

ملاحح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية

الأستاذ / ولهي بوعلام

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية

جامعة محمد بوضياف المسيلة

ملخص

بعد عديد الإصلاحات لازال النظام الضريبي الجزائري يعاني من اختلالات كثيرة، تعيق وتحد من فعاليته، إن علي مستوى التحديات الداخلية، أو علي مستوى التحديات الدولية، مما نتج عنه التقليل الملموس من قدرة الجهاز الإداري للضريبة من تعبئة المداخل، إضافة إلى ذلك تنامي الاقتصاد الموازي، وانتشر معه الفساد الاقتصادي وعلو رأسه التهرب الجبائي. لذلك بات من الضروري التفكير في كيفية وضع الملاحح الكبرى للنظام الضريبي في الجزائر آفاق 2013، الذي يستجيب للتحديات الاقتصادية والمالية وملتطلبات التنمية المستدامة، وذلك من خلال المحاور التالية :

التعريف بالنظام الضريبي والسياسة الضريبية

تحليل الحصيلة المالية لأهم مكونات الجباية العادية

التحديات المفروضة على النظام الضريبي

الإطار العام المقترح لإصلاح النظام الضريبي

التدابير المقترحة المتعلقة بإصلاح أهم مكونات الجباية العادية.

Summary

After many reforms, The Algerian tax system still suffers from many imbalances that impede and limit its effectiveness, whether on the internal, or at the international challenges level. What led to a concrete reduction of the administrative ability of the apparatus of the tax from the mobilization of revenues, in addition to a growing parallel economy it spread with economic corruption, tax evasion most and therefore it is necessary to think about how to put great features of the tax system in Algeria, the prospects for 2013, which responds to the challenges of economic and financial, and the requirements of sustainable development, through the following points:

I-Definition of the tax system and the tax policy

II-Analysis of the financial outcome of the most components of the normal collection

III-The challenges imposed on the tax system

VI- General Framework proposed for the reform of the tax system

V-Measures proposed to reform the most components of the normal collection.

1- إشكالية الدراسة

بعد عديد الإصلاحات لازال النظام الضريبي الجزائري يعاني من اختلالات كثيرة، تعيق وتحد من فعاليته، إن علي مستوى التحديات الداخلية، أو علي مستوى التحديات الدولية، خصوصا بعد الانحسار التدريجي لدور الدولة في الجانب الاجتماعي، والابتعاد عن الدور الرقابي التشجيعي والإرشادي، مما نتج عنه التقليل الملموس من قدرة الجهاز الإداري للضريبة من تعبئة المداخل، إضافة إلى ذلك تنامي الاقتصاد

الموازي، وانتشر معه الفساد الاقتصادي وعلي رأسه التهرب الجبائي، يحدث هذا في ظل غياب استراتيجية واضحة في كيفية التعامل مع الآثار الناتجة عن الانضمام المرتقب للمنظمة العالمية للتجارة، وتتبع مسار اتفاقية الشراكة مع الاتحاد الأوروبي، وبصفة اشمل كل الآثار المترتبة عن تصادم العولمة بمبدأ السيادة الضريبية. إن المرحلة القادمة تتطلب تضافر السياسة الضريبية مع غيرها من السياسات الاقتصادية لأجل إرساء قواعد النظام الضريبي الجديد لدعم متطلبات التنمية، وهذا في شقه الأساسي المتعلق بنظام الحماية العادية، ويقدر ما يكون هذا النظام فعالا بقدر ما تكون الانعكاسات ايجابية على التنمية الاقتصادية، لذلك أصبح من الضروري طرح الإشكالية الرئيسية التالية :

إلى أي مدى يمكن تصور ملاحح نظام ضريبي يدعم متطلبات التنمية ويتلاءم مع التحديات المطروحة ؟ إلى جانب هذا يمكن إدراج مجموعة من الأسئلة الفرعية لعل أهمها :

- ما أهمية الحصيلة المالية لنظام الحماية العادية ؟
- ما هي ابرز التحديات التي تعيق فعالية النظام الضريبي ؟
- ما هي أهم المقترحات الكفيلة بتفعيل منظومة الضرائب في مجال تعبئة الموارد المالية وتوجيه الحياة الاقتصادية ؟

2- أهمية وأهداف الدراسة

تتبع أهمية البحث من الدور المتعاظم للنظام الضريبي في مواجهة متطلبات التنمية، خاصة مع التطورات المتلاحقة التي يمر بها العالم وذلك من احل تحقيق مستوى أعلى من الكفاءة والفعالية لبلوغ الأهداف المسطرة، وهو ما يتطلب تقريبا موضوعيا للنظام الضريبي الحالي، مع وضع تصور لمنظومة ضريبية جديدة تتماشى ومتطلبات التنمية والرهانات المطروحة داخليا وخارجيا.

3- حدود إطار الدراسة

يتحدد إطار البحث من جانبيين زماني ومكاني، فالجانب الزماني يتحدد بعد الإصلاحات بعد سنة 1992 . أما الجانب المكاني فيتحدد بواسطة الاهتمام بدراسة النظام الضريبي الجزائري (الحماية العادية) ضمن مجموعة من التحديات الداخلية والخارجية . وهذا للفترة ما بعد الإصلاحات .

4- فرضيات الدراسة: هناك مجموعة من الفرضيات لعل أهمها

- آليات النظام الضريبي الجزائري الحالي لا تستوعب مستجدات الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية.
- اتساع نطاق المعاملات في الحياة الاقتصادية يهدد فعالية النظام الضريبي .
- الاعتماد اللامتناهي على الحماية البترولية يضعف من مساهمة الحماية العادية في ميزانية الدولة.
- 5- المنهج: سيتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي بشكل كبير لأنه يتماشى مع طبيعة الموضوع، كما سيتم اختيار أدوات النظرية الاقتصادية والفكر في عملية التحليل والاستنباط .

1- التعريف بالنظام الضريبي والسياسة الضريبية

أولاً: مفهوم النظام الضريبي

للنظام الضريبي مفاهيم عدة منها ما يرتبط بالتنظيم الفني للضريبة وهو يمثل المفهوم الضيق، ومنها ما يرتبط بمجموعة العناصر الأيديولوجية والاقتصادية والفنية وهو ما يشير إلى المفهوم الواسع للنظام الضريبي، انطلاقاً من هذا سنعرض إلى التعاريف التالية:

التعريف الأول: "أن النظام الضريبي هو مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد تحقق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع"^[1].

التعريف الثاني "النظام الضريبي هو مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضريبة تتلاءم مع خصائص البيئة التي تعمل في نطاقها وتتمثل في مجموعة برامج ضريبة متكاملة تعمل بطريقة محددة في خلال التشريعات والقوانين الضريبية المصدرة وما يصاحبها من لوائح تنفيذية مذكورة ومذكرات تفسيرية تسعى إلى تحقيق أهداف محددة تمثل أهداف السياسة الضريبية"^[2].

ومن خلال التعريفين يمكن صياغة التعريف التالي: «النظام الضريبي هو مجموعة الضرائب المحددة والمختارة من الصور الفنية والمراد تطبيقها في بيئة توافقها وذلك بواسطة القوانين والتشريعات المختلفة والتي تسعى في النهاية إلى تحقيق أهداف السياسة الضريبية».

ثانياً: مفهوم السياسة الضريبية

جاء في معجم الاقتصاد الأكاديمي تعريف السياسة الضريبية كالتالي «السياسة الضريبية هي أداة لسياسة الاقتصاد الكلي للتأثير على مستوى النشاط الاقتصادي من خلال الرقابة على المطروحات الحكومية والضرائب»^[4]. ومن بين التعاريف الأكاديمية الأخرى نجد ما يلي:

التعريف الأول: «هي مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار اقتصادية وسياسية مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع»^[5].

التعريف الثاني: «هي مجموعة التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية»^[6].

التعريف الثالث "السياسة الجبائية تغطي مجموعة الاختيارات التي تسهم في تحديد الخصائص المميزة للنظام الضريبي"^[7].

وانطلاقاً من هذه التعاريف فإن السياسة الضريبية تتسم بخصائص أساسية لعل أهمها:

- مجموعة متكاملة ومترابطة من التدابير والإجراءات الضريبية وليست مجموعة متناثرة.
- تساهم في تحديد الخصائص المميزة للنظام الضريبي.
- تسعى إلى تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية الكلية للمجتمع.
- تعتمد على الأدوات الضريبية الفعلية والمحتملة كحوافز والإعفاءات.

ويمكن أن نلخص من هذا كله إلى أن أي مكون من مكونات السياسة الضريبية ما هو إلا جزء متكامل في السياسة المالية والتي ما هي إلا « مجموعة الإجراءات والتدابير المالية التي تتخذها الدولة انطلاقا من المذهب الاقتصادي المتبع وفي إطار النظام الاقتصادي المطبق، وفي مرحلة من مراحل التطور المجتمعي التي تعكس أوضاعا داخلية وظروفا دولية من أجل ضبط وتحصيل وتنمية مواردها المالية بكفاءة وحسن تخصصها في المجالات المتعددة التي تحقق أهدافا اقتصادية واجتماعية وسياسية أحيانا وثقافية^[8].

■ - تحليل الحصيلة المالية لأهم مكونات الجباية العادية

أولا: مكونات الجباية العادية: تتكون الجباية العادية من إيرادات ضريبية وهي:

1 - الضرائب المباشرة: والتي تضم إيرادات الضرائب والرسوم التالية:

• الضرائب التي تستهدف الدخل: والمتمثلة أساسا في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

• حقوق التسجيل والطابع: بالنسبة لحقوق التسجيل فهي الضرائب المدفوعة للدولة لقاء عملية تسجيل العقود المختلفة، وخصوصا العقود الرسمية القضائية المتضمنة للقرارات النهائية للعقود الإدارية، وعقود نقل الملكية وحق الانتفاع بالمتقولات، أو العقارات والتنازل عن حقوق الإيجار وحقوق التأسيس. أما حقوق الطابع، فتتمثل في الرسوم المفروضة على التداول والمعاملات والمدفوعة في شكل الطوابع الجبائية، أو الدمغة.

2- الضرائب غير المباشرة (الضرائب على الإنفاق): وتضم الرسم على القيمة المضافة، الضرائب غير المباشرة على منتجات معينة، كالرسوم الثابتة والقيمية على استهلاك منتجات الكحول مثلا، بالإضافة إلى الرسم الداخلي على الاستهلاك الخاص بمنتجات التبغ والكبريت، والرسوم الجمركية.

ثانيا : تحليل الحصيلة المالية

1- دراسة الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي

ولقد عرفت الضريبة على الدخل الإجمالي خلال هذه العشرية عمليتي الإصلاح لستتي 2003 و2008، فالإصلاح الأهم جرى في سنة 2008 تم تعديل بصفة جذرية جدول الضريبة على الدخل الإجمالي، وذلك من خلال إجراء ثلاث تعديلات نسبية وهي^[9]:

- الزيادة في الحد الأدنى لعدم الإخضاع الضريبي من 60.000 دج إلى 120.000 دج.
- التخفيض في المعدل الهامشي الأعلى من 40% إلى 35%.
- التخفيض من عدد الأقساط الضريبية من خمسة (05) إلى ثلاثة (03).

