي لمجموعة من المعوقات تعيق فعاليته لذا وجب وضع مجموعة من المقومات للمحافظة على فعالية هذا النظام¹⁷.

الفرع الأول: مفهوم فعالية النظام الضريبي يقصد بفعالية النظام الضريبي مدى قدرته على تحقيق أهدافه

بشكل متوازن حيث أن تلك الأهداف قد تتعارض فيما بينها، فالهدف المالي للضريبة قد يتعارض مع الهدف الاقتصادي نتيجة تدعيم الدولة لبعض القطاعات من خلال إعفاءها كلياً أو جزئياً من الضريبة، أي أن الدولة قد تضحي بالهدف المالي لتحقيق هدف اقتصادي ما، نتيجة تعارض أهداف النظام الضريبي، يتعين على المشرع الضريبي مراعاة المصالح الثلاثة التالية:

أولاً: مصلحة الدولة: تتحقق مصلحة الدولة، بما توفره الضريبة من أموال تساهم في تغطية نفقاتها المختلفة، وبالقدر الذي يساعد على تحقيق سياساتها الاقتصادية والاجتماعية¹⁸.

ثانياً: مصلحة المكلف: تتحقق مصلحة المكلف من فرض الضريبة بالقدر الذي لا تكون فيه الضريبة عائقاً أمام طموحاته والعوائد التي يحققها من استثماراته، كما تتحقق مصلحة المكلف من خلال ما يوفره فرض الضريبة من مساعدة للمكلف على تأدية أعماله عن طريق حمايته من المنافسة الخارجية¹⁹.

ثالثاً: مصلحة المجتمع: تتحقق مصلحة المجتمع من فرض الضريبة من خلال الآثار الإيجابية التي تترتب على فرض الضريبة مثل استخدام حصيلة الضريبة في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة في شق الطرق وتوفير الإنارة العمومية والتعليم والصحة أي تحقيق رفاهية المجتمع، بالإضافة إلى الحد من بعض العادات السيئة الغير مرغوب فيها في المجتمع²⁰.

الفرع الثاني: قياس فعالية النظام الضريبي توجد عدة طرق لقياس فعالية النظام الضريبي والتي تتمحور في الوظيفة والكمية ويمكن حصرها في المداخل التالية:²¹

أولاً: مدخل الأهداف: وفق هذا المدخل تقاس فعالية النظام الضريبي بناءً على مدى تحقيقه للأهداف التي تبرز وجوه، وفي هذا المجال يتم طرح عدة تساؤلات منها ما: يرتبط بالسياسة الضريبة الفعلية وكيف يمكن التوفيق بين الأهداف المتعارضة للنظام الضريبي، وما هو معيار الأهمية النسبية للأهداف؟ وهل تقاس الفعالية بمدى تحقيق النظام الضريبي لأهم الأهداف أو بمدى تحقيقه لأكثر من هدف؟ وللإجابة على التساؤلات السابقة تستعرض المداخل الفرعية لمدخل الأهداف على النحو التالي:

أ- مدخل الهدف السائد: يقصد بالهدف السائد بأنه الهدف الرئيسي المعلن مثل حجم الحصيلة الجبائية المنتظر تحصيلها، أو عدد المشاريع الاستثمارية الواجب إنجازها نتيجة التحريض الضريبي للاستثمار؛ ب- مدخل تعدد الأهداف: قد يسعى النظام الضريبي إلى تحقيق أكثر من هدف في وقت واحد، لذا فإن حجم الحصيلة الضريبية لا يمثل المقياس الكامل للفعالية الضريبية، وبالتالي يمكن قياس تلك الفعالية بقدر النظام الضريبي، على تحقيق أكثر من هدف مثل تحقيق حصيلة ضريبية غزيرة، وكسب رضا موظفي إدارة الضرائب، وكذلك ثقة المكلفين. إلا أن تحقيق جميع تلك الأهداف صعب لذلك يتعين على المشرع تحديد الأهداف الأكثر أهمية دون إهمال باقي الأهداف، أي ترتيب ثم تحقيق أهداف النظام الضريبي حسب الأولوية، وذلك وفق الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة²².

ج-مدخل الأهداف المرحلية: يستند هذا المدخل على أن للنظام الضريبي مجموعة من الأهداف يسعى لتحقيقها، هذه الأهداف مقسمة من الناحية الزمنية إلى أهداف قصيرة ومتوسطة وطويلة الأجل، وبالتالي فعالية النظام الضريبي. تقاس فعالية النظام الضريبي بقدرته على تحقيق هذه الأهداف المرحلية، أي اتخاذ الزمن ككميار لقياس²³.

ثانيا:مدخل الموارد: يستند هذا المدخل على افتراضين هما أن النظام الضريبي هو نظام مفتوح يؤثر ويتأثر بالبيئة؛ وتتوقف فعالية النظام الضريبي على قدرته في توفير احتياجاته المادية والبشرية في ظل المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المحيطة به ، أي كلما استطاع النظام توفير احتياجاته من الموارد الأهداف المحددة المادية والبشرية والأدوات المساعدة للاستخدام الأمثل لهذه الموارد، كلما زادت فعاليته ورغم أهمية مدخل الموارد في قياس فعالية النظام الضريبي إلا أن درجة توفير الموارد المادية والبشرية مسألة نسبية، كما أن استخدامهما قد يتصف بالقصور وعدم الرشد والذي يرجع لأسباب تنظيمية أو سلوكية أو بيئية.

