وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشيخ العربي التبسي – تبسة

كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية، وعلوم التسيير

قسم المالية و المحاسبة

فرع: مالية و محاسبة

التخصص: مالية

المؤسسة

الرقم التسلسلي: ...../ 2025

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)

المذكرة موسومة بـ:

تقييم فعالية التحصيل الجبائي في ظل الاصلاح الميزانياتي (دراسة حالة مديرية الضرائب -تبسة-)

من إعداد:

- مالكية ايمن

إشراف الأستاذ (ة):

- د. زحاف صونيا

عضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
دريد حنان	أستاذ	رئيســــــــا
زحاف صونيا	أستاذ محاضر-أ-	مشرفا ومقررا
زعيم باهية	أستاذ محاضر–أ-	عضوا مناقشا

السنة الجامعية : 2024-2025

الملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم فعالية آليات التحصيل الجبائي في ظل الإصلاح الميزانياتي في الجزائر، من خلال تحليل الإطار النظري والتشريعي لكل من التحصيل الجبائي والإصلاح الميزانياتي، بالإضافة إلى دراسة ميدانية تحليلية لواقع تحصيل الإيرادات الجبائية في ظل الإصلاحات الجارية. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، باستخدام تحليل النصوص القانونية والتقارير الرسمية، مع دعم الجانب النظري بحالة تطبيقية

وقد أظهرت النتائج أن فعالية التحصيل الجبائي ما زالت تعاني من عدة تحديات، أبرزها ضعف الأنظمة الرقمية، وتعقيد الإجراءات القانونية، وغياب التنسيق بين الإدارات المالية، فضلاً عن ضعف الامتثال الطوعي لدى المكلفين بالضريبة. كما توصلت الدراسة إلى أن هناك فجوة بين الطموحات الإصلاحية للإدارة المالية وبين واقع تنفيذ التحصيل

وفي ضوء النتائج تم تقديم مجموعة من التوصيات، أبرزها ضرورة تسريع رقمنة النظام الجبائي، وتبسيط الإجراءات، وتكوين الأعوان الجبائيين، إضافة إلى تحفيز المكلفين على الامتثال الضريبي الطوعي، بما يضمن تحقيق أهداف الإصلاح الميزانياتي ورفع كفاءة التحصيل الجبائي

الكلمات المفتاحية: التحصيل الجبائي، الإصلاح الميزانياتي، الرقمنة المالية، المالية العمومية، المحاسبة العمومية، الفعالية الجبائية، الإدارة الضريبية

ABSTRACT:

This study aims to evaluate the effectiveness of tax collection mechanisms under budgetary reform in Algeria. It analyzes both the theoretical and legislative frameworks of tax collection and budget reform, complemented by a practical field study on the current practices of tax revenue collection amid ongoing reforms. The study adopts a descriptive and analytical methodology, combining legal and administrative document analysis with case observations.

The findings revealed that tax collection effectiveness is hindered by several challenges, including weak digital infrastructure, complex legal procedures, lack of coordination between financial departments, and limited taxpayer compliance. The study also found a noticeable gap between the ambitions of budgetary reform and the practical realities of tax collection implementation.

Based on these findings, the study recommends accelerating tax system digitization, simplifying procedures, training tax officers, and encouraging voluntary taxpayer compliance to enhance fiscal performance and support budget reform goals.

Tax Collection، Budgetary Reform، Fiscal Policy، Digitalization، Public Finance، Tax Compliance

الشكر و التقدير

بسم الله الرحمان الرحيم

﴿ وَقَالَ رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَى وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ ﴾ ﴿١٩﴾

[النمل آية:١٩]

الحمد لله الذي ألهمنا الصبر و الثبات, وأمدنا بالقوة والعزم لإتمام هذا العمل المتواضع, فاللهم لك الحمد و الشكر, و نسألك اللهم البر والتقوى ومن العمل ما ترضاه وتحبه, كما نتقدم بجميل شكرنا للأستاذة العزيزة و الفاضلة " **زحاف صونيا** " لتفضلها بالإشراف على هذه المذكرة وحرصها على أن تخرج في صورة كاملة, نسأل الله أن يجازيها كل خير و يحقق أمانيها و مسعاها يا رب.

كما نتقدم بالشكر لجميع زملائنا في الدفعة ولكل من قدم لنا يد العون و الشكر كذلك للجنة المناقشة لتفضلهم بقراءة وتقييم هذه المذكرة.

إن أصبنا فمن الله , وإن أخطئنا فمن أنفسنا ومن الشيطان.

الإهداء

بعد بسم الله الرحمان الرحيم

اللهم صل وسلم على سيدنا محمد خاتم الانبياء والمرسلين الى يوم الدين.

الحمد لله عند البدء وعند الختام، فما تناهى درٌب، ول

ختم جهد، ولتم سعي إلا بفضله وما تخطى العبد من

عقبات وصعوبات الا بتوفيقه ومعرفته

بفضل هللا أتممت اليوم مسيرتي الدراسية مرت بحلوها

ومرها هي ايام الجامعة التي لطالما عملت بجد لتخطيها

والتي كلما اقترب غروب شمسها أحسست بفقدان جزء

(لا يتجزأ مني نعم هو ذلك المكان الطيب الذكري)(الذي قضيت فيه خمس سنوات رائعة بكل ما)

تحمله الكلمة من معنى ،سنوات ستظل راسخة

في ذهني ومحفورة في قلبي كيف لي وهي تلك الأيام

التي أنجبت الي الاصدقاء بوزن اخوتي..

اليوم انقل أرقى سمات الهداء وأعلها لدعامتي الأولى

والخيرة الى عائلة الكريمة من أبي تاج راسي

وفانوس بيتنا أمي الغالية ...واخواتي العزيزات ... وكل

و من كان لي عونا في مسيرتي دراسية..

هذا نجاحكم قبل نجاحي...

قائمة المحتويات:

العنوان	الصفحة
الملخص	i
الشكر و التقدير	iii
الإهداء	iv
قائمة المحتويات	v
قائمة الجداول	viii
قائمة الأشكال	ix
قائمة الملاحق	x
المقدمة	**01**
1- مشكلة الدراسة	01
2- فرضيات الدراسة	02
3- أهمية الدراسة	03
4- أهداف الدراسة	03
5- صعوبات الدراسة	03
6- التقسيم المنهجي لموضوع البحث والدراسة	04
الفصل الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي والاصلاح الميزانياتي	**06**
المبحث الأول: الاطار المفاهيمي للإصلاح الميزانياتي	07
المطلب الأول: دوافع الإصلاح الميزانياتي	07
1- مبررات الإصلاح المتعلقة بشكل الميزانية	08
2- مبررات الإصلاح المتعلقة بمضمون الميزانية	10
المطلب الثاني: الإصلاحات والقوانين المرافقة	15
الفرع الأول: الطبيعة القانونية للإصلاح الميزانياتي.	15
أولا: الدستور	15
ثانيا: القانون العضوي	16
ثالثا الإطار التنظيمي للإصلاح الميزانياتي	16

الفرع الثاني: مستجدات الإصلاح الميزانياتي	17
الفرع الأول: آليات الإصلاح الميزانياتي	17
الفرع الثاني: القيد الميزانياتي	18
الفرع الثالث: شفافية الميزانية في إطار الإصلاح الميزانياتي	19
المطلب الثالث: التوافق بين معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام والمحاسبة العمومية.	20
الفرع الأول: مدى اتجاه نظام المحاسبة العمومية نحو تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS	21
الفرع الثاني: متطلبات ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة دوليه للقطاع العام	22
أولا: معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	22
ثانيا: متطلبات تطبيق معايير محاسبة دولية للقطاع العام	23
الفرع الثالث: دور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تعزيز معلومات المحاسبة العمومية في الجزائر	25
اولا: المحاسبة على أساس الاستحقاق ودورها في دعم شفافية المحاسبة العمومية	25
ثانيا: دور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في دعم المساءلة والرقابة على المال العام	26
المبحث الثاني :التحصيل الجبائي	27
المطلب الاول :مفهوم التحصيل الجبائي واهدافه	28
الفرع الأول: تعريف ومفهوم التحصيل الجبائي	28
الفرع الثاني: اهمية التحصيل الجبائي	30
الفرع الثالث :انواع الايرادات الجبائية المحصلة	33
اولا: الضرائب المباشرة.	**33**
ثانيا: الضريبة الغير مباشرة	34
المطلب الثاني: اجراءات واجال التحصيل	34
اولا : اجراءات وطرق التحصيل الجبائي	35
الفرع الأول: الإجراءات السابقة للمتابعة	37

أولا: تعريف الإنذار	38
ثانيا: أهمية الإنذار	38
ثالثا :شروط الإنذار	39
أولا: شروط التنبيه بالدفع	39
ثانيا :تبليغ التنبيه بالدفع	39
الفرع الثاني: المتابعة عن طريق الإجراءات التنفيذية	40
أولا: شروط وإجراءات الغلق المؤقت للمحل	41
ثانيا :خصائص الحجز الإداري	43
ثالثا :إجراءات الحجز الإداري	44
المبحث الثالث: الدراسات السابقة	59
المطلب الأول: الدراسات العربية	59
المطلب الثاني : الدراسات الاجنبية	62
المطلب الثالث :مايميز الدراسة الحالية	64
خلاصة الفصل	65
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	67
تمهيد	67
المبحث الاول: تقديم المؤسسة محل للدراسة	68
المطلب الاول: تقديم ومهام مديرية الضّرائب لولاية تبسة	68
المطلب الثاني: رقمنة آليات التحصيل كجزء من الإصلاح الميزانياتي	74
المطلب الثالث: اجراءات تحصيل الايرادات في ظل الاصلاح الميزانياتي.	76
المبحث الثاني : تقييم الحصيلة الجبائية قبل وبعد الاصلاح الميزانياتي	79
اولا : نسبة التحصيل	79
ثانيا: قياس مؤشرات النمو في التحصيل للفترة قبل وبعد الاصلاح الميزانياتي	80
المبحث الثالث |: تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات	82
المطلب الأول: تحليل نتائج الدراسة التطبيقية بمديرية الضرائب تبسة	82
المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة	83
خلاصة المبحث	84

خلاصة الفصل	85
خاتمة	**87**
قائمة المراجع	91-89
الملاحق	//

قائمة الجداول:

عنوان الجدول	الصفحة
الجدول رقم (01): عدد الملفات المسيرة من طرف مركز الضرائب لولاية تبسة سنة 2024	72
الجدول رقم (02) نسب التحصيل للفترة الممتدة مابين سنتي 2014 و 2024م	79
جدول رقم (03)مؤشرات النمو في التحصيل للفترة قبل وبعد الاصلاح الميزانياتي	81

قائمة الأشكال:

عنوان الشكل	الصفحة
شكل رقم (01)تحديد الوعاء الضريبي	53
الشكل رقم(02): طرق تحديد الوعاء الضريبي	56
شكل رقم (03):الشكل الهيكل التنظيمي لمديرية الضّرائب لولاية تبسة.	69

قائمة الملاحق:

عنوان الملحق	الصفحة
اتفاقية التربص	93
الملحق 01	95
الملحق 02	96
الملحق 03	97

المقدمة العامة

المقدمة:

يشكل التسيير الفعّال للمالية العمومية أحد الركائز الأساسية لتحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي، وهو ما دفع العديد من الدول، ومنها الجزائر، إلى تبنّي إصلاحات مالية وهيكلية عميقة، تهدف إلى تعزيز الشفافية، تحسين الأداء، وربط الإنفاق العمومي بالنتائج المحققة. وفي هذا الإطار، جاء الإصلاح الميزانياتي كخيار استراتيجي يرمي إلى تحويل منطق إعداد وتنفيذ الميزانية من تسيير مبني على الوسائل إلى تسيير يرتكز على الأهداف والمردودية، عبر اعتماد مقاربة البرامج والتخطيط متوسط المدى

وفي خضم هذه التحولات، تبرز الجباية كمصدر تمويلي رئيسي للميزانية العامة للدولة، وتُعد فعالية التحصيل الجبائي من العوامل المحددة لنجاح السياسات المالية والميزانياتية، إذ إن موارد الدولة لا تكتسب أهميتها إلا إذا تم تحصيلها فعلاً وبشكل منتظم. غير أن التحصيل الجبائي في الجزائر يواجه عدة تحديات، منها ما هو إداري، ومنها ما يرتبط بسلوك المكلفين بالضريبة، أو بنقص أدوات المتابعة والرقابة

وعليه، تسعى هذه الدراسة إلى تقييم فعالية التحصيل الجبائي في ظل الإصلاح الميزانياتي، من خلال تحليل الإطار النظري والتشريعي لكل من التحصيل الجبائي والإصلاح الميزانياتي، ودراسة العلاقة بينهما، ثم إسقاط ذلك على الواقع التطبيقي في الجزائر، بغية الوقوف على مواطن الضعف والقوة، والخروج بتوصيات من شأنها المساهمة في تحسين الأداء المالي للدولة.

1. اشكالية الدراسة|:

في ظل التحولات التي تعرفها المالية العمومية الجزائرية، وخاصة من خلال تطبيق الإصلاح الميزانياتي، يثار تساؤل جوهري حول مدى جاهزية وفعالية نظام التحصيل الجبائي لمواكبة هذا التغيير الهيكلي. فالتحصيل غير الفعّال قد يُفشل الجهود الإصلاحية، بينما يعزز التحصيل المنتظم والفعال الاستقرار المالي للدولة وعليه، فإن الإشكالية التي تسعى هذه الدراسة للإجابة عنها تتجسد فيمايلي

ما مدى فعالية اليات التحصيل الجبائي في ظل الإصلاح الميزانياتي ؟

وللإجابة على الاشكالية الرئيسة ارتأينا طرح التساؤلات الفرعية التالية :

- فيما يتجسد اطار الاصلاح الميزانياتي في مجال المحاسبة العمومية بصة عامة وفي شق تحصيل الايرادات بصفة خاصة؟
- ما مدى توافق نظام التحصيل الجبائي الحالي مع أهداف الإصلاح الميزانياتي؟
- ما هي التحديات التي تعيق فعالية التحصيل الجبائي؟
- ما سبل تحسين التحصيل الجبائي ليتماشى مع مقاربة الميزانية المبنية على النتائج

2. **فرضيات الدراسة:** كمحاولة مبدئية الاجابة عن التساؤلات المبينة اعلاه تم صياغة الفرضيات الجزئية التالية :

❖ ان الإطار التنظيمي والقانوني الحالي للتحصيل الجبائي لا يتوافق بشكل كامل مع متطلبات وأهداف الإصلاح الميزانياتي، مما يؤثر على فعالية آليات التحصيل.

❖ ان نظام الرقمنة ظل الإصلاح الميزانياتي من شانه زيادة فعالية نظام التحصيل الجبائي في الجزائر في.

❖ هناك علاقة إيجابية بين فعالية التحصيل الجبائي ومدى نجاح تطبيق مقاربة الميزانية المبنية على النتائج في الإدارة المالية العامة.

❖ يساهم زيادة الوعي والتدريب لدى أعوان التحصيل والمكلفين بالضرائب يعزز الامتثال الطوعي ويُحسن أداء التحصيل الجبائي.

3. **اهداف الدراسة** : تهدف الدراسة الى التطرق الى جملة من النقاط يمكن حصرها فيمايلي:

- ❖ تناول الإطار النظري والقانوني للإصلاح الميزانياتي وأثره على المحاسبة العمومية، خاصة في مجال تحصيل الإيرادات.
- ❖ تحليل مدى توافق نظام التحصيل الجبائي الحالي مع أهداف ومتطلبات الإصلاح الميزانياتي في الجزائر.
- ❖ تشخيص أبرز التحديات والمعوقات التي تعيق فعالية آليات التحصيل الجبائي في ظل الإصلاح الميزانياتي.
- ❖ اقتراح سبل وآليات تحسين نظام التحصيل الجبائي لجعله أكثر كفاءة وملاءمة مع مقاربة الميزانية المبنية على النتائج.

4. أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة من أهمية موضوع الإصلاح الميزانياتي كأحد الركائز الأساسية لتطوير المالية العمومية في الجزائر، حيث تسعى الدولة من خلال القوانين والمراسيم المصاحبة لهذا الإصلاح إلى تعزيز الشفافية، تحسين كفاءة إدارة الموارد العامة، وربط الإنفاق بالأداء والنتائج. وفي هذا السياق، يكتسب التحصيل الجبائي أهمية استراتيجية كونه المورد الرئيسي لتمويل الميزانية العامة، حيث يمثل التحصيل الفعّال شرطًا ضروريًا لإنجاح أهداف الإصلاح الميزانياتي. كما ترتبط أهمية الدراسة بتناول دور الرقمنة كأداة حديثة تدعم تحديث آليات التحصيل، وتحسين متابعتها ورقابتها، مما يسهم في رفع مستوى الأداء المالي وتحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي للدولة. لذلك، فإن هذه الدراسة تأتي لتسليط الضوء على مدى توافق نظام التحصيل الجبائي مع متطلبات الإصلاح الميزانياتي، وتقديم توصيات عملية لتعزيز فعالية التحصيل في ظل التحولات القانونية والتنظيمية والرقمية التي يشهدها القطاع المالي العمومي في الجزائر.

4. منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، مع الاعتماد على تحليل النصوص القانونية والتنظيمية، والتقارير الإدارية والمالية الرسمية، بالإضافة إلى دراسة حالة من خلال الاطلاع على الاحصائيات الخاصة بالتحصيل الجبائي وتحليلها .

5. صعوبات الدراسة:

نظرا لحداثة موضوع الاصلح الميزانياتي، فقد تلقينا نقص كبير في الدراسات التي ربيط الاصلاح بجانب التحصيل اذ ان اغلب الدراسات تناولت الاصلاح الميزانياتي بربطه باجراءات الانفاق العمومي والرقابة على عميات النفقات، كما هنالك صعوبة كبيرة في الجانب التطبيقي من حيث الحصول على الاحصائيات الرتبطة برقمنة الادارة الضريبية ومختلف مؤشرات كفاءة التحصيل.

6. التقسيم المنهجي لموضوع البحث والدراسة:

تمت معالجة الموضوع من خلال تقسيمه إلى فصلين حيث تناولنا في كل فصل جزء معين من موضوع البحث, حيث ركزنا في الفصل الأول على الاطار النظري لمحتوى الموضوع والذي بدوره قمنا بتقسيمه إلى ثلاث مباحث، حيث تضمن المبحث الأول الإطار المفاهيمي للاصلاح الميزانياتي والذي قمنا بتقسيمه إلى ثلاثة مطالب حيث سنتطرق في المطلب الاول دوافع الاصلاح الميزانياتي وفي المطلب الثاني سنتطرق إلى الاصلاحات والقوانين المرافقة أما المطلب الثالث نتطرق الى التوافق بين معايير المحاسبية الدولية في القطاع العام والمحاسبة العمومية

كما سنتعرف في المبحث الثاني على التحصيل الجبائي حيث قسمناه بدوره إلى ثلاث مطالب وفيما يخص المبحث الثالث فقد قمنا بتخصيصه للدراسات السابقة حيث سنتطرق في المطلب الأول إلى الدراسات العربية وفي المطلب الثاني للدراسات الاجنبية وفي المطلب الثالث إلى ما يميز الدراسات الحالية عن الدراسات السابقة.

وفي الفصل الثاني سنعالج الاطار التطبيقي لمحتوى.

الفصل الأول

تمهيد:

في ظل التحولات الاقتصادية والإدارية التي تعرفها الجزائر، برزت الحاجة إلى إصلاح شامل لمختلف أدوات تسيير المالية العمومية وعلى رأسها النظام الميزانياتي بهدف تعزيز الشفافية والفعالية، وربط الإنفاق العمومي بالأداء والنتائج، وقد تمثلت هذه الإصلاحات في الانتقال من نموذج التسيير التقليدي المعتمد على الوسائل والمدخلات، إلى نموذج حديث يركز على تحقيق الأهداف ومراقبة النتائج، وهو ما يعرف بالإصلاح الميزانياتي.

وفي هذا السياق تكتسي الضريبة أهمية استراتيجية كونها تمثل المورد الأساسي الذي تعتمد عليه الدولة في تمويل ميزانيتها، ويعد التحصيل الجبائي الأداة التنفيذية التي تضمن تزويد الخزينة العمومية بالموارد الضرورية لتجسيد السياسات العمومية وتمويل المشاريع التنموية، ومن هنا فإن تحسين فعالية هذا التحصيل لا ينفصل عن الجهود المبذولة في مجال إصلاح الميزانية، بل يعد مكملا له بل وشرطا لنجاحه، ولدراسة ما سبق تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث، **المبحث الأول:** يعنى بتحديد الإطار المفاهيمي للإصلاح الميزانياتي، من حيث تعريفه، أبعاده، أهدافه، وآليات تنفيذه، مع إبراز الأسس التي يقوم عليها هذا التوجه الحديث في تسيير المال العام، يليه المبحث الثاني: يتناول موضوع التحصيل الجبائي، باعتباره أحد أهم مصادر تمويل الميزانية، مع تحليل تطوره، تحدياته، ودوره في دعم الإصلاح الميزانياتي من خلال تحسين فعالية تعبئة الموارد المالية للدولة، وأخيرا **المبحث الثالث** يخصص لعرض **الدراسات السابقة** ذات الصلة بموضوع دراستنا، من أجل تسليط الضوء على أهم المقاربات والنماذج التحليلية المعتمدة، واستخلاص الفجوات البحثية التي يسعى هذا العمل العلمي إلى معالجتها.

المبحث الأول: الاطار المفاهيمي للإصلاح الميزانياتي

شهدت المالية العامة في السنوات الأخيرة تحولات عميقة بفعل الأزمات الاقتصادية وتزايد الضغوط على الموارد المالية، مما استدعى إعادة النظر في الأنظمة التقليدية لإعداد وتنفيذ الميزانية العامة. وقد برزت فكرة الإصلاح الميزانياتي كأحد الحلول الجوهرية التي تهدف إلى تحقيق فعالية أكبر في تخصيص الموارد العامة، وتحسين كفاءة الإنفاق، وتعزيز مبادئ الشفافية والمساءلة.

ويعد الإصلاح الميزانياتي نهجا شاملا يطال مختلف مراحل الدورة الميزانياتية، بدءا من التخطيط والبرمجة، مرورا بالتنفيذ، وصولا إلى التقييم والمراقبة، وذلك وفق مقاربات حديثة مثل الميزانية المبنية على البرامج والأداء، والتي تمثل نقلة نوعية في تصور وإدارة الموارد المالية.

في هذا السياق، يهدف هذا المبحث إلى تقديم إطار مفاهيمي شامل للإصلاح الميزانياتي من خلال التطرق إلى مفهومه، وأهدافه، وأهم مرتكزاته، لفهم أسسه النظرية التي تشكل منطلقا لأي تطبيق عملي فعال.

المطلب الأول: دوافع الإصلاح الميزانياتي

الإصلاح الميزانياتي ضرورة فرضتها التحولات العميقة في البيئة الاقتصادية والاجتماعية والإدارية، خاصة مع تزايد الحاجة إلى أنظمة أكثر كفاءة وشفافية في إدارة المال العام. الواقع المالي والضغوط المتزايدة على الميزانية العامة كشفا عن محدودية الأساليب التقليدية في تسيير الموارد، مما استوجب التفكير في آليات جديدة تراعي مبادئ الفعالية، والمساءلة، وتخصيص الموارد على أسس أولويات استراتيجية. هذا المطلب يعالج أبرز العوامل والدوافع التي شكّلت الأساس لعملية الإصلاح الميزانياتي، سواء كانت داخلية تتعلق بأوجه القصور في النظام القائم، أو خارجية ترتبط بالتحولات العالمية وتوصيات المؤسسات المالية الدولية.

1. دوافع الإصلاح :

يعد قانون المالية بالرجوع إلى تأطير وبرمجة الميزانية كما هو محدد في المادة 05 من هذا القانون، ويساهم في تجسيد السياسات العمومية التي يكون تنفيذها مؤسسا على مبدأ التسيير المتمحور على النتائج، انطلاقا من أهداف واضحة ومحددة وفقا لغايات المصلحة العامة والتي تكون موضوع تقييم[1].