ولقد نتج عن هذا الإصلاح ناقص قيمة لا يستهان بها في ميزانية الدولة نظرا لما تمثله الضريبة على الدخل الإجمالي، فئة الأجور والمرتبات، ومع ذلك تبقى الأعلى مساهمة عن باقي فئات الضريبة على الدخل الإجمالي كما يبرزه الجدول التالي:

جدول رقم (02) حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي بالمقارنة مع حصيلة الجباية العادية والنتاج المحلي

الإجمالي (2006-2011)

السنوات	حصيلة I.R.G (دج) (1) مليار	حصيلة الجباية العادية (دج) (2) مليار	النسبة (1) إلى (2)	النتاج المحلي الإجمالي خارج المحروقات والزراعة (دج) (3) مليار	النسبة (1) إلى (3)
2006	121.84	745.560	16.34%	3938.600	3.09%
2007	158.60	786.800	20.01%	4498.100	3.52%
2008	193.90	983.600	19.71%	5270.900	3.67%
2009	228.95	1.171.5	19.53%	5982.100	3.82%
2010	297.6	1.309.3	19.74%	7.554.000	3.47%
2011	435.1	1.548.5	28.09%	8.376.000	5.19%

المصدر: من 2006-2011

- Ministère des finances, la Direction Générale de la Prévision et des Politiques <http://www.dgpp-mf.gov.dz/> Consulté le 04/10/2011.
- بالنسبة للنتاج المحلي الإجمالي 2008-2011 عن تقرير الخبرة لصندوق النقد الدولي حول الجزائر المنشور في الموقع الإلكتروني للصندوق بتاريخ 2011/12/23.

وما يمكن ملاحظته من خلال هذا الجدول أن نسبة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي قد بلغت 20.57% في المتوسط خلال الفترة 2006-2011، ولقد بلغت الذروة سنة 2011 بمساهمة 28.09% وهذا راجع إلى التعديلات التي عرضها نظام الأجور الناتج عنه زيادات في ضريبة الدخل الإجمالي فئة الأجور والمرتبات، والملفت للانتباه أن حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي فئة

الأجور والمرتبات تساهم بنسبة تفوق 78% في المتوسط من إجمالي حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي كما يبرزه الجدول التالي :

جدول رقم (03): الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي للأجور والمرتبات بالمقارنة مع حصيلة الجباية

العادية والنتائج المحلي الإجمالي (2005-2011) الوحدة (مليار دج)

السنوات	الضريبة على الدخل الإجمالي (فئة الأجور والمرتبات) (1)	حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي (2)	النسبة (1) إلى (2) (%)
2005	82.77	105.60	78.38%
2006	94.96	121.84	77.93%
2007	122.67	158.60	77.34%
2008	151.90	193.90	78.33%
2009	180.42	228.95	78.80%
2010	239.3	297.6	80.40%
2011	380.3	435.1	87.40%

المصدر : من إعداد الباحث عن الجدول رقم (01) والجدول رقم (02)

2- دراسة الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات

الجدول رقم (04) الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات بالمقارنة مع حصيلة الجباية العادية والنتائج

المحلي الإجمالي (2006-2011) الوحدة : مليار دج

السنوات	حصيلة I.B.S (دج) (1)*	حصيلة الجباية العادية (مليار دج) (2)	النسبة (1) إلى (2) (%)	النتائج المحلي الإجمالي خارج المحروقات والزراعة (مليار دج) (3)	النسبة (1) إلى (3) (%)
2006	118.32	745.560	15.8%	3938.600	3.00%
2007	97.4	786.800	12.3%	4498.100	2.16%
2008	133.5	983.600	13.5%	5270.900	2.53%
2009	229.03	1.171.700	19.54%	5982.100	3.82%
2010	255.5	1.309.3	19.51%	7.554.000	4.79%
2011	245.9	1.548.5	15.87%	8.376.000	2.93%

المصدر: من 2006-2011

• *Ministère des finances, la Direction Générale de la Prévision et des Politiques* <http://www.dgpp-mf.gov.dz/> Consulté le 04/10/2011.

• بالنسبة للنتائج المحلي الإجمالي 2008-2011 عن تقرير الخبرة لصندوق النقد الدولي حول الجزائر المنشور في الموقع الإلكتروني للصندوق بتاريخ 2011/12/23.

و ما يمكن ملاحظته أن نسبة مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في حصيلة الجباية العادية كانت بنسبة 16.06% في المتوسط للسنوات 2006 إلى 2011، وقد عرفت تطورا ملحوظا لتصل نسبة المساهمة إلى 19.54% خلال سنة 2009.

والواقع أن هذه المساهمة لا تتماشى مع أهداف السياسة الضريبية المنشودة بالرغم من التخفيض التدريجي لمعدل الضريبة على إرباح الشركات من 38% سنة 1992 إلى 19% سنة 2009 لقطاعات الإنتاج والأشغال والسياحة 25% ولباقي القطاعات، ويعد هذا المعدل من أقل المعدلات مقارنة مع دول الجوار المغرب وتونس.

أن أهم ما يثيره هذا التباين يعود لعدة أسباب موضوعية لعل أهمها:

- تزايد حجم الإعفاءات الضريبية المرتبطة بالضريبة على أرباح الشركات
- محاولة الشركات التهرب الضريبي عن استغلال الثغرات الموجودة في التشريع وضعف الأدوات الرقابية.
- انحصار الشركات الأجنبية المستثمرة وتركزها في قطاعات محدودة كالمحروقات والاتصالات.

3-دراسة الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة TVA

الجدول رقم (05) : الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة بالمقارنة مع حصيلة الجباية العادية والنتائج

المحلي الإجمالي 2011-2006

السنوات	حصيلة الرسم على القيمة المضافة T.V.A (دج) (1)	حصيلة الجباية العادية (دج) (2)	النسبة (1) إلى (2)	النتائج المحلي الإجمالي خارج المحروقات والزراعة (دج) (3)	النسبة (1) إلى (3)
2006	259.21	745.560	34.76%	3938.600	6.58%
2007	307.14	786.800	39.06%	4498.100	6.83%
2008	307.40	983.600	39.38%	5270.900	7.34%
2009	434.54	1.171.700	37.08%	5982.100	7.26%
2010	452.5	1.309.3	34.56%	7.554.000	5.99%
2011	504.9	1.548.5	32.60%	8.376.000	6.02%

المصدر : من 2006-2011

- Ministère des finances, la Direction Générale de la Prévision et des Politiques <http://www.dgpp-mf.gov.dz/> Consulté le 04/10/2011.

- بالنسبة للنتائج المحلي الإجمالي 2008-2011 عن تقرير الخبرة لصندوق النقد الدولي حول

الجزائر المنشور في الموقع الإلكتروني للصندوق بتاريخ 2011/12/23

ومن خلال هذا الجدول يتضح أن حصيلة الرسم على القيمة المضافة هي الحصة الأكبر في حصيلة الجباية العادية من باقي حصيلة مختلف الضرائب والرسوم، وهي تصل إلى 36.24% كمتوسط خلال 2006-2011، وهذا حسب رأيي يعود إلى العوامل التالية:

- الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تمتاز بالمرونة ووفرة الحصيلة.
- الرسم على القيمة المضافة تعكس حالة الانتعاش الاقتصادي التي تجلت مع برامج دعم النمو وزيادة الإنفاق العام.
- تعميم مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة مع تطبيق معدلين 17% كمعدل عام و7% كمعدل مخفض.

III - التحديات المفروضة على النظام الضريبي

تواجه الأنظمة الضريبية للدول تحديات هامة إن على المستوى الداخلي، وإن على المستوى الخارجي وقد تواجه الأنظمة الضريبية تحديات أخرى مرتبطة بفلسفة النظام الاقتصادي المتبع، من حيث مفهوم الدولة ومجال تدخلها في الحياة الاقتصادية، والاجتماعية في إطار التوقع الجيوستراتيجي لتحقيق أهداف التنمية الشاملة والمستدامة .

1- تحديات العوامل المرتبطة بإدارة الموارد البشرية

هناك عوامل مرتبطة بإدارة الضرائب في حد ذاتها، وهي عوامل يمكن تصنيفها بأنها داخلية وهي مرتبطة أساسا بالهيكل الإداري والبشري لإدارة الضرائب ويمكن تفصيلها كالآتي :

أ- من حيث التأهيل العلمي للموظفين

إلى وقت قريب جدا، كانت المصالح الجبائية تعد من أضعف المصالح استقطابا للكفاءات وحاملي الشهادات الجامعية مما أثر سلبا على أدائها، وهذا بالرغم من محاولات الاستدراك التي قامت بها الوزارة الوصية في إطار خطة عصرنة الإدارة المالية، وإلى غاية سنة 2005 لا يزال نسبة الإطارات الجامعية في المديرية العامة للضرائب لا تتجاوز 23%⁽¹⁰⁾.

ب- من حيث أخلاق وسلوك الموظفين

تشير الإحصائيات المثبتة من طرف المديرية العامة للضرائب خلال السنوات 2003-2005 إلى أن سلوك موظفي الإدارة الجبائية، فيما يتعلق بالفساد الإداري من رشوة واستغلال المنصب، و تحويل مبالغ الإيرادات الضريبية إلى نفع خاص متغير من سنة لأخرى، كما أن العقوبات التي طالت هؤلاء الموظفين كانت ذات طابع إداري أكثر منه جزائي كما يبرزه الجدول التالي :

الجدول رقم (06) أشكال المخالفات وطبيعة العقوبات المطبقة على أعوان الإدارة الجبائية

السنوات	الرشوة	استغلال المنصب	تحويل الأموال	العقوبات	
				إدارية	جزائية
2003	07	10	13	119	28
2004	08	06	12	30	20
إلى غاية جوان 2005	06	17	16	90	39
المجموع	21	33	41	239	87

المصدر:

Le parachèvement de la Réforme fiscale le programme (2005-2009) Ministre des finance ,la direction générale des impôts ; Mars 2006.P : 29.

2- تحديات العوامل المرتبطة بالثقافة الجبائية (الوعي الجبائي)

ينعكس الوعي الجبائي إيجابيا على الحصيلة الضريبية بصفة مباشرة، بما يقلل التكاليف المرتبطة بالتحصيل من خلال الوفاء بمختلف الالتزامات الجبائية المنوطة بالمتكفلين مع احترام الآجال التي حررها القانون.

وتشير الإحصائيات إلى أن الجزائر لازالت بعيدة عن المعايير العالمية المطبقة، حيث لم تتعد سنة الوفاء بالالتزامات الشهرية 70% على سبيل المثال لا الحصر وهو ما يبرزه الجدول رقم [09].