ثالثا:المدخل المالي:يستند هذا المدخل المالي على القياس الكمي لفعالية النظام الضريبي وذلك بمقارنة حصيللة الاقتطاعات الضريبية التقديرية²⁴، ويمكن صياغة ذلك المقياس كما يلي:

الفعالية المالية الضريبية= حصيللة الاقتطاعات الضريبية الفعلية/حصيللة الاقتطاعات الضريبية

من خلال العلاقة السابقة تكون الفعالية المالية للضريبة جيدة كلما اقتربت أو تجاوزت حصيللة عدم فعالية النظام الضريبي ، كما يقترح الاقتصادي «تانزي» ثمانية اختبارات تشخيصية للمساعدة على اكتشاف مدى جودة وفعالية النظام الجبائي وهي:

أ-مؤشر التركيز: هل يأتي جزء كبير من إجمالي الإيراد الضريبي من عدد ضئيل نسبيا من الضرائب والمعدلات الضريبية ؟

ب-مؤشر التشتت: هل هناك ضرائب مزعجة أو قليلة الإيراد؟ وما هو عددها إن وجدت؟

ج-مؤشر التأكد:هل الأوعية الضريبية الفعلية أقرب ما يمكن إلى الأوعية الممكنة؟

د-مؤشر تأخر التحصيل: هل تدفع المستحقات الضريبية من جانب المكلفين بالضريبة دون تأخير وبالقرب من مواعيد الدفع الواجبة؟

و-مؤشر التحديد: هل يعتمد النظام الجبائي على أقل عدد ممكن من الضرائب ذات المعدلات المحددة؟

ي-مؤشر الموضوعية: هل تجني معظم الضرائب على أوعية مقاسة بموضوعية؟

هـ-مؤشر التنفيذ: هل النظام الجبائي منفذ بالكامل وفعال؟

ء-مؤشر تكلفة التحصيل: هل تكلفة تحصيل الضرائب على المالية العامة أقل ما يمكن؟ ويرى فيتوتانزي أنه

لو كانت الإجابات على هذه الأسئلة في وقت واحد فإن ذلك يدل على أن النظام الجبائي المعنى له عالي الجودة.²⁵

المطلب الثاني : عوائق فعالية النظام الضريبي

د-عدم إلهام غالبية أعوان الإدارة الضريبية بنظام الإعلام الآلي وتكنولوجيا الإعلام والاتصال ما يجعل الإدارة

أمام تحديات صعبة في المرحلة الراهنة.

و- غياب الوعي الضريبي لدى الكثير من المكلفين نتيجة لنقص الثقافة الجبائية ونظرتهم للضريبة على أنها إكراه وليست مساهمة في العبء الوطني.

ه- غياب ثقافة معلوماتية لدى غالبية المكلفين بالضريبة بخصوص التجارة الإلكترونية ووسائل الدفع الإلكتروني والضريبة الإلكترونية مما يصعب تطبيقها في الواقع.

ي- عدم مسايرة التشريعات الحالية والإدارة لثورة الإعلام والاتصال وطبيعة التجارة الإلكترونية التي يصعب مراقبتها لكثرة التهرب الضريبي فيها.

ء- الازدواجية في تنظيم الإدارة الضريبية مما أدى إلى صعوبة الربط والتنسيق مع مصالحها الخارجية؛ ونقص الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة لأداء مهامها على أكمل وجه مما أثر على نوعية الخدمة المقدمة للمكلف بالضريبة.

الفرع الثالث: عدم التنسيق بين الإدارات المختلفة إن محاربة الغش الضريبي لا تقوم به الإدارة الجبائية فقط، حيث يتطلب ذلك تدخل دائم من مجمل الإدارات المعنية بهذه العملية، ولهذا يستوجب إجراء تنسيق دقيق وشامل لجميع أعمال هذه الإدارات سلبا على كفاءة وفعالية الإدارة الجبائية من أجل الحد من هذه الظاهرة، ولكن بسبب سوء التسيير وغياب التنسيق بين الإدارات المختلفة انعكس هذا سلبا على كفاءة وفعالية النظام الضريبي²⁹.

أولا: إدارة الجمارك إن نقص تجسيد المشاركة وعدم التنسيق بين المديرية العامة للضرائب والمديرية العامة للجمارك بتنظيم تبادل المعلومات بينهما من أجل رفع مستوى أداء وزيادة فعالية المصالح في متابعة ممارسي الغش الضريبي، وذلك بواسطة ربط مصالح الجمارك مع مصالح الضرائب عن طريق المركز الوطني للإعلام الآلي والإحصائيات، أدى هذا النقص إلى نقل المعلومة الجمركية بشكل غير سليم إلى مديرية التنظيم والإعلام الآلي التابعة لإدارة الضرائب³⁰.