من خلال هذه المادة، فإن ميزانية البرامج والأهداف تقوم على أساس وضع برنامج محدد الأهداف الآجال والاعتمادات المالية المرصدة لإنجازه، مع إعطاء الفرصة للإدارة باختيار البدائل لتحقيق أهداف البرنامج، وكذا إجراء عملية تقييم أداء دورية لمقارنة ما تم تحقيقه من أهداف، ومن ثم إقرار مسؤولية المسيرين الإداريين المكلفين بتنفيذ هذه الميزانية.

أسفر القانون العضوي 84-17 عن عدة اختلالات هيكلية ومحاسبية أثر على مسايرة هذا النظام الميزانياتي على مواكبة التطورات الحاصلة على المستوى الدولي والوطني في الظل الأزمة الاقتصادية والمالية التي يشهدها العالم اليوم جراء الركود الذي خلفته جائحة كورونا.

إن هذا الواقع استدعى التفكير في جملة من الإصلاحات على المنظومة المالية في الجزائر بسبب عدة عوامل تعتبر كمبررات للانتقال نحو إصلاح جديد يمس هيكل الميزانية ومضمونها.

1- مبررات الإصلاح المتعلقة بشكل الميزانية

يشكل هيكل الميزانية العامة للدولة في القانون 1-84 قسمين، أحدهما يمثل الجانب الإيجابي المتمثل في قسم الإيرادات، والآخر يمثل الجانب السلبي المتمثل في قسم النفقات. وفي القانون الجزائري تظهر الميزانية العامة في قوانين المالية بثلاث جداول، تتمثل في كل من الجدول"أ" المتعلق بالإيرادات، والجدول"ب" المتعلق بنفقات التسيير، وأخيرا الجدول "ج" المتعلق بنفقات التجهيز، حيث تنص المادة 06 من القانون 84-17 السالف الذكر على ما

[1] أنظر المادة 02 من القانون العضوي 18-15، المؤرخ في 22 ذي الحجة 1439هـ الموافق 02 سبتمبر 2018 متعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، عدد 53، صادر في 02 سبتمبر 2018م، ص 9.

يلي: " تتشكل الميزانية العامة للدولة من الإيرادات والنفقات العمومية النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية و الموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها[1].

إن خاصية عدم التجانس التي تظهر في هيكل الميزانية وبالأخص في الجدول "ب" المتضمن نفقات التسيير و الجدول "ج" المتضمن نفقات التجهيز مما قد يؤدي إلى سوء التخصيص بين نفقات الجدولين، هذه الازدواجية في الميزانية Dualité du budget استدركها المشرع الجزائري بتخصيص جدول واحد يضم موارد الدولة و أعبائها بنص المادة 03 من القانون 18-15 كما يلي: "يحدد قانون المالية بالنبة لسنة مالية طبيعة ومبلغ وتخصيص موارد وأعباء الدولة ..."[2]، وبهذا يكون المشرع قد أفضى طابع الشفافية والوضوح على هيكلة وثيقة الميزانية العامة.

من بين المبررات الداعية إلى اعتماد هذا الإصلاح الميزانياتي و المتعلق بشكل الميزانية الجديدة هو نقص الشفافية في وثيقة الميزانية التي تقدمها السلطة التنفيذية ممثلة في وزارة المالية إلى السلطة التشريعية من أجل المصادقة عليها، ويعتبر حق البرلمان في اعتماد مشروع الميزانية العامة من أقوى حقوق السلطة التشريعية، إذ عن طريق إجازته لهذا المشروع يستطيع مراقبة أعمال السلطة التنفيذية بشكل فعال في جميع المجالات[3]، وعلية فإن النظام المتعلق بوثائق الميزانية الجديدة يسهل على أعضاء البرلمان تحديد العناصر المكونة لتصنيفات إيرادات الدولة، وكذلك التصنيفات المتعلقة بأعباء ميزانية الدولة.

فقد حدد المرسومين التنفيذيين 20-353[4] و 20-354[5] على التوالي هذه التصنيفات حتى تكون وثيقة الميزانية العامة سهلة و يتيسر الاطلاع على مضمونها من طرف أعضاء البرلمان.

---

[1] أنظر المادة 06 القانون رقم 84-17، المؤرخ في 08 شوال 1404 الموافق 07 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الصادرة في 11 شوال 1404 الموافق 10 جويلية 1984، العدد 28، ص 1040.

[2] أنظر المادة 3 من القانون العضوي 18-15، المرجع السابق، ص 9.

[3] صفوت عبد السلام عوض الله، علم المالية العامة، دار النهضة العربية، د ط، القاهرة، د س ن، ص 274.

[4] مرسوم تنفيذي رقم 20-353 المؤرخ في 14 ربيع الثاني 1442هـ 30 نوفمبر 2020م، يحدد العناصر المكونة لتصنيفات إيرادات الدولة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الصادرة في 20 ربيع الثاني 1442هـ 06 ديسمبر 2020م، العدد 73، ص 4.

[5] مرسوم تنفيذي رقم 20-354 المؤرخ في 14 ربيع الثاني 1442هـ 30 نوفمبر 2020م، يحدد العناصر المكونة لتصنيفات إيرادات الدولة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الصادرة في 20 ربيع الثاني 1442هـ 06 ديسمبر 2020م، العدد 73، ص 5.

2- مبررات الإصلاح المتعلقة بمضمون الميزانية

لقد شمل إصلاح النظام الميزانياتي جوانب عديدة مست مضمون الميزانية العامة للدولة، سنتناول أبرزها كما يلي:

2-1- من حيث دورة الميزانية العامة

تختص دورة الميزانية العامة سابقا في الجزائر من حيث تطبيقها بمدة سنة واحدة أو اثني عشر شهرا، وتختلف الدول في تحديد بداية ونهاية هذه المدة، والجدير بالذكر أن قاعدة السنوية في الميزانية العامة تجد جذورها التاريخية في مبدأ سنوية الضريبة الذي اعتمد بشكل واسع في الضرائب المباشرة بشكل عام وضريبة الدخل بشكل خاص، ومنه انتقل إلى الميزانية العامة للدولة، بحيث أصبحت الدول تأخذ مدة السنة أساسا لحساباتها والتعرف على موقفها المالي[1]، فهذه المدة لا تسمح بوضع تقديرات أقرب للواقع، و ذلك عكس إذا كانت مدة الميزانية تم إعدادها لأكثر من سنة، حيث يصعب تقدير مبالغ الميزانية، و ذلك بالنظر للتغير المستمر للظروف الاقتصادية التي تبنى عليها تلك التقديرات، فغياب الاطار الميزانياتي المتعدد السنوات أثر على الإطار الاستراتيجي الذي يمكن من تسجيل النفقات حسب منطق أولويتها، وبالتالي لا يسمح للسلطة التنفيذية استشراف واتخاذ الحلول المناسبة حسب المتطلبات المالية المستجدة وهذا ما أكدته المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 20-335[2] كما يلي:" يهدف الإطار الميزانياتي المتوسط المدى إلى:

- تعزيز توازن الاقتصاد الكلي والانضباط الميزانياتي.

- تحسين تخصيص الموارد المحتملة حسب أولوية النفقات على أساس الخيارات الاستراتيجية للحكومة،

- تعزيز التقدير الميزانياتي

[1] أحمد خلف حسين الدخيل، المالية العامة من منظور قانوني، المؤسسة الحديثة للكتاب، ط1، طرابلس، لبنان، 2019، ص 206.

[2] المرسوم التنفيذي رقم 20-335 المؤرخ في 6 ربيع الثاني 1442هـ الموافق 22 نوفمبر 2020م، يحدد كيفيات تصميم وإعداد الإطار الميزانياتي المتوسط المدى، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الصادرة في 16 ربيع الثاني 1442هـ 02 ديسمبر 2020م، العدد 71، ص 3.

- ترشيد النفقات العمومية

- التغطية المالية الدائمة وتقييم الاحتمالات الميزانياتية[1].

2-2- من حيث تنفيذ الميزانية العامة للدولة

تأسيسا على ما تم ذكره سابقا فإن الإصلاح الجوهري مس مضمون الميزانية العامة للدولة من حيث تنفيذها من خلال اعتماد مصطلح البرنامج الذي أنيط تنفيذه للمسؤولين الإداريين بغية بعث روح المبادرة لديهم من جهة، ومساءلتهم في حال الإخلال بالتزاماتهم المالية بعدم تحقيق النتائج المرجوة من جهة أخرى.

وفي هذا الإطار نصت المادة 23 من القانون العضوي 18-15 في فقرتها الأولى على ما يلي: تفتح الاعتمادات المالية بموجب قوانين المالية لتغطية أعباء ميزانية الدولة. وتوضع تحت تصرف الوزراء والمسؤولين عن المؤسسات العمومية طبقا لأحكام المادة 79 من هذا القانون. ويمكن الوزراء تكليف الهيئات الإقليمية والمؤسسات العمومية تحت الوصاية بتنفيذ كل أو جزء من برنامج خاص بقطاعهم"[2].

وحسب هذه المادة فإن أعباء ميزانية الدولة تجمع حسب التصنيفات الآتية بحسب:

- النشاط (Activité): يتكون هذا التصنيف من البرنامج وتقسيماته،

- الطبيعة الاقتصادية للنفقات: يتكون هذا التصنيف من أبواب النفقات وأقسامها.

- الوظائف الكبرى للدولة يتكون هذا التصنيف من خلال تعيين القطاعات المكلفة بتحقيق الأهداف حسب الوظيفة.

- الهيئات الإدارية المكلفة بإعداد الميزانية وتنفيذها: يعتمد هذا التصنيف على توزيع الاعتمادات المالية على الوزارات والمؤسسات العمومية.

الفرع الثالث: اهم الإصلاحات الميزانياتية

[1] أنظر المادة 4، المرسوم التنفيذي رقم 20-335، المرجع السابق.

[2] أنظر المادة 23 الفقرة الأولى من القانون العضوي 18-15، المرجع السابق، ص 11.

بالرجوع إلى القانون العضوي رقم 15/18 المتعلق بقوانين المالية، وفي مادته الأولى نجد أنه عرف قانون المالية على أنه جملة من القواعد التي تحكم إعداد قوانين المالية، ومضمونها، وكيفية تقديمها، والمصادقة عليها من طرف البرلمان، وكما يحدد مبادئ وقواعد المالية العمومية وحسابات الدولة، وكذا تنفيذ قوانين المالية، ومراقبة تنفيذها"[1].

وحسب المادة السادسة من القانون العضوي رقم 15/18 المعدل، والمتمم[2] بموجب القانون العضوي رقم 09/19[3] "يقر قانون المالية للسنة ويرخص لكل سنة مدنية مجموعة موارد الدولة، وأعبائها الموجهة لإنجاز برامج الدولة طبقا للأهداف المحددة، والنتائج المنتظرة التي تكون موضوع تقييم.

ويشمل قانون المالية حسب نص المادة 4 من نفس القانون بصريح العبارة" يكتسي طابع قانون المالية:

- قانون المالية للسنة.
- قوانين المالية التصحيحية.
- القانون المتضمن تسوية الميزانية"

وعليه يتبين خاصة من خلال المادة 4 الأخيرة أن العلاقة، أو التقاطع بين قانون المالية، والميزانية هو علاقة الكل بالجزء حيث قانون المالية يعتبر الكل، والميزانية هي الجزء منه.

الإصلاحات التي جاء بها القانون 15/18 في إطار الميزانية العامة.

يعتبر الإصلاح الميزانياتي الذي جاء به القانون العضوي 15/18 المتعلق بقوانين المالية كبديل للقانون 17/84 السابق الذي اعترته العديد من النقائص أهمها:

- غياب الإطار الميزانياتي لعدة سنوات.

[1] العضوي و 15/18، (2 سبتمبر 2018) المتعلق بقانون المالية رقم 15/18 الجزائر، الجزائر، الجريدة الرسمية، العدد 53، ص 9.

[2] العضوي و 15/18، 2018، ص 9.

[3] العضوي و 09/19، (18 ديسمبر 2019) المتعلق بقوانين المالية، الجزائر، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية 2019.

– عدم فعالية الرقابة سواء أكانت قبلية ترتكز على تطابق النفقة، أو بعدية دون تحسين التسيير الداخلي.

– حيث جاء القانون الجديد بنظرة جديدة خاصة في مجال إعداد الميزانية العامة، بغية تجسيد العديد من السياسات، وتحديد المسؤوليات، وحوكمة صرف النفقات العمومية، وعليه يمكن التفصيل في هذه النقطة من خلال العناوين الموالية.

1- إطار ميزانياتي جديد مبني على النتائج:

أدخل القانون العضوي الجديد رقم 15/18 مفاهيما، وآليات جديدة، بغية تحقيق جملة من الأهداف، وتظهر هذا التعديلات بشكل جلي في الإطار الميزانياتي الذي تغير تغيرا جريا من حيث الشكل، والمضمون السابقه في القانون 17/84 الذي كان يعتمد الوسائل والموارد المتاحة بدون أهداف حيث بينت هذا الإطار الجديد كل من المادتين 50 من الأمر 01/15، وكذا المادة 5 من القانون العضوي رقم 15/18 الذي يعتمد أساسا ميزانية الأهداف والنتائج وفق إطار ميزانياتي متوسط المدى على ثلاث سنوات. [1]

وتطبيقا للإطار السابق صدر مرسوم تنفيذي رقم 335/20 المحدد لكيفيات تصميم، وإعداد الإطار

الميزانياتي المتوسط المدى.

والذي سنبينه وفق المخطط التالي:

الشكل: يبين مراحل دورة الميزانية حسب الإطار الميزانياتي المتوسط المدى.

تقديم الحسابات	تنفيذ الميزانية	تخطيط وإعداد

[1] الطاهر برياض، أثر تدخل المؤسسات النقدية والمالية الدولية في الاقتصاد – دراسة حالة الجزائر – مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستر في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم اقتصادية، جامعة بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2008-2009، ص161-162.

سنة ن + 1 وما بعدها ن سنة سنة ن-2 و ن-1

المصدر: وزارة المالية، ندوة حول الإصلاح الميزانياتي والقانون العضوي 15/18 المتعلق بقوانين المالية، ولاية خنشلة ديسمبر 2022، ص 36.

أهداف الإطار الميزانياتي الجديد:

يهدف إصلاح الميزانية الجديد إلى تدارك النقائص والسلبيات التي كرسها القانون السابق لفترة زمنية كبيرة ومواكبة منه للتطورات والمستجدات الراهنة من جهة، ومن جهة أخرى ترشيد الإنفاق العام، وكل هذه الأهداف سيتم التطرق إليها بالرجوع الى نص المادة 4 من المرسوم التنفيذي 335/20 كما يلي:

- الإنضباط الميزانياتي بوضع نظام تسيير يعتمد على النتائج، والأداء.

- تحسين تخصيص الموارد المحتملة حسب أولوية النفقات والخيارات الاستراتيجية للحكومة، وتعزيز التقدير الميزانياتي، وترشيد النفقات العمومية عن طريق تحسين نظام التنبؤ، وتعزيز نظام إعداد التقارير وشفافية، ووضوح المعلومات، ومساءلة المسيرين.

- التغطية المالية الدائمة، وتقييم الاحتمالات الميزانياتية عن طريق حوسبة الإجراءات، وتعزيز وظيفة الإستشارة.

الإطار القانوني للإصلاح الميزانياتي

إن رغبة الجزائر في تحسين وإصلاح المنظومة المالية في إطار تحويل عميق في كيفية تسيير المال العام والمحافظة عليه ومواكبة الإصلاحات السياسية ولاقتصادية الداخلية والخارجية بالنسبة لتحولات الدولية في مجال تسير المالية العامة أصبح من الضروري تبني قانون عضوي يتماش مع التحولات الاقتصادية وتحين القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية الذي يعتبر قانون عادي تتخلله الكثير من الثغرات توضح عدم قدرته على مسايرة الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية التي طرأت على البلاد.

وانطلاق من كون الدستور يعتبر المرجع الأساسي المحدد للقواعد التي تحكم سير الدولة ومؤسساتها بما فيه القواعد المتعلقة بتسيير المالية العامة فان القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية المنصوص عليه في دستور 1996 في مادته 123 بعد المصدر الثاني لقوانين المالية ولم يصدر إلا سنة 2018.[1]

المطلب الثاني: الإصلاحات والقوانين المرافقة

يرتكز الإصلاح الميزانياتي على جملة من النصوص القانونية والتنظيمية التي تدعمه وتوجهه، ومن أبرزها في الجزائر القانون العضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية، والذي جاء لترسيخ مبادئ جديدة مثل: إعداد الميزانية حسب البرامج، التركيز على النتائج، وتعزيز الشفافية والمساءلة.

وقد رافقت هذا القانون إصلاحات أخرى شملت تحديث النظام الجبائي والجمركي، وإدخال أدوات رقمية حديثة لتسيير الميزانية، إلى جانب مراسيم تنظيمية تخص الهيكلة الإدارية، وآليات الرقابة والتقييم.

تسهم هذه الإصلاحات في تحسين الأداء المالي، وضبط الإنفاق، وتطوير فعالية السياسة الميزانياتية وفق متطلبات الحوكمة.

الفرع الأول: الطبيعة القانونية للإصلاح الميزانياتي.

ان الإصلاح الميزانياتي يوفر للدولة مجموعة من الإحصائيات والبيانات حول المركز المالي للدولة من اجل اتخاذ القرارات عن طريق تقديم الوضعية المالية والنتائج المالية للإصلاح الميزانياتي.

أولا: الدستور

من المتعارف عليه أن الدستور هو التشريع الأسمى والأساسي في الدولة حيث يعتبر المرجعية الأساسية للدول والإطار القانوني الذي لا يمكن الخروج عنه لذلك واعتبارا أننا نتكلم

[1] محمد أكحل، الحكامة المالية وترشيد الإنفاق العام (دراسة حالة إصلاح المالية العامة في الجزائر)، أطروحة لنيل شهادة دكتورة طور ثالث في العلوم القانونية – جامعة باتنة –01 الحاج لخضر، كلية الحقوق والعلوم، 2016، ص 436.

عن آخر إصلاح ميزانيتي ضمن قانون 15/18 الذي وافق صدوره صدور الدستور الجديد لسنة 2020 في حين كرست المادة 140 منه على ضرورة أن تخضع القوانين العضوية الرقابة المحكمة الدستورية[1]، قبل صدورها، ومن بينها القانون العضوي الخاص بالمالية، غير أن هذا القانون تم تعطيله بالرغم من الأهمية البالغة التي يحظى بها من الناحية القانونية.

ولعل السبب الأساسي في تأخير تنفيذه، يعود إلى عدم استقرار الأوضاع السياسية والاقتصادية من جهة ومن جهة أخرى، تحول النص القانوني للمالية من قانون عادي إلى قانون عضوي، يخضع للرقابة الدستورية، من جهة ومن جهة أخرى يخضع للرقابة البرلمانية وهذا ما أدى إلى تغليب السلطة التشريعية على السلطة التنفيذية[2].

ثانيا: القانون العضوي

إذا كان القانون العضوي هو مجموعة من القواعد القانونية المكتوبة التي تضعها السلطة التشريعية في الدولة وهذا في إطار صلاحياتها المبينة في الدستور، أي ضمن المجالات المنصوص عليها صراحة في مواد الدستور ويتميز بكونه إجراء تشريعي لتكملة قواعد الدستور وإدخالها حيز التطبيق.

ثالثا الإطار التنظيمي للإصلاح الميزانياتي

يقصد بالإطار التنظيمي للإصلاح الميزانياتي مجموعة من التعليمات والتنظيمات المتعلقة بالإصلاح الميزانياتي إضافة إلى تقنيات الحجز الآلي والتسجيل في دفاتر الدخول والخروج للعمليات المالية للدولة وهذا من اجل تحقيق مراقبة شرعية للعمليات المالية للدولة ومدى مطابقتها مع الأحكام التنظيمية[3].

[1] محمد أكحل، الحكامة المالية وترشيد الإنفاق العام (دراسة حالة إصلاح المالية العامة في الجزائر)، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه طور ثالث في العلوم القانونية – جامعة باتنة –1 الحاج لخضر كلية الحقوق و العلوم، 2016، ص 436.

[2] أمين صابة – كمال بن موسى، دراسة تحليلية للقانون العضوي رقم 15/18 وأهميته في تحسين أداء القطاع العام في الجزائر، مجلة الجزائر للعلوم الاجتماعية والإنسانية، 2019، ص 266.

[3] أمين صابة كمال بن موسى، مرجع سابق، ص 266.

كما أن الإصلاح الميزانياتي يوفر للدولة مجموعة من الإحصائيات والبيانات حول المركز المالي للدولة من اجل اتخاذ القرارات عن طريق تقديم الوضعية المالية والنتائج المالية للإصلاح الميزانياتي.

الفرع الثاني: مستجدات الإصلاح الميزانياتي

التغير للأفضل أمر جيد، لكن باستخدام آليات جديدة يكون ذلك أفضل، لأن التغير الذي جاء به الإصلاح الميزانياتي كان أمر ضروري فرضته التغيرات المستحدثة في جميع المجالات، حيث كان أول خطوة في التغيير إقرار القانون العضوي 15/18 المؤرخ في 2018/09/02 المتعلق بقوانين المالية و أهم هذه المستجدات الآليات الجديدة التي اعتمد عليها في تنفيذ الميزانية وفيما يلي عرض لهذه الآليات التي جاء بها الإصلاح.

الفرع الأول: آليات الإصلاح الميزانياتي

بالرغم من تأخر صدور الإصلاح لأكثر من عشرين سنة مقارنة ببروز هذا الإلزام الدستوري سنة 1996 إلا أن هذا الوضع رجع أساسا لغياب الأرضية المهيأة لتبني نظام ميزانياتي ومحاسبي جديد للدولة خاصة وأن السلطات العمومية في الجزائر لم تبد رغبة حقيقية في تجسيد إصلاح متكامل لهذا النظام تجلت خصوصا في تأخير توفير الدعائم التقنية والمحاسبية وكذا عدم المتابعة الجدية لمشاريع الإصلاح التي شرع فيها سنة 1995 وسنة 2004[1].

وعليه فان إنجاح عملية دخول الإصلاح الميزانياتي حيز التنفيذ بصفة سلسلة وفعالة، تتطلب تهيئة جملة من الآليات المساعدة والتي يمكن بلورة أهمها فيما يلي:

1- الإطار الميزانياتي المتوسط المدى:

[1] نادية بوبكر، خصوصية لجنتي المالية في فحص قانون المالية، مجلة دفاتر البحوث العلمية، المجلد06 ، العدد02 ، السنة2018 ، ص148.

هو آلية جديدة لتسيير الأموال العمومية وتحقيق الرشاد في الإنفاق العام كرسه المشرع الجزائري بموجب المادة الخامسة من القانون العضوي رقم 15/18 وبعدها تم إصدار المرسوم التنفيذي 335/20 الذي يحدد كيفيات إعداد وتصميم الإطار المتوسط المدى[1].

وهو عبارة عن برمجة مالية محددة ب 3 سنوات تخص السنة محل تحضير الميزانية والسنتين المواليتين، وتبنى فيها التوقعات على أساس السنتين السابقتين للسنة المالية، وبهذا سيصبح المدى المتوسط يمثل 05 سنوات مجزأة لمرحلتين:

أ – مرحلة التخطيط والتحضير: وهي تلك النفقات الفعلية لسنة ن – 2 وتوقعات ن – 1.

ب– مرحلة البرمجة المالية: والتي نص عليها القانون صراحة وتخص 3 سنوات توقعات السنة ن وتوقعات السنة ن 1 وتوقعات السنة ن 2 ويهدف هذا الإطار إلى تحقيق الاستقرار أو الاستدامة المالية.

ج– إعداد ميزانية متوسط المدى لمدة ثلاث سنوات 2026–2024 طبقا للمذكرة التوجيهية بحيث تتكون من 28 جدول و 6 بطاقات برمجاتية، ويجب على مسؤولي الأنشطة إعداد ميزانياتهم بالاعتماد على ما صدر في المذكرة التوجيهية وتحديد احتياجاتهم بدقة.