الجدول رقم (07) درجة الوفاء بالالتزامات واحترام آجال التصريحات

السنوات	2003	2004	2005
نسبة الوفاء بالالتزامات (التصريحات الشهرية)	%58	%66	%69
نسبة التصريح بعبارة لا شيء	%32	%33	%24
نسبة الوفاء بالالتزامات	%44	%43	%33

المصدر :

Le parachèvement de la Réforme fiscale le programme (2005- 2009) Ministre des finance, la direction générale des impôts ; Mars 2006.P : 16

وبالمقارنة مع ما هو حاصل في فرنسا على سبيل المثال من خلال عقد النجاعة للمديرية العامة للمضرائب بفرنسا لسنوات (2003-2005) فإن المؤشرات كانت كالتالي^[11]:

- 97.8% : الوفاء بالالتزامات الجبائية (الضريبة على الدخل).
- 89.2% : الوفاء بالالتزامات الشهرية (الرسم على القيمة المضافة).
- 98.8% : التسديد ضمن الآجال القانونية .

و في الوقت الذي يعرف فيه الاقتصاد الوطني تحولات عميقة، ينبغي على الإدارة الجبائية تكثيف هياكلها وطريقة تسييرها مع متطلبات السوق، وعليه يصبح تطوير الوعي الجبائي تحدياً أمام الإدارة الجبائية .

3- تحديات العوامل المرتبطة بالمنازعات الجبائية

تعد المنازعات الجبائية المرآة العاكسة لمصدقية النظام الضريبي من حيث الاحترام الدقيق لمختلف القواعد الإدارية والإجراءات الجبائية المتعلقة بتأسيس وتصفية وتحصيل مختلف الضرائب والرسوم ولذلك فإن تحليل أصناف المنازعات الجبائية لمن شأنه أن يبرر بعض المعوقات التي يحول دون أداء وفعالية النظام الضريبي. إن المنازعات الجبائية في النظام الضريبي الجزائري يمكن دراستها من النواحي التالية^[12]:

أ- كثافة المنازعات: إن المنازعات الجبائية تشكل من الطعون المقدمة أمام مديريات الضرائب بالولايات وهي متعلقة بمختلف إجراءات تأسيس وتصفية وتحصيل الضرائب والرسوم . وقد تم تسجيل 109 411 طعن سنة 2007 مع تسجيل نسبة زيادة 6.6% بالمقارنة مع سنة 2006.

ب- تصنيف المنازعات حسب أنواع الضرائب والرسوم: إن المعلومات المقدمة من طرف مصالح المديرية العامة للضرائب تشير إلى أنه في سنة 2007 تركزت المنازعات على الضرائب بالرسوم التالية :

- الضريبة على الدخل الإجمالي (I.R.G): 21.45%
- الرسم العقاري (TF): 8.62%
- الرسم على النشاط المهني (T.A.P): 8.45%
- الضريبة على أرباح الشركات (I.B.S): 6.55%
- الرسم على القيمة المضافة (T.V.A): 4.90%
- التسجيل (Enregistrement): 3.10%
- ضرائب مختلفة ومختلطة (IBS.IRG.TAP.TVA.DT): 15.16%

ويلاحظ أن المنازعات الجبائية المرتبطة بالضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) تشكل النسبة الأكبر وهذا راجع لطبيعة هذه الضريبة من حيث عدد الأصناف المشكلة فيها من جهة، إضافة إلى ذلك عدم التحكم الجيد في أوعية الأصناف المشكلة لهذه الضريبة .

4- تحديات العوامل المرتبطة بالاستقرار التشريعي

إن عدم استقرار التشريع الضريبي يرجع بالدرجة الأولى إلى التغيرات العديدة التي تحدث من خلال قوانين المالية العادية وقوانين المالية التكميلية مما خلق نوعا من التذبذب في استمرارية المنظومة التشريعية الجبائية، ولأخذ صورة واضحة سوف نأخذ على سبيل المثال الحصر ما يلي :

- قانون المالية التكميلي لسنة 2009 تضمن 43 إجراءً ضريبياً منها 11 إجراءً متعلق بالضرائب المباشرة و04 إجراءات متعلقة بالضرائب غير المباشرة وإجراءان متعلقان بالطابع و23 إجراءً متعلق بالإجراءات الجبائية؛
- قانون المالية لسنة 2010 تضمن 36 إجراءً جبائياً منها 14 إجراءً متعلق بالضرائب المباشرة، وإجراء واحد منها بالتسجيل و03 إجراءات متعلقة بالطابع و04 إجراءات متعلقة بالضرائب غير المباشرة و4 إجراءات متعلقة بالإجراءات الجبائية و9 إجراءات متعلقة بأحكام جبائية مختلفة؛
- استحداث نظام الضريبة الجزافية الوحيدة والنظام المبسط بشكل غير مدروس والقيام بتغيير الحدود القصوى لأرقام الأعمال مرتين خلال اقل من أربع سنوات؛
- إلغاء الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف فوائض القيمة الناتجة من التنازل عن الملكيات المبنية وغير المبنية دون أي تبريرات مقنعة.

5- تحديات العوامل المرتبطة بالتحكم في نظم المعلومات

إلى وقت قريب جدا لم تسير الإدارة الجبائية في الجزائر التطورات الحاصلة في تكنولوجيا الإعلام الآلي واستخداماتها في عملية معالجة البيانات، مما أثر على الأداء وبالتالي أفر الانطلاق في مشروع الإدارة الضريبية الإلكترونية، ولقد شرعت الإدارة الضريبية في عملية العصرنة بداية من سنة 2002 عند ما تم إنشاء مديريةية المؤسسات الكبرى (D.G.E) ومديرية المعلومات والتوثيق (DID).

ولا شك أن هذا التأخر قد فوت الفرصة على الإدارة الجبائية للتأقلم السريع مع التطورات الحاصلة وقد أدى إلى الاختلالات التالية :

- عدم وجود قاعدة بيانات قوية.
- عدم السرعة والدقة وارتفاع تكلفة الاحتفاظ بالمعلومات الجبائية مما يؤثر على الأوعية والتحصيل.
- تعقد الإجراءات الجبائية لعدم توفر المعلومة الجبائية.
- انخفاض الوعي الجبائي لدى المكلف بالضريبة.

6- تحديات العوامل المرتبطة بالفساد والاقتصاد الموازي

1-6 الاقتصاد الموازي

إن الاقتصاد الموازي أو اقتصاد الظل يتميز بوجود الأنشطة الاقتصادية التي تتم بعيدا عن أعين الحكومات وأجهزتها الرقابية، وفي ظل هذه الظروف تحدث المنافسة غير الشريفة، ومع مرور الوقت تصبح المؤسسات الفاسدة هي السائدة في السوق. هذا من جهة ومن جهة أخرى حددت المديرية العامة للضرائب أهم مظاهر الاقتصاد الموازي في الجزائر وكانت كالتالي^[13]:

- البيع والشراء بدون فواتير.
- تحويل الإعفاءات الجبائية عن مسارها الحقيقي.
- تصريجات خاطئة لأرقام الأعمال.
- تخفيض الثمن المصرح به لدى الجمارك.
- استخدام التسديد النقدي بدل التعامل بال شيكات.
- التغير القانوني والمحاسيين لمختلف القوانين الأساسية والسجلات التجارية.
- النشاط التجاري وغيره ضمن مناطق غير حضرية وغير تجارية.

2-6 الفساد الإداري

تنجلي مظاهر الفساد الإداري في الأدوات التي تجعله ممكنا وهي كالتالي :

- تنفيذ اللوائح الحكومية (القرارات) مثل إصدار الرخص (التراخيص) وتقسيم الأراضي إلى مناطق وغير ذلك من اللوائح التي قد تنطوي على قيمة اقتصادية كبرى.
- الإشراف على عقود الاستثمارات الحكومية التي قد تنطوي على محاباة لبعض المناطق دون غيرها.
- اتخاذ قرارات تتعلق بإدارة الضرائب (المراجعة المحاسبية وتحديد الجداول).
- الإشراف على عقود المشتريات الحكومية.
- الإشراف على وسائل الحصول على الخدمات العامة المنخفضة الثمن.
- الإشراف على تعيين الموظفين وترقيتهم.
- الإشراف على إرساء الأشغال العامة أو عقود المشتريات على المؤسسات التي تحوز العطاءات والهدايا.

وفي دراسة للمجموعة المالية للبنك الدولي حول الفساد المالي في قطاع الشركات العاملة في الجزائر سنة 2007 تم التوصل إلى النتائج المدرجة في الجدول التالي:

الجدول رقم [08]: الفساد المالي في قطاع الشركات العاملة في الجزائر سنة 2007

بيان	الجزائر	دول الشرق الأوسط وشمال إفريقيا	باقي دول
نسبة الشركات التي تعتقد أن يدفع مبلغ مالي للموظفين العموميين من أجل الانجاز	66.65%	37.01%	25.7%
نسبة الشركات المتوقع إن تقدم هدايا للحصول على ترخيص مزاولة المهنة	7.32%	15.48%	15.84%
نسبة الشركات المتوقع أن تقدم هدايا من خلال الاجتماعات مع مسؤولي الضرائب	15.01%	23.4%	15.7%
نسبة الشركات المتوقع أن تقدم هدايا لتأمين العقد مع الحكومة	34.8%	37.9%	23.9%
نسبة الشركات التي تعتقد أن الفساد يشكل عقبة رئيسية	64.33%	56.5%	36.1%

المصدر:

IFC- world Bank group enterprise Survey, www.entreprisesurveys.org
consulted le 27/04/2012

ولذلك فإن الفساد في القطاع الضريبي له آثار عديدة من أهمها:

- عندما يكون هناك فساد في القطاع الضريبي فإن هذا يؤدي بالبعض إلى تقديم إقرارات ضريبية تظهر وعاء ضريبيا غير حقيقي مما يخل بمبدأ العدالة الأفقية في حين لا يستطيع بعض الأمناء للقيام بذلك مما يحرم في نهاية المطاف القطاع المالي من إيرادات كانت متوقعة؛
- يترتب على الممارسات الفسادية في القطاع الضريبي مقدرة زائغة على الدفع للمكلفين المتهرين⁽¹⁴⁾؛
- شعور المكلف النزيه بالعبء الضريبي مما يقلص الأداء التنافسي له؛
- انخفاض مستوى الوعي الضريبي لدى كثير من المؤسسات والأفراد مما يصعب من اتحاد السياسات الضريبية الملائمة في المدى المنظور على الأقل؛ غير أنه إذا كان التهرب الضريبي يضعف ميزانية الدولة فإن التهرب الجمركي يخل بالأداء التنافسي بين المؤسسات فيما بينها.