ثانيا: مصالح التجارة تفرض على كل مورد أو موزع أن يمارس نشاط بالجملة تسليم فواتير لكل عملية بيع بالجملة من قبله، لأن كل عملية بيع منجزة بدون فاتورة تؤثر على تحصيل مبلغ الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المني وعلى الربح الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، وأيضا على جباية الأجور لأن هناك علاقة مباشرة بين رقم الأعمال المنجز ومصاريف المستخدمين، وهذا لأهمية الفاتورة في سير عملية المراقبة الجبائية³¹، وفق المادة 65 من الأمر رقم 04-06 الذي ينص على³²:

«يؤدي عدم الفاتورة أو عدم تقديمها إلى تطبيق غرامة تحدد مبالغها كما يلي:

50.000 دج بالنسبة لتجارة التجزئة، 500.000 دج بالنسبة لتجار الجملة 1000.000 دج بالنسبة للمنتجين والمستوردين. وفي حالة العود يتم تطبيق ضعف هذه المبالغ، تصدر البضاعة المنقولة بدون فاتورة وكذا وسيلة

نقلها إذا كانت كالمصاحب البضاعة، وعليه فإن إعداد فواتير مزورة أو فواتير مجاملة يؤدي إلى تطبيق غرامة جبائية تساوي 50 % من قيمتها؛ وفيما ينص حالات الغش المتعلقة بإصدار الفواتير المزورة فإن هذه الغرامة الجبائية تطبق على الأشخاص الذين قاموا بإعدادها على الأشخاص الذين أعدت باسمهم؛ يمكن أيضا لأعوان إدارة الضرائب المؤهلين قانونا والذين لهم على الأقل رتبة مفتش معاينة عدم الفوترة وتحدد كفاءات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

ثالثا: الهياكل المشتركة في إطار عدم المشاركة مع الإدارات الأخرى في جمع المعلومة فإن لجان التنسيق والفرق المختلطة للرقابة لا تشكل هياكل مشتركة تجمع بين إدارات الضرائب والجمارك والتجارب، وهذا يؤدي إلى ما يعرف بالملف المشترك للمدلسين.

رابعا: لجان التنسيق: إن لجان التنسيق مكلفة بتطوير وتنظيم سير معلومة بين مصالح المركزية والإعداد والاقتراح وتهدف إلى تطوير الأنشطة التي تمثل المصلحة المشتركة للهيئات الثلاث، وغياب هذه الأخيرة يؤدي إلى عدم إرسال وتبادل المعلومات بين المصالح الثلاثة على مستوى الولاية.

خامسا: الفرق المختلطة للرقابة: تتكون من ثلاثة إدارات، الضرائب والجمارك والتجارة وتدخل بناء على برنامج عمل يتم تحديده فصليا من قبل لجنة التنسيق الولائية وعدم وجود هذه الفرق يؤدي إلى تفاقم ظاهرة الغش الضريبي.

سادسا: الملف الوطني للمدلسين: هو ملف يسمح بتحديد الأشخاص الذين ارتكبوا مخالفات تجارية أو جبائية أو جمركية من أجل حصر الممارسات التدليسية وتنظيم عمليات رقابية وغيابه يؤدي إلى التوسع في الممارسات التدليسية وارتكاب الأخطاء في العمليات الرقابية، ودفع المدلسين إلى عدم إتمام التزاماتهم الجبائية³³.

- ينكم إيجاز معوقات فعالية النظام الجبائي الجزائري في النقاط التالية:
- نقص التأهيل العلمي للأعوان والموظفين في المصالح الجبائية وانتشار الرشوة والفساد الإداري.
- نقص الوعي الجبائي لدى المكلف وفقدان ثقته في مصالح الضرائب .
- كثافة المنازعات الجبائية فيما يخص التحصيل وعدم استقرار التشريع الجبائي.
- نقص استعمال نظم المعلومات كتكنولوجيا الإعلام الآلي والتحكم في قواعد البيانات لدى مصالح الضرائب.
- انتشار التهرب والغش الجبائي، إلى جانب توسع الفساد الإداري والاقتصاد الموازي وتبيض رؤوس الأموال.
- صعوبة التحكم في المعاملات المرتبطة بالانترنت والتجارة الإلكترونية³⁴.