2– القيد الميزانياتي:

إن من أهداف الإصلاح الميزانياتي هو تحديث الطرق التقليدية واستبدالها بأخرى تتضمن تحقيق ذات الأهداف لكن بطريقة أكثر سهولة وبوقت وجيز وتوسيع دائرة الاستفادة من هذه الخدمات التي تقدمها المنظومة الإدارية.

ومن أهم امتيازات الرقمنة الالكترونية، أنها تقوم بعملية حجز العمليات المحاسبية بدقة، وتحسين مستوى الخدمات الرقابة الميزانياتية المقدمة[2].

أ – بطاقات التزام جديدة:

[1] المرسوم التنفيذي رقم 335/20 المؤرخ في 2020/11/22، مرجع سابق، المادة 03، ص 03.

[2] أحمد فتحي أبو كريم، الشفافية والقيادة في الإدارة، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2009، ص 61–62.

تماشيا مع الإصلاح الميزانياتي كان لزاما استحداث بطاقات التزام تماشيا مع نمط البرنامج وفي إطار تنفيذ الاعتمادات.

ب – أهم العناصر المستحدثة في بطاقة الالتزام:

– أن تكون وفقا للتصنيف حسب النشاط وكذا التصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقة.

– فيما يخص برمجة اعتمادات النشاط فان برمجة الاعتمادات تتم وفقا للتصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية وتمتد لتبلغ المستوى الأدنى الصنف الفرعي أو فرع الصنف الفرعي) أو أكثر إذا كان ذلك ضروريا.

– يتم الالتزام بالنفقة على المستوى الأدنى للتقيد الميزانياتي.

– التأكد من توفر الاعتمادات وكذا متابعتها يتم على مستوى مبالغ لا رخص البرامج المفتوحة بعنوان الصنف.

الفرع الثالث: شفافية الميزانية في إطار الإصلاح الميزانياتي

إن الإصلاح حافظ على نفس مبادئ الميزانية التي تم التعرف عليها والتطرق إليها في القانون رقم 17/84 المعدل والمتمم، وإضافة مبادئ أخرى أساسية وهي الشفافية والمسؤولية، والتعددية.

أولا – مفهوم الشفافية:

استحوذ مفهوم الشفافية اهتمام العديد من السياسيين والاقتصاديين والإداريين والتربويين بسبب التطورات الفكرية والإدارية والتقنية ونتيجة لذلك تعددت تعريفات الشفافية[1].

حيث عرفت الشفافية بأنها الانفتاح على الجمهور فيما يتعلق بهيكل ووظائف القطاع الحكومي، ونوايا سياسات المالية العامة، وحسابات القطاع العام، الذي من شأنه تعزيز المساءلة وتثبيت المصداقية وحشد تأييد أقوى للسياسات الاقتصادية السليمة من قبل

[1] احمد فتحي أبو كريم، مرجع سابق، ص64 .

الجمهور على علم بمجريات الأمور، مع الأخذ بالاعتبار أن انعدام الشفافية يؤدي إلى تزعزع الاستقرار وعدم الكفاءة والافتقار إلى العدالة.

ثانيا – الشفافية الميزانياتية:

إن شفافية الميزانية يمكن أن تدعمها القوانين التي تنظم الإيرادات الخاصة بالميزانية وإعداد التقارير الاقتصادية والتدقيق والمراجعة.

ويمكن لنظام شفاف لإعداد الميزانية أن يدعم لكنه لا يضمن بالضرورة مشاركة السلطة التشريعية والمجتمع المدني بالمسائل المتعلقة بالميزانية، لكن الشفافية الحقيقية لا تتعلق بتوافر المعلومات فحسب ولكنها مهمة بالنسبة للجدل العام وصياغة السياسات وهكذا فإنه من المفيد أن نفكر في الشفافية والمشاركة معا لأن أحد أهداف الشفافية خلق المزيد من المشاركة[1].

وفي الواقع أن العديد من أهداف الشفافية لا يمكن تحقيقها بصورة كاملة بدون العملية من التكميلية المتمثلة في مشاركة السلطة التشريعية والشعب بصفة عامة الشفافية يمكنها المساعدة في ضمان إمكانية تحقيق العناصر الأخرى لنظام ميزانية سليم الأقصى قدرات لها، لأن المواطن الشفاف والمطلع يمثل أداة أخرى للمراجعة والفحص لنظام الميزانية. ويؤدي المزيد من الشفافية إلى تعميق النقاش وتيسر عملية الوصول إلى توافق الآراء داخل المجتمع[2].

المطلب الثالث: التوافق بين معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام والمحاسبة العمومية.

تمثل المحاسبة العمومية الأداة الأساسية لتسجيل العمليات المالية والإدارية للدولة، وضمان الشفافية والمساءلة في تسيير المال العام. ومع التطورات المتسارعة في المعايير المحاسبية الدولية، أصبح من الضروري مواءمة الأنظمة المحلية مع هذه المعايير، خاصة

[1] الدليل الإرشادي لأعمال الموازنة للمنظمات غير الحكومية المشروع الدولي للموازنة من إعداد مركز أولويات الموازنة والسياسات ديسمبر 2001 ، ص 35-36.

[2] نفس المرجع، ص 37.

في ظل توجه الجزائر نحو إصلاحات هيكلية في المالية العمومية. ويُعدّ الإصلاح الميزانياتي إطارًا مؤسسيًا وفنيًا يستوجب تبني أساليب محاسبية حديثة، قادرة على الاستجابة لمتطلبات الفعالية والجودة في إعداد وتنفيذ الميزانية

وفي هذا السياق، يهدف هذا المطلب إلى تحليل مدى توافق نظام المحاسبة العمومية المعتمد في الجزائر مع المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام (IPSAS)، واستعراض المتطلبات والمعوقات التي تعترض سبيل هذا التوافق، مع التركيز على الدور الذي يمكن أن تلعبه هذه المعايير في تحسين شفافية المعلومات المالية وكفاءة التقارير في إطار إصلاح الميزانية.

الفرع الأول: مدى اتجاه نظام المحاسبة العمومية نحو تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS

من خلال العرض المسبق للمراحل التي مرت بها الحاسبة العمومية في الجزائر اتضح لنا أن الجزائر قامت بعدة إصلاحات لنظامها المحاسبي لجعله أكثر ملائمة للتطورات الحاصلة في البيئة الداخلية والخارجية، حيث كان الصدور القانون 90-21 الأثر الكبير في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري، وتبعته ترسانة من القوانين والمراسيم وأهمها التعليمة دأ رقم 078 التي من خلالها تم تبني مبدأ القيد المزدوج لأول مرة اتجاه نحو الاستفادة من مبادئ وتقنيات محاسبة المؤسسات الاقتصادية)، و هذا مما سهل من عملية التسجيل المحاسبي والرقابة على المال العام وكذا الحد من الفساد المالي.

كخطوة لتطوير نظام المحاسبة العمومية والذي أثبت قصوره في مختلف جوانبه من جهة، والاندماج في البيئة العالمية من جهة اخرى، قامت وزارة المالية ومنذ سنة 1995 بإعداد مشروع مخطط محاسبي للدولة يقوم على أساس الاستحقاق في القياس المحاسبي للعمليات المالية، وتعد هذه الخطوة نتيجة حتمية للاتجاه نحو المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، حيث أن هذه الأخيرة تعتمد على أساس الاستحقاق.

وتجدر الإشارة أن البيئة الجزائرية غير جاهزة وبشكل كبير لتبني المعايير IPSAS، وخاصة بعد تجميد مشروع المخطط المحاسبي للدولة في 2007 لذا على الوزارة المالية بناء إستراتيجية مستقبلية لتكييف البيئة الجزائرية بما يتوافق مع البيئة العالمية، كذا توفير مجموعة من المتطلبات لتسهيل عملية لتبني المعايير المحاسبية ISAS [1].

الفرع الثاني: متطلبات ومعوقات تطبيق معايير المحاسبة دوليه للقطاع العام

في ظل سعي الدول نحو تعزيز الشفافية وتحسين جودة المعلومات المالية، برزت الحاجة إلى توحيد المعايير المحاسبية وتكييفها مع المبادئ الدولية المعتمدة، خاصة في القطاع العام الذي يتسم بتعقيداته وتعدد أطرافه. وقد مثلت معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)أحد أبرز الأدوات التي تهدف إلى تحسين الإفصاح المحاسبي وتعزيز المساءلة والرقابة المالية على المال العام.

غير أن عملية الانتقال من النظم المحاسبية التقليدية إلى تلك المبنية على معايير دولية، لا تخلو من تحديات جوهرية، لاسيما في البيئات الإدارية التي لا تزال تعاني من قصور تشريعي أو ضعف في البنية التحتية المحاسبية والتقنية. ومن هنا، فإن فهم المتطلبات الأساسية اللازمة لتبني هذه المعايير، واستيعاب أبرز المعوقات التي تعرقل هذا المسار، يعد مدخلاً أساسياً لتقييم مدى استعداد الإدارة المالية في الجزائر، وغيرها من الدول النامية، للانخراط في هذا التوجه العالمي.

وعليه، سيتم في هذا الفرع التطرق إلى المتطلبات الأساسية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، ثم عرض أبرز العراقيل التي قد تحول دون تحقيق هذا الهدف، سواء كانت ذات طابع قانوني، تقني، أو حتى بشري ومؤسسي.

أولا: معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

[1] مونه، أفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، عدد 02، 2016.

يوجد العديد من المعوقات التي تواجه الدول عند تطبيقها للمعايير المحاسبية الدولية من بينها:

- اختلاف درجات التطور بين الدول اي ان الحالة الاقتصادية للدول النامية تختلف عن الحالة الاقتصادية للدول المتقدمة.
- اختلاف القوانين والتشريعات بين الدول وتعد من أهم مشاكل التطبيق على الاطلاق.
- تصدر المعايير باللغة الانجليزية اذا يجب على المكلفين إتقان اللغة مما يمكنهم من ترجمة هذه المعايير بصورة صحيحة توصل المعلومة جيدا وتوضح تفاصيل المعيار بدقه.
- المستوى العلمي والمهني المرتفع المحتويات معايير حيث أنها تصدر عن خبراء في المحاسبة وليس من السهولة فهمها حيث تتطلب تأهيلا عالي المستوى وتدريبا مكثفا من قبل مؤهلين للتدريب عليها ليتسنى فهمها بداية قبل تطبيقها وإلا فان عدم فهمها او اللبس في فهمها قد يؤدي إلى تشويه وتحريف في مخرجات الأنظمة المحاسبية الحكومية إضافة إلى أن تطبيقها يتطلب نقل نوعية من المحاسبة الحكومية التقليدية إلى المحاسبة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام علاوة على ما يمكن ان يبديه المستفيدون من عدم وجود هذه المعايير من مقاومة لتطبيقها[1].
- اختلاف بيئة ونظرة بين الدول النامية والمتقدمة للمال العام بحيث هذه الاخيرة تتعامل بحزم وجدية وتطبق انظمة رقابية صارمة على المال العام هذه العوامل تشجع على تطبيقها المعايير المحاسبة الدولية للقطاع وكل هذا لا يتوفر في الدول النامية التي تستهين بنظرتها للمال العام.

ثانيا: متطلبات تطبيق معايير محاسبة دولية للقطاع العام

[1] عبود، متطلبات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتطوير نظام المحاسبة العمومية واثرة على ترشيد النفقات العمومية في الجزائر، اطروحة دكتوراه، جامعة جامعة أحمد دراية أدرار، كلية العلوم الاقتصادي التجارية وعلوم التسيير، 2019، ص 203.

ينبغي لأي دولة تريد الاندماج مع البيئة الدولية ان توافر لها مقومات ومتطلبات في هذه البيئة من أهمها: [1]

- بيئة تتصف بالعولمة ويعني هذا ان تتوافق الدولة مع البيئة العالمية اي ان تتوافق مع صفات العولمة وبيئتها من حيث الانضمام إلى المؤسسات الدولية أو ذات الصبغة الدولية وفي مقدمتها منظمة التجارة العالمية وشروطها واتفاقياتها، منظمة البورصات العالميةiosco ، مجلس معايير المحاسبة الدولية iasb وغيرها.
- تكييف التشريعات والقوانين والأنظمة وتعديلها بما يتوافق مع المتطلبات الدولية وازالة اي تعارض او عدم تطابق معها بحيث يسهل تطبيق المعايير الدولية في مجالات الصناعة والتجارة والمحاسبة وغيرها.
- تحويل أساس القياس المحاسبي من الأساس النقد الذي لا يعطي للإفصاح صورة دقيقة إلى أساس الاستحقاق وتجدر الاشارة إلى ان هذا الأساس يعطي السنة المالية شخصية معنوية لها ذمة مالية خاصة بها حيث يتم تحميلها بكل ما يخصها من إيراداتهم بغض النظر عن الموعد المتوقع للتحصيل او الصرف اضافة إلى تقييم الاصول العينية ومتابعة اهتلاكها.
- تدريس المعايير في المناهج الدراسية في الجامعات ومراكز التكوين لتخصصات المعنية لاخذ المعرفة والجانب النظري المعايير محاسبة الدولية للقطاع العام بالاضافة لتنظيم ملتقيات وندوات من طرف باحثين ذو كفاءه.
- التأهيل العلمي والعملي يعتبر أعوان تنفيذ المحاسبة العمومية المحاسب العمومي والامر بالتصرف المعنيين بالدرجة الأولى بتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لذلك لابد من تأهيلهم علميا وعمليا ليكون قادرين على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بشكلها الصحيح في عالم سريع التغير فالمحاسب اليوم أصبح مطالبا بمهارات واسعة في تكنولوجيا المعلومات وأكثر أعوان المحاسبة العمومية في الجزائر لا يتوفرون على الكفاءات والمهارات المطلوبة وليس لهم دراية بهذه المعايير فضلا أن يفهموها ويطبقوها تطبيقا سليما وهذا ليس خاص بأعوان تنفيذ

[1] مراد بوعيشاوي عماد غزازي، حوكمة الميزانية العامة في الجزائر على ضوء أحكام القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية، مجلة الجزائرية للمالية العامة، العدد 01، 2020، ص 16.

المحاسبة العمومية في الجزائر فقط بل هو الحال نفسه في معظم دول العالم التي لم تقم بعد بتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

- يجب توفر اعتمادات مالية كبيرة وكفاءات عالية من اجل تطبيق معايير محاسبة الدولية بنجاح.
- للإعلام دور هام في جميع المجالات من اجل دعم توجه معين للدولة لهذا يلزم تأهيل علمي لموظفي الإعلام الماليين لإيصال الفكرة للشعب وفهم المقصود من هذه المعايير والغاية من تطبيقها[1]

الفرع الثالث: دور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تعزيز معلومات المحاسبة العمومية في الجزائر

مع تزايد الاهتمام بتحقيق الشفافية والمساءلة في تسيير المال العام، برزت معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام كأداة فعالة لتحسين جودة المعلومات المالية والإفصاح عنها. ويُعد تبني هذه المعايير خطوة مهمة نحو دعم مصداقية البيانات المحاسبية وتعزيز الرقابة والمساءلة في القطاع العمومي. في هذا الإطار، يتناول هذا الفرع دور هذه المعايير في تطوير المحاسبة العمومية الجزائرية، خاصة من حيث الشفافية، الإفصاح، وتعزيز آليات الرقابة المالية.

اولا: المحاسبة على أساس الاستحقاق ودورها في دعم شفافية المحاسبة العمومية

من أهم العوامل التي تؤثر على تحسين تسيير المال العام هي الشفافية وتعتبر احد الشروط الأساسية التي يجب على المكلفين الالتزام بها حيث تعمل على نشر جميع المعلومات الخاصة بالنفقات والإيرادات الموازنة العمومية هذا يجعل المستخدمين على دراية ورقابة مستمرة على الميزانيات وبالتالي الحد من السرية في الاعمال والفساد وهدر المال العام كما تساهم الشفافية في ضبط المعلومات مما تعطي نتائج ذات دقة عالية تساعد على معرفة مدى المصداقية المالية للبلد.

[1] مراد بوعيشاوي عماد غزازي، المرجع السابق، ص 16.

وباعتبار المحاسبة على أساس استحقاق تسجل كافة الإيرادات والنفقات وقت حدوث العملية الاقتصادية بغض النظر عن وقت تسديد أو قبض المال الا ان اعداد الموازنة على هذا الأساس يستدعي دراسة جيدة وعميقة واخذ الاحتياطات اللازمة عند التنفيذ على هذا الأساس.

ثانيا: دور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في دعم المساءلة والرقابة على المال العام

أصبحت الرقابة المالية صورة ملحة لحماية المال العام وتحسين أداء المكلفين اتجاهه مما يعود بالإيجاب على الاقتصاد الوطني بوجه عام. في عام 1992 قامت لجنة معايير المراجعة التابعة للمنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا بإصدار معايير المراجعة الحكومية والتي تعد إرشادات يسير على نهجها مراجعو أجهزة الرقابة العليا عند أدائهم المهام المراجعة الحكومية، وفي عام 1998 تم إصدار ميثاق السلوك المهني لأجهزة الرقابة العليا خلال المؤتمر الدولي السادس عشر الذي عقد بمدينة مونتيفيديو عاصمة أورجواي وهي تضم مجموعة من القيم والمبادئ الأخلاقية التي يتعين على مراجعي أجهزة الرقابة العليا التحلي بما عند ممارستهم لعملهم اليومي في المراجعة الحكومية، حيث تدعم معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام أهداف معايير مراجعة الحسابات التي وضعتها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبات بالنحو التالي[1]:

– من بين الأجزاء الأربعة المكونة لمعايير مراجعة الحسابات التي وضعتها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبات الافتراضات الأساسية التي تقوم على ضرورة وجود معايير محاسبية مقبولة لإبلاغ البيانات المالية المتصلة باحتياجات الحكومة والإفصاح عنها، وهنا تظهر أهمية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام التي تسهل عملية المساءلة وتوفر المعلومات اللازمة لأغراض الرقابة واتخاذ القرارات.

– يقوم مراجع الحسابات بتصميم إجراءات المراجعة القانونية بالشكل الذي يساعده على تحديد درجة الموثوقية التي تتمتع بها ميزانية الدولة ومدى اكتمال وصحة حساباتها،

[1] مراد بوعيشاوي عماد غزازي، المرجع السابق، ص 81.

وفي هذا الشأن تظهر أهمية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام الصادرة في شأن العرض والإفصاح الخاص بالبيانات المالية التي تدعم إرساء مبدأ الشفافية والمصداقية في عرض المعلومات المالية في الموازنة العامة.

– تطبيق معايير محاسبة القطاع العام يضمن مستوى مقبول من الإفصاح عن المخاطر على المالية العامة وتحليلها وإدارتها. تحتل الرقابة المالية أهمية كبيرة في العملية الإدارة وتعد من أهم عناصر هذه العملية، ولابد من تنظم عملية الرقابة بشكل يجعل منها أداة فعالة في تطوير وتوجيه عمل الإدارات المختلفة ويتجسد هذا التنظيم من خلال السند القانوني الذي يحكم عملية الرقابة.

والحقيقة أن الرقابة على النفقات العمومية ليست هدفا في حد ذاتها لأن الهدف الفعلي هو القضاء على الآثار السلبية التي يتسبب فيها سوء التسيير وسوء التنظيم وتبديد الأموال العمومية وقلة الشفافية في التقرير حولها والتي تؤدي إلى تعطل المشاريع والمخططات المسطرة مما يمكن أن يؤثر أيضا وبشدة على التوازنات الكبرى القائمة المالية والاقتصادية وحتى الاجتماعية والسياسية.

المبحث الثاني :التحصيل الجبائي

يعتبر التحصيل الجبائي من الركائز الأساسية التي تعتمد عليها الدول لتمويل نفقاتها وتحقيق التوازن المالي، إذ يمثل الوسيلة التي تترجم من خلالها السياسات الضريبية إلى موارد فعلية تودع في خزينة الدولة، ويشكل التحصيل الجبائي حلقة حاسمة في دورة الجباية حيث لا تكتمل فعالية النظام الجبائي دون آليات تحصيل فعالة، شفافة، وعادلة.

وتتباين طرق وآليات التحصيل الجبائي من دولة إلى أخرى، تبعا للمنظومة القانونية والإدارية، وطبيعة النظام الجبائي المعتمد، كما أن هذا المجال لا يخلو من التحديات، سواء ما تعلق منها بمحدودية الوسائل التقنية، أو ضعف الامتثال الضريبي، أو حتى انتشار ظواهر التهرب والتملص الجبائي.

وعليه يهدف هذا المبحث إلى تسليط الضوء على الإطار المفاهيمي للتحصيل الجبائي، استعراض أهم الآليات المعتمدة في هذا المجال، ثم التطرق إلى أبرز التحديات

التي تعرقل فعاليته، وذلك بغرض الإسهام في فهم أفضل لكيفية تحسين الأداء الجبائي وضمان استدامة الموارد المالية العمومية.

المطلب الاول :مفهوم التحصيل الجبائي واهدافه

يعتبر التحصيل الجبائي من أهم المؤشرات لقياس فعالية النظام الجبائي، وهذا لأنه يمثل بلوغ الضريبة مرحلتها النهائية، أي المرحلة التي تجسد انتقال الأموال من جيوب المكلفين بالضريبة إلى الخزينة العمومية، والذي يتم تلقائيا وفقا لمبدأ أن دين الضريبة هو دين محمول لا مطلوب أو عن طريق حمل المكلف بالضريبة جبرا على دفعها.

ونظرا لأهمية التحصيل الضريبي وانعكاساته على حجم موارد الخزينة العمومية، دأب المشرع الجزائري على وضع تدابير قانونية تهدف إلى تعزيز آليات التحصيل الضريبي، وذلك من خلال تحديد اجراءات تحصيل الضرائب والرسوم والحقوق، الهيئة المخولة حصريا بالتحصيل، الموظف المكلف بالتحصيل والآجال الممنوحة له للقيام بعملية التحصيل، أنواع سندات التحصيل وآجال استحقاقها، ضمانات المكلف بالضريبة في اطار التحصيل الضريبي.

الفرع الأول: تعريف ومفهوم التحصيل الجبائي

تعني بالنظام الضريبي مجموعة من الضرائب التي يراد اختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع والنظام الضريبي بحكم كونه مجموعة من الضرائب لابد أن يصمم بالاعتماد على تلك المبادئ والقواعد التي قدمتها لنا نظرية المالية العامة وأن النظام الضريبي يعتبر الترجمة العملية للسياسة الضريبية.

إن تقييم وتصميم النظم الضريبية هو فن شأنه في ذلك شأن بقية أجزاء علم الاقتصاد أين يكون فيه الإلمام بالعديد من الخلفيات والتخصصات واحتواء العديد من الاعتبارات الإيديولوجية والسياسية العلمية والاجتماعية دون التفريط في الاعتبارات الاقتصادية، بل وهناك في كل من هذه الاعتبارات العديدة من البدائل والاحتمالات وتوقف نجاح المشروع الضريبي في اختيار النظام الأمثل على معرفة كاملة بإيديولوجيات المجتمع وكافة الأوضاع

الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ، أهداف السياسة الضريبية التي تسعى إلى تحقيقها وعليه بفهم معمق للأسس العملية لتصميم النظم ورغم أن النظام الضريبي ما هو إلا الترجمة العلمية للسياسة [1].

لقد تعددت تعريفات النظام الجبائي عند الإقتصاديين والمختصين في علم المالية نوجز بعضها فيما يلي:

–يعرف النظام الضريبي على أنه مجموعة من الضرائب المطبقة في لحظة معينة في بلد معين، بالإضافة إلى الجهاز المسؤول عن ضمان الاقتطاع الضريبي اللازم لتمويل تدخل السلطة العامة[2].

كما هناك من عرفه على انه الوضعي بأنه مجموعة الضرائب التي يفرضها القانون المالي في دولة معينة في فترة زمنية معينة من تاريخ اقتصادها الوطني[3].