7-تحديات العوامل المرتبطة بتهريب رؤوس الأموال وتبيض الأموال

يشجع النظام العالمي الجديد زيادة عدد ما يسمى بالوحدات الضريبية التي تعبأ برؤوس الأموال الهاربة من دفع الضرائب الهاربة من بلدانها، وهناك الآن ما يقارب مائة منطقة في العالم تدير منها المصاريف وشركات التأمين وصناديق لاستثمار أموال زبائنها الأثرياء وتحصلها بانتظام من قبضة الوطن الأم فيما يتعلق بعرض الضريبة، وتأتي في مقدمة تلك المناطق الخاصة لرؤوس الأموال الهاربة من دفع الضريبة (جزر الكيمين الكريبية) الخاضعة للتاج البريطاني حيث يوجد منها ما يزيد

عن 500 مصرف مسجل^[15]. وبناء على الإحصائيات المقدمة من طرف صندوق النقد الدولي هناك ما يزيد عن 2000 مليار دولار ستظل حصرية عبر هذه المصارف والشبكات بحجة حرية تنقل رأس المال ، والغريب أن معظمها متواجد في الأراضي الألمانية والبريطانية والأمريكية واليابانية، وإلى وقت قريب جدا لم تستطع أي حكومة من هذه الدول مواجهة هذه القوى العاتية في الأسواق المالية.

و يرجع كثير من المحللين أن انهيار الأسواق المالية نهاية 2008 كان بسبب المضاربة وتهريب رؤوس الأموال، مما حتم إعادة النظر في النظام الرقابي وفي حرية انتقال رؤوس الأموال. وفي الجزائر لا توجد هناك إحصائيات رسمية تعكس حجم الظاهرة، غير انه يجب الإشارة إلى عدد قضايا تبيض الأموال كما رصدتها مجموعة العمل المالي لمنطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا مثل ما يوضحه الجدول الموالي .

الجدول رقم : [09] عدد قضايا تبيض الأموال في الجزائر خلال الفترة 2007-2009

السنة	عدد القضايا
2007	4
2008	11
2009	9

المصدر : تقرير التقييم المشترك لمكافحة غسل الأموال وتمويل الإرهاب - مجموعة العمل المالي لمنطقة الشرق لأوسط وشمال إفريقيا في الجزائر لسنة 2010، ص : 30.

ومن المعلوم أن عدد القضايا المذكورة في الجدول يقصد به عدد القضايا الصادر فيها أحكام قضائية فقط، بالمقابل لم تتمكن من رصد إحصائيات تفيد بحجم تهريب رؤوس الأموال نحو الجناات الضريبية.

ولغرض مكافحة غسل الأموال تم استحداث وحدة المعلومات المالية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02_127 المؤرخ في 7/04/2002 الصادر عن رئيس الوزراء المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 08_275 المؤرخ في 6 سبتمبر 2008 وسميت خلية معالجة الاستعلام المالي وقد اعتبرها المرسوم مؤسسة عمومية مستقلة لدى وزير المالية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال القانوني، وقد تم تكليف الخلية لمكافحة تمويل الإرهاب وتبيض الأموال.

8 - تحديات العوامل المرتبطة بالتجارة الإلكترونية

إن قصور النظم الضريبية المحلية في التطبيق على معاملات التجارة الالكترونية يخلق بيئة غير تنافسية لصالح التجارة الالكترونية، كما يهدد بتخفيض الإيرادات الضريبية التي يتحصل عليها

الدول من التجارة الدولية، وبالأخص الدول النامية لاعتماد نظمها الضريبية على مبدأ الإقليمية وضمن الحدود الجغرافية وهو الأمر الذي تجاوزته التجارة الالكترونية، خصوصا بعد التطور الحاصل في مجال الاتصالات الحديثة والالكترونيات، وذلك أن التجارة الالكترونية تتيح نقل العديد من السلع وتقديم الكثير من الخدمات مباشرة وبصورة فورية بمجرد الضغط على أزرار جهاز الحاسوب، ومن ثم تغيرت صورة السلع من شكلها المادي إلى الشكل الرقمي.

ومن خلال ما سبق فإن النظم الضريبية المحلية تواجه نوعين من الصعوبات تعترض تطبيق وفرض ضرائب ورسوم على عمليات التجارة الالكترونية لعل أهمها:

1-8 صعوبات متعلقة بطبيعة التجارة الالكترونية ومنها:

- صعوبة تتبع وفهم المعاملات التي تتم عبر شبكة الانترنت.

- صعوبة حصر وتحديد المجتمع الضريبي.

- سهولة التهرب وعدم التصريح بأرقام الأعمال والأرباح.

- عدم وجود مستندات للقيام بعملية الفهم والمراجعة.

2-8 صعوبات متعلقة بطبيعة النظم الضريبية ومنها:

- غياب التشريع الضريبي الواجب على معاملات التجارة الالكترونية

- عدم وضوح التعاون الضريبي الدولي في هذا المجال.

- عدم تأهيل الإطارات الجبائية بما يتلاءم مع طبيعة التجارة الالكترونية.

9 - التحديات المرتبطة بمتطلبات التنمية المستدامة

تواجه الأنظمة الضريبية في معظم دول العالم تحديات متطلبات التنمية بصفة شاملة، وتحديات تحقيق التنمية المستدامة بصفة اخص، والجزائر مثلها مثل بقية الدول تحاول مواجهة هذا التحدي عن طريق فهم أبعاد هذه التنمية بمزيد من الإجراءات تخص إطار الاقتصاد الكلي، مع أهم القطاعات المعنية بهذه التنمية

أ- القطاع الفلاحي والتنمية الريفية

إن أهم تحديات النظام الضريبي تتمحور حول النقاط التالية:

- كيفية المرافقة الدائمة والرقابة المتواصلة لسياسة الإعفاءات والتحفيزات الممنوحة جبائيا للمستثمرين الفلاحية والمعاملين في مجال الصناعات الغذائية بغرض ترقية الاستثمار في القطاع الفلاحي

- كيفية مواصلة سياسة الدعم الجبائي لبرامج تكثيف الإنتاج والبرامج الخاصة بالحبوب، الحليب، البطاطا، الزيت، التمور، اللحوم الحمراء والبيضاء، الاقتصاد في المياه بغرض تخفيض أثمان البيع.
- كيفية المرافقة الدائمة لبرامج دعم التجديد الريفي (2007-2013)، وبرامج تجديد الاقتصاد الزراعي عن طريق سياسة الإعفاء الجبائي الهادفة إلى مرافقة التنمية الريفية كأساس للتنمية المحلية [16].

ب- القطاع الصناعي

بغية تطوير القطاع الصناعي، تم إعداد استراتيجية صناعية ترمي إلى تحقيق ثلاثة أهداف رئيسية ألا وهي: المرور من مرحلة المصدر للمواد الأولية إلى مرحلة البلد المصنع بقيمة مضافة هامة (الصناعات البتروكيمياوية، الحديد والصلب والألمنيوم، الروابط الهيدروكربونية، الكيمياء كهدف أول)، وتكثيف النسيج الصناعي كهدف ثاني وترقية صناعات جديدة (صناعة السيارات وتكنولوجيا الإعلام والاتصال كهدف ثالث).

وتسمح تنفيذ هذه الاستراتيجية بتحديد الفروع الصناعية الموجودة في السوق العالمية وبتقييم مستوى القدرة التنافسية لهذه الفروع، وكذا إقامة هياكل محددة لتشجيع الصناعات الجديدة. ولذلك فإن أدوات السياسة الجبائية التي تتوافق مع هذه الاستراتيجية، يجب أن تراعي ما يلي:

- ترقية تنافسية الصادرات الصناعية عن طريق مواصلة إعفائها من الرسم على القيمة المضافة.
- دعم الاستثمار الصناعي مع ضرورة البحث عن كيفية الرفع من أداء أدوات السياسة الجبائية المطبقة في هذا القطاع بمزيد من الرقابة، والتدقيق وهذا يندرج ضمن البحث عن فعالية نظام الإعفاءات الجبائية.

ج- قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعات التقليدية

أن تحديات السياسة الجبائية المرتبطة بالتنمية المستدامة في قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعات التقليدية، تتركز على ما يلي:

- التحديات المرتبطة بسياسة الإعفاء الجبائي والتي يجب مواصلتها وترشيدها
- التحديات المرتبطة بسياسة التخفيضات الممنوحة في مجال بعض نسب ومعدلات الضرائب والرسوم التي يجب مراجعتها من حين لآخر.
- التحديات المرتبطة بسياسة الرقابة الجبائية لمختلف أشكالها على قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي يجب تفعيلها للمحافظة على المال العام.

V - الإطار العام المقترح لإصلاح النظام الضريبي

أولا : الأهداف الكبرى للسياسة المالية البديلة

لا يمكن أن تنجح إي استراتيجية فاعلة في التغير إلا بتبنى رؤية شاملة على المدى البعيد مع استغلال كل الفرص، والخيارات، والتحديات، لتحقيق الأهداف المرجوة من تلك الاستراتيجية، ولذلك فإن استراتيجية السياسة المالية البديلة يجب أن تصبو إلى تحقيق أهداف مجتمعية كبرى عن طريق الموارد المالية المتاحة.

1- التخصيص الأمثل للموارد المجتمعية: يمتلك المجتمع في لحظة معينة حجما معينا من الموارد المتنوعة قد يكون بعض منها محدودا ومجددا وبعضها الآخر محدودا ونافذا وتخصيصه على أوجه الإنتاج ذلك الحجم يستدعى الأمر توزيعه بكفاءة وتخصيصه على أوجه الإنتاج المختلفة للسلع والخدمات التي تلى الحاجيات الأساسية المجتمعية عن طريق الدور التوجيهي والتحضيرى للدولة ككل في القطاعين العام والخاص^[17]، ولذلك فإن الهدف الأسمى من وراء هذا التخصيص يتجلى في الآتي :

2- التوزيع العادل للثروات والدخول: إن التخصيص الأمثل للموارد الاقتصادية وتوجيهها نحو الأولويات المجتمعية يؤدي إلى إنتاج تشكيلة متنوعة من السلع والخدمات تهدف بعض أدوات السياسة المالية إلى توزيعها توزيعا عادلا لتعظم مصلحة أفراد المجتمع عن طريق مجموعة من الإجراءات المتعلقة بالتوزيع الأولي للثروة والتوزيع العادل للدخول المتحققة نتيجة لاستخدام مصادر الثروة والتوزيع التوازني لتصحيح الاختلالات الناتجة عن استغلال الموارد المتاحة.

3 - تحقيق الاستقرار الاقتصادي

من أهم أهداف السياسة المالية تحقيق حدا أدنى حسن لاستقرار في مستويات التشغيل والإنتاج والأسعار، وتساهم السياسة المالية بأدواتها إلى جانب السياسات الأخرى لتحقيق الاستقرار الاقتصادي الذي يعنى "السيطرة على مشكلة التضخم وتحقيق توازن المدفوعات والمحافظة على قيمة النقود داخليا وخارجيا وضبط مشكلة التشغيل وتصحيح إخفاقات السوق عندما يحدث الانحراف بين التكاليف الخاصة والتكاليف الاجتماعية^[18]".