المطلب الثالث: مقومات فعالية النظام الضريبي

تتحكم في فعالية النظام الضريبي مجموعة من المقاييس والاعتبارات التي يجب مراعاتها عند إعداد وتطبيق أي

نظام ضريبي وتتمحور هذه الاعتبارات في

الفرع الأول: احترام المبادئ الأساسية للضريبة لقد استقرت هذه المبادئ منذ أن وضعها «أدم سميث» وتلتزم الدولة والهيئات التشريعية باحترامها، وتتلخص هذه القواعد في العدالة أو المساواة واليقين والملائمة في الدفع والاقتصاد في نفقات الجباية وتتلخص هذه المبادئ فيما يلي:

أولاً: مبدأ العدالة: إن مضمون هذه القاعدة أنه يجب عند فرض الضرائب على المواطنين مراعاة تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة بين المواطنين وإذا كانت عدالة الضريبة هي القاعدة الأولى لسلامتها، فهي تثير كثيراً من الجدل والخلاف بين علماء الاجتماع والسياسة والاقتصاد والمالية، فما قد يراه البعض محققاً للعدالة قد يراه البعض الآخر غير ذلك، وسيظل تحقيق هذه القاعدة مثاراً لنزاع كبير سواء من الناحية النظرية أو من الناحية العلمية³⁵، لذا ينبغي أن تتناسب الضريبة مع دخل الممول وثروته لأن الخدمة التي يحصل عليها الفرد تزداد بزيادة دخله وثروته، وبذلك فإن الضريبة النسبية هي التي تحقق العدالة الضريبية في إطار الدور التقليدي للمالية العامة، وهذه العدالة الضريبية التي تحققها الضريبة النسبية لم تحصل على قبول الجميع واتفاقهم³⁶.
ثانياً: مبدأ اليقين: ويعني هذا المبدأ أن تكون الضريبة الملزم بدفعها المكلف محدودة على سبيل اليقين ودون غموض أو اجتهاد شخصي، بحيث يكون ميعاد دفع الضريبة، وطريقة الدفع، المبلغ الواجب دفعه واضحاً ومعلومًا للمكلف³⁷.

ثالثاً: مبدأ الملائمة في الدفع: تهدف هذه القاعدة إلى إقامة نظام جبائي يستند إلى إقامة علاقة تنافرية بين الدولة ودافع الضريبة، وذلك من خلال: تحديد ميعاد الدفع بما يتلاءم ويتناسب مع القدرة المالية للمكلف كأن تكون مباشرة بعد جني المحصول، أو عند المصدر بالنسبة الضريبة على الدخل³⁸.

رابعاً: مبدأ الاقتصاد في نفقات الجباية: تقضي هذه القاعدة بأنه يجب على الدولة أن تختار طريقة الجباية التي تكلفها أقل النفقات، حتى يكون الفرق بين ما يدفعه الممول وبين ما يدخل خزانة الدولة أقل ما يمكن، وتظهر أهمية هذه القاعدة في العصور الحديثة حيث تتحمل الدول نفقات كبيرة في سبيل تحصيل الضرائب ومراقبة الممولين حتى لا يتهربوا من دفعها³⁹.

ومن هنا يتم إستخلاص أن هذه هي القواعد الأربعة فالأولى تتعلق بتوزيع الضريبة، فهي قاعدة نظرية تم انتقادها في الكثير من الأحيان. أما القواعد الثلاثة الأخرى فهي قواعد تطبيقية، مملاة من طرف الحس الجيد وتطبيقها لا يتضمن الكثير من الصعوبات، باختصار فإن هذه القواعد تسمح ب:

المساواة أمام الضريبة ؛ - أن تكون الضريبة يقينية وليست غامضة أو غير معقولة ؛ - أن يتم التحصيل للضريبة في الفترة وحسب النمط الذي يلاءم جميع المواطنين ؛ - أن تكون الموارد المالية التي تجنيها الدولة من الضريبة أكبر من تلك التي استعملت في تحصيلها من جهة وتجنب إخراج نقود أكثر من اللازم من جيوب المكلفين بالضريبة من جهة أخرى⁴⁰.

الفرع الثاني: التنظيم الفني الجيد للهيكل الضريبي. من أجل فعالية أكبر لابد وأن يكون هناك تنظيم فني جيد للهيكل الضريبي من اختياريين أنواع الضرائب إلى الاختيار الأمثل لتقدير الوعاء.

أولاً: المفاضلة بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة

الضريبة المباشرة تصيب مقدرة المكلفين المالية، وتحقق مبدأ شخصية الضريبة وتتناسب مع الدخل تصاعدياً، أما الضريبة الغير مباشرة تنظر إلى المكلف بل تفرض على الأعمال (الاستهلاك) ومن الناحية الواقعية تعتبر الضرائب الغير مباشرة أكثر تغذية للخزينة العامة للدولة (ضريبة منتجة) إلا أن الإسراف فيما يزيد في القوة بين الطبقات (غير عادلة)، وحتى يكون النظام الضريبي عادلاً ومنهجياً يجمع بين الفئتين من الضرائب، إلا أن صعوبة التمييز بين الضرائب جعلت العلماء يفضلون التمييز⁴¹، بناء على ذلك سوف يتم التعرف على المعايير المختلفة التي يمكن بواسطتها التمييز بين الضرائب المباشرة والغير مباشرة.⁴²