في حين يرى اخرون أن النظام الضريبي يتمثل في مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضريبة ضرائب نوعية ضرائب دخل ضرائب ثروة ضرائب جمركية ... إلخ) تتلاءم مع ظروف وخصائص البيئة التي تعمل في نطاقها، وتمثل في مجموعها برامج ضريبية متكاملة بطريقة محددة من خلال التشريعات الضريبية المصدرة وما يصاحبها من لوائح تنفيذية ومذكرات تفسيرية تسعى لتحقيق أهداف محددة تمثل أهداف السياسة الجبائية بصفة عامة، وأهداف النظام الجبائي بصفة خاصة[4].

بينما المشرع الجزائري لم يعرف التحصيل الضريبي في مختلف القوانين الضريبية ولاسيما في اطار قانون الاجراءات الجبائية، وإنما اكتفي بالتنصيص على الأساس القانوني الذي يُوجِبْ تحصيل مختلف الضرائب والرسوم وآجال استحقاقها، في حين نجد أن المشرع المغربي أعطي مدلولا عاما لمفهوم التحصيل الضريبي، وهذا من خلال المادة الاولي من

[1] خلاصي رضاء، النظام الجبائي الجزائري الحديث، طبعة 3، دار هومه، الجزائر، 2006، ص 25

[2] عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، طبعة1، القاهرة، دار النهضة العربية، 2018، ص. 517

[3] محمد دويدار، نظرية الضريبة والنظام الضريبي، طبعة 1، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 1999، ص 113

[4] سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، (2007) ، اقتصاديات الضرائب(سياسات نظم قضايا معاصرة)، ط1، الدار الجامعية، الأسكندرية، مصر، 2007، ص ص 323–324.

مدونة تحصيل الديون العمومية، حيث عرف التحصيل الضريبي على أنه " مجموع العمليات والإجراءات، التي تهدف إلى حمل مديني الدولة والجماعات المحلية وهيأتها والمؤسسات العمومية على تسديد ما بذمتهم من ديون بمقتضي القوانين والأنظمة الجاري بها العمل، أو ناتجة عن أحكام وقرارات القضاء أو عن الاتفاقات

مما سبق يمكن القول بأن عملية التحصيل الضريبي تتمثل في الإجراءات القانونية والتنظيمية الرامية إلى تبيان الكيفية أو الطريقة التي يتم من خلالها يقوم المكلف بالضريبة بابراء ذمة تجاه الخزينة العمومية.

الفرع الثاني: اهمية التحصيل الجبائي

تكمن أهمية التحصيل الضريبي في العديد من النقاط من بينها:

- نجاح عملية التحصيل تؤدي إلى توجه الدولة الى االستثمارات التي تحقق رفاهية وتطور الدول.
- تعد مرحلة التحصيل أهم مرحلة لسببين، ففيها يتم جمع الحصيلة التي تم تقديرها سالفا،
- كما أنها تجعل جميع الخطوات السابقة لها القيمة لها في حالة عدم إتمام عملية التحصيل.
- الضرائب تعد من أهم الموارد المالية لميزانية الدولة والجماعات المحلية.
- تؤدي مرحلة التحصيل الى اكتفاء ميزانية الدولة ذاتيا، دونما حاجة الى االقتراض من الخارج[1].

الفرع الثالث :العلاقة بين التحصيل الجبائي وفعالية السياسة الجبائية للدولة

[1]بوعزة منى،ضوابط وآليات التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري،مذكرة تخرج مقدمة لنيل شهادة الماستر،جامعة أحمد درايعية – أدرار،السنة الجامعية:2023/2022ص 19/20

لقد اختلفت نظرة الاقتصاديين لمفهوم الفعالية الضريبية حول مفهومين أساسين ففئة ترى انه في غياب الضريبة فالسوق يعمل بصورة صحيحة ويتحقق بذلك التخصيص الامثل للموارد تبعا لقانون العرض والطلب وعليه فالضريبة يجب أن تتفادى قدر الامكان التأثير على الأسعار ومن ثم تغيير شروط التوازن والتأثير على قرارات الأعوان الاقتصاديين، فهي تخلق نوعا من الاختلال وبالتالي ففعالية الضريبة ترتبط بمدى حيا ديتها وأفضل تحصيل جبائي هو الذي يمكن من تقليص الاختلالات قدر الامكان. أما الرأي الآخر فينطلق من فرضية أن شروط المنافسة الكاملة لا يمكن أن تتحقق في الواقع العملي ونظام السوق يعاني من إخفاقات كبيرة تمنعه من التخصيص الامثل للموارد مما يتطلب تدخل الدولة عن طريق الضريبة لتصحيح وظبط الاختلالات التي يعرفها السوق ، وفي هذه الحالة لا تكون الضريبة حيادية بل هي عنصر فاعل ومؤثر في توجيه وتغيير سلوك الأعوان الاقتصاديين وتكون بذلك فعالية الضريبة مرادفا لعدم حياديتها، فكلما كان تأثيرها يتماشى مع الأهداف المحددة أكبر كلما كانت درجة فعاليتها أكثر.

وعموما فإن فكرة حيادية الضريبة أصبحت تتنافى مع واقع الاختلالات التي لا يستطيع نظام السوق معالجتها مما يتطلب وضع سياسة جبائية فعالة تساعد على التخصيص الامثل للموارد وتحقيق أهداف السياسة الاقتصادية.

وقد اختلفت آراء الباحثين حول تعريف واحد للفعالية الضريبية حيث يرى بعضهم أن الضريبة الأكثر فعالية هي التي لا تشوه ولا تغير هيكل الأسعار النسبية ولا تقوم إلا بأثر الدخل وليس اثر الإحلال، ويرى آخرون مثل ميشيل بوفييه (Michel Bouvier) أن الضريبة المثلى هي الضريبة الوحيدة التي تكون عادلة حيث أنها تدفع من طرف الجميع ويصعب تجنبها ولها اثر واضح الى جانب كونها بسيطة وذات مردودية جيدة يمكن تطبيقها باقل تكلفة وبأقل الإجراءات وبإدارة ضريبية بسيطة ووعاء وحيد، اما بيرنار سلاني (Bernard Salanie)فيرى أن الفعالية الضريبية تتحقق بالتوفيق بين العدالة الضريبية والفعالية الاقتصادية

كما ظهرت افكار اخرى لتحديد المعدل الامثل للضريبة ودعت الى احلال الضرائب الحالية بضريبة واحدة نسبية وهو ما تبناه سنة 1995 روبرت هال (Robert Hall) والفان

روبشكا Alvin Robushka) الاستاذين بجامعة ستانفورد الذين رأيا إمكانية توسيع الوعاء الضريبي مع إلغاء الإعفاءات وتطبيق معدل وحيد يساوي 19%.[1]

يمكن القول أن فعالية السياسة الجبائية ترتبط بفعالية التحصيل الجبائي وبوجه الخصوص النظام الضريبي الذي يعتبر الترجمة الفنية لها ، والذي تعتبر الضريبة وحدة بنائه الأساسية . والنظام الضريبي كغيره من الأنظمة يعتمد مجموعة من الأهداف المحددة التي تكون أساسا لوضعه ومقاييس أداء تكون مرجعا لقياس فعاليته .

[1] عبد المجيد قدي " المدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية "، ط1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص164.

الفرع الثالث :انواع الايرادات الجبائية المحصلة

تتكون النظم الجبائية من فرعين أساسيين هما:

اولا: الضرائب المباشرة.

وهي الضرائب التي تفرض على قيمة ما يحققه المكلف أو يملكه من عناصر رأس المال ويتحملها الشخص المكلف نفسه ولا يستطيع نقل عبء هذه الضريبة إلى غيره.

1- الضريبة على الدخل.

هو كل ثروة قابلة للتقويم النقدي يحصل عليها الممول بصفة دورية، دون المساس بماله الأصلي والضرائب الدخل أهمية كبيرة في النظم الضريبية الحديثة نظرا لتعدد مصادرها، فقد يستمد الفرد دخله في العمل وحده أو من رأس ماله مثلا الفرد قد يملك قطعة أرض أو مباني، أو أسهم أو سندات، وكذلك قد يزاول عملا تجاريا أو صناعيا أو يشغل وظيفة أو يعمل أعمال حرة، وكل عمل من هذه الأعمال ينتج دخلا يطلق عليه الدخل النوعي أو الفرعي.[1]

2- الضريبة على رأس المال

و تفرض هذه الضريبة على رأس المال وعلى الثروة التي يمتلكها الفرد المنتجة كانت أو غير المنتجة وتتميز بأنها تفرض على كل ما يملكه المكلف من أموال ثابتة أو منقولة في لحظة زمنية معينة والتي تجبر الأفراد على دفعها. كما أن الضريبة التي تفرض تحقق العدالة فضلا عن غزارة إيرادها ومرونتها، كما تعرفها نظرية الدخل بأنها كل قوى شرائية نقدية تتدفق بصفة دورية خلال فترة زمنية من مصدر قائم للبقاء ويمكن استهلاكها دون المساس بمصدرها [2].

قد يتخذ المشرع رأس المال وعاء للضريبة عوضا عن الدخل، وبوجه عام فإن فرض الضرائب على رأس المال يثير العديد من المشاكل، مما يفسر ندرتها النسبية مقارنة بالضرائب عن الدخل في مختلف التشريعات

---

[1] رمضاني لعلاء أثر تحفيزات الجنائية وعلى الإستثمار في ظل الإصلاحات الاقتصادية حالة الجزائر، مذكرة الماجستير، الخصص التخطيط الاقتصادي، جامعة الجزائر، غير منشورة، جزائر، 2001 – 2002، من 13 .

[2] عبد الناصر نور، نائل حسين عدم الضرائب ومحاسبتها، طبعة 1، دار المسيرة للنشر، الأردن، 2009، ص 17

الضريبية وعدم الاعتماد عليها بشكل رئيسي في زيادة الموارد العامة.

كما يمكن تعريف رأس المال بأنه مجموعة الأموال التي يمكن تقديرها بالنقود والقابلة لأن تقدر دخلا التي يملكها الفرد في لحظة معينة[1]

ثانيا: الضريبة الغير مباشرة.

تعتبر الضريبة غير مباشرة، إذا كانت تحصل بمناسبة حدوث وقائع وتصرفات معينة، ويستطيع المكلف بما نقل عبئها إلى شخص آخر، ولا يمكن معها إهمال فكرة شخصية الضريبة، وتتمثل الضرائب غير المباشرة في الضرائب على الاستهلاك والتداول، ويجري هنا تتبع الثروة وفقا لتداولها أو استعمالها أو انتقالها من خلال التصرفات والمعاملات [2]

1- الضرائب على الإنفاق.

وهي التي تفرض على استعمالات الدخل والثروة بمناسبة إنفاقه، بمعنى آخر هي الضرائب التي تفرض على المكلف عند قيامه باستهلاك السلع والخدمات [3]

الضرائب على السلع والخدمات : ومن صورها الضرائب الجمركية ، ضرائب على الإنتاج ، ضرائب الاحتكارية الضرائب على التداول تفرض على انتقال الأموال بين الأشخاص مثل شراء السلع الرأسمالية.

2- الضريبة على القيمة المضافة

و هي نوع من أنواع الضرائب غير مباشرة على الإنفاق، تلجأ إليها الدولة في سعيها لزيادة مواردها المالية وتفرض على زيادة في قيمة السلع والخدمات وتؤدى من طرف المستهلك، بعد أنتنقل عن كاهله دخل سعر المواد والخدمات، بينما تحصلها الدولة من المنتج أو مقدم الخدمات[4].

المطلب الثاني: اجراءات واجال التحصيل

[1] مجدي محمود شهاب الاقتصاد المالي"، بدون طبعة دار الجامعية الجديدة للنشر، 1999، ، من 197

[2] أحمد فنيدس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر"، الطبعة الأولى، دار الكتب المصرية، مصر، 2014، ص ص 29 30.

[3] عادل فليح العالي المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، سنة 2007، من 135

[4] طلال محمد على المجاري وآخرون المحاسبة والتحاسب الضريبي"، طبعة الثانية، دار الكتب موزعون الناشرون، العراق، من 33 من 34 .

يعد التحصيل الجبائي المرحلة الحاسمة في تنفيذ السياسة الجبائية للدولة، فهو يمثّل انتقال الضريبة من وضعها النظري والتشريعي إلى واقع التنفيذ الفعلي الذي ينعكس مباشرة على موارد الخزينة العمومية. ولكي تكون عملية التحصيل فعّالة، فإنها تستلزم إطارًا قانونيًا وتنظيميًا دقيقًا يحدد بوضوح الإجراءات التي يجب اتباعها، والآجال الزمنية التي يجب احترامها، والجهات المخوّلة بتنفيذ هذه العملية.

في هذا السياق، يهدف هذا المطلب إلى استعراض أهم الإجراءات التي يتم من خلالها تحصيل الضرائب والرسوم بمختلف أنواعها، مع توضيح المراحل التي تمر بها هذه العملية، سواء في حال السداد الطوعي أو التحصيل الجبري. كما يتناول المطلب الآجال القانونية المحددة لتحصيل الضرائب، والإشعارات الموجهة للمكلفين، مع إبراز الضمانات الممنوحة لهم وفقًا للتشريع الجبائي الجزائري.

اولا : اجراءات وطرق التحصيل الجبائي

يتم تنفيذها من طرف أعوان مؤهلين وتحت إشراف قابض الضرائب، فبحكم السلطة الممنوحة لهذا الأخير فله الحق في البدء بأي إجراء يشاء، وله السلطة التقديرية في ذلك.

يجب على قابض الضرائب بعد دخول الضريبة تاريخ الاستحقاق توجيه للمكلف بالضريبة إشعار بالدفع (البند الأول)، وإن لم يستجيب بعد الأجل المحدد يتم توجيهله ا خر إشعار قبل المتابعة(البند الثاني.)

البند الأول : وثيقة الإشعار بالدفع

بقصد إخطار المكلف بالضريبة والمتأخر عن دفع الديون الضريبية، حرصت المصالح قصد تسهيل R N 07 المركزية للتحصيل على هميئة مطبوعة بعنوان " الإشعار بالدفع[1]"

إجراءات التحصيل على قابض الضرائب.

أولا :تعريف الإشعار بالدفع

[1] عدي مليكة،مقدم نعيمة،اجراءات منازعات التحصيل الضريبي في ظل التشريع الجزائري،مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون الإداري،جامعة احمد دراية أدرار، 2017/2018ص8

يعرف الإشعار بالدفع أنه السند القانوني الذي بموجبه يمكن إخطار المكلف بالضريبة والمتأخر عن دفع الديون الضريبية بكيفية رسمية.

والتي يطلب على أساسها اتخاذ كل تدابير R n° يقوم الأعوان المكلفين بملء ال وثيقة 7التسديد في أجل أقصاه 8 أيام للإشعار بالدفع أهمية كبيرة نوجزها فيما يلي:

– تسهل وثيقة الإشعار بالدفع على المكلف بالضريبة الإطلاع على كافة ديونه.

– يمكن استظهارها من طرف المكلف بالضريبة لدى أمين الصندوق من أجل تسديد الدين مقابل وصل يسلم للمكلف بالضريبة عند الإيفاء بالمبلغ المطلوب.

– يمكن اعتماد وثيقة الإشعار بالدفع، كدليل يشترط إظهارها في بعض الملفات الإدارية مثال طلب الوضعية الجبائية، وكذلك يتم إدراجها ضمن الملف الخاص بالشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ضد الإدارة.

كما أكدت مذكرة المديرية العامة للضرائب، أنه على المكلف بالضريبة تسديد المبالغ المبينة في الإشعار بالدفع في أجل أقصاه 23 ثمانية أيام.وفي حالة ما إذا لم يستطع تسديد المبالغ كلية نظر ا لأهمية الضرائب والرسوم المستحقة، فإن مصالح مديرية الضرائب على استعداد للاتفاق مع المكلف حول رزنامة زمنية تحثه على الالتزام بها، لا تعدو أن تكون إلا مساعدة وتفهم منها نظر ا للصعوبات المالية التي قد يعاني منها المكلفين بدفع الضريبة في بعض الأحيان [1]

البند الثاني : وثيقة ا خر إشعار للدفع قبل المتابعات

بعد انتهاء المهلة المحددة قانون ا في الإشعا ربالدفع والممتدة 23 أيام من تاريخ إرساله إلى المعني بالأمر، يتخذ في حق المكلف بالضريبة الذي لم يمتثل لمصالح الضرائب طريقة قانوني أخرى تتجلى في إعلامه بأن هناك آخر إشعار بالدفع قبل المتابعة.تعتبر هذه الوثيقة

[1] مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة أي الفعالية، ورقة بحثية ألقيت في الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية،المنعقد بجامعة قالمة، بتاريخ 05 أفريل ، ص243

بمثابة رسالة تذكير للمكلف بدفع مبالغ الضرائب والرسوم الواقعة على ذمته نظرا لعدم استجابته للإشعار بالدفع.

أولا :بيانات ا خر إشعار قبل المتابعات série R n°8

يمكن أن نقسم هذه الوثيقة إلى 03 أجزاء:

1) الجزء الأول: خاص بمعلومات خاصة بالمكلف بالضريبة ويتضمن اسمه ومكان سكنه.

2) الجزء الثاني: فهو مجرد تذكير للمكلف بما ورد في الإشعار بالدفع، ويتضمن التذكير بالمبالغ التي في ذمته، ضف إلى ذلك تا ريخ استقبال المكلف وتذكيره بدينه، مع عرض على المكلف جدولا واسعا للدفع على أقساط من دون شل نشاطه أو دفع مبلغ يفوق طاقته.

3) الجزء الثالث: فجاء لتوضيح الجزاءات التي ستترتب عن الموقف السلبي للمكلف بالضريبة وتتمثل في الغلق المؤقت للمحل أو الحجز على أموالكم أو عقاركم وإذا لم ينفع إجراء الحجز يتم البيع لتغطية ديونكم، مع إمكانية فقدان الحصول على تخفيض أو إلغاء العقوبات الجبائية.

يتم تسديد الدين عن طريق الدفع الكلي للمبالغ المستحقة مع عدم إمكانية الدفع الجزئي للدين[1].

التحصيل الجبري :

في حالة عدم تسوية الضريبة وديا، تجد إدارة الضرائب نفسها موضع التنفيذ الجبري بقصد استيفاء مستحقات الخزينة العامة، وذلك بموجب الضمانات والامتيازات الممنوحة لها في ذلك مما يستدعي قيامها بإجراءات سابقة للمتابعة وهذا ما نتناوله في الفرع الأول، أما الفرع الثاني سنتطرق إلى تنفيذ المتابعة .

الفرع الأول :الإجراءات السابقة للمتابعة

[1] عدي مليكة، مقدم نعيمة، المرجع السابق ص9

لقد منح المشرع الجزائري لإدارة الضرائب وقبل أن تستعمل سلطتها في التحصيل الجبري على أموال المكلف بالضريبة جملة من الإجراءات الخاصة، وقد تناولها قانون الإجراءات الجبائية من خلال المادة 544 ، حيث تنص" يرسل قابض الضرائب المختلفة إنذارا إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب ."علما أن هذه الإجراءات المتبعة تختلف حسب القابض المكلف بالتحصيل، فيمكن أن تكون إنذار ا وهذا ما سنتناوله في البند الأول، أو أن تكون تنبيه بالدفع البند الثاني.

البند الأول : وثيقة الإنذار R n°2

أولا :تعريف الإنذار

هو إجراء يتم بواسطته إخطار المدين الملزم بأداء دينه، وذلك تحت طائلة بطلان إجراءات المتابعة.

يعد الإنذار بداية مرحلة المتابعة إذ ألزم المشرع الجبائي قابض الضرائب بعدم اللجوء إلى إجراءات التنفيذ الجبري إلا بعد سلوك الإجراءات القانونية الردعية والمتمثلة في توجيه إنذار إلى المكلف بالضريبة المدين. [1].

حيث يرسل قابض الضرائب المختلفة إنذار إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جداول الضرائب[2] .

ثانيا :أهمية الإنذار

إن أهمية الإنذار الضريبي من الناحية العملية أنه إجراء مقرر ومطلوب قبل إجبار .

المكلف بالضريبة على الأداء بطرق قانونية، فقد يحقق في كثير من الحالات الهدف منه بل تحديد أساس منازعات التحصيل الضريبي.

بالإضافة أن الإنذار قد يغني عن اللجوء إلى إجراءات التحصيل الجبري التي تترتب عنها إجراءات معقدة وطويلة بالنسبة لإدارة الضرائب.

---

[1] اخلف حسناء، منازعات التحصيل الضريبي – دراسة مقارنة، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في الحقوق تخصص القانون العام الاقتصادي، جامعة وهران 2 محمد بن احمد، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2015/2016، ص 20

[2] انظر :المادة 544 ، فقرة 5 من ق إ ج.

ثالثا :شروط الإنذار

ويشترط في الإنذارات الموجهة للمكلفين بالضريبة ما يلي:

1-إرفاق الإنذارات بحوالة [1] للخزينة محررة سلفا.

2-إرسال الإنذارات المتعلقة بالضرائب والرسوم المذكورة في المادة291 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثل[2]ة إلى المكلفين بالضريبة في ظرف مختوم.

البند الثاني :وثيقة التنبيه بالدفع

بمجرد حلول الآجال القانونية تقوم إدارة الضرائب بتوجيه رسالة الإنذار للمكلف بضرورة أداء ما بذمته من ديون ضمن الآجال المحددة ، وفي حالة عدم وفائه تبدأ في حقه مباشرة الإجراءات الموالية للإنذار والمتمثلة في التنبيه بالدفع.

أولا :شروط التنبيه بالدفع:

من المقرر أنه في حالة سكوت النص أو غموضه يتعين الرجوع إلى الشريعة العامة وإنه إزاء سكوت المشرع عن تحديد شروط التنبيه بالدفع، فإنه يتعين الرجوع إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، لذا فإن النظام الذي يخضع له التنبيه بالدفع هو ما جاء به المشرع الجزائري في المادة 750 وما يليها من قانون الإجراءات المدنية والإدارية[3].

يحتوي التنبيه على نوع من الردع والتخويف للمكلف من أجل قيامه بتسديد لما عليه من الرسوم والضرائب الغير المدفوعة في أجل ثلاثة (3) أيام ، فإن وجد صدى لهذا الأمر، تكون هنالك تسوية، أما إذا كان العكس فهنا تلجأ إدارة الضرائب لإجراء أكثر شدة من هذا الإجراء.

ثانيا :تبليغ التنبيه بالدفع

لا يمكن لإدارة الضرائب أن تتخذ قرارات تمس الوضعية الجبائية للمكلف بشكل أحادي، دون أن تطلعه على مضمون التزامه ونتائج امتناعه وذلك تكريس ا لمبدأ التشارك ولتعاون،

---

[1] عدي مليكة، مقدم نعيمة ،المرجع السابق ص11

[2] المادة 291 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم بالأمر رقم08/02 المؤرخ في 2008/7/24 .، ج ر، عدد 57

[3] اخلف حسناء، منازعا ت التحصيل الضريبي –دراسة مقارنة ، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في الحقوق تخص القانون العام الاقتصادي، جامعة وهران 2 محمد بن احمد، الجزائر، 2016/2015، ص 39

والذي ينبغي أن يؤطر العلاقة بين الإدارة والمكلف في ظل الأنظمة الجبائية الحديثة، فهو إذن من الشروط الإجبارية التي يشترط تحققها قبل مباشرة إجراء التنبيه بالدفع.

يفترض في العلاقة التي يجب أن تربط إدارة التحصيل بالمكلف أن تكون مبينة على أساس المواطنة والوفاء الكامل بالمسؤولية وليس على أساس المباغتة ، لذا يعتبر التبليغ من العناصر .الجوهرية في مرحلة التحصيل الجبري.

يقوم قابض الضرائب بتبليغ التنبيه بالدفع عن طريق البريد بواسطة رسالة موصى عليها .

يعتبر تاريخ تبليغ التنبيه بالدفع نقطة انطلاق حساب الآجال للمكلف بالضريبة من أجل إثارة أي نزاع بالنسبة للتحصيل.[1]

الفرع الثاني: المتابعة عن طريق الإجراءات التنفيذية

تتمثل الإجراءات التنفيذية في مجموعة الوسائل والأساليب القانونية التي منحها المشرع للإدارة الجبائية للجوء إليها من أجل إيفاء جميع الديون التي يرفض المكلفين الوفاء بها بعد القيام بكافة الإجراءات والشروط العادية للتحصيل.