ثانيا : استغلال العوامل المؤثرة في بيئة النظام الضريبي

1- استغلال العوامل المؤثرة في بيئة عمل الإدارة الضريبية

لا يمكن لأي سياسة ضريبية أن تحقق الأهداف المنوطة بها إلا من خلال الإدارة الضريبية المكلفة والتي تتموقع ضمن بيئة عمل محيطية بها ضمن مجال تحدد فيه نقاط القوة ونقاط الضعف، مع ضرورة تحديد الفرص المتاحة والتهديدات التي تقابلها، وإذا أردنا أن نعطي تطورا وافيا لبيئة عمل الإدارة الضريبية في الجزائر فيمكن تلخيص ذلك في الشكل التالي :

الشكل رقم (1): بيئة عمل الإدارة الضريبية في الجزائر

<u>نقاط القوة :</u>	<u>نقاط القوة :</u>
<ul style="list-style-type: none"> - عدم وجود برامج واضحة لتأهيل الموارد البشرية. - انعدام الخدمات الالكترونية في معظم المصالح - ضعف الاتصال مع المكلفين بالضريبة ومع الجمهور - عدم الاستقرار التشريعي. - التهرب الضريبي 	<ul style="list-style-type: none"> - وجود إدارة لتنفيذ الإصلاحات الجبائية - توفر الموارد المالية - وجود قنوات اتصال عمودية وأفقية - وجود رؤية نحو المزيد من الإفصاح والشفافية (النظام المالي الجديد)
<u>التهديدات:</u>	<u>الفرص :</u>
<ul style="list-style-type: none"> - ارتفاع النفقات العامة. - تحديات دولية وعوامل اقتصادية خارجية - متطلبات التنمية المستدامة. 	<ul style="list-style-type: none"> - الاستقرار السياسي والأمني

المصدر : من إعداد الباحث

2- عصرنة الإدارة الجبائية

إن أساس النموذج التنظيمي الجديد من خلال إنشاء مديريةية المؤسسات الكبرى ومراكز الضرائب والمراكز الجوارية هو وضع إدارة جبائية مركزة على المكلفين بالضريبة تشكل في هياكل تسيير عصرية، ومتكيفة مع النسيج الجبائي، ومن اجل جعله يتسم بمزيد من الفعالية فان دمج المصالح الناشطة وتبسيط النظام الجبائي يجب أن يرافقتها أنشطة أخرى يرتبط بها نجاح الإصلاحات ولذلك أوصت الندوة الوطنية لإطارات الإدارة الجبائية بضرورة اتخاذ الإجراءات التالية^[19]:

- إحداث نظام معلوماتي يعتمد على قاعدة وطنية من المعلومات ويرتكز على الفرص التي تمنحها التكنولوجيات الجديدة للإعلام والاتصال؛
- مواصلة عملية الترقيم الجبائي التي تسمح بصفة أساسية بالتسيير الحديث للضريبة ومتابعة مسار المعاملات وحركات الأموال من وإلى الجزائر.

- تأهيل وتثمين الموارد البشرية عن طريق التكوين المستمر تماشيا مع المتطلبات الجديدة.
- دعم الاتصال وتكثيف اللقاءات مع الجمعيات المهنية
- وضع نظام جديد لإدارة وإدراج الطرق العصرية في التسيير الذي يسمح بضمان المراقبة والاطلاع على مسار التسيير ويمنح إمكانية تحليل وتقييم نتائج الأنشطة ومردود مختلف المتدخلين على مستوى كل الرتب والمسؤوليات.

إن الإدارة الضريبية تمثل القاعدة الأساسية التي يرتكز عليها نجاح النظام الضريبي أو فشله، ومن خلاله نجاح أو فشل السياسة الضريبية للدولة، ولذلك فإن أي تحرك جاد لإصلاح ضريبي شامل بديل لا بد أن يشمل الإصلاح الإداري المرتبط بالإدارة الضريبية، ويعتمد نجاح السياسة الضريبية بدرجة كبيرة في مدى كفاءة الإدارة الضريبية مما دفع البعض إلى القول أن الإدارة الضريبية الكفؤة يمكنها أن تحول ضريبة سيئة إلى ضريبة حسنة [20].

3- استخدام تكنولوجيا المعلومات

تمتلك تكنولوجيا المعلومات خاصية التمكين^[21] للمكلفين ولإدارة الضرائب على حد سواء، وهذا تماشيا مع التطورات العلمية والعملية المتسارعة، وهذا من شأنه أن ينقل المعطيات الراهنة من وإلى كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (10) استخدام تكنولوجيا المعلومات في إدارة الضرائب

من	إلى
استخدام الملفات الورقية	استخدام ملفات حاسوبية
هرمية السلطة	قوة شبكية
القوة المسيطرة من خلال إخفاء المعلومات	التمكين من خلال تقاسم المعلومات
التوجه بالنفقات	التوجه بالإنتاج
الاشتغال بالدفعة	الاشتغال على الخط
بطء في الوصول	سرعة في الوصول
تأخر الاستجابة	سرعة الاستجابة
إدخال البيانات يدويا	إدخال البيانات إلكترونيا
وقت أكبر لعمل روتيني مكرر	وقت أكبر لعمل ابتكاري
خوف من المجهول	المعرفة بتكنولوجيا المعلومات
الفردية	المؤسسية
التوجه نحو الفحص/التفتيش	التوجه نحو الإنجاز
الوضع الراهن	التحسين المستمر

المصدر : نعمة عباس الحفاجي، صلاح الدين الهيشي، تحليل أسس الإدارة العامة منظور معاصر، دار اليازوري، الأردن، سنة 2009، ص : 148 (بتصرف).

ومن المعلوم أن إدخال تكنولوجيا الإعلام والاتصال وتعزيز استخداماتها في إدارة الضريبة ستسمح بإنشاء فضاء اتصال مستقل عن التوقيع المادي ويتيح توفر المعلومات في أي وقت، وفي أي مكان، ولهذا ينبغي فك مركزية تسيير المعلومات من أجل تحسين نوعية عملية صنع القرار في مجال الضرائب المحلية مع التحكم الفعال في الضرائب العائدة لميزانية الدولة. ولقد وضعت السلطات العمومية في الجزائر أهدافا خاصة وأحيانا مشتركة لكل دائرة وزارية لأجل الوصول إلى الحكومة الإلكترونية.

آفاق 2013 وهي تخص الجوانب التالية^[22]:

- استكمال البنى الأساسية للمعلوماتية.
 - وضع نظم إعلام مندمجة.
 - نشر تطبيقات قطاعية متميزة.
 - تنمية الكفاءات البشرية.
 - تطوير الخدمات الإلكترونية لفائدة المواطنين والشركات والعمال والإدارات الأخرى.
- إن استخدام تكنولوجيا الإعلام والاتصال أضحى أمرا ضروريا من أجل تحسين الأداء ورفع القدرة التنافسية لمختلف القطاعات والأنظمة. ولقد وضع التقرير الأخير الصادرة عن البنك الدولي حول التسديد الضريبي في الجزائر في المراتب الأخيرة عالميا والسبب يرجع في المقام الأول إلى ضعف استخدام تكنولوجيا المعلومات في مجال التحصيل الضريبي كما يوضحه الجدول التالي :

الجدول رقم (11) ترتيب بعض الدول في التسديد الضريبي

بيان	سهولة دفع الضرائب	الضرائب المحصلة	احترام الوقت
الجزائر	168	116	161
مصر	130	94	160
فرنسا	55	09	36
الأردن	29	88	20
المغرب	124	93	145
تونس	58	15	41

المصدر: من إعدادنا بناء على تقرير البنك الدولي.

Paying taxes and development, 2011, November 2010, P : 90-98.

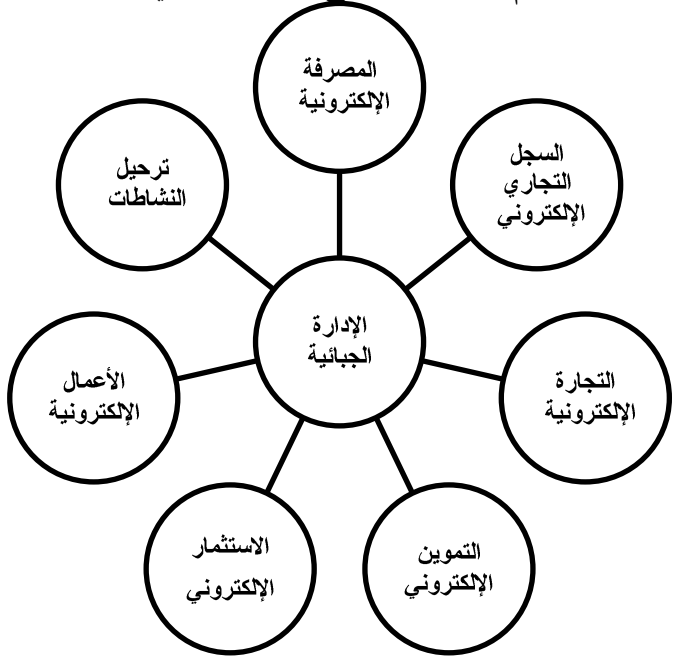
وما يمكن ملاحظته من خلال هذه الإحصائيات أن الجزائر بنظامها الضريبي تحتل المرتبة 168 عالميا على غرار تونس والأردن اللتان تحتلان 58 و 29 على التوالي، للإشارة أن كليهما قد قطع شوطا

متميزا في الإدارة الإلكترونية الضريبية. ومن دون شك أن استخدام تكنولوجيا المعلومات سينعكس إيجابيا على احترام الوقت مما يقلل من تكلفة تحصيل الضرائب وهو ما يتجلى في ترتيب الدول حيث تحتل الجزائر المرتبة 161 في حيث تحتل كل من الأردن وتونس المرتبتين 20 و 41 على التوالي. إن التحدي المستقبلي أمام الإدارة الجبائية هو كيفية الاستفادة من التطبيقات والخدمات الإلكترونية اتجاه الشركات ذات النشاطات الرئيسية والفرعية.