أ-المعيار الخاص بطريقة التحصيل: يتم وفقاً لهذا المعيار التفرقة بين الضرائب مباشرة والضرائب الغير مباشرة على أساس تحصيل الضريبة، فتكون الضريبة مباشرة إذا تم تحصيلها بناءً على كشوفات أو جداول تدون فيها أسماء الممولين والتزاماتهم الضريبية، وتكون غير مباشرة إذا لم يكن من الممكن إتباع هذا الأسلوب في تحصيلها، حيث يتم تحصيلها وفقاً لوقائع أو تصرفات معينة يترتب عليها استحقاق الضريبة كاستهلاك الموارد المتاحة لهم أو التصرف فيها. يعتبر هذا المعيار صحيحاً في أحوال كثيرة ولكنه لا يعتبر صحيحاً في جميع الأحوال حيث يتم إيجاد أن بعض الضرائب المباشرة المفروضة على الدخل يتم تحصيلها بواسطة الحجز من المنبع، كذلك بالنسبة للضريبة على أرباح الأسهم والسندات، حيث لا يتم إتباع أسلوب الجداول الاسمية في تحصيلها لأنه يصعب معرفة مالكي هذه الأوراق دائماً وتحريك كشوف بأسمائهم وذلك لسرعة تداولها في الأسواق المالية.

ب-المعيار الخاص بالمادة الخاضعة للضريبة: يتم وفقاً لهذا المعيار التمييز بين الضرائب المباشرة والغير مباشرة على أساس المادة الخاضعة للضريبة فتكون الضريبة مباشرة إذا كانت مفروضة على مادة تتميز بالثبات والاستمرارية (كالضريبة العقارية مثلاً)، وغير مباشرة إذا كان موضوعها تصرفات عرضية متقطعة كالإنفاق والتداول، ومعنى ذلك أن الضريبة المباشرة تصيب الثروة في ذاتها سواء تحققت أو في دور التحقيق، أما الضرائب الغير مباشرة فإنها تصيب الأعمال المرتبطة بحركة الثروة واستخدامها.

ج-معيار نقل عبء الضريبة: وفقاً لهذا المعيار يتم التمييز بين الضرائب المباشرة والغير مباشرة على أساس نقل العبئ الضريبي وفقاً لهذا المعيار تكون الضريبة مباشرة إذا تحمل عبأها من قام بدفعها للدولة ويتبين تبعاً لذلك بأن الضريبة تعتبر مباشرة إذا لم يستطع المكلف دفعها قانوناً، من نقلها إلى غيره واستقرت عليه نهائياً بينما تعد الضريبة غير مباشرة إذا كان المكلف دفعها قانوناً شخصاً آخر غير المتحمل لعبئها النهائي. بمعنى أنه لا يوجد معيار قاطع للتمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة، ولهذا يرى علماء المالية العامة بأهمية الجمع بين المعايير الثلاثة السابقة للوصول إلى معيار عملي تعتبر بمقتضاه الضرائب على الدخل وعلى رأس المال ضرائب

مباشرة، وتعتبر الضرائب على الإنفاق ضرائب غير مباشرة⁴³. ويمكن توضيحها كما يلي⁴⁴:

معايير المقارنة	المزايا والعيوب
مدى حصيللة الضرائب	تتميز الضرائب المباشرة بالثبات والاستقرار إلى حد كبير أما الضرائب الغير مباشرة فحصيلتها لا تتمتع بالثبات النسبي فهي ناتجة عن تصرفات عرضية ومتقطعة.
مرونة الحصيللة	الضرائب المباشرة تعد أقل مرونة من الضرائب الغير مباشرة وهذا خاصة في فترات الانكماش الاقتصادي، أما الضرائب الغير مباشرة فحصيلتها تعد أكثر مرونة وهذا في فترات الانتعاش الاقتصادي.
الاقتصاد في النفقة	الضرائب المباشرة تتميز بقلة نفقات تحصيلها ولكن قد تزداد نفقات التحصيل كالضريبة على الخل في الدول الصناعية المتقدمة
الملائمة عند الدفع	أما الضرائب الغير المباشرة فليس لها نفقات التحليل تتميز الضرائب المباشرة بأنها أكثر ملائمة من الضرائب الغير مباشرة وهذا راجع لكون إدارة الضرائب تعد قوانينها بأسماء الأشخاص المكلفين بالضرائب لمعرفة ظروفهم الشخصية عكس الضرائب الغير مباشرة فالشخص المكلف يكون مجهولاً لإدارة الضرائب وبهذا فهو غير معروف لديها وهذا فيرتب عدم تطبيق شيء من الملائمة لهم.
الوعي الضريبي	تتميز الضرائب المباشرة بأنها تشعر المكلفين بأجباتهم الضريبية، ولكن ارتفاع حصيلتها يتيح للمكلفين بدفعها إلى التهرب من دفعها، أما الضرائب الغير مباشرة فيما أنها تفرض على الإنفاق فالمكلف لا يشعر بها لأن عبئها ينتقل إلى المستهلك مباشرة.