وحسب المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية [2]، فإن هذا النوع من المتابعات يجب أن يتم من قبل أعوان الإدارة المعتمدين قانون ا أو المحضرين القضائيين في الحالات التي تستوجب ذلك وبخاصة الحجز التنفيذي، وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية.

وقد ضبط المشرع الإجراءات التنفيذية للتحصيل بقواعد وإجراءات عامة يستلزم على الإدارة الجبائية التقيد بها وهو ما جاء في قانون الإجراءات الجبائية من خلال المواد من145 إلى 152 ، وتتمثل هذه الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت والحجز الإداري وبيع المحجوزات[3].

---

[1] اخلف حسناء، نفس المرجع، ص39 و40

[2] أنظر :المادة 541 من ق إ ج.

[3] مسعودي عبد الرؤوف، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، مذكرة ماجستير،تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1 ، 2010/2011ص 77

البند الأول :الغلق المؤقت للمحل التجاري

أولا :شروط وإجراءات الغلق المؤقت للمحل

لقد ضبط المشرع الغلق بجملة من الشروط والإجراءات الواجبة الإتباع من قبل الإدارة، يعتبر الغلق المؤقت أحد الإجراءات التنفيذية الاستثنائية التي تستعملها الإدارة الجبائية لتحصيل ديون الخزينة العمومية، ولقد كرسها قانون الإجراءات الجبائية من خلال المادة 146[1] ، ويتخذ قرار الغلق من قبل المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب كل حسب مجال اختصاصه.

وتتمثل في:

1-إن الغلق المؤقت الذي يتم بناء ا على القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف وزير المالية

لابد من إن يسبقه وجوب ا إخطار يمكن تبليغه يوم ا كاملا من تاريخ استحقاق الضريبة.

2-لابد أن يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى، أو مدير الضرائب للولاية بناء ا على تقرير المحاسب المتابع لعملية محاسبة المكلف بالضريبة الذي امتنع عن تسديد ما هو مستحق في ذمته من وعاء ضريبي أو رسوم للخزينة العام.[2]

3-يبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القضائي.

4- أن لا تتجاوز مدة الغلق المؤقت ستة 27 أشهر، إلا أنه يبقى تحديد مدة الغلق المؤقت وكذالك الهدف من ورائه هو التهديد لدفع الضرائب[3].

5-منح مدة عشر 52 أيام للمكلف بالضريبة لاكتتاب سجل الاستحقاق الذي يوافق عليه قابض الضرائب صراحتا، وإذا لم يتم الاكتتاب في خلال المدة إبتداء ا من تاريخ التبليغ يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع، بتنفيذ قرار الغلق.

---

[1] أنظر :المادة 547 من قانون الإجراءات الجبائية.

[2] فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائي الجزائري، دار هومة، الجزائر، ط الثانية 2011 ، ص158

[3] مسعودي عبد الرؤوف، المرجع السابق، ص6

6-يمكن للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت أن يطعن في القرار من أجل رفع اليد بمجرد القيام بالإجراءات التالية:

-تقديم عريضة إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمي ا الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الاستعجال بعد سماع الإدارة الجبائية أو استدعاءها قانونا.

-لا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت، ويخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع لرخصة تعطى للقابض، بعد أخذ رأي مدير الضرائب بالولاية من طرف الوالي أو أي سلطة تقوم مقامه.

-في حالة عدم الحصول على الترخيص من طرف الوالي في أجل 22 ثلاثون يوما، وذلك من تاريخ إرسال الطلب إلى الوالي، أو إلى السلطة التي تقوم مقامه، يمكن لمدير الضرائب بالولاية أن يرخص قانونا لقابض الضرائب المبادرة لمتابعة الشروع في البيع[1]

7-حالة السلع القابلة للتلف : إذا تعلق الأمر بمواد أو سلع محجوزة قابلة للتلف، أو أي سلعة أخرى قابلة للتحلل أو تشكل خط ر ا على المحيط يمكن الشروع في البيع المستعجل بناء ا على ترخيص من طرف مدير الضرائب بالولاية[2].

البند الثاني :الحجز الإداري

الأصل في دين الضرائب أنه دين واجب الأداء في مقر مديرية الضرائب، فإذا ما قامت مديرية الضرائب بإعلان المكلف بالضريبة ونبهت عليه بالسداد يجب أن يبادر بالسداد اختياريا وخلال المواعيد القانونية، أما إذا تقاعس المكلف ولم يقم بالأداء الإختياري، فقد أعطى القانون لمديرية الضرائب في سبيل تحصيل الضرائب المستحقة حق توقيع الحجز الإداري. لم يخصص المشرع الجزائري قانون ا خاص ا بالحجز الإداري، بل نص عليه في المادة145[3] من قانون الإجراءات الجبائية وبعض المواد في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الضرائب غير المباشر بصفة عامة، كما جاء النص على الحجز في قانون الإجراءات، المدنية والإدارية ضمن الباب الخامس تحت عنوان في الحجوز من خلال المواد636 إلى799 عكس ما هو

[1] أنظر :المادة 547 من ق إ ج.

[2] انظر :المادة 547 الفقرة 7 من ق إ ج.

[3] إخلف حسناء، المرجع سابق، ص4

موجود في بعض الدول العربية من بينها مصر التي وضعت قانون الحجز الإداري والمغرب مدونة تحصيل الديون العمومية[1]

أولا :تعريف الحجز الإدا ري

لم يعط المشرع الجزائري تعريفا واضحا ودقيقا للحجز سواءا من خلال قانون الإجراءات المدنية والإدارية أو حتى قانون الإجراءات الجبائية، باستثناء الحجز التحفظي فقد عرفه من خلال المادة 747 من ق ا م إ، وبالتالي ترك تعريف الحجز للفقهاء.

لقد اختلفت الآراء في تعريف الحجز الإداري فمنهم من عرفه:

بأنه مجموعة من القرارات والأوامر الإدارية تصدر من جهة الإدارة بغرض الحجز على أموال مدينها وبيعها إستفاء لحقوقها التي يجيز القانون[2]

ما يلاحظ من خلال هذا التعريف أنه أخلط بين القرارات والأوامر الإدارية التي يختص القضاء الإداري بنظر المنازعة فيها دون القضاء المدني، وإن الحجز الإداري تكون المنازعات فيه من اختصاص القضاء العادي، ويعرف الحجز كذلك:

بأنه :مجموعة الإجراءات التي ينص عليها القانون والتي بموجبها تخول الحكومة أو الأشخاص الإعتبارية العامة حجز أموال مدينها أو بعضها، ونزع ملكيتها إستيفاء ا لحقوقها التي يجيزالقانون استيفائها بهذا الطريق، وبالتالي فإن معظم الاتجاهات تميل إلى التعريف القائل بأن:

"الحجز الإداري هو مجموعة الأوامر والإجراءات الإدارية الخاصة التي ينص عليها القانون والتي بموجبها تخول الحكومة أو الأشخاص الإعتبارية العامة حجز أموال مدينها أو بعضها ونزع ملكيتها إستفاء لحقوقها التي يجيز القانون استفاءها بهذا الطريق.

ثانيا: خصائص الحجز الإداري

يتميز الحجز الإداري بعدة خصائص تتمثل فيما يلي:

---

[1] ظهير شريف رقم 75.00.1 ، الصادر في 28 محرم 1421 ، الموافق ل 3 ماي 2000 ، بتنفيذ القانون رقم 15.97 بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية.

[2] سالم عبد المنعم حسين، ضمانات تحصيل ضريبة الدخل دراسة مقارنة، دار الكتاب القانونية، مصر ، 2009 ، ص166

1-جهة الإدارة في الحجز الإداري تعتبر خصم وحكم في وقت واحد ، فهي الدائن صاحب الحق ، وهي السلطة التي تجري التنفيذ.

2-الحجز الإداري ينصب أموال المدين لتحصيل مستحقات جهة الإدارة نقد ا منها وشأن له للحجز الإداري -بالتنفيذ على شخص المدين.

3-الحجز الإداري لا تلجأ إليه الجهة الإدارية إلا بعد تخلف المدين عن الوفاء الاختيا ري لحقوقها في المواعيد المحددة قانونا.

4-الحجز الإداري هو وسيلة قانونية لاقتصاء الديون التي حددها القانون جبر ا ممن استحقت

في ذمتهم.

5-الحجز الإداري مظهر من مظاهر سيادة الدولة، ويتجلى هذا المظهر في فرض الضرائب

والرسوم ووضع الإجراءات الكفيلة بتحصيلها جبر ا عن المدين إذا تخلف عن الوفاء الاختياري [1].

ثالثا: إجراءات الحجز الإداري

من منطلق الخصوصية التي يتمتع بها ا لحجز الإداري عن غيره من الحجوزات، كونه أمرمكتوبا يصدر من الإدارة الضريبية، وبالتالي فهو يشكل نوع ا من الخطورة على أموال المكلف بالضريبة، ومن اجل ذلك نظم المشرع الجزائري الحجز في قانون الإجراءات الجبائية ، والذي يشتمل على مجموعة من الشروط والإجراءات التي ينبغي على إدارة الضرائب اتخاذها.

1) توافر شروط الحجز قبل توقيعه

لم يضع المشرع الجزائري شروطا محددة واجبة الاح ترام في إجراءات الحجز رغم ما يحمله الحجز من خطورة على أموال المكلف بالضريبية ، لذا يتعين على الإدارة الضريبية

[1] سالم عبد المنعم حسين المرجع السابق، ص 167 و168 .

احترام القواعد العامة للحجز المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وهدف هذه الشروط إلى المحافظة على حقوق المكلف بالضريبة، تتمثل هذه الشروط فيما يلي: [1]

- أن يكون الحجز عند عدم الوفاء بالمستحقات في المواعيد المحددة ، وهذا وفقا للجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله، ا ولتي تشتمل على كل المكلفين بالضريبة والمبالغ المطلوبة أداؤها وكذا تاريخ الشروع في التحصيل[2].
- أن تكون الإدارة الضريبية دائنة وقت الحجز.
- أن يكون الدين المراد تحصيله بطريقة الحجز الإداري شروط خاصة وهي:

-أن يكون معين المقدار ولم يسدد قبل الحجز، أن يكون الدين حال الأداء، أن يكون الدين محقق الوجود.

-أن يكون الأمر بالحجز صادر عن المدير الولائي للضرائب أو ممثله.

-أن يتم الحجز في المواعيد المسموح بها [3]

-)2استصدار قرار بالحجز الإداري

تعتبر إدارة الضرائب صاحبة المصلحة في متابعة كل إجراءات الحجز وتحت مسؤوليتها، ولا يتدخل القاضي إلا إذا كان هنالك استشكال في التنفيذ.

إن الحجز الإداري هو قرار إداري تنفيذي مكتوب يصدر من صاحب الصفة وهو المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الولائي كل حسب مجال اختصاصه، بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع.

3) تحديد محل الحجز

يعتبر الحجز من الإجراءات التي تسمح من خلالها لإدارة الضرائب وضع تحت يدها مال المكلف بالضريبة المراد حجزه من منقولات أو عقارات.

---

[1] اخلف حسناء، المرجع السابق، ص44

[2] أنظر المادة 143 فقرة 1 من ق ا ج.

[3] اخلف حسناء، المرجع السابق، ص44 و45

ينقسم الحجز الإداري من حيث طبيعة المحجوزات إلى نوعين:

1-الحجز على المنقول.

2-الحجز على العقار.

أ)إجراءات الحجز على المنقول إداريا:

إذا لم يقم المدين بالوفاء بعد انقضاء أجل 15 يوما من تاريخ تكليفه بالوفاء ووفقا لأحكام المادة 612 من ق ض م ر م [1]، فإنه يجوز للمستفيد من السند التنفيذي للحجزعلى جميع المنقولات أو الأسهم أو حصص الأرباح في الشركات أو السندات المالية للمدين.

يقصد به الحجز على المنقولات المادية المملوكة للمكلف بالضريبة أو في حيازة من يمثله وذلك بقصد بيعها لاستيفاء حقوق الخزينة العمومية من ثمنها.

هناك طريقين للحجز على المنقولات:

1-حجز المنقول لدى المدين.

2-حجز ما للمدين لدى الغير.

1 -حجز المنقول لدى المدين:

ويحصل حجز المنقول سواء من أعوان إدارة الضرائب أو المحضر القضائي، وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية.

ويشترط في حجز المنقول لدى المدين الشروط التالية:

1) أن يكون المال المراد حجزه منقولا عادي ا، فإذا كان عقارا بالتخصيص فيخضع لإجراءات التنفيذ العقاري وإن كان منقولا غير عادي كأن يكون حق ا للمدين في ذمة الغيرفيخضع لحجز مال للمدين لدى الغير.

2) أن يكون المال المحجوز مملوكا للمدين.

3) أن يكون المال المحجوز في حيازة المدين أو من يمثله.

[1] أنظر المادة 612 ، من ق ض م ر م.

بعد استيفاء هذه الشروط تبدأ عملية التحصيل الفوري وفق ا لأحكام نص المادة354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من طرف قابض الضرائب، ويوجه تنبيها بلا مصاريف للمكلف بالضريبة، بمجرد توفر وجوب هذا التحصيل .فيقوم العون أو المحضر القضائي بجردها ووصفها وذكرها في محضر الجرد وتعين حارس عليها[1] وفقا لأحكام المادة 150من قانون الإجراءات الجبائية[2]

-حجز ما للمدين لدى الغير:

تناوله المشرع في المواد من 667 إلى 686 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية وهو الحجز الذي توقعه إدارة الضرائب على ما يكون للمكلف بالضريبة من حقوق في ذمة الغير أو منقولات مادية في حيازة هذا الغير فهذا النوع من الحجز لا يقع على عقار [3]

ويعرف كذلك : أنه مجموعة الأوامر والإجراءات الإدارية الخاصة التي يتمكن الدائن بموجبها توقيع الحجز على ما يكون للمدين في ذمة أو حيازة الغير من مبالغ أو منقولات سواء أكانت مادية أو معنوية، تمهيدا لحصول الدائن على حقه من تلك المبالغ أو من ثمن هذه الأموال[4] من خلال التعريفين نستخلص أن للحجز ما للمدين لدى الغير 3 أطراف:

الطرف الأول هو الدائن أو الحاجز، الطرف الثاني هو المدين أو المحجوز عليه، الطرف الثالث

هو مدين المدين أو المحجوز لديه.

إذا فحجز ما للمدين لدى الغير هو وسيلة تستخدمها إدارة الضرائب لتجميد ديون

---

[1] فضيل كوسة، مرجع سابق، ص44و4

[2] تنص المادة 512من قانون الاجراءات الجبائية "تحدد مصاريف حراسة المنقولات المحجوزة من طرف الادارة الجبائية تبعا للتعريفات المحددة بقرار من الوزير المكلف بالمالية.يمكن أن يستفيد الحارس المعني زيادة على المصاريف المذكورة أعلاه من استرداد كل المصاريف المبررة دون أن يزيد مبلغ هذه المصاريف على نصف قيمة الاشياء المحروسة".

[3] فضيل كوسة، مرجع سابق، ص49.

[4] سامل عبد املنعم حسني، مرجع سابق، ص5

1من قانون الإجراءات المدنية المكلف بالضريبة في ذمة الغير وفقا لأحكام المادة 667[1]والإدارية.

ب – إجراءات الحجز على العقار

تبدأ إجراءات الحجز على العقار بتوجيه تنبيه إلى المكلف بالضريبة وفق ا لأحكام المادة

147من قانون الإجراءات الجبائية وذلك بمجرد توفر وجوب التحصيل، إلا أنه يمكن لإدارة

الضرائب مباشرة إجراءات الحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه .ويتضح أنه تطبق على الحجز

القواعد الخاصة المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية وقانون الضرائب المباشرة و

الرسوم المماثلة، ويستكمل بقانون الإجراءات المدنية والإدارية في حالة وجود فراغ قانوني

بشرط ألا تتعارض مع نظام الحجز الإداري .أي أنه يجب مراعاة الأحكام العامة للحجز الإداري وأهمها سند الحجز وهو القرار الصادر من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أوالمدير الولائي للضرائب.

ويشترط ألا يك ون للمكلف بالضريبة أموال منقولة .أي لا يشرع في حجز العقار إلا بعد حجز المنقول، ويرجع ذلك إلى أهمية العقار من الناحية الاقتصادية والمادية .تتمثل إجراءات حجز عقار كالأتي:

1–انتقال أعوان إدارة الضرائب أو المحضر القضائي إلى مكان العقار، ويمكنه الاستعانة بأي شخص يراه مناسب ا في حالة عدم وجود المدين، أو في حالة رفضه دخول أعوان الجهة الحاجزة.

[1] تنص املادة 776 من ق إ م إ "جيوز لكل دائن بيده سند تنفيذي أن حيجز حجزا تنفيذيا على ما يكون ملدينه لدى الغري من ألموال ملنقولة املادية أو ألسهم أو حصص ألرباح يف الشركات أو السندات املالية أو الديون ولو مل حيل أجل استحقاقها وذلك مبوجب أمر على عريضة من رئيس احملكمة اليت توجد فيها ألموال".

2-تحرير محضر حجز العقار ويشمل البيانات الأساسية لهذا العقار على أنه يجب أن تكون بيانات العقار في محضر حجزه كافية .يرتب حجز العقار آثاره من تاريخ تسجيل محضره في السجل العقاري، وإذا لم يوجد فإنه يرتب اثاره من تاريخ تحرير محضر شأنه شأن المنقول شريطة إعلام كل من المكلف بالضريبة وعامة الناس به[1] .

البند الثالث :بيع المحجوزات

يشكل إجراء بيع المحجوزات ا لية قانونية وضمانة فعلية كرسها المشرع الجبائي الجزائري لتحصيل ديون الخزينة العمومية على الرغم من همديدها لوضعية المحجوز عليه المالية والإضرار بها.

فبعد انقضاء المهلة القانونية لإجراء غلق المحل التجاري أو المهني، والمحددة بستة أشهر (06)، وإجراء الحجز المحددة بعشر أيام(10)، وفي حالة عدم استجابة المكلف بالضريبة المحجوز عليها، يكون من حق الإدارة الجبائية مباشرة إجراءات عملية بيع المحجوزات.

أولا :المرحلة التمهيدية للبيع

تمر المرحلة التمهيدية للبيع بمجموعة من الشروط الشكلية التي أوجبها المشرع على إدارة الضرائب أخذها بعين الاعتبار وهي كالأتي:

1)الترخيص بالبيع: إن مباشرة إجراءات المتابعة عن طريق بيع الأموال يخضع لرخصة تعطى لقابض الضرائب بالولاية من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه بعد ما يتم أخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية ، وهذا وفق ا لما جاءت به أحكام المادة 146 .من قانون الإجراءات الجبائية[2]

يجب على إدارة الضرائب تقديم طلب ترخيص للبيع مرفق مع رأي مدير الضرائب للولاية أو المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى، ينبغي أن يرسل الطلب إلى الوالي الذي تمنح له مهلة شهر ليعلن عن قراره.

---

[1] فضيل كوسة، المرجع السابق، 46و45

[2] تنص المادة 146 فقرة 3 من ق إ ج "....يخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع للرخصة التي تمنح لقابض الضرائب من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه. وهذا بعد أخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية".

في حالة مرور 30 يوما عن تقديم الطلب دون أن يكون هنالك قرار بالقبول أو الرفض يقوم كل المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات باتخاذ قرار الترخيص بالبيع وفقا للأحكام المادة 146 الفقرة الرابعة.

غير أنه إذا تعلق الأمر بالمواد أو السلع المحجوزة القابلة للتلف، أو أي سلع أخرى قابلة للتحلل وتشكل خطر على المحيط، يمكن الشروع في البيع المستعجل بناء على ترخيص من طرف مدير الضرائب بالولاية، وذلك طبق ا لما جاءت به أحكام المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية [1]

2) إجراءات الإشهار

بعد الحصول على الترخيص بالبيع من قبل الوالي أو المدير الولائي للضرائب تباشر عملية الإشهار بالبيع وهي عملية تسبق البيع، يتم فيها إلصاق الإعلانات المتضمنة البيانات الضرورية، وذلك وفقا لنص المادة 151 الفقرة الرابعة [2] من ق إ م إ.

و يتم إلصاق هذه الإعلانات وجوب ا بسعي من القابض المباشر للمتابعة على الباب الرئيسي للعمارة، وفي مقر المجلس الشعبي البلدي الذي يوجد المحل التجاري في إقليم اختصاصه ومكتب القابض المكلف بالبيع.

ويتم إدراج الإعلان 10 أيام قبل البيع في جريدة نشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية التي يوجد بها المحل التجاري، وتتم الإشارة إلى الإشهار في محضر البيع [3]

ثانيا :التصريح المبدئي وإتمام البيع

بعد حصول قابض الضرائب على رخصة بيع المحجوزات وإتمام عملية الإشهار الأولى تأتي مرحلتي التصريح المبدئي للبيع ومن تم إنجازه.

ا –التصريح المبدئي للبيع

---

[1] انظر : المادة 547 من ق إ ج.

[2] تنص المادة 151 الفقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية " وتلصق هذه الإعلانات وجوبا بسعي القابض المباشر للمتابعة وذلك على الباب الرئيسي للعمارة وفي مقر المجلس الشعبي البلدي حيث يوجد المحل التجاري وفي المحكمة التي يوجد المحل التجاري في إقليم اختصاصها ومكتب القابض المكلف بالبيع

[3] فضيل كوسة، المرجع السابق ،ص 64و65.

إن أعوان المتابعة ملزمون بإيداع تصريح مبدئي للبيع لدى مفتشية الضرائب المختصة إقليميا، يودع التصريح في نسختين ممضى من طرف عون المتابعة.

الإعلانات عن طريق الصحافة، حيث يدرج الإعلان قبل عشر أيام من البيع في جريدة مخصصة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية، حيث يتم إثبات القيام بالإشهار بالإشارة إليه في محضر البيع[1] .

ب -إنجاز البيع

يحدد تاريخ للبيع على الأقل بثمانية(08)أيام من تاريخ الحجز، ويكون من اختصاص أعوان المتابعة أو المحضر القضائي أو محافظ البيع [2] ، ويضبط مكان الحجز في مكان الحجز نفسه أو السوق أو مكان متفق عليه، وتفتح المزايدة بإعلان الثمن الأساسي(القيمة المحددة في المحض)، وفي حالة ما إذا تم تأجيل البيع في حالة الضرورة القصوى، فيدون التأجيل بموجب محضر[3].

ثالثا : عملية البيع العلني وتحرير محضر البيع

1-عملية البيع:

تنتهي العملية بالبيع العلني وتحرير محضر، وسنتناول هذه العملية فيما يلي:

يبدأ المحضر القضائي بإيداع قائمة شروط البيع بنشر المستخرج في جريدة رسمية وطنية وتعليقها في لوحة الإعلانات بالمحكمة خلال ثمانية أيام التالية لا خر تبليغ رسمي، وترفق صورة من الإعلان في الجريدة ونسخة من محضر التعليق مع ملف التنفيذ .كما يحرر المحضر القضائي قبل جلسة البيع بالمزاد العلني ب 30 يوم ا على الأكثر و 20يوما على الأقل مستخرج ا من مضمون السند التنفيذي وقائمة شروط البيع موقع ا منه، ويقوم بنشر الإعلان عن البيع بالمزاد العلني على نفقة طالب التنفيذ [4]

[1] إخلف حسناء، مرجع سابق، ص، 55و56

[2] قانون رقم 16-07 مؤرخ في 29 شوال عام 1437 الموافق 3 غشت سنة 2016 يتضمن تنظيم مهنة محافظ البيع بالمزايدة.

[3] فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 66 و67

[4] اخلف حسناء، املرجع السابق، ص 56.

تتم عملية البيع علنيا، حيث يرسى مزاد المحل التجاري على المزاد الأعلى بثمن يساوي أو يفوق السعر الافتتاحي[1]

2) تحرير محضر البيع

يحرر محضر البيع [2] من قبل القابض وتسلم نسخة منه للمشتري وفق ا لأحكام المادة 151الفقرة الثالثة من قانون الإجراءات الجبائية[3] .