وفي هذا الإطار يتعين على الإدارة الجبائية الاندماج في هذه الحركية، مع إعداد التشريعات والإجراءات اللازمة حتى تتحكم في هذه الخدمات ومن ثم التحكم في إجراءات ربط وتحصيل الضرائب والرسوم، مع العلم أن عرض الخدمات الإلكترونية اتجاه الشركات ذات النشاطات الرئيسية والفرعية سيتم تنفيذه عبر العمليات التالية^[23]:

- العملية ب1: المصرفة الإلكترونية (e-Banking) أي إقامة وتشغيل نظام حديث للخدمات المصرفية الإلكترونية يسمح للمصارف توفير خدمات الكترونية لزيائنها، لا سيما المؤسسات والشركات.
 - العملية ب2: الاستثمار الإلكتروني (e-Investissement) أي إنشاء بوابة وحيدة خاصة بإنشاء الشركات والأعمال التجارية وجلب الاستثمار.
 - العملية ب3: الأعمال الإلكترونية (e-business) أي تقديم الدعم لتطوير تطبيقات تكنولوجيا المعلومات لدى الشركات مع تهيئة محيط ملائم وتقدير حوافز مالية.
 - العملية ب4: التزوين الإلكتروني (e-Procurement) أي تطوير نظام لإبرام الصفقات العمومية للمشتريات مع وضع إجراء محوسب موحد للإدارة المركزية والمحلية والهيئات العمومية.
 - العملية ب5: السجل التجاري الإلكتروني (e-Registre de Commerce) إنشاء قاعدة بيانات آلية وإلكترونية لجميع الشركات.
 - العملية ب6: التجارة الإلكترونية (e-Commerce) استخدام الوسيلة الإلكترونية في العلاقة التجارية بين شركة وأخرى أو بين الشركات والأفراد.
 - العملية ب7: ترحيل النشاطات (Outsourcing) تقرير إدماج تكنولوجيا الإعلام والاتصال بترحيل بعض الخدمات الإدارية التي ليست من الوظائف الأساسية للإدارة العمومية.
- وانطلاقا من هذه العمليات فإنه يمكن تصور موقع الإدارة الجبائية كمستقبل لمدخلات هذه العمليات كما يبرزه الشكل التالي :

الشكل رقم [02] تصور موقع الإدارة الجبائية في ظل تطبيقات الحكومة الالكترونية



المصدر : من إعداد الباحث

ثالثا : المحددات الكبرى للنظام الضريبي الفعال

- 1- العدالة، 2- الوضوح، 3- المرونة، 4- الملائمة مع المحيط، 5- الاقتصاد في التحصيل
- 6- حق الطعن، 7- تصميم مؤشرات لقياس فعالية النظام الضريبي.

وفي الواقع أن الفعالية لن تتحقق إلا خلال التقيد بالمتطلبات التالية :

- التبسيط من أجل حساب وتحصيل الضريبة الذي يؤدي بدوره إلى خفض تكاليف الإدارة الجبائية والمكلف في آن واحد؛
- الرقابة السريعة للتصريحات الجبائية بعد إيداعها مباشرة وهذا من شأنه أن يجعل المكلف بالضريبة في سهولة تامة لإحضار المعلومات والوثائق المطلوبة؛
- الشفافية في القواعد الجبائية لصالح المكلف عندما يتعلق الأمر بفرض ضرائب على أنشطة اقتصادية.

ويرى بعض الباحثين إلى أن تطوير النظام الضريبي وعصرنته يجب أن تركز على المفاتيح التالية^[24]:

- قانونية الجباية وذلك عن طريق تأسيس قانون جبائي براغماتي ومستقل يؤسس لحقوق وضمانات المكلفين
- الاتصال الجبائي واعتباره قضية إدارية .
- القضايا السياسية الجديدة مبدأ السيادة الجبائية وعودة التبادلات .
- العدالة والمساواة الجبائية باعتبارها قضية أخلاق وذلك من خلال عدة مفاهيم :
 - المفهوم النفعي (العدالة التوزيعية) .
 - المفهوم الحسابي (العدالة المتبادلة) .
 - المفهوم الاجتماعي (عدالة إعادة التوزيع) .
 - المواطنة الجبائية ضد الجباية الافتراضية .
 - التركيز على الأنشطة ذات المردود الجبائي
 - التركيز على الأنشطة ذات المردود الجبائي .

من خلال الجدول رقم (12) الذي يبين معدل نمو الناتج الداخلي الخام خلال الفترة (2000-2007) والذي يعطي قطاعات الاقتصاد الوطني المخصصة لنمو الناتج الداخلي الخام مع إدراج المحروقات أو بدونها.

ويتضح من خلال هذا الجدول أن قطاعي الأشغال العمومية والخدمات قد حققا نسبا للنمو مرتفعة ومستقرة إلى حد ما. ولذلك فإن المتابعة الجبائية الدقيقة لهذين القطاعين سيكون لها الأثر البالغ على مجمل المداخيل الجبائية في ميزانية الدولة .

الجدول رقم (12) معدل نمو الناتج الداخلي الخام في أهم قطاعات الاقتصاد الوطني

بيانات	2003	2004	2005	2006	2007
الناتج الداخلي الخام PIB	6.9	5.2	5.1	2.0	3.0
الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات PIBHH	5.9	6.2	4.7	5.6	6.3
الزراعة	19.7	3.1	1.9	4.9	5.0
المحروقات	8.8	3.3	5.8	-2.5	-0.9
الصناعة	1.5	2.6	2.5	2.8	0.8
أشغال عمومية	5.5	8.0	7.1	11.6	9.8
الخدمات	4.2	7.7	6	6.5	6.8

المصدر: وزارة المالية - مديرية التنبؤ والسياسات من الموقع الإلكتروني للمديرية.

هذا وتتوقع الإدارة الضريبية في الجزائر أن تحقق مردودا جبائيا خارج المحروقات لن يقل عن 2% من الناتج المحلي الإجمالي خلال السنوات العشر المقبلة حيث أن^[25].

- المؤسسات الكبرى المسيرة من طرف مديرية المؤسسات الكبرى (D.G.E) تمثل 0.3% من المجتمع الضريبي وهي تشارك بنسبة 70% من مداخيل ميزانية الدولة أي بنسبة 24.5% من الناتج المحلي الإجمالي.
- مراكز الضرائب (C.D.I) التي هي قيد الانطلاق تمثل حوالي 36.4% من إجمالي المجتمع الضريبي، غير أنها تساهم بنسبة 25% من مداخيل ميزانية الدولة أي بنسبة 8.7% من الناتج المحلي الإجمالي.
- مراكز الضرائب الجوارية (C.P.I) التي هي قيد الإنطاق تمثل النسبة الأكبر في المجتمع الضريبي حوالي 63.3% غير أن مساهمتها في مداخيل ميزانية الدولة لا تتعدى 5% أي بنسبة 1.8% من الناتج المحلي الإجمالي.

VI - التدابير المقترحة المتعلقة بإصلاح مكونات الجباية العادية

إن اعتماد النظام الضريبي البديل يمر حتما عبر تدابير ومقترحات جديدة تخص تشكيلة أهم الضرائب والرسوم ويتعلق الأمر هنا أساسا بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة إضافة إلى بعض الضرائب والرسوم التي تساهم في ميزانية الدولة .

أولا : التدابير المتعلقة بإصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي

إن التدابير الواجب اعتمادها لإصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي تتركز في ما يلي :

- 1- بالنسبة للأرباح الصناعية والتجارية: إن اعتماد الأساس الخاضع (الوعاء) لهذه الفئة ينبغي أن يتم وفقا لطريقة النظام العام أي التصريح من طرف المكلف نفسه ضمن الآجال المحددة قانونا، على أن يتضمن هذا التصريح المعلومات المتعلقة بشخصه من جهة والمتعلقة بنشاطه من جهة أخرى.
- وفي رأينا فإنه يجب التركيز على العناصر التالية:

- طبيعة النشاط
- تاريخ بداية النشاط
- مختلف التكاليف المساهمة في تحقيق الربح.

وقد تلعب المحاسبة الضريبية بالاعتماد على المحاسبة المالية نقطة البداية للتوصل إلى الربح الجبائي ومن ثم الوصول إلى مبلغ الضريبة. ونظرا للبدء في عملية تطبيق النظام المحاسبي المالي بداية

من جانفي 2010، ونظرا لأهمية المعايير الدولية ومدى التوافق بين متطلباتها ومتطلبات قوانين الضريبة على الدخل فانه سوف يتم التطرق إلى المعيار الدولي رقم (12) "ضرائب الدخل" أي معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (12) "ضرائب الدخل".

فقد تحدث فروقات بين قيمة الضريبة المستحقة المعلنة والمعدلة خلال السنة أو السنوات اللاحقة، وقد تنشأ هذه الفروقات خلال السنة الحالية نتيجة للفروق بين طريقة احتساب الربح المحاسبي والربح الجبائي بسبب اختلافات المعالجة الضريبية عن المعالجة المالية وقد تكون فروق دائمة أو فروق مؤقتة على النحو التالي^[26]:

أ. الفروق الدائمة: وقد عرفها المعيار بأنها تلك الفروقات بين الدخل الخاضع للضريبة والدخل المحاسبي للفترة، والتي تنشأ خلال الفترة المالية ولا يتم عكس أثرها على فترات لاحقة، ومن أمثلة هذه الفروقات قبول بعض الأعباء من الناحية المحاسبية وعدم قبولها من الناحية الجبائية، أو إعفاء بعض الأرباح والفوائد من الضريبة بموجب نصوص قانونية

ب. الفروق المؤقتة: وقد عرفها المعيار بأنها تلك الفروقات بين المبلغ المرحل للأصل أو الالتزام في الميزانية العمومية وقاعدته الضريبية، ويقصد بالقاعدة الضريبية للأصل أو الالتزام "المبلغ الذي يعزى إلى ذلك الأصل أو الالتزام للأغراض الضريبية" وتنشأ هذه الفروق نتيجة وجود معالجة ضريبية لبعض بنود الإيرادات أو المصاريف بطريقة لا تتطابق مع المعالجة المالية مثل حساب مخصصات الإهلاك للأصل فهناك عدة طرق لاحتسابه محاسبيا وقد يختلف هذا جبائيا .

و بخصوص حساب مبلغ الضريبة لهذه الفئة فإنه ينبغي إعادة النظر في المستويات القصوى للشرائح مع العلم أن نظام الشرائح الحالي يساعد المكلفين الأكثر دخلا، ويشكل عبئا على المكلفين الأقل دخلا، هذا من جهة ومن جهة أخرى فإن تحديد مبلغ 120.000 دج كمبلغ سنوي غير خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي يعتبر أساسا غير عادل بالرغم من أنه يعتمد على الحد الأدنى المضمون ولذلك فإن تحديد هذا المبلغ ينبغي أن يأخذ بعين الاعتبار العناصر التالية:

- القدرة الشرائية للدينار الجزائري

- نسبة التضخم.

- الأرقام القياسية لتطور أسعار المواد الأساسية.

وفيا يتعلق بالتخفيضات الممنوحة لهؤلاء المكلفين التابعين لهذه الفئة فانه يتعين أن تكون مدروسة بكيفية تساهم في تطوير الوعي الجبائي للمكلفين بالضريبة وذلك بضرورة التركيز على التخفيضات التالية:

- منح إعفاءات شخصية وإعفاءات عائلية بمبالغ محددة ومدروسة بحيث يستفيد المكلف نفسه من إعفاء شخصي وكذا زوجته إضافة إلى من يعيلهم بصفة شرعية عندما لم يبلغوا سن الرشد كالأولاد والوالدين غير انه يجوز خصم مبلغ الإعالة العائلية إن تجاوز الولد سن الرشد في بعض الحالات التالية:

• إذا كانت بنتا غير متزوجة ولا تعمل.

• إذا كان ذو عاهة. (إعاقة)

• إذا كان طالبا في الجامعة ومستوى الدخل المنفق اقل من الحد الأدنى.

- منح إعفاءات متعلقة بالاستشفاء بمنح المبالغ المدفوعة من طرف المكلف بالضريبة لصالح إجراء عملية جراحية داخل الوطن.

- منح تخفيضات ضريبية عندما يتم التبرع لفائدة صندوق الزكاة دعما لهذا الصندوق.