ثانيا: المفاضلة بين الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية- الضريبة النسبية: هي الضريبة التي يبقى سعرها ثابتا رغم تغير المادة الخاضعة لها بحيث تتناسب قيمة الضريبة وقيمة العناصر الخاضعة لها، كأن تفرض من ضريبة على الدخل بنسبة 10 % فهذا السعر ينطبق على جميع الدخل الصغيرة والكبيرة: أما الضريبة التصاعدية: هي الضريبة التي يرتفع سعرها بازدياد المادة الخاضعة لها كأن تفرض ضريبة 1 على الدخل بسعر 10 % على أول ألف دينار و 15 % على الألف الثانية و 20 % على الألف الثالثة⁴⁵. بالطبع فإن حصيللة الضريبة النسبية تزداد بنفس نسبة ازدياد مقدار المادة الخاضعة لها،⁴⁶ بينما تزداد حصيللة الضريبة التصاعدية بنسبة أكبر من نسبة ازدياد مقدار المادة الخاضعة لها؛ لقد فضل خبراء المالية التقليديون الضريبة النسبية على الضريبة التصاعدية باعتبار أو الأولى تحقق المساواة في المعاملة الضريبية بين المكلفين بها، غير أن المساواة هنا مجرد مساواة حسابية وليست مساواة حقيقية بالنسبة للأعباء العامة؛ كما أنها تتصف بالسهولة سواء بالنسبة للإدارة الضريبية أو المكلف بها، بالإضافة إلى أن الضريبة النسبية تعتبر في نظر التقليديين ثمنا للخدمة العامة؛ كما أن الضريبة النسبية تعد غير عادلة حيث أنها تتجاهل الظروف الشخصية للمكلف بها، فتمثل عبئا ثقيلا على أصحاب الدخل البسيطة وعبئا خفيفا قد (يشعر به أصحاب الدخل المرتفعة).

ثالثا: المفاضلة بين طرق التقدير الوعاء الضريبي في بعض الأحيان تلجأ الإدارة الضريبية إلى الطرق التالية :
أ- طريقة التقدير المباشر (عن طريق البيئة): تلزم الإدارة الجبائية الممول بالإفصاح عن القيمة الحقيقية لمادة الضريبة بحيث يستند الإخضاع الضريبي والحوال كذلك إلى إقرار بدخل حقيقي يطابق الواقع، وقد يتقدم

د-طريقة التقدير الإداري: يخول القانون لإدارة الضرائب حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة دون أن تتقيد بقرائن أو مظاهر معينة ومحددة، وعادة ما تلجأ إدارة الضرائب إلى طريقة التقدير المباشر في حالة تخلف المكلف بالضريبة أو امتناعه عن تقديم التصريح الضريبي أو إذا كان التصريح غير مطابق للواقع أو ينطوي على خطأ أو

غش، وقد أعطى القانون للمكلف بالضريبة حق الطعن في صحة التقديروفا لقواعد محددة⁵⁰.

الفرع الثالث: كفاءة الإدارة الضريبية إن الإدارة الجبائية هي الجهة المختصة بكل من تنفيذ قوانين الضرائب وتحصيل الموارد العامة للدولة ومتابعة المكلفين، أجهزة تتولى تنفيذ القانون الجبائي من خلال الربط والحصص والتحصيل للضريبة والرقابة الجبائية والمنازعات.⁵¹ لا تكمن أهميته في استعماله الواسع والناجع لتدبير المسألة الجبائية كذلك ضرورة مسايرة التطور السريع الذي يعرفه هذا المجال، وبالتالي يجب تجديد وتحديث الأنظمة المعلوماتية من حين لآخر واقتناء أحدث البرامج المتوفرة⁵².

وختاماً مما سبق يتمّ التوصل إلى النتائج التالية:

1/ الضريبة تشكل عبئاً على المكلف بها لذلك فإنه يعمل على مقاومتها، إما بالتخلص منها وإما بإلقاء عبئها على شخص آخر وهذا فالغش الضريبي يعتبر من أبرز المشاكل التي واجهها ولا يزال يواجهها النظام الجبائي الجزائري، حيث أن الأثر السلبي يؤدي إلى حرمان الدولة من إمكانيات ضخمة كفاءة الضريبة، تراجع أسعار البترول ومنه انخفاض الإيرادات الجبائية البترولية بتغطية العجز الحاصل في الميزانية سنوياً، وهذا نتيجة انخفاض إيراداتها العامة بسبب عدم مرونة الإدارة.

2/ الهدف من بين أهداف الإصلاحات الجبائية هو العمل على مكافحة الغش والتهرب الجبائيين والحد من انتشارهما، وفي هذا الصدد تم تبني جملة من التشريعات والإجراءات لمحاصرة الظاهرة، ضف إلى ذلك نشر الوعي الضريبي قصد تغيير الذهنيات المعادية للضريبة والاهتمام.

3/ من بين الأهداف التي اتسم بها الإصلاح الضريبي في الجزائر هو توفير نظام ضريبي واضح وعادل وشفاف، غير معقد ومستقر ويكون قادراً على كسب ثقة المكلفين مما يخفف من آثار الغش الضريبي والزيادة في الحصيلة الضريبية.