3) الإشهار بعد البيع

يتم نشر عملية البيع بسعي القابض في غضون شهر اعتبار ا من تاريخ البيع على شكل مستخرج أو إشعار يصدر في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية ، في الدائرة أو الولاية أين يستغل المحل التجاري، أما فيما يتعلق بالمحلات المتنقلة فيكون مكان الاستغلال هوالمكان الذي قيد فيه السجل التجاري[4] .

يتضمن هذا المستخرج وجوبا وتحت طائلة البطلان البيانات التالية:

بيان تاريخ التحصيل ومقداره ورقمه والمكتب حيث تمت هذه العمليات .وفضلا عن ذلك يبين تاريخ العقد ولقب واسم وموطن كل من المالك السابق والمالك الجديد وطبيعة المحل التجاري ومقره والثمن المشروط بما في ذلك التكاليف أو التقدير الذي كان أساس ا لتحصيل حقوق التسجيل وبيان الآجال المحددة للمبادرة بالاعتراضات واختيار الموطن في إقليم اختصاص المحكمة .[5]

وينتج عن عملية البيع تحويل ملكية المنقولات إلى آخر مزايد، ويلزم هذا الأخير بدفع الثمن فورا مع إضافة جميع مصاريف البيع[6]

ثالثا : خطوات ومراحل التحصيل الجبائي :

---

[1] المادة 151 معدلة بموجب المادة 39 من قانون المالية 2006.

[2] ملحق رقم 07، انظر: الصفحة 75 وما يليها .

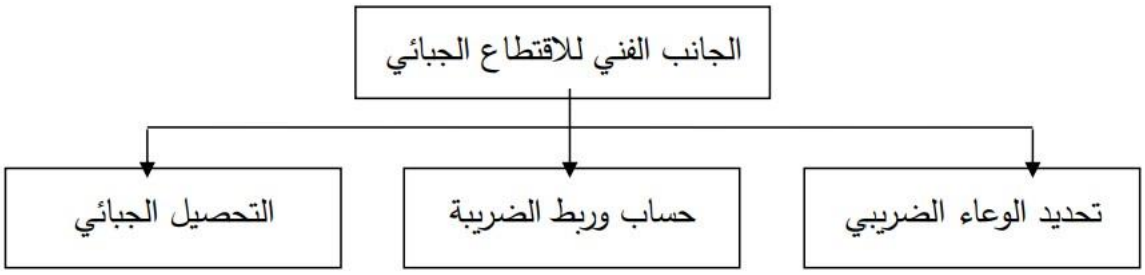
[3] فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 69.

[4] فارس السبتي، المرجع السابق، ص 162

[5] العيد صالحي، المرجع السابق، ص 142

[6] فضيل كوسة، نفس المرجع، ص 6

يمر التحصيل الجبائي بعدة مراحل لوصوله كإيراد نقدي للدولة الستغالله في تغطية نفقاتها وتتمثل هذه المحطات يمكن تلخيصها في المخطط التالي:



شكل رقم (01) تحديد الوعاء الضريبي

يعرف الوعاء الجبائي " :

" المادة والمال والشخص الخاضع للضريبة، مع ضرورة توفر العنصر الزمني(أي الفرض السنوي أو الشهري، أو عند جني المحصول...الخ)حسب ألأنظمة المعتمدة[1]

"الموضوع أو المادة التي تفرض عليها الضريبة والمرجع لحساب مبلغ الضريبة" أي المصدر الذي تطبق على أساسه الضريبة."

يتحدد الوعاء الضريبي بعدة طرق منها الكيفية ومنها الكمية بحيث ان الطريقة الكيفية تحدد نطاق فرض الضريبة نوعيا أما الكمية فتتحدد من خاللها الضريبة حسابيا استدالال بمجمل الوعاء أي الجانب القيمي للمصدر الضريبة.

1.1التحديد الكيفي للوعاء الجبائي

يقصد بالتحديد الكيفي للمادة الخاضعة للضريبة تحديد المادة مع مراعاة المركز الشخصي للمكلف أي تحديد عينة الضريبة وشخصيتها [2]، أي يتم من خالل التفرقة بين الضريبة الحقيقية والضريبة الشخصية.

- **الضريبة الحقيقية:** تفرض على الدخل أو رأس المال بغض النظر عن شخصية المكلف بالضريبة

[1] بوزيدة، حميد. 2007 . التقنيات الجبائية. د ط. الجزائر: ديوان المطبوعات الجزائري

[2] الحجازي،المرسي السيد.(2009). مبادئ االقتصاد العام ، د ط، مصر: الدار الجامعية

أو الظروف العائلية والاجتماعية

▪**الضريبة الشخصية:** تفرض على الدخل ورأس المال مع مراعاة المركز المالي والظروف الشخصية للمكلف والمتمثلة في:

▪المركز االجتماعي والعائلي للمكلف بالضريبة: يتطلب استبعاد حد الكفاف أي جزء من الدخل

الخاص بإشباع الحاجات الضرورية وكذا ألعباء العائلية في فرض الضريبة.

▪**مصدر الدخل:** تفرض الضريبة حسب مصدر الدخل إن كان من العمل أو رأس المال.

▪**المركز المالي:** أي فرض الضريبة يراعي أحجام الدخل وشرائحه حيث كل منها تخضع لسعر

خاص يزداد بازدياد مقدار الدخل" الضريبة التصاعدية"ويقل بانخفاضه لحد تحقيق المساواة في

التضحية بين كافة المكلفين بالضريبة [1]

2.1التقدير الكمي للوعاء الجبائي

يتحدد حجم الحصيلة الضريبية بداللة التحديد الكمي للوعاء الضريبي أي من خالل تقدير قيمة المادة

الخاضعة للضريبة بناءا على عدة طرق:

1.2.1طريقة التقدير المباشر

تستند التحديد المباشر للمادة الخاضعة للضريبة بعالقة مباشرة بين المكلف واإلدارة الجبائية من خالل

اسلوبين:

▪**التصريح:** يأخذ التصريح شكلين أساسين، تصريح المكلف بالضريبة وتصريح الغير:

[1] محرزي محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، ط3، دار هومه، الجزائر، 2008، ص 55.

-**عن طريق المكلف:** تعتمد التصريحات المقدمة من دافع الضريبة نفسه، من خالل بيانات تفصيلية عن مادته الجبائية مدعمة بالوثائق والمستندات، بحيث يجب أن تتمتع هذه البيانات بالمصداقية.

-**عن طريق الغير:** تعتمد التصريحات المقدمة من قبل شخص آخر غير المكلف بالضريبة لإلدارة الجبائية، بشرط أن تكون العاقة بين المكلف بالضريبة والشخص الاخر قانونية.

و تعتبر الطريقة أألولى هي الطريقة الكفء وذلك لضمان دقة التقدير الجبائي لكنها ال تضمن عدم

التهرب الضريبي في حالة عدم وجود رقابة جيدة، لكن تعتبر الطريقة الثانية الاكثر استعمال

- **الادارة الجبائية:**

يعهد المشرع لإلدارة الضريبية بتقدير الوعاء بطريقة مباشرة باستعمال كافة الوسائل المتاحة المتاحة لديها كالقيام بالتحريات حول نشاط الممول، التردد على أألماكن كالمصانع والمحالت التجارية والمخازن التي يمكن أن تساعد من الكشف عن حجم نشاط الممول، ورقم أعماله، وفحص دفاتره ومستنداته، ومناقشة الممول واستجوابه للوصول لتقدير دقيق وأمين لوعائه الضريبي، كما تعرف هذه الطريقة بالتقدير أو التفتيش إلداري بحيث تتحدد المادة الخاضعة دون التقيد بق ارئن أو مظاهر معينة ومحددة

2.2.1 طريقة التقدير الغير المباشر: تعتمدها الادارة الجبائية من خلال اعتماد المصادر الخارجية للتقدير الوعاء الجنائي بحيث لا توجد علاقة مباشرة بين المكلف والادارة الجبائية وتعتمد أسلوبين:

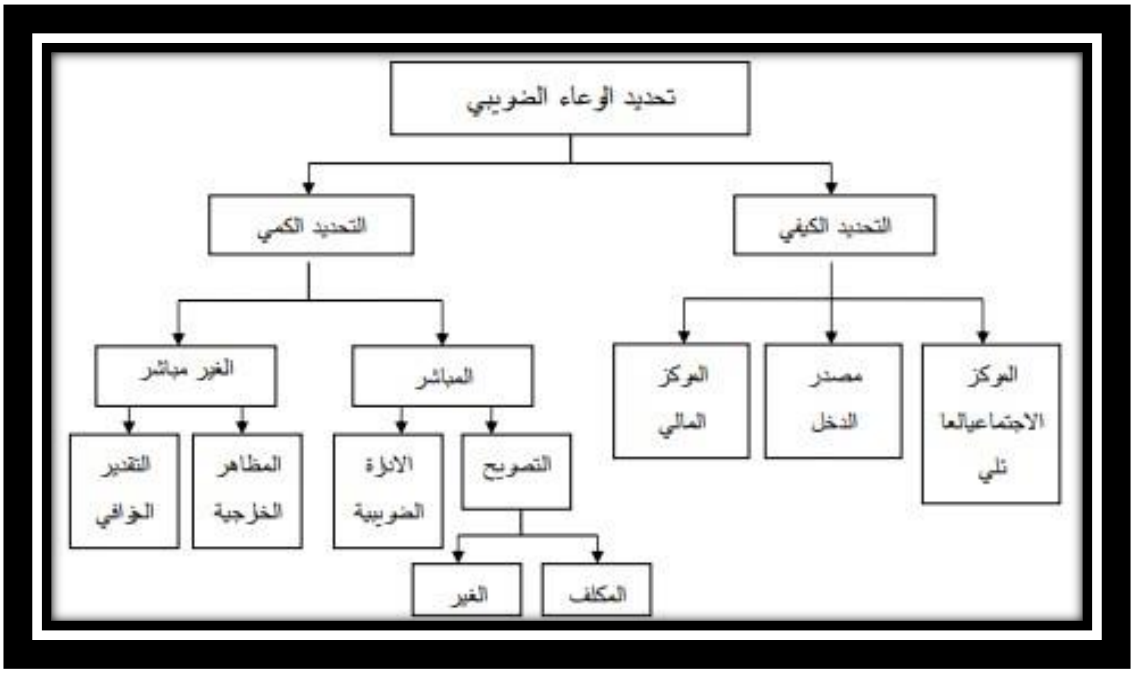
- **طريقة المظاهر الخارجية:** تعتمد إلدارة الجبائية عند تحديد الوعاء الجبائي على مظاهر خارجية لها عالقة بالمكلف مما يسهل تقديره، مثل االستدالل بعدد المساكن والسيارات التي يملكها المكلف وقيمتها، أو عدد الموظفين في مؤسسة المكلف....الخ

-طريقة التقدير الجزافي: تقوم على تقدير وعاء الضريبة بطريقةج زافية استنادا على بعض القرائن والادلة التي لها عالقة وثيقة بالمادة الخاضعة للجباية

فالدخل للمكلف يتم تقدير وعاءه الضريبي من خالل عدة قرائن ومؤشرات مثل: القيمة الايجارية إذ يعد مؤشرا ال يحدد دخل صاحب العقار ورقم أألعمال كدليل لمعرفة ربح التاجر وعدد ساعات عمل الطبيب تعد دليال على دخله، ونفس الشئ بالنسبة لأألصحاب المهن الحرة

بحيث يأخذ التقدير الجزافي شكلين إما قانوني أو إداري حسب طبيعة القرينة المعتمدة لتقدير الوعاء

الضريبي فالتقدير الجزافي القانوني يعتمد على القرائن القانونية التي تحددها إلدارة الضريبية مثل تقدير أألرباح التجارية للمكلف بنسبة معينة من رقم الاعمال، أما بالنسبة للتقدير الجزافي الاداري والذ ي يعتمد الاتفاق بين الممول والادارة الجبائية على رقم معين يمثل دخله أي ما يعرف بالجزاف الاتفاقي . [1]



الشكل رقم(02): طرق تحديد الوعاء الضريبي

2حساب وربط الضريبة

[1] محرزي محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، ط3، دار هومه، الجزائر، 2008، ص 55.

ربط الضريبة أو تصفية الضريبة يعني تحديد دين الضريبة في ذمة الممول (المكلف)[1] ، أي تحديد المبلغ الذي يتعين على المكلف دفعه بحيث يجب على االدارة قبل تحديد دين الضريبة أن تتأكد من انطباق كافة شروط فرضها على المكلف بالضريبة، وتتمثل هذه الشروط في تحقق الواقعة المنشأة للضريبة وتحديد مقدارها وقيمتها، التأكد ماإذا كانت هذه المادة تخضع إل عفاءات أوخصومات وفقا لما يفرضه المشرع.

بعد اتمام المرحلة السابقة المتمثلة في التأكد من تتطابق هذه الشروط والمكلف بالضريبة يتم تحديد معدل الضريبة على ما تبقى من المادة الخاضعة للضريبة ومنه يتم تصفية الضريبة فتصبح واجبة التحصيل

أما في ما يخص حساب الضريبة فكما تناولنا سابقا في تصنيف الضريبة حسب معيار معدل الضريبية فهي تنقسم لنوعين:الضريبية التوزيعية والضريبة القياسية، ونظرا لعيوب الضريبة التوزيعية فإنه يتم اعتماد الضريبة القياسية لحساب سعر ومعدل الضريبة الواجب دفعها.

وتنقسم الضريبة القياسية لنوعين هما:

2الضريبة النسبية:

تتميز هذه الضربة بنسب مئوية ال تتغير بتغير حجم وقيمة الوعاء الجبائي، مثل معدل الضريبة على أرباح الشركات حيث تفرض هذه ألخيرة بمعدل ثابت على أرباح الشركات المحققة كل سنة مالية.

2.2الضريبة التصاعدية:

تفرض هذه الضريبة بمعدالت متصاعدة بعد تقسيم الوعاء الجبائي لألجزاء يخصص لكل منها معدل معين بحيث تزداد بتزايد قيمة الوعاء الجبائي.

▪الضريبة التصاعدية إلجمالية:

[1] الحجازي المرسي السيد، مبادئ الاقتصاد العام ، د ط، الدار الجامعية، مصر، 2008، ص61

يتم تقسيم المكلفين لطبقات ويطبق على كل منها بمعدل يتزايد بمجرد االنتقال من طبقة ألخرى وفقا لمداخيلهم، ولكن هذه الطريقة تعاني فجوة والمتمثلة في زيادة العالية في العبء الضريبي بمجرد الزيادة الطفيفة في الوعاء الجبائي، فينتج تفاوت كبير بالعبء رغم تقارب الوعائين فينتج عنه دخل صافي أعلى بوعاء جبائي مقارنة بآخر مما يتنافى ومبدأ العدالة

▪الضريبة التصاعدية بالشرائح:

يتم حساب الضريبة الواجبة الدفع باستخدام طريقة الضريبة التصاعدية بالشرائح من خالل تقسيم الوعاء الضريبي لشرائح لكل شريحة معدل خاص يرتفع بازدياد قيمة هذا الوعاء[1]

3.التحصيل الجبائي

تتبع اإلدارة عدة طرق لتحصيل الضريبة تتناسب مع كل صنف من الض ارئب بحيث تحقق كل من االقتصاد في نفقات الجباية والمالئمة في تحديد مواعيد أداء الضريبة، دون تعسف أو تعقيد في إجراءاتها الإدارية.

1.3طريقة التوريد " التسديد" المباشر:

بموجب هذه الطريقة يقوم المكلف بسداد قيمة الضريبة المستحقة مباشرة لإلدارة بناءا على التقرير المقدم من طرفه بما يخص دخله أو ثروته.

3طريقة الاقساط المقدمة:

تقوم على دفع المكلف ألقساط دورية –أقساط شهرية أو ثالثية– خالل السنة المالية استنادا على التصريح الذي يقدمه عن دخله المتوقع أو حسب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة، مع التسوية النهائية للضريبة3.3 .

طريقة الاقتطاع من المصدر"الحجز من المنبع :"بمقتضى هذه الطريقة تلزم اإلدارة شخصا آخر تربطه بالمكلف الحقيقي عالقة دين أو تبعية بحجز قيمة الضريبة المستحقة وتوريدها رأسا إلى الخزينة العامة [2]

[1] محمد هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، ط1، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2008، ص 112

[2] بوزيدة، حميد، التقنيات الجبائية. د ط. الجزائر، ديوان المطبوعات الجزائري، 2007، ص 35

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

سيتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى أهم الدراسات السابقة سواء عربية أو أجنبية, التي تناولت الموضوع من عدة جوانب مختلفة من خلال فترات زمنية مختلفة, إضافة إلى معرفة الأدوات المستخدمة و النتائج المتوصل إليها.

كما سيتم التطرق في آخر المبحث إلى مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة, من خلال تبيان الفرق في الأدوات المستخدمة و مجتمع و فترات الدراسة إضافة إلى طرق التحليل ومعالجة الموضوع و النتائج المتوصل إليها, لنتمكن من الخروج بما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة.

المطلب الأول: الدراسات العربية.

الدراسة الاولى

دراسة (حالة مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج)

بعنوان:[1] ". فعالية مصالح الإدارة الجبائية في التحصيل الجبائي – دراسة

هدفت الدراسة إلى.

ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام هدفت هذه الدراسة إلى تقييم فعالية الإدارة الجبائية في عملية التحصيل الجبائي، من خلال التركيز على الموارد البشرية، الهيكل التنظيمي، والتجهيزات التقنية المتوفرة. اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، مستخدمًا الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات من موظفي مديرية الضرائب.

أظهرت النتائج أن فعالية التحصيل تتأثر بشكل مباشر بكفاءة الأعوان الجبائيين ومدى توفر الوسائل التكنولوجية الحديثة، بالإضافة إلى بساطة الإجراءات الإدارية. كما تبيّن أن غياب التكوين المستمر، والاعتماد على طرق تقليدية، يؤثر سلبًا على فعالية الإدارة في تحصيل الجباية.

[1] عثمان, عوض الله , خديجة مختار موسى , " استخدام التحليل المالي للتنبؤ بالفشل المالي في شركات الخدمات والمصارف " , مذكرة ماجستير, جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا, 2007.

وخلصت الدراسة لمجموعة من التوصيات من أهمها :

عصرنة الإدارة الجبائية عبر توسيع استعمال الوسائل المعلوماتية.

تحسين مستوى التأهيل والتكوين المستمر للإطارات الجبائية.

تبسيط الإجراءات الإدارية وتحسين الاتصال مع دافعي الضرائب.

شايب، علي. فعالية مصالح الإدارة الجبائية في التحصيل الجبائي – دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج. مذكرة ماستر، جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج، 2022.

دراسة الدراسة الثانية (سليماني سعيدة، قارة ملاك (2023)

شايب علي، 2022، مذكرة ماستر – جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج

بعنوان: مساهمة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في تحسين التحصيل الجبائي – دراسة حالة بمديرية الضرائب:

أهداف الدراسة هدفت الدراسة إلى.

- ·إبراز الدور الفعّال للتحقيق المعمق.
- ·قياس أثره في تحسين مستوى التحصيل الجبائي.

هدفت الدراسة إلى.

تم استخدام دراسة حالة تطبيقية وتحليل وثائق رسمية وتقارير داخلية لمديرية الضرائب بباتنة، مع مقارنة بين حالات قبل وبعد التحقيق الجبائي.

كشفت الدراسة أن ضعف التنسيق بين المصالح الفنية والجبائية يعد عائقًا أمام نجاح التحقيقات، كما أن نقص التكوين الفني يقلل من فعالية هذه الآلية.

وخلصت الدراسة لمجموعة من التوصيات من أهمها :

الدراسة إلى أن التحقيق المعمق يعد أداة فعّالة لضبط النظام الجبائي، ويجب تدعيمه بالموارد البشرية والتكنولوجية.

الدراسة الثالثة (ميلود الأشهب وآخرون (2024)

بعنوان: تأثير عصرنة الإدارة الجبائية على زيادة التحصيل الجبائي في الجزائر

هدفت الدراسة إلى.

- ·دراسة أثر العصرنة على فعالية التحصيل الجبائي.
- ·تقييم نظام جبايتك.

وخلصت الدراسة لمجموعة من التوصيات من أهمها :

أظهرت النتائج علاقة إيجابية بين رقمنة الإدارة وفعالية التحصيل، وتوصي الدراسة بتوفير بنية تحتية قوية.

دراسة الرابعة الكاتب: بن سليمان عبد الرحيم، فاطمي توفيق (2023)

بعنوان :فعالية التحصيل الضريبي في ظل الإصلاحات الجبائية – دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة:

هدفت الدراسة إلى.

- ·قياس فعالية النظام الجبائي بعد الإصلاحات.
- ·تحليل أداء مديرية الضرائب بميلة.

وخلصت الدراسة لمجموعة من التوصيات من أهمها :

أن فعالية التحصيل الجبائي تتأثر بالظروف المحلية والبشرية، وتدعو إلى مقاربة تشاركية لتحسين الأداء.

المطلب الثاني : الدراسات الاجنبية

الدراسة الاولى: **ريتشارد بيرد وفرانسوا فايانكور (2010)**

بعنوان 1. Réforme de l'administration fiscale dans les pays en développement : le cas du Rwanda .

هدفت الدراسة إلى.

دراسة سيرورة ونتائج إصلاح إدارة الضرائب في رواندا.

تحديد الشروط المؤسسية والسياسية اللازمة لنجاح الإصلاح.

وخلصت الدراسة لمجموعة من التوصيات من أهمها:

تُبرز حالة رواندا كيف يمكن للاستراتيجيات الإصلاحية المتماسكة، المدعومة باستقلال مؤسسي، أن تُحسن بشكل فعّال من أداء إدارة الضرائب.

الدراسة الثانية صندوق النقد الدولي (2018)

بعنوان:

2. Modernisation de l'administration fiscale au Ghana : réalisations et défis

هدفت الدراسة إلى.

تقييم التقدم المحرز في تحديث إدارة الضرائب في غانا.

تحليل دور الأدوات الرقمية في تعبئة الإيرادات.

وتوصلت دراسة الى :

تشير الدراسة إلى أن الرقمنة قادرة على تحسين الالتزام الضريبي، لكنها تحتاج إلى دعم مؤسسي قوي وتطبيق صارم للقوانين.

الدراسة الثالثة كارلوس مورينو وأندريس فرناندیز (2015)

بعنوان

2. Améliorer la conformité fiscale par la réforme institutionnelle : preuves du Mexique

هدفت الدراسة إلى.

تقييم فعالية الإصلاحات المؤسسية في رفع مستوى الالتزام الضريبي في المكسيك.

قياس أثر تحديث هيئة الضرائب المكسيكية.(SAT)

وتوصلت دراسة الى :

أدى إصلاح هيئة SAT في المكسيك إلى تحسينات ملموسة في العائدات ومستوى الامتثال الضريبي.

الدراسة الرابعة البنك الإفريقي للتنمية (2020)

بعنوان :

4. Réformes fiscales et mobilisation des recettes en Afrique subsaharienne

هدفت الدراسة إلى.

دراسة العلاقة بين سياسات الإصلاح المالي ونمو الإيرادات الضريبية في المنطقة.

تحديد أفضل الممارسات في البلدان الإفريقية.

وتوصلت دراسة الى :

توفر الإصلاحات المالية في إفريقيا جنوب الصحراء فرصًا كبيرة لتحسين الجباية، شريطة وجود حوكمة رشيدة ومؤسسات داعمة.