2- الأرباح غير التجارية

حتى يتم تفعيل هذه الفئة ضمن الحصيلة العامة للضريبة على الدخل الإجمالي فانه يجب إعادة النظر في نظام فرض الضريبة (التصريح المراقب) مع وضع حدود قصوى لكي يتم التقيد بهذا التصريح ولغرض تبسيط الإجراءات وحصر الوعاء الضريبي لهذه الفئة ولذلك يتعين تقسيم هذه الفئة إلى قسمين رئيسيين:

القسم الأول : ينتمي إليه أصحاب المهن التي تحقق إيرادات مهنية تفوق 5 مليون دج ويتوجب عليها إتباع نظام التصريح المراقب.

القسم الثاني : ينتمي إليه أصحاب المهن التي تحقق إيرادات مهنية اقل من 5 مليون دج مع إعطاء الحرية للانضمام إلى نظام التصريح المراقب.

بغرض التحكم في الوعاء فانه يتعين على الإدارة الجبائية منح الأعباء التالية إمكانية الخصم من النتيجة الجبائية:

• المساهمة في صندوق الزكاة.

• نفقات العلاج لمن يكفلونه داخل الوطن.

- نفقات الاشتراك في الدوريات ذات الاختصاص.

3- مداخيل إيجار العقارات

نظرا لحجم المعاملات العقارية المتزايد فانه يتعين على الإدارة الجبائية مواكبة هذا التطور من خلال المزيد من الإجراءات لتتبع هذه المعاملات وذلك عن طريق:

- تبسيط إجراءات التسجيل مع إلزام الموثق باقتطاع نسبة الضريبة وإيداعها لدى مصالح الضرائب؛
- تخفيض معدل الاقتطاع إلى 5% بالنسبة إلى الملكيات المتعلقة بالسكن و10% بالنسبة للمحلات التجارية.

4- فائض القيمة الناتج من التنازل عن الملكيات المبنية وغير المبنية

إن قرار المشرع الجبائي إلغاء فائض القيمة الناتج من التنازل عن الملكيات المبنية وغير المبنية، من الضريبة على الدخل الإجمالي، يعد قرارا لا يتماشى وأهداف السياسة الضريبية للدولة القاضية بتقليص الاعتماد على الضرائب غير المباشرة والاعتماد على الضرائب المباشرة، إضافة إلى ذلك أن هذا الإلغاء قد أعطى فرصة للمضاربة في العقار وبالأخص العقار السكني وبالتالي يكون قد أعفى فئة من المكلفين لهذه الضريبة.

ونظرا لهذه الأسباب فإنه ينبغي إعادة النظر في هذا القرار مع الأخذ بعين الاعتبار المعطيات الموضوعية التالية :

- ينبغي أن تشمل هذه الضريبة فئة المكلفين الذين يتنازلون عن أكثر من سكن واحد؛
- ينبغي أن تشمل هذه الضريبة فئة المكلفين الذين يتنازلون عن الملكيات غير المبنية؛
- ينبغي تبسيط إجراءات التصريح مع إلزام الموثق باقتطاع الضريبة ودفعها إلى خزينة الدولة.
- ينبغي تخفيض معدل الاقتطاع وتوحيده.

ثانيا : التدابير المتعلقة بإصلاح الضريبة على أرباح الشركات

إن هذه التدابير يجب أن تنصب على إجراءات الترشيد التي تتعلق بتبسيط الإجراءات وعلى توسيع القاعدة الضريبية وطريقة الإخضاع للشركات الأجنبية المستثمرة في الجزائر.

1- تبسيط الإجراءات : لا شك أن النظام الضريبي الجزائري يعد من بين أحسن النظم في العالم التي قامت بتخفيض محسوس ومنتالي في نسبة الضريبة على أرباح الشركات وقد تزامن هذا الإجراء مع

التدابير التي قام بها المشرع الجبائي لتخفيف العبء الضريبي من جهة ولتشجيع تدفق الاستثمار الأجنبي من جهة أخرى.

2- توسيع القاعدة الضريبية: لا شك أن تخفيض النسب الضريبية والقضاء على النسب التفصيلية من الخطوات الضرورية نحو ترشيد الضرائب على أرباح الشركات، لكنها تظل غير كافية إذا استمر منح الإعفاءات الضريبية في ظل البرامج الاستثمارية المختلفة، حيث أصبحت الإعفاءات الضريبية من أهم العوامل المساهمة في تضيق القاعدة الضريبية حيث تبين أن الاستمرار في منح الحوافز الضريبية دون أي تحديد كمي لفوائدها وتكاليفها سيؤدي ذلك إلى إضعاف دور السياسة الضريبية بأكملها.

3- طريقة الإخضاع الجبائي للشركات الأجنبية المستثمرة: إن اختيار أحسن طريقة للإخضاع الجبائي للاستثمار الأجنبي يعتبر مسألة معقدة وصعبة، فالإقتطاع الجبائي بمناسبة عملية التصدير هو شكل فعال للإقتطاع، لكنه قد يؤدي إلى إعاقة التنمية إذا تجاوز حدودا معينة. كذلك فإن هناك وسيلة أقل تشبيها بالنسبة للمستثمر الأجنبي وتتمثل في الإقتطاع الجبائي على الأرباح، نظرا لأن الإخضاع لهذا الأخير يتوقف على مدى نجاح عمليات الاستثمار، لكن الصعوبة بالنسبة لبلد التحصيل تتمثل في كيفية تحديد الأرباح الحقيقية للشركة الأجنبية.

فالمعروف أن الشركة الأجنبية التي تعتمد في نشاطها على سلسلة من الفروع تتواجد في بلدان مختلفة، تستطيع تحويل أرباحها بكل سهولة من مكان لآخر بمجرد تغيير الأسعار المتعامل بها بين الفروع، وهو ما يعتبر شكلا من أشكال التهرب الجبائي. غير أن عملية تحويل الأرباح لا تجبذ إذا كانت الأرباح المحققة خاضعة للإقتطاع الجبائي وكانت نسب الإقتطاع هي نفسها تقريبا في مختلف البلدان المعنية، في حين انتعشت العملية مع ظهور الجنات الجبائية *Les paradis fiscaux* حيث يمكن للشركات الأجنبية الإفلات من الإقتطاعات الجبائية بالبلدان التي تمارس فيها نشاطها وحتى في البلد أين يوجد مقرها.

ولعل أحسن طريقة لمعالجة هذا المشكل المرتبط بالإقتطاع الجبائي من أرباح المؤسسات الأجنبية وكذا المشكل المرتبط بالامتيازات الجبائية هو التعاون الجبائي الدولي فيما بين البلدان المتخلفة اقتصاديا من جهة وبينها وبين الدول المتطورة من جهة أخرى وهو ما يتجسد عن طريق الاتفاقيات الجبائية الثنائية أو الاتفاقيات الجبائية المتعددة الأطراف، بحيث يتم توحيد الامتيازات الجبائية الممنوحة للاستثمارات الأجنبية، بالإضافة إلى تحديد الإطار القانوني لإخضاع الأرباح في

نفس الوقت، وذلك بإلزام المؤسسات الأجنبية التي تنشط على إقليمها في المساهمة بصفة ملائمة ومنظمة في مداخيل الدولة المعنية^[27].

إن من شأن هذا الإجراء مضاعفة حصة الجزائر من صافي تدفقات الاستثمار الأجنبي المباشر مقارنة بدول الجوار حيث لازالت الجزائر تشكل البلد الأضعف في استقطاب الاستثمار الأجنبي. غير انه ولغرض المتابعة الدقيقة للمسار الجبائي لمختلف الشركات وبالأخص تلك المنتمية إلى مديريةية المؤسسات الكبرى فإنه ينبغي التقيد بالمتابعة الدقيقة الذي يجب أن تكون محل إحصاء كل شهر وذلك بالتركيز على المؤشرات التالية :

- رقم الأعمال المحقق خلال الشهر.
- الرسم على القيمة المضافة المسدد.
- عدد العمال .
- مبلغ الكتلة الاجرية .

ثالثا: التدابير المتعلقة بإصلاح الرسم على القيمة المضافة

بالرغم من اعتماد المنافع الصافية المتحققة من ضريبة القيمة المضافة اعتمادا جزئيا على طبيعة الظروف في كل بلد على حدة، فإن التجربة تشير إلى ملاءمة ضريبة القيمة المضافة لظروف البلدان النامية. وقد كانت هذه الضريبة من العناصر الأساسية في الاتجاه العام نحو الإصلاح الضريبي الذي ظهر بوضوح في كثير من البلدان النامية وبلدان التحول الاقتصادي. وبينما لا يزال يتعين القيام بالكثير في هذا الصدد، فقد أسهمت ضريبة القيمة المضافة في استقرار تعبئة الإيرادات وتعزيزها في بلدان كثيرة، مع الإسهام في رفع الكفاءة الاقتصادية.

ولهذا الغرض فإن عملية الإصلاح المقترحة يجب أن تنصب على العناصر الأساسية التالية:

1- معدلات الرسم على القيمة المضافة

في هذا الإطار يجب إعادة النظر في معدلات الرسم على القيمة المضافة بشكل يتلاءم مع استهلاك الأفراد للسلع المختلفة وكذا درجة أهميتها وعلى هذا الأساس يمكن أن يكون للرسم على القيمة المضافة المعدلات التالية:

- معدل عادي ويطبق على جميع السلع؛
- معدل منخفض: ويطبق على جميع السلع واسعة الاستهلاك؛
- معدل متوسط: يطبق على جميع السلع الكمالية.

2- إلزامية الرقابة على الرسم على القيمة المضافة

- الرسم على القيمة المضافة :

يمكن مراقبة الرسم على القيمة المضافة من خلال المصادر التي تشكل منفذا للتهرب الضريبي وهي [28].

- الرسم على المشتريات القابل للحسم -حسومات سابقة؛
- الرسم على المشتريات في غياب فاتورة الشراء؛
- الرسم على القيمة المضافة الإجمالي من خلال عمليات خاضعة غير مصرح بها ولكنها مقيدة محاسبيا؛
- الرسم على القيمة المضافة على عمليات خاضعة غير مصرح بها وغير مقيدة محاسبيا؛
- تخفيض من الرسم على القيمة المضافة بسبب تحمل عبء معين؛
- الرسم على القيمة المضافة المحمل على فواتير أعباء ليست لصالح المؤسسة؛
- الرسم على القيمة المضافة في حالة عدم احترام الحدث المنشأ.