4/ هناك مجموعة من العوامل تعيق فعالية النظام الضريبي مما ينعكس سلباً على دور وأهمية الضريبة في المجتمع ومن أهم هذه المعوقات ضعف الإدارة الضريبية التي مازالت تعتمد على أساليب يدوية قديمة غير ملائمة لوضعية اقتصاد البلاد، وبالأخص مع تزايد الأنشطة الاقتصادية وتطورها وكذلك عدم التنسيق بين الإدارات المختلفة، الذي انعكس سلباً على كفاءة وفعالية الإدارة الجبائية.

والتوصيات الواجب توجيهاً في هذا المجال هي:

1/ تحسين العلاقة أكثر مع المكلفين بالضريبة وتنمية حسهم ووعيهم الضريبي؛ - التحسيس أكثر بأهمية الضريبة نحو المجتمع ككل، وتخطي المفهوم الشائع ضريبة بمعنى غرامة أي عقوبة، إلى مفهوم ضريبة مرادفة للمواطنة بمعنى مساهمة المواطن في تمويل الخزينة العمومية التي ستعود عليه بالفائدة من خلال الاستفادة من المرافق العمومية من صحة جيدة وتعليم ذا نوعية، وطرق ووسائل نقل ممتازة، وهذا كله في ظل عدالة ضريبية بين أفراد المجتمع؛

- 2/ تحسين أكثر من إجراءات الرقابة الجبائية وهذا من خلال ربط مختلف الإدارات
- 3/ تقليل النزاعات الضريبية إلى أوسع حد من خلال إطلاع المكلف بالضريبة بمختلف النتائج المتوصل إليها بعد الرقابة قبل الفرض النهائي للتصحيح للضريبي، وهذا ما يجعل المكلف مقتنع بالتصحيح والإدارة لم تخطئ في حق المكلف وبالتالي تفادي النزاعات المكلفة من حيث الوقت والمصاريف القضائية لكلا الطرفين.
- قائمة الهوامش:
- 1/ عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، الطبعة 1، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2013، ص 246.
- 2/ بدون كاتب مقال، موسوعة عالم التجارة وإدارة الأعمال الضرائب والاقتصاد المراسلات التجارية، جميع حقوق النشر والطبع والاقتباس محفوظة للناس في العالم، 2003، ص 88.
- 3/ كمال شريط، الرقابة الجبائية في الجزائر الإجراءات والأدوات دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية تبسة، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة، 2003 2004-، ص ص 60-61.
- 4/ كمال شريط، مرجع سبق ذكره، ص ص 60-61.
- 5/ لا 2007، ص ص 4-5.
- 6/ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة 1، دار الجريد للنشر والتوزيع، 2011، ص ص 219-220.
- 7/ عبد المجيد قدي، المرجع نفسه، ص 220.
- 8/ احمد عبد السميع علام، المالية العامة المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق، الطبعة 1، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، 2003، ص 177.
- 9/ فوزي عطوي، المالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003، ص ص 277 278-.
- 10/ زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 1998، ص 188.
- 11/ مصطفى عوادي، مرجع سبق ذكره، ص ص 50-51.
- 12/ كمال شريط، مرجع سبق ذكره، ص 84.
- 13/ فوزي عطوي، مرجع سبق ذكره، ص 281.
- 14/ فوزي عطوي، المرجع نفسه، ص ص 281-282.
- 15/ محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة 1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الاردن 2007، ص ص 120-119.
- 16/ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص ص 76 77-.

- 17/ ناصر مراد، المرجع نفسه، ص 77.
- 18/ ناصر مراد، المرجع نفسه ، ص 77.
- 19/ ناصر مراد، المرجع نفسه ، ص 77.
- 20/ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ، مرجع سبق ذكره، ص 77.
- 21/ ناصر مراد، المرجع نفسه، ص ص 77-79.
- 22/ ناصر مراد، المرجع نفسه، ص 79.
- 23/ ناصر مراد ، المرجع نفسه، ص 79.
- 24/ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ، مرجع سبق ذكره، ص 79.
- 25/ كمال رزيق، أبوعلام رحمون، مداخله بعنوان تقييم السياسة الجبائية في الجزائر، جامعة سعد دحلب، البلدية، (دون ذكر السنة)، ص ص 3-4.
- 26/ مصطفى عوادي، مرجع سبق ذكره، ص ص 112-113.
- 27/ يحيى نصيرة وأحميه فاتح، مداخله بعنوان تقييم فعالية الإصلاح الجبائي في الجزائر، جامعة البلدية 2، ص 22.
- 28/ وشان أحمد، بلعوز بن علي ، الإصلاحات الضريبية كأداة لعصرنة وتطوير الإدارة الضريبية حالة الجزائر، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، العدد 17، (دون تاريخ)، ص 73.
- 28/ مصطفى عوادي، مرجع سبق ذكره، ص 144.
- 29/ مصطفى عوادي، المرجع نفسه، ص 144.
- 30/ مصطفى عوادي، المرجع نفسه، ص 145.
- 31/ المادة 65 من الأمر رقم 04 06- المؤرخ في 15 جويلية 2006 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2006.
- 32/ مصطفى عوادي، مرجع سبق ذكره، ص ص 145 146-.
- 33/ ناصر مراد وقريني نور الدين، مداخله بعنوان الإصلاح الجبائي والتنمية الاقتصادية في الجزائر، (دون إسم التظاهرة)، جامعة البلدية، يوم 16 ماي 2014، ص ص 12-13.
- 34/ زينب حسين عوض الله ، مبادئ المالية العامة، الفتح للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2003 ، ص 124.
- 35/ فليح حسن خلف، المالية العامة، ، الطبعة 1 ، جدار للكتاب العالمي عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص ص 179 178-
- 36/ محمد خصاونة، المالية العامة النظرية والتطبيق، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2014 ، ص 9.
- 37/ محمد خصاونة، المرجع نفسه، ص 9