المطلب الثالث :مايميز الدراسة الحالية

أظهرت الدراسات السابقة، سواء العربية منها أو الأجنبية، اهتمامًا متزايدًا بموضوع التحصيل الجبائي، خاصة في ارتباطه بمفاهيم الإصلاح المالي والتحديث الإداري. إلا أن معظمها ركز على توصيف الإطار القانوني أو استعراض تجارب دولية من زوايا محدودة، دون التعمق في تقييم فعالية تلك الإصلاحات ضمن بيئة مؤسساتية واقعية، خصوصًا في الدول النامية والعربية

في هذا السياق، تأتي الدراسة الحالية تحت عنوان: "تقييم فعالية التحصيل الجبائي في ظل الإصلاح الميزانياتي" لتُقدّم إضافة نوعية للأدبيات السابقة، من خلال تناولها المشترك للجانبين: النظري والتطبيقي. فهي لا تكتفي بتحليل النصوص القانونية المتعلقة بالإصلاح الميزانياتي، بل تسعى لتقييم مدى انعكاس تلك الإصلاحات فعليًا على مستوى فعالية التحصيل الجبائي، خاصة في السياق الجزائري المعاصر

وتتمثل أبرز نقاط التميز في هذه الدراسة فيما يلي:

التركيز على السياق الجزائري في ضوء المستجدات القانونية مثل القانون 23/12 والمرسوم التنفيذي 15/247، بما يعكس خصوصية البيئة الجبائية والمالية الوطنية.

الجمع بين التحليل القانوني والتقييم الميداني، من خلال ربط الإصلاحات الميزانياتية بالأثر الفعلي على مؤشرات الأداء الجبائي

الاعتماد على منهج نقدي ومقارن يستفيد من التجارب الدولية ويقارنها بالواقع المحلي، مما يسمح باستخلاص دروس إصلاحية عملية وقابلة للتطبيق

سعيها لتقديم توصيات واقعية موجّهة لصنّاع القرار، مبنية على تشخيص دقيق للمعوقات التي تحول دون تحقيق فعالية جبائية فعلية في ظل الإصلاحات الحالية

وعليه، يمكن اعتبار هذه الدراسة محاولة للإجابة على فجوة بحثية واضحة، تتمثل في الربط بين التحصيل الجبائي كأداة مالية والإصلاح الميزانياتي كخلفية تنظيمية وتشريعية، ضمن إطار تقييم الفعالية والتكامل بين السياسات المالية العمومية

خلاصة الفصل:

يبرز هذا الفصل العلاقة التكاملية بين الإصلاح الميزانياتي والتحصيل الجبائي، حيث يشكل كل منهما دعامة أساسية لضمان فعالية وشفافية التسيير المالي العمومي. فمن خلال المبحث الأول، تبيّن أن الإصلاح الميزانياتي يمثل نقلة نوعية في إعداد وتنفيذ الميزانية، مرتكزا على منطق النتائج بدلا من منطق الوسائل، وهو ما يستوجب توفر موارد مالية كافية ومستقرة.

أما المبحث الثاني فقد سلط الضوء على أهمية التحصيل الجبائي كأداة رئيسية في تمويل الميزانية، مع التطرق إلى التحديات التي تواجهه، خاصة في ظل الحاجة إلى تحسين الأداء الجبائي والرفع من مستويات الامتثال. كما تبيّن أن نجاح أي إصلاح ميزانياتي يظل مرهونا بمدى كفاءة الإدارة الجبائية في تعبئة الموارد بطريقة عادلة ومنتظمة.

أما في المبحث الثالث، فقد تم استعراض أهم الدراسات السابقة ذات الصلة، والتي ساهمت في بناء خلفية علمية ومعرفية حول الموضوع، مما يساعد على فهم أعمق للعلاقات القائمة بين النظام الجبائي والإصلاح الميزانياتي، ويمهد للجانب التطبيقي من هذا البحث.

وبذلك فإن الفصل يعد بمثابة أرضية نظرية ضرورية لفهم الديناميكيات المؤسسية والمالية التي تحكم موضوع التحصيل الجبائي في ظل الإصلاح الميزانياتي، تمهيدا للخوض في التحليل الميداني والتطبيقي في الفصول اللاحقة.

الفصل الثاني

تمهيد:

يُعتبر التحصيل الجبائي من الركائز الأساسية التي تعتمد عليها الدولة في تمويل نفقاتها وتحقيق التوازنات الكبرى للميزانية العامة. تكتسب أهمية هذا الجانب أبعاداً إضافية في ظل الإصلاحات الميزانياتية التي تهدف إلى تعزيز فعالية التسيير العمومي وتحقيق الشفافية والنجاعة في استخدام الموارد المالية. وفي هذا الإطار، شكل التحصيل الجبائي أحد المحاور الرئيسية للإصلاحات التي طالت النظام الجبائي، وذلك لتحقيق الأهداف المرجوة.

يهدف هذا الفصل التطبيقي إلى تجسيد الإطار النظري للدراسة على الواقع العملي من خلال تحليل تجربة إحدى المديريات الجبائية، بغية الوقوف على مدى تأثير الإصلاح الميزانياتي على عملية التحصيل الجبائي. سيتم ذلك عبر استعراض الهيكل التنظيمي والإداري للمديرية، وتقييم أهم الإجراءات الإصلاحية المنفذة، وخصوصاً تلك المتعلقة برقمنة الإدارة وعمليات التحصيل.

كما سيركز التحليل على دراسة تطور الحصيلة الجبائية قبل وبعد تطبيق الإصلاح، من خلال مجموعة من المؤشرات الكمية والنوعية، مثل حجم الإيرادات المحصلة، نسب التحصيل، ومعدلات التهرب الجبائي، وذلك بهدف التوصل إلى استنتاجات دقيقة حول مدى فعالية الإصلاحات المتبناة في تحسين الأداء الجبائي وزيادة مردودية التحصيل.

المبحث الاول: تقديم المؤسسة محل للدراسة

تعتبر إدارة الضرائب من الهيئات العمومية التي لها طابع المرفق العام، حيث تكسب شخصية معنوية وذات مهام و وظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي، وهو تحديد الوعاء الضريبي و حساب الضريبة وتحصيلها و الرقابة على التصريحات وفق القوانين الجبائية السارية المفعول وهي قانون الضرائب المباشرة ،قانون الضرائب غير المباشرة ،قانون الطابع، قانون التسجيل، وقانون الرسم على حجم المعاملات وقانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الاول: تقديم ومهام مديرية الضّرائب لولاية تبسة

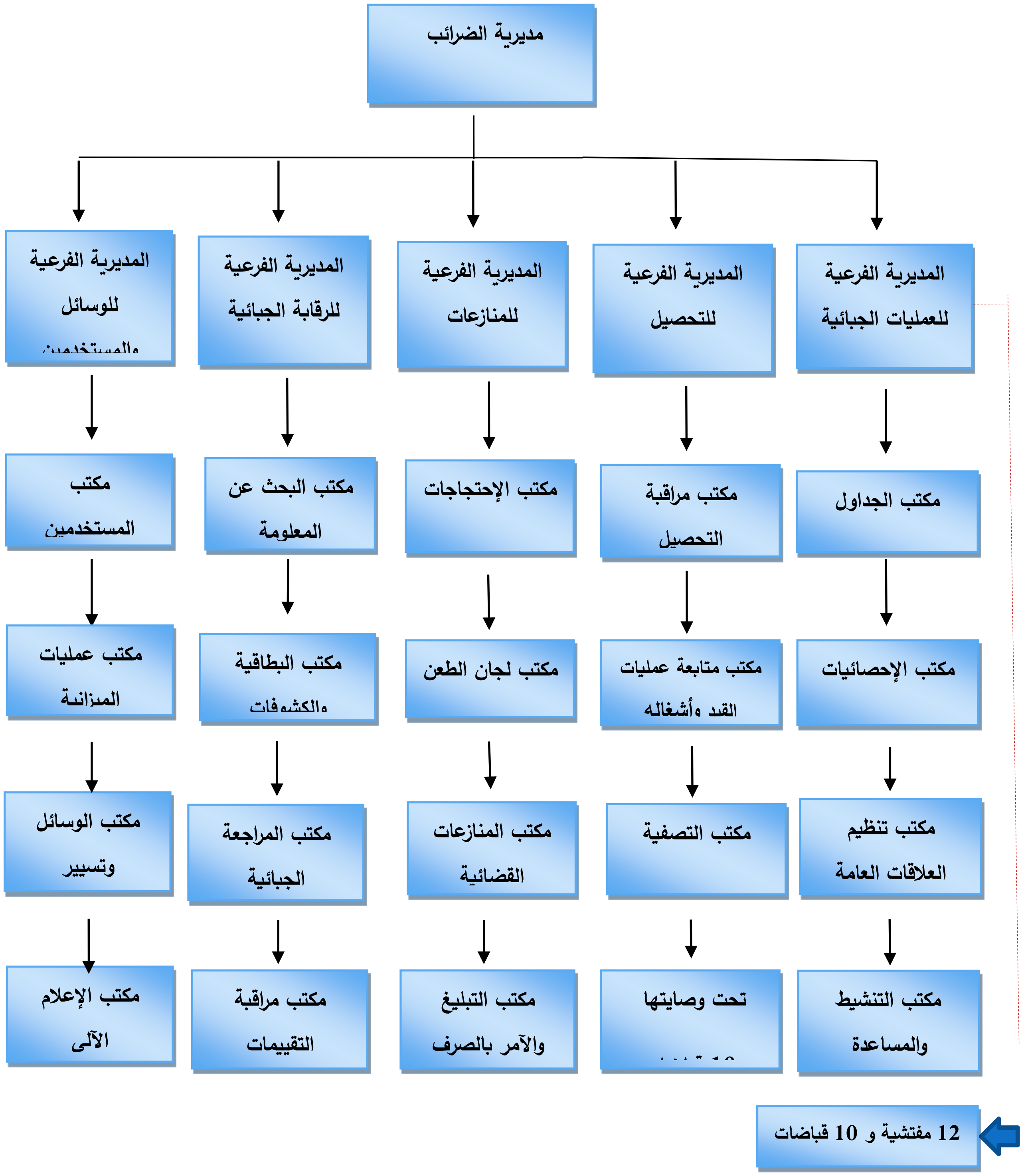
تأسست مديرية الضّرائب لولاية تبسة بموجب المرسوم 60 /91 المؤرخ في 1991/02/23، وهي هيئة تمثل السلطة التنفيذية للدّولة لممارسة مختلف سياساتها الجبائيّة وفقا للقوانين السارية المفعول والمتمثلة في قانون الضّرائب المباشرة والرّسوم المماثلة، قانون الضّرائب غير المباشرة، قانون الرسم على رقم الاعمال، قانون الطّابع، قانون التّسجيل، قانون الاجراءات الجبائيّة.

تشرف مديرية الضّرائب لولاية تبسة حتى يومنا هذا على مصالح خارجية تتمثل في المفتشيات والقباضات مع العلم أن كل من مركز الضّرائب والمركز الجواري للضرائب هما في طور الانجاز أن مديرية الضّرائب لولاية تبسة مازالت تشرف على المصالح الخارجية التقليديّة، وسيتمّ تلخيصها في الاتي:

1. **الهيكل التنظيمي لمديرية الضّرائب لولاية تبسة.**

تتشارك المديريّة الولائية للضرائب لولاية تبسة ومختلف المديريّات الولائية في نفس الهيكل التنظيمي، فهي تشمل خمس (05) مديريات فرعية وكل مديرية تشمل مكاتب خاصّة بها، وقد حددت الجريدة الرّسميّة العدد 20 المؤرخة في 20 ماري 2009 الموافق لـ: 02 ربيع الثاني 1430 ه، هذه المديريّات الفرعية ومهام مكاتبها، باستثناء مديريتي الضّرائب لولايتي إيليزي وتيندوف فهما مكونتان من ثلاث مديريات فرعية.

شكل رقم (03):الشكل الهيكل التنظيمي لمديرية الضّرائب لولاية تبسة.



بالإضافة إلى الهياكل التابعة للمديرية الولائية للضرائب

مركز الضرائب تبسة – في طور الرقمنة

مركز الجواري للضرائب الشريعة – في طور الرقمنة

مركز الجواري للضرائب بئر العاتر – في طور الرقمنة

مركز الجواري للضرائب العوينات ...قيد الانجاز 2025

المصدر: مديرية الضّرائب ولاية تبسة.

وفيمايلي تفصيل لمهام كل جهاز من ضمن الاجهزة المكوّنة للهيكل التنظيمي لمديرية الضّرائب لولاية تبسة:

1.المديريّة الفرعية للعمليّات الجبائيّة[1]: تتكون المديريّة الفرعية للعمليّات الجبائيّة من أربع (04) مكاتب، تقوم بأداء مهام محددة.

أ. **مكتب الجدّاول**، يتكفل بـ:

– الجدّاول العامّة والتصديق عليها؛

– مصفوفات الجدّاول العامّة وسندات التحصيل؛

ب. **مكتب الاحصائيات**، يتكفل بـ:

– استلام إحصائيات الهياكل الاخرى في المديريّة الولائية؛

– مركزة المنتجات الاحصائية الدّورية الخاصّة بالوعاء والتحصيل؛

– مركزة الوضعيات الاحصائية الدّورية وضمان إحالتها إلى المديريّة الجهوية للضرائب.

ت. **مكتب التنظيم والعلاقات العامّة**، يتكفل بـ:

– استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالاعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات؛

– متابعة الانظمة الجبائيّة الخاصّة و الامتيازية؛

– نشر المعلومة الجبائيّة واستقبال الجمهور وإعلامه و توجيهه.

ث. **مكتب التنشيط والمساعدة**، مكلّف بـ:

– التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريّات الولائية للضرائب و كذا بتنشيط المصالح المحليّة ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل و انسجامها؛

– متابعة تقارير التّحقيق في التسيير ومعالجتها.

2. المديريّة الفرعية للتحصيل[2]:تعمل على تسيير ثلاثة (03) مكاتب.

أ. **مكتب مراقبة التحصيل**، مكلّف بـ:

–دفع نشاطات التحصيل؛

–المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقاريّة الموثقة وعند إرجاع فائض

[1]الموقع الالكتروني للمديرية العامة للضرائب، تم الاطلاع عليه يوم 20- 04-2025، على الساعة 11:15
https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/com

[2]المرجع السابق نفسه.

المدفوعات؛

–إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحليّة وكذا الهيئات المعنية.

ب. مكتب متابعة عمليّات القيد وأشغاله، مكلّف بـ:

– متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الالغاء من الجدّاول وسندات الايرادات المتكفل بها؛

– المراقبة الدّورية لوضعية الصندوق و حركة الحسابات للسّنوات و القيم غير النشطة؛

– التكفل الفعلي بالاوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها؛

– ضمان إعداد و تأشير عمليّات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

ت. مكتب التصفية، يعمل على:

– مراقبة التكفل بالجدّاول العامّة وبسندات التحصيل أو الايرادات المتعلّقة بمستحقات ومستخرجات الاحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات للسّنوات أو الموارد غير الجبائيّة؛

– استلام المنتجات الاحصائية التي يعدها قابضو الضّرائب والمصادقة عليها؛

– مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة،

– التكفل بجدّاول القبول في الارجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها و جدّول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.

3. المديريّة الفرعية للمنازعات[1]: تقوم من خلال أربع (04) مكاتب مختلف بمعالجة مختلف الاحتجاجات والمنازعات.

أ. مكتب الاحتجاجات، ويكلف بـ:

– استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة؛

– استلام ودراسة الطلبات المتعلّقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

ب.مكتب لجان الطّعن، ويكلف بـ:

– دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلّفون بالضّريبة وتقد يمها للجان المصالحة

[1]المرجع السابق نفسه.

و الطّعن النزاعي أو الاعفائي المختصة؛

– تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضّرائب الرامية إلى التّصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطّعن الاعفائي المختصة.

ت. مكتب المنازعات القضائية، ويكلف بـ:

– إعداد وتكوين ملفّات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة؛

– الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الادارات الجبائيّة عند الاحتجاج على فرض ضّريبة.

د. مكتب التبليغ والامر بالصرف، ويكلف بـ:

–تبليغ المكلّفين بالضّريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطّعن؛

–الامر بصرف الالغاءات والتّخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصّة بذلك.

4. المديريّة الفرعية للرّقابة الجبائيّة[1]: وهي من بين الاجهزة المختصة في عمليّة الرّقابة الجبائيّة، ولقد تم التعريف بها في الفصل الثاني.

5. المديريّة الفرعية للوسائل، تعمل بدورها على تسيير أربع مكاتب وهي:

أ. مكتب المستخدمين والتّكوين، ترتكز مهامه في:

–احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتّكوين؛

–إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديريّة الجهوية.

ب. مكتب عمليّات الميزانية، حيث يقوم بـ:

–الاعداد السنوي للحساب الاداري للمديرية، وتنفيذ عمليّات الميزانية؛

–تحرير أمر بصرف ملفّات استرداد الرسم على القيمة المضافة؛

وضعية الملفات المسيرة من قبل المديرية

كما يسير مركز الضرائب لولاية تبسة حاليا 4411 ملف جبائي، موزعة حسب طبيعة النشاط على خمسة مصالح كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): عدد الملفات المسيرة من طرف مركز الضرائب لولاية تبسة سنة 2024

[1] المرجع السابق نفسه.

القطاع	عدد ملفات الأشخاص المعنويين	عدد ملفات الأشخاص الطبيعيين	المجموع
قطاع البناء والأشغال العمومية	237	98	335
قطاع الخدمات	416	450	866
القطاع الصناعي	319	1141	1460
المهن الحرة	2	82	84
القطاع التجاري	618	1048	1666
المجموع	1592	2819	4411

المصدر: معلومات مقدمة من مصلحة الوسائل بمركز الضرائب تبسة

ملاحظة : هذه الاحصائيات تخص فقط الملفات النشطة الحالية

من خلال الأرقام المبينة في الجدول أعلاه يتضح أن مركز الضرائب بولاية تبسة يدير عددًا كبيرًا من الملفات الضريبية النشطة لسنة 2024، حيث بلغ المجموع الكلي لهذه الملفات 4411 ملفًا، موزعة بين الأشخاص المعنويين الذين بلغ عدد ملفاتهم 1592 ملفًا، والأشخاص الطبيعيين الذين بلغت ملفاتهم 2819 ملفًا.

ويلاحظ من توزيع الملفات حسب القطاعات الاقتصادية أن القطاع التجاري يحتل الصدارة بعدد 1666 ملفًا، مما يعكس النشاط الاقتصادي الكبير لهذا القطاع في الولاية، ويليه القطاع الصناعي الذي يمتلك 1460 ملفًا نشطًا، ثم قطاع الخدمات بـ 866 ملفًا. بينما يظهر قطاع البناء والأشغال العمومية والمهن الحرة بأعداد أقل من الملفات النشطة، حيث بلغ عدد ملفاتهما 335 و84 على التوالي، وهو ما قد يشير إلى حجم نشاط اقتصادي أقل أو عدد مكلفين أقل في هذه القطاعات.

أما من حيث نوع الأشخاص، فيلاحظ تفوق عدد ملفات الأشخاص الطبيعيين على الأشخاص المعنويين في معظم القطاعات، خصوصًا في القطاع التجاري حيث بلغ عدد الأشخاص الطبيعيين 1048 ملفًا مقابل 618 للأشخاص المعنويين. وفي القطاع الصناعي، تفوق الأشخاص الطبيعيون أيضًا بعدد 1141 ملفًا على الأشخاص المعنويين الذين بلغ عدد

ملفاتهم 319 ملفًا، مما يعكس وجود نشاط واسع للأفراد العاملين في هذا المجال. ويبدو واضحًا أيضًا أن المهن الحرة يهيمن عليها الأشخاص الطبيعيون بنسبة كبيرة، حيث لم تتجاوز ملفات الأشخاص المعنويين 2 ملف فقط.

تدل هذه الإحصائيات على ضرورة تركيز جهود الرقابة والتحصيل الضريبي على القطاعات ذات النشاط المرتفع، مثل القطاع التجاري والصناعي، لضمان تحسين أداء التحصيل وتعزيز الموارد المالية للدولة. كما توضح أهمية اتباع استراتيجيات مختلفة تتناسب مع طبيعة المكلفين سواء كانوا أشخاصًا طبيعيين أو معنويين، بما يساهم في رفع كفاءة النظام الجبائي وتحقيق أهداف الإصلاحات الميزانياتية.

المطلب الثاني: رقمنة آليات التحصيل كجزء من الإصلاح الميزانياتي

تُعد رقمنة آليات التحصيل الجبائي من أهم الإصلاحات التي جاءت بها استراتيجية الإصلاح الميزانياتي، والتي تهدف إلى تطوير نظام تحصيل أكثر شفافية وكفاءة. وفي هذا السياق، قامت المديرية العامة للضرائب بتطوير وإطلاق عدة منصات رقمية مثل "جبايتك"، و"مساهمتك"، و"طابعكم"، التي تتيح للمكلفين أداء معاملاتهم الضريبية بسهولة وأمان عبر الإنترنت. ويُعبر هذا التحول الرقمي عن التزام الإدارة بتوفير بيئة مبتكرة تواكب تطورات العصر، وتلبي تطلعات المكلفين سواء من الأفراد أو المؤسسات، مما يعزز من فعالية الأداء الجبائي ويسهم في تحقيق أهداف الإصلاح الميزانياتي.

النظام المعلوماتي "جبايتك":

أطلقته المديرية العامة للضرائب في الجزائر في 7 مايو 2017، وهو نظام معلوماتي متكامل يهدف الى رقمنة الإجراءات الجبائية. يعمل النظام على تسهيل تعاملات المواطنين والشركات مع الإدارة الضريبية من خلال تقديم مجموعة من الخدمات الإلكترونية، بدءًا من التصريح بالضرائب وصولاً إلى دفعها وتتبع الملفات. النظام في طور التوسع ليشمل جميع مراكز الضرائب في البلاد، مما يعزز من الشفافية والفعالية في معالجة القضايا الجبائية

تستند بوابة "جبايتك" إلى عدة قوانين لتنظيم الإجراءات الإلكترونية، منها الأمر رقم 08-02 لسنة 2008 بشأن التصريح الإلكتروني والدفع عن بُعد، وقانون المالية لعام 2017، بالإضافة إلى القوانين المتعلقة بالتوقيع الإلكتروني والشهادات الإلكترونية و القانون رقم 16-14 المؤرخ في 28 ديسمبر 2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017، المادتان 34 و67 (الجريدة الرسمية، رقم 77، الصادرة بتاريخ 29 ديسمبر 2016).

للاشتراك في بوابة "جبايتك"، يجب على المكلف بالضريبة إتمام إجراءات الاكتتاب من خلال تقديم استمارة الطلب، كشف التغريف البنكي(RIB) ، وتفويض إن لزم الأمر. بعد التسجيل، يحصل المكلف على رمز دخول يسمح له بتقديم التصريحات عبر الإنترنت، تصحيحها إذا لزم الأمر، ومتابعة تسديداته.

1. بوابة "مساهمتك" للتصريح عن بعد

بوابة "مساهمتك" هي منصة رقمية تم تطويرها لتسهيل عملية التصريح ودفع الضرائب عن بعد. تتيح هذه البوابة للمواطنين والشركات إنجاز معاملاتهم الضريبية بسهولة عبر الإنترنت باستخدام بطاقات الدفع الإلكتروني مثل البطاقة الذهبية لبريد الجزائر أو بطاقة الدفع بين البنوك. تتطلب الخدمة التسجيل المسبق وتقديم ملف خاص بالمكلف بالضريبة، حيث يتم تزويدهم برمز دخول إلى الفضاء الرقمي الخاص بهم. تساهم هذه الخدمة في تسريع الإجراءات وتقليل الأخطاء .

2. منصة "طابعكم."

منصة "طابعكم" هي تطبيق إلكتروني صُمم لدفع الطوابع الجبائية إلكترونيًا. أُطلقت في 8 أغسطس 2024 كجزء من جهود رقمنة الخدمات الحكومية في الجزائر، ويستطيع المستخدمون من خلالها دفع حقوق الطوابع الجبائية لمختلف الوثائق المعاملات عبر الإنترنت. تتيح المنصة استخراج إيصالات دفع إلكترونية يمكن طباعتها لاستخدامها كإثبات رسمي للدفعات.

3. **منصة رقمك الجبائي** : هي خدمة إلكترونية تقدمها المديرية العامة للضرائب في الجزائر، تهدف إلى تسهيل عملية الحصول على رقم التعريف الجبائي (NIF) للمكلفين بالضريبة . تتيح هذه المنصة للمستخدمين تقديم طلباتهم عبر الإنترنت، مما يسهم في تبسيط الإجراءات وتقليل الحاجة للتنقل إلى المصالح الجبائية.

للاستفادة من هذه الخدمة، يجب على المكلف بالضريبة ملء استمارة طلب التسجيل، ثم متابعة تقدم طلبه عبر المنصة .بعد معالجة الطلب، يمكنه طباعة شهادة التسجيل الجبائي الخاصة به .للتأكيد النهائي، يتعين عليه التوجه إلى مفتشية الضرائب التابعة لنشاطه التجاري لتوثيق الشهادة.

4. **منصة قسيمة السيارات:** هي خدمة إلكترونية توفرها المديرية العامة للضرائب في الجزائر، تهدف إلى تسهيل عملية شراء قسيمة السيارة دون الحاجة للتوجه إلى المكاتب أو المراكز الجبائية. هذه المنصة تتيح للمواطنين دفع رسوم تسجيل السيارات إلكترونيًا، ما يوفر الوقت والجهد للمواطنين ويُسهم في تحسين كفاءة الخدمات الحكومية.

المطلب الثالث: اجراءات تحصيل الايرادات في ظل الاصلاح الميزانياتي.

تُصنف إيرادات الدولة وفقًا للقانون العضوي رقم 15-18 الصادر بتاريخ 23 يوليو 2023 في المادة المتعلقة بالإيرادات المالية لعام 2024 إلى عدة أصناف رئيسية، منها:

- الإيرادات المتحصلة من مختلف المصادر مهما كانت طبيعتها.
- مداخيل الأملاك التابعة للدولة.
- مداخيل المساهمات المالية للدولة وأصولها الأخرى.
- المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات المقدمة من قبل الدولة.
- مختلف حواصل الميزانية.
- الأموال المخصصة للمساهمات والعمليات والوصايا.
- الأموال والحواصل المتحصلة من القروض وتوظيف أموال الدولة.

يتم تحصيل هذه الإيرادات بشكل كلي دون إجراء عمليات مقاصة، وتتم عبر مرحلتين أساسيتين: المرحلة الإدارية، والمرحلة المحاسبية.

المرحلة الأولى: المرحلة الإدارية لتحصيل الإيرادات

تمثل هذه المرحلة أولى خطوات تحصيل الإيرادات، والتي تمسك من قبل الامر بالصرف، وتهدف إلى إثبات الحق المالي وتحديد المبلغ المستحق بدقة قبل تحويله إلى المحاسب العمومي للتحصيل الفعلي. وتتضمن هذه المرحلة ثلاث مراحل متتالية تناولتها المواد من 36 الى 42 من القانون 23-07

1. **الاثبات:** وهو الاجراء الذي يسمح بتحديد المبلغ الدقيق للمدين لفائدة الدائن العمومي

2. **التصفية:** يتم خلالها تحديد المبلغ المستحق بدقة، مع تحديد هوية المدين، الفترة الزمنية للإيراد، والأسس القانونية أو التعاقدية التي يستند إليها هذا المبلغ.
3. **إصدار أمر بالايراد (التحصيل):** بحيث يصدر الامر بالصرف وثيقة الامر بالايراد التي بموجبها يامرون المحاسبين العموميين بتحصيل الايرادات العمومية، والتي يجب ان تتضمن كل الكعلومات الضرورية التي من شانها ان تسمح للمحاسبين العموميين باجراء التحصيل والتقييد الميزانياتي والمحاسبي للايراد.

المرحلة الثانية: المرحلة المحاسبية(La phase comptable)

تبدأ هذه المرحلة بعد استكمال الإجراءات الإدارية، ويتولى المحاسب العمومي الإشراف عليها، حيث تتمثل في تحصيل المبالغ المالية فعليًا لصالح الخزينة العمومية أو الهيئة المعنية، وتشمل:

-يجب ان يصدر الامرون بالصرف اوامر الارادات المتعلقة بالتحصيل ديون خارجية عن الضرائب واملاك الدولة في اجل اقصاه ثلاثون يوم من اثباتها

يجب على عالامرين بالصرف تسوية الايرادات المحصلة بدون امر مسبق بالاراد في اجل اقصاه 10 ايام ابتداء من تاريخ الابلاغ بطلب التسوية التي اعدها المحاسب العمومي المختص

-يجب ان يبين الامر بالايراد اسس تصفيته وان يتضمن كل البيانات الضرورية للتعرف الدقيق على المدين و اقتطاع الدين

-يترتب على كل خطأ في التصفية اصدار امر بالالغاء او بزيادة او بتخفيض الايراد

-بعد القيام بالالتزامات المحددة في المادة 26 من القانون رقم 23-07 المؤرخ في 3 ذي الحجةعام 1444 الموافق لي 21 يونيو سنة 2023 والمتعلق بالقواعد المحاسبية العمومية والتسيير المالي يقوم المحاسب العمومي المختص بالتكفل في كتاباته بأوامر الارادات التي يصدرها الامرون بالصرف

-يمكن المحاسب العمومي المختص تمديد أجال الدفع بالنسبة لكل ديون بالاستثناء تلك المتعلقة بالاقتطاعات من الاجور الخاضعة للتشريع المعمول به ولك بناء على طلب مبرر من المدينين

ومن خلال الطلاع على اجراءات تحصيل الايرادات تبين انها لا تختلف عن الاجراءات التي كان معمول بها قبل الاصلاح الميزانياتي الا فيما يخص ظهور الوثائق المرتبطة بإشعار بالإيراد والملاحق رقم 1-2-3 المختلفة المبينة في التعليمة رقم 08 المؤرخة في 09 افريل 2023 المتعلقة بنماذج تحصيل الايرادات.

المبحث الثاني : تقييم الحصيلة الجبائية قبل وبعد الاصلاح الميزانياتي

يعد تقييم الحصيلة الجبائية من أبرز المؤشرات التي تعكس نجاح السياسات الضريبية والمالية. يركز هذا المبحث على مقارنة وتحليل الأداء الجبائي في فترتين زمنيتين :قبل الإصلاح الميزانياتي – حتى 2018– وبعد الإصلاح الميزانياتي بالمديرية العامة للضرائب في ولاية تبسة .

اولا : نسبة التحصيل

تعتبر هذه النسبة مؤشر قياس مدى تحقيق الإيرادات الضريبية وفقا للخطط والتوقعات الموضوعة، حيث تعكس النسبة كفاءة وفعالية الإدارة الضريبية في تحصيل المستحقات المالية، ويعبر عنه بالنسبة المئوية لمبالغ التحصيل الفعلية مقارنة بالمبالغ المقدرة خلال فترة زمنية معينة من خلال العلاقة الرياضية التالية :

نسبة التحصيل= مبالغ التحصيل الفعلية / مبالغ التحصيل المقدرة× 100%

الجدول رقم (02) نسب التحصيل للفترة الممتدة مابين سنتي 2014 و 2024م

سنة	التقديرات السنوية	التحصيل الفعلي	النسبة
2014	8.100.000.000.00	7.984.117.384.50	%97.36
2015	8.600.000.000.00	8.603.196.207.19	%84.09
2016	8.600.000.000.00	10.001.893.594.96	%117
2017	9.000.000.000.00	9.700.892.236.00	%107.78
2018	10.500.000.000.00	11.527.856.651.00	%92.56
2019	12.200.000.000.00	12.088.097.200.00	%99.08
2020	12.200.000.000.00	10.074.225.477.00	%82.57
2021	11.308.000.000.00	10.927.658.773.00	%96.63
2022	10.300.000.000.00	9.508.703.384.00	%92.31
2023	12.200.000.000.00	10.623.000.000.00	%87.07
2024	12.200.000.000.00	13.000.000.000.00	%106.55

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق الادارة

من خلال الجدول أعلاه، يتبين أن الأداء المالي للتحصيل الجبائي في الفترة الممتدة ما بين سنتي **2014 و2018** كان جيدًا ومستقرًا، حيث تراوحت نسبة التحصيل بين **98.58%** في 2014 و وبلغ أعلى تقدير نسبة تحصيل سنة **2016** حيث وصل إلى **116.35%**، وهو مؤشر قوي على تحصيل إيرادات إضافية تفوق التوقعات . كما بلغ متوسط نسبة التحصيل خلال هذه الفترة 106.51% ،أي أن التحصيل في المتوسط تجاوز التقديرات السنوية بنحو **6.51%**، مما يدل على فعالية عالية في تحقيق الإيرادات.

أما بعد سنة 2018، فقد شهد الأداء تراجعًا ملحوظًا في كفاءة التحصيل، حيث انخفضت نسبة التحصيل بشكل متذبذب ومستمر تقريبًا، مع وصولها إلى أدنى مستوى في سنة **2020** بمعدل **82.57%**، وهو تراجع حاد يعكس تحديات كبيرة في تحقيق الأهداف المالية، كما يمكن نسب هذا التراجع لتداعيات جائحة كرونا على الاوضاع الاقتصادية والمالية للدولة ككل بما فيها الجانب التحصيلي اذ ان كل القطاعات شلت واصيبت بالركود والتدهور الحاد.

استمر هذا الأداء الضعيف نسبيًا في السنوات اللاحقة 2021، 2022، و2023، حيث تراوحت النسب بين **87.07%**و**96.63%**، مما يشير إلى عدم استقرار وتذبذب في فعالية التحصيل.

ومع ذلك، يشير عام **2024** إلى تحسن واضح وملحوظ في الأداء المالي، حيث ارتفعت نسبة التحصيل إلى **106.56%**، مستعادة بذلك مستويات ما قبل 2019، مما يدل على تحسن في آليات التحصيل أو استجابة إيجابية للظروف الاقتصادية.

ثانيا: قياس مؤشرات النمو في التحصيل للفترة قبل وبعد الاصلاح الميزانياتي

لتحليل أداء التحصيل الجبائي قبل وبعد الاصلاح الميزانياتي، تم تقسيم البيانات إلى فترتين: قبل سنة 2019 وبعدها. يُظهر الجدول ادناه مقارنة شاملة بين المؤشرات المالية الرئيسية لكل فترة، مثل متوسط وقيمة التحصيل، معدل النمو، والانحراف المعياري بحيث تكننا من فهم التغيرات في كفاءة وفعالية التحصيل بعد الاصلاح.

جدول رقم (03)مؤشرات النمو في التحصيل للفترة قبل وبعد الاصلاح الميزانياتي

المؤشر	قبل الاصلاح 2014- 2018	بعد الاصلاح 2019-2024
متوسط التحصيل الفعلي (مليار)	9.56	**11.04**
مجموع التحصيل الفعلي (مليار)	47.82	**66.22**
متوسط معدل النمو السنوي(%)	9.45	**2.96**
الانحراف المعياري للتحصيل الفعلي (مليار)	1.31	**1.13**

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على بيانات المديرية.

من خلال الجدول أعلاه، يتضح أن الفترة الممتدة من **2014إلى 2018** تميزت بأداء قوي ومتصاعد في التحصيل الجبائي، حيث بلغ متوسط التحصيل الفعلي خلال هذه السنوات **9.56مليار** ، مع معدل نمو سنوي مرتفع نسبياً بلغ **9.45%.** كما أن التذبذب في قيم التحصيل كان محدودًا نسبيًا، حيث سجّل الانحراف المعياري **1.31مليار** ، مما يعكس استقرارًا نسبيًا في الأداء المالي خلال هذه الفترة. وقد بلغ مجموع التحصيل الفعلي لهذه السنوات **47.82مليار** ، مما يدل على حجم ملموس من الإيرادات المحققة.

على الجانب الآخر، في الفترة الممتدة من **2019إلى 2024**، شهدنا زيادة في متوسط التحصيل الفعلي ليصل إلى **11.04مليار** ، وهو ما يعكس نموًا في الحجم الإجمالي للإيرادات رغم انخفاض معدل النمو السنوي إلى **2.96%**، وهو ما يشير إلى تباطؤ في وتيرة الزيادة مقارنة بالفترة السابقة. كما انخفض الانحراف المعياري إلى **1.13مليار** ، مما يوحي بتحسن نسبي في استقرار القيم المحصلة رغم التحديات التي أثرت على النمو. وأخيرًا، بلغ مجموع التحصيل الفعلي في هذه الفترة **66.22مليار** ، مع الأخذ بعين الاعتبار أن الفترة أطول بسنة واحدة.

المبحث الثالث |: تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

يُعد هذا المبحث تتويجًا للجهود التحليلية في الجانب التطبيقي، حيث يتم فيه معالجة البيانات الميدانية التي تم جمعها من خلال الوثائق الرسمية لمديرية الضرائب لولاية تبسة، بهدف تقييم مدى فعالية التحصيل الجبائي في ظل تطبيق الإصلاح الميزانياتي، مع اختبار مدى صحة الفرضيات التي انطلقت منها الدراسة.

المطلب الأول: تحليل نتائج الدراسة التطبيقية بمديرية الضرائب تبسة

من خلال دراسة وتحليل البيانات الإحصائية والمالية المسجلة لدى مديرية الضرائب لولاية تبسة، اتضح ما يلي:

1.عدم استقرار وتيرة التحصيل الجبائي

تشير المعطيات إلى تذبذب في نسب التحصيل بين السنوات، مما يدل على غياب نظام فعال لتثبيت الموارد الجبائية أو تحصيلها بشكل منتظم، وهو ما يخلق فجوة بين التقديرات الميزانياتية والتحصيل الفعلي.

2.ارتفاع حجم الديون الجبائية غير المستخلصة

تُظهر التقارير تراكمًا كبيرًا للديون الضريبية، خاصة تلك المتعلقة بالمؤسسات الصغيرة وبعض الفئات المهنية، ويعود ذلك إلى ضعف آليات المتابعة بعد التصريح الضريبي، وعدم تفعيل الإجراءات الجبرية بالقدر الكافي.

3.قصور في تنفيذ الرقمنة الكاملة

رغم وجود مشاريع رقمية قيد التطبيق، إلا أن التحصيل ما يزال يتم جزئيًا بطرق تقليدية، ما يؤثر على الكفاءة الزمنية والدقة الإدارية في متابعة المكلفين بالضريبة، ويعيق التناسق مع الإصلاح الميزانياتي الذي يتطلب مؤشرات دقيقة وسريعة التحديث.

4.ضعف في التكوين وتخصص الأعوان

يتضح من خلال المقابلات ومراجعة تقارير الموارد البشرية، أن العديد من الموظفين المكلفين بالتحصيل يفتقرون إلى التكوين المتخصص في آليات الجباية الحديثة، ولا يتلقون دورات دورية في التسيير المبني على النتائج.

.5غياب الربط بين مؤشرات التحصيل وأهداف البرامج الميزانياتية

لا توجد متابعة دورية تربط ما تم تحصيله فعليًا بتحقيق نتائج الميزانية حسب البرامج، ما يجعل وظيفة التحصيل الجبائي منفصلة عمليًا عن فلسفة الإصلاح الميزانياتي.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

بناءً على ما تم تحليله أعلاه، يمكن اختبار الفرضيات على النحو التالي:

الفرضية الأولى: يعاني نظام التحصيل الجبائي من نقائص تحد من فعاليته

من خلال نتائجنا أظهرت المعطيات اختلالات متعددة، منها تراكم الديون، ضعف التكوين، وتأخر الرقمنة، وكلها تؤثر بشكل مباشر على فعالية التحصيل.

الفرضية الثانية: توجد علاقة تكامل بين فعالية التحصيل ونجاح الإصلاح الميزانياتي

من خلال نتائجنا يتضح أن أي ضعف في التحصيل يؤدي إلى اضطراب في تمويل البرامج، ويعيق التقييم القائم على النتائج، ما يدل على علاقة تكاملية فعلية بين الجانبين.

الفرضية الثالثة: الإصلاحات القانونية تساهم في تحسين التحصيل

من خلال نتائجنا تبين انه رغم تحديث الإطار القانوني، إلا أن التفعيل في الميدان لم يصل بعد إلى المستوى المطلوب، بسبب نقص الموارد البشرية وغياب آليات التطبيق الفعالة.

الفرضية العامة: التحصيل الجبائي يساهم في دعم الإصلاح الميزانياتي

من خلال نتائجنا تبين انه يساهم التحصيل في تمويل الميزانية، لكن ليس بالفعالية المرجوة، وهو ما يستدعي مراجعة معمقة لنظام التحصيل ليتوافق تمامًا مع متطلبات الإصلاح الميزانياتي.

خلاصة المبحث

يتضح من خلال هذه الدراسة الميدانية أن التحصيل الجبائي على مستوى مديرية الضرائب لولاية تبسة ما يزال يواجه عدة عراقيل تؤثر على فعاليته، وتحد من قدرته على دعم الإصلاح الميزانياتي بشكل فعّال. وبالتالي، فإن تجاوز هذه العراقيل يتطلب رؤية شاملة تشمل إصلاحات إدارية، تنظيمية، وبشرية، بالإضافة إلى تسريع الرقمنة ودمج أدوات المتابعة بالأداء الميزانياتي.

خلاصة الفصل

يُبرز هذا الفصل أهمية التحصيل الجبائي كركيزة أساسية لتمويل نفقات الدولة وتحقيق التوازنات المالية، خاصة في ظل الإصلاحات الميزانياتية التي هدفت إلى تعزيز فعالية التسيير والشفافية. تم التركيز على تجربة مديرية الضرائب بولاية تبسة، من خلال دراسة الهيكل التنظيمي والإجراءات الإصلاحية، خصوصاً الرقمنة، وأثرها على أداء التحصيل.

أظهرت المقارنة بين فترتين زمنيتين قبل وبعد الإصلاح الميزانياتي (2014–2018 و2019–2024) أن الفترة الأولى تميزت بنسبة تحصيل مرتفعة بمتوسط 106.51%،مع استقرار نسبي في التحصيل.أما الفترة بعد 2018، فقد شهدت تراجعاً في نسب التحصيل (متوسط 94.04%) مع تحسن في استقرار الأداء وارتفاع في متوسط التحصيل الفعلي.

يعود ذلك جزئياً إلى دور الرقمنة التي حسّنت من استقرار وكفاءة عمليات التحصيل عبر أتمتة الإجراءات وتسهيل التعاملات الإلكترونية، إلى جانب الإصلاحات الميزانياتية التي عززت شفافية التخطيط المالي وزيادة حجم التحصيل. مع ذلك، لا تزال هناك حاجة لتحسين دقة التقديرات المالية لتعزيز فعالية التحصيل وتحقيق الأهداف المرجوة.

الخاتمة العامة

خاتمة:

بعد دراسة مستفيضة للإطارين النظري والتطبيقي، توصلنا إلى أن فعالية التحصيل الجبائي في الجزائر تظل نسبية ومحدودة في ظل التطبيق الجزئي للإصلاح الميزانياتي. فعلى الرغم من وجود ترسانة قانونية وتنظيمية متطورة، إلا أن التفعيل الميداني لتلك الإصلاحات لا يزال يواجه تحديات كبيرة على مستوى الرقمنة، الموارد البشرية، والتنسيق المؤسساتي.

وقد بيّنت الدراسة أن فعالية التحصيل الجبائي لا تنفصل عن جودة الحوكمة المالية، وأن نجاح أي إصلاح ميزانياتي يتطلب بالضرورة تحصيلًا جبائيًا فعالًا، يعتمد على مبادئ الشفافية، الرقابة، الكفاءة، والعدالة الجبائية. كما أظهرت نتائج الدراسة أن هناك حاجة ماسّة إلى إعادة هيكلة السياسات الجبائية بما يتماشى مع المقاربات الحديثة في إدارة المالية العامة.

وفي ضوء هذه النتائج، توصي الدراسة بما يلي:

تسريع رقمنة الإدارة الجبائية عبر تطوير الأنظمة المعلوماتية وربط الإدارات ذات الصلة.

تبسيط الإجراءات الجبائية لتشجيع الامتثال الطوعي وتقليص التهرب الضريبي.

تعزيز التكوين المتخصص لموظفي التحصيل في مجالات الإصلاح الميزانياتي والحوكمة.

تحسين التنسيق بين الهيئات الجبائية والمحاسبية بما يضمن انسجام السياسات المالية.

تفعيل آليات الرقابة والمساءلة المالية لضمان الاستخدام الأمثل للموارد المحصلة.

بذلك، تفتح هذه المذكرة المجال أمام مزيد من البحوث التي تربط بين السياسات الإصلاحية الحديثة وفعالية آليات التنفيذ الجبائي، في سبيل الوصول إلى نموذج مالي عمومي أكثر كفاءة واستدامة في الجزائر.

قائمة المراجع

قائمة المصادر والمراجع :

أولا: النصوص القانونية والرسمية (قوانين، مراسيم، مواد قانونية)

القانون العضوي 18-15، المؤرخ في 22 ذي الحجة 1439هـ الموافق 02 سبتمبر 2018، المتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، عدد 53.

القانون رقم 84-17، المؤرخ في 08 شوال 1404هـ الموافق 07 جويلية 1984، المتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية، العدد 28.

المرسوم التنفيذي رقم 20-353، المؤرخ في 14 ربيع الثاني 1442هـ الموافق 30 نوفمبر 2020، الجريدة الرسمية، العدد 73.

المرسوم التنفيذي رقم 20-354، المؤرخ في 14 ربيع الثاني 1442هـ الموافق 30 نوفمبر 2020، الجريدة الرسمية، العدد 73.

المرسوم التنفيذي رقم 20-335، المؤرخ في 6 ربيع الثاني 1442هـ الموافق 22 نوفمبر 2020، الجريدة الرسمية، العدد 71.

المادة 291 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المعدل والمتمم بالأمر رقم 02/08 المؤرخ في 24 يوليو 2008.

المادة 547 من قانون الإجراءات الجبائية.

المادة 512 من قانون الإجراءات الجبائية.

المادة 776 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

المادة 146 فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

المادة 151 فقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية.

قانون رقم 16-07 مؤرخ في 29 شوال عام 1437هـ الموافق 3 أغسطس 2016، يتضمن تنظيم مهنة محافظ البيع بالمزايدة.

المادة 151 معدلة بموجب المادة 39 من قانون المالية لسنة 2006.

الظهير الشريف رقم 75.00.1 الصادر في 28 محرم 1421هـ الموافق 3 ماي 2000، بتنفيذ القانون رقم 15.97 بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية.

ثانياً: الكتب والمؤلفات

صفوت عبد السلام عوض الله، علم المالية العامة، دار النهضة العربية، د.ط، القاهرة، د.س.ن.

أحمد خلف حسين الدخيل، المالية العامة من منظور قانوني، المؤسسة الحديثة للكتاب، ط1، طرابلس – لبنان، 2019.

أحمد فتحي أبو كريم، الشفافية والقيادة في الإدارة، ط1، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان – الأردن، 2009.

عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، ط1، دار النهضة العربية، القاهرة، 2018.

محمد دويدار، نظرية الضريبة والنظام الضريبي، ط1، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999.

سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب، ط1، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.

قدي عبد المجيد، السياسة الضريبية في الجزائر – محاولة للتقييم، الجزائر، 2013.

عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ط1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

عبد الناصر نور، نائل حسين، عدم الضرائب ومحاسبتها، ط1، دار المسيرة، الأردن، 2009.

مجدي محمود شهاب، الاقتصاد المالي، الدار الجامعية الجديدة، 1999.

أحمد فنيدس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، ط1، دار الكتب المصرية، 2014.

عادل فليح العالي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، ط1، دار الحامد للنشر، الأردن، 2007.

طلال محمد علي المجاري وآخرون، المحاسبة والتحاسب الضريبي، ط2، دار الكتب موزعون الناشرون، العراق.

بوزيدة، حميد، التقنيات الجبائية، د.ط، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.

الحجازي، المرسي السيد، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية، مصر، 2008.

محرزي محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، ط3، دار هومة، الجزائر، 2008.

محمد هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، ط1، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2008.

ثالثاً: المقالات والدوريات العلمية

أمين صابة – كمال بن موسى، "دراسة تحليلية للقانون العضوي رقم 18-15 وأهميته في تحسين أداء القطاع العام في الجزائر"، مجلة الجزائر للعلوم الاجتماعية والإنسانية، 2019.

نادية بوبكر، "خصوصية لجنتي المالية في فحص قانون المالية"، دفاتر