رابعا : التدابير المتعلقة بإصلاح باقي الضرائب والرسوم

إن التركيز على بعض الضرائب والرسوم وإهمال البعض منها كلية يعد أمرا غير مقبول، وفي اعتقادي أن هناك ضرائب ورسوم يجب أن تكون محل اهتمام من طرف السلطات بل يجب التركيز عليها وهي:

1- حق الضمان: لقد انتعشت تجارة الذهب والمعادن الثمينة في الجزائر بشكل لافت للانتباه في السنوات الأخيرة، وقد ارتبط رواجها بفئة كبيرة من المكلفين بالضريبة لازال البعض منهم بعيدا عن مصالح الضرائب ولذلك ينبغي إعادة النظر في هذا الحق وفق مقترحات الإجراءات التالية :

- تدعيم مفتشيات مراقبة الضمان الحالية بالأعوان المؤهلين؛
 - إقامة وفتح مفتشيات أخرى بمقرات الولايات والدوائر الكبرى؛
 - إخضاع المكلفين للرقابة الدورية والمتواصلة بصفة عادية؛
 - التنسيق مع مفتشيات الوعاء الأخرى في ما يخص تأسيس باقي الضرائب والرسوم .
- 2 - الضريبة على الأملاك : هناك جملة من الاقتراحات ينبغي الاسترشاد بها لعل أهمها :
- ينبغي إعادة النظر في طريقة التقييم من اجل تحديد الأساس الخاضع وذلك بالاستعانة بالخبراء العقاريين والمهندسين المعماريين.

- يجب إعادة النظر في الجدول التصاعدي لحساب الضريبة مع دراسة إمكانية وجود نسبة موحدة ومبسطة؛
- يجب القيام بعملية إحصاء دقيقة وشفافة لكل الأملاك بدون استثناء لغرض تكوين قاعدة معلومات تبني عليها أسس بعض ضرائب الدخل.
- 3- حقوق التسجيل والطابع: ينبغي إعطاء الأهمية لحقوق التسجيل والطابع، وذلك من خلال تبني المقترحات التالية:
- إعادة الاعتبار لمصالح الوعاء التسجيل والطابع بنفس العناية والاهتمام مثل بقية مختلف المصالح الأخرى من حيث التدعيم بالوسائل البشرية المؤهلة، ومن حيث تفعيل الرقابة الدورية والمتابعة المستمرة .
- ينبغي التنسيق مع مفتشيات الوعاء الأخرى لمراقبة حقوق الطابع المحملة على الفواتير المسددة نقدا بواسطة إحصائيات دورية مشتركة.
- ينبغي تفعيل مكتب التسجيل والطابع لدى مديريات الضرائب ومديرية المؤسسات الكبرى.

خاتمة

أولا : نتائج

- لقد أسفرت هذه الدراسة على جملة من الاستنتاجات النظرية والعملية نشير إليها في الآتي:
- يعد النظام الضريبي المترجم الحقيقي السياسة الضريبية والتي ما هي إلا مكون من مكونات السياسة المالية، تسعى إلى تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية بواسطة أدوات ضريبية فعلية ومحتملة؛
 - إن الإصلاح الجبائي جاء نتيجة حتمية للتطورات الاقتصادية والاجتماعية التي حدثت بعد الصدمة النفطية، ولقد هدف بصفة أساسية إلى تبسيط النظام الضريبي مع إضفاء مزيدا من العدالة والشفافية، وتشكل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم عن القمة المضافة أهم الضرائب الناتجة عن عملية الإصلاح؛
 - تحتل الضرائب غير المباشرة أهمية كبرى في الإيرادات الضريبية فلقد بلغ متوسط مساهمتها نحو (43 %) من الإيرادات الضريبية خلال الفترة 2007-2009. وهي تتضمن الرسم على القيمة المضافة (TVA) على وجه الخصوص. وهذا عكس الضرائب المباشرة التي لم تتعد مساهمتها في المتوسط حوالي (36%) خلال نفس الفترة . بل إن التطور في الحصيلة الضريبية مرده إلى ارتفاع

حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي المتأتية أساسا من فئة الأجور والمرتبات التي يعتمد في تحصيلها على الاقتطاع من المصدر.

هناك تحديات عديدة تواجه النظام الضريبي الجزائري داخلية وخارجية، إلا أن التحديات الداخلية هي من صلب النظام الضريبي نفسه، بينما التحديات الخارجية مرتبطة بكل العوامل الخارجية المحيطة ببيئة عمل النظام الضريبي، تقف دون تحقيق الفعالية المطلوبة خصوصا إذا تعلق الأمر باستدامة التنمية من خلال القطاعات الاستراتيجية للاقتصاد الوطني إن هذه التحديات منها ما هو مرتبط بوظيفة الدولة الحديثة في مجال تعبئة الموارد، ومنها ما هو مرتبط بتحديات من صلب النظام نفسه كعدم استقرار التشريع الجبائي، ونقص الوعي الجبائي، ومنها ما هو مرتبط بالتحديات التي يفرضها الفساد والاقتصاد الموازي، وتهريب رؤوس الأموال، إضافة إلى التطور الحاصل في مجال العمليات الالكترونية.

ثانيا : التوصيات

- بناء جسور التعاون والثقة بين رجال الجهاز الضريبي وبين المحاسبين والمستشارين وخبراء المحاسبة على أساس أنهم شركاء في تحمل أمانة المسؤولية في أداء رسالة وطنية تحت مظلة الالتزام بمعايير المحاسبة والمراجعة وفي مقدمتها معايير الإفصاح والموضوعية والحيادية؛
- تجميع كل أحكام الضرائب والرسوم في موسوعة تشريعية واحدة بحيث يسهل الرجوع إليها من طرف المكلفين بالضرائب وأعوان الإدارة الجبائية ورجال القضاء والمهتمين والباحثين؛
- إعادة بناء النظام الضريبي الجزائري في إطار استراتيجية شاملة تأخذ بعين الاعتبار كل المتغيرات الداخلية والخارجية والذي يستهدف تحقيق التنمية الشاملة والمستدامة؛
- الارتقاء بالنظام الضريبي إلى مستوى القبول العام وتوزيع الأعباء العامة توزيعا عادلا بين أفراد المجتمع. ومن الضروري أن يقترن ذلك بسياسة ترشيد الإنفاق العام على النحو الذي يدعم روح الانتماء للمجتمع؛
- ضرورة تفعيل الرقابة الجبائية بمختلف مكوناتها من أجل التصدي والحد من ظاهري الاقتصاد الموازي والفساد الإداري؛
- العمل على النهوض بالقيم الإسلامية والخلقية وتدعيمها لما يحقق الرقابة الذاتية؛

- العمل على توفير المناخ الملائم لممارسة الأنشطة الاقتصادية قبل تفعيل دور القيم والأخلاق في ضبط الإنتاج والمحافظة على الموارد والكسب الحلال، ضبط الاستهلاك وممارسة الترف والتبذير والإسراف..... إلخ؛
- إعادة بناء نظم ربط الزكاة والضرائب و تحصيلها وفقا لأحدث التطورات العلمية والمستجدات التكنولوجية مع توفير المرونة الكافية والمقومات اللازمة لمواكبة كل تقدم بشأنا؛
- التفكير في إنشاء مجلس وطني للجباية يكون تحت وصاية الوزير الأول يتكون أعضاؤه من ممثلي الوزارات ذات الصلة، ومن ممثلي المتعاملين الاقتصاديين، والخبراء المختصين في الجباية في الجامعات والمعاهد المتخصصة ، تكون مهمته الأساسية تقديم الاستشارة وتقييم السياسة الضريبية، واقتراح الأفكار المرتبطة بها؛
- إصدار مجلة تهتم القضايا الجبائية تكون منبرا تعكس انشغالات المصالح الجبائية والمتعاملين الاقتصاديين والمختصين .

الموايش

- 1- حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية. الاسكندرية - مصر، 1999، ص: 22.
- 2- سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية (مدخل تحليلي مقارنة) الاسكندرية، الدار الجامعية، 2000 ص 17.
- 3- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي، دار هومة، الجزائر 2003، ص: 17.
- 4- عمر الأيوني، معجم الاقتصاد، دار اكاديميا، بيروت، لبنان 1995، ص: 258
- 5- سعيد عبد العزيز : النظم الضريبية، مدخل تحليلي مقارنة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص : 92.
- 6- قدي عبد المجيد، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2004 ص: 139
- 7- Bernard Castagnede, Que sais- je : la politique fiscal – PUF , édition N°: 1 Année 2008. Consulté le 26/09/2009 de www.puf.com
- 8- صالح صالح، السياسة النقدية والمالية في إطار نظام المشاركة في الاقتصاد الإسلامي، دار الوفاء، مصر، 2001، ص: 90.
- 9- رسالة المديرية العامة للضرائب رقم 42/2009
- 10- Ministère des finances, la direction générale des impôts, le parachèvement de la réforme fiscale, programme (2005-2009), Mars 2006, p : 24.
- 11- Rapport annuel de performance de la direction générale des impôts France. (2003-2005)
- 12- La direction générale des impôts, direction du contentieux, Rapport annuel sur l'activité, 2007, P : 12.
- 13- La lettre de la D.G.I conférence annuelle des cadres dirigeant, Algérie, 2007.
- 14- عبد الله بن حاسين الجابري، الفساد الاقتصادي وأنواعه، أسبابه، آثاره، علاجه، جامعة أم القرى، المؤتمر العلمي الثالث للاقتصاد الإسلامي، المملكة العربية السعودية، ماي 2005.
- 15- عبد الحسين الوادي عطية، الاقتصاديات النامية، أزمان وحلول، دار الشروق العربية، عمان، الأردن 2001، ص 139.
- 16- الوزارة الأولى، تقرير برنامج العمل الوطني في مجال الحكامة، الجزائر 2008.

- 17- صالح صالحى، السياسة النقدية والمالية في إطار نظام المشاركة في الاقتصاد الإسلامي، دار الوفاء، مصر 2001، ص 91.
- 18- قدي عبد المجيد، فعالية التمويل بالضريبة في ظل المتغيرات الدولية، حالة النظام الضريبي الجزائري، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر 1995، ص 42
- 19- الندوة الوطنية لإطارات الإدارة الجبائية، الجزائر 2010، رسالة المديرية العامة للضرائب، عدد خاص
- 20- أمل عصام زكي - مرجع سابق، ص : 235
- 21- نعمة عباس الخفاجي، صلاح الدين الهيثي، تحليل أسس الإدارة المعاصرة، دار اليازوري للطباعة والنشر، عمان، الأردن 2009، ص : 148.
- 22- تقرير حول برنامج الجزائر الإلكترونية 2013- الوزارة الأولى، ديسمبر 2008، ص 09
- 23- قاسم نايت علوان، نجية ميلاد الزباني، ضريبة القيمة المضافة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان - الأردن 2008 ص : 87.
- 24- Michel Bouvier et autres ,Finances publiques 8^e édition ,LGDJ- EJA, Paris – France ; année 2006 ,p 664- 679
- 25- le Parachèvement de la réforme fiscal- Programme (2005-2009). D.G.I. mars 2006.
- 26- أكرم يوسف النجداوي، الفجوة الضريبية في الأردن، رسالة دكتوراه في فلسفة المحاسبة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، كلية العلوم المالية والمصرفية، 2006، ص 40
- 27- فلاح محمد، السياسة الجبائية، الأدوات الأهداف، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2005
- 28- la Fraude aux prélèvements obligatoires et son contrôle. le conseil des prélèvements obligatoire- France 2007 P : 286.