- 38/ زينب حسين عوض الله، مرجع سابق، ص 126.
- 39/ محرزى محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة 05، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012، ص 157.
- 40/ برحمانى محفوظ، المالية العامة فى التشريع الجزائرى، دارالجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2015، ص 87.
- 41/ حسين خربوش، حسين الـيحى، المالية العامة، الشركة العربية للتسويق و التوريدات، القاهرة، 2013، ص 61-62.
- 42/ حسين خربوش، حسين الـيحى، المرجع نفسه، ص 63.
- 43/ محرزى محمد عباس، مرجع سبق ذكره، ص ص 177 181-.
- 44/ محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 110.
- 45/ زينب حسين عوض الله، مرجع سبق ذكره، ص 174.
- 46/ يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2001، ص ص 59-60.
- 47/ حامد عبد المجيد دراز، محمد عمر أبو دوح، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص 161.
- 48/ محرزى محمد عباس، مرجع سبق ذكره، ص 251-252.
- 49/ محرزى محمد عباس، اقتصاديات الجباية الضرائب، دارهومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2008، ص 149.
- 50/ يحياوى نصيرة، أحمية فاتح، مرجع سبق ذكره، ص 9.
- 51/ يحياوى نصيرة وأحمية فاتح، المرجع نفسه، ص 21 22-.

قائمة المصادر:

القوانين:

الأمر رقم 04-06 المؤرخ في 15 جويلية 2006 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2006.

قائمة المراجع:

1- الكتب:

- أحمد عبد السميع علام، المالية العامة المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق، الطبعة 1، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، 2012.
- بدون كاتب مقال، موسوعة عالم التجارة وإدارة الأعمال الضرائب والاقتصاد المراسلات التجارية، جميع حقوق النشر والطبع والاقتباس محفوظة للناشر في العالم، 2003.
- برحمانى محفوظ، المالية العامة في التشريع الجزائري، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2015.

- حسين خربوش، حسين اليحيى، المالية العامة، الشركة العربية للتسويق والتوريدات، القاهرة، 2013.
- زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الفتح للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2003.
- عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، ط1، دارزهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2013.
- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، ط1، دارالجريد للنشر والتوزيع، 2011.
- فوزي عطوي، المالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2003.
- محرز محمد عباس، اقتصاديات الجبائية والضرائب، دارهومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2008.
- محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ط05، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012.
- محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء، المالية العامة، دارالعلوم للنشر والتوزيع، عنابة.
- محمد خصاونة، المالية العامة النظرية والتطبيق، دارالمناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2014.
- محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة 1، دارالمسيرة للنشر والتوزيع، الاردن، 2007.
- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011.
- يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2001.

2-المجلات:

- وسان أحمد، بلعزوز بن علي، الإصلاحات الضريبية كأداة لعصرنة وتطوير الإدارة الضريبية حالة الجزائر، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، العدد 17، (دون تاريخ).

3- المداخلات والمقتنيات:

- كمال رزيق، أبو علام رحمون، مداخله بعنوان تقييم السياسة الجبائية في الجزائر، (دون ذكر إسم التظاهرة)، جامعة سعد دحلب، البليدة، (دون ذكر السنة).
- ناصر مراد وقريني نور الدين، مداخله بعنوان الإصلاح الجبائي والتنمية الاقتصادية في الجزائر، (دون إسم التظاهرة)، جامعة البليدة، يوم 16 ماي 2014.
- يحيى ناصيرة وأحميه فاتح، مداخله بعنوان تقييم فعالية الإصلاح الجبائي في الجزائر، (دون ذكر إسم التظاهرة)، جامعة البليدة 2، (دون ذكر السنة).

4-الرسائل العلمية

- كمال شريط، الرقابة الجبائية في الجزائر الإجراءات والأدوات دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية تبسة، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة، 2003 2004.
- مصطفى عوادي، ضبط نظام التصريحات الجبائية للتقليل من الغش الضريبي في الجزائر» دراسة ميدانية

مع اقتراح لضبط نظام التصريحات الجبائية»، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص مناظرة المؤسسة، جامعة أم البواقي، 2006-2007.

- مصطفى عوادي، ضبط نظام التصريحات الجبائية لتقليل من الغش الضريبي في الجزائر» دراسة ميدانية مع اقتراح المؤسسة لضبط نظام التصريحات الجبائية (غير منشورة)، مذكرة ماجستير، جامعة أم البواقي، 2006-2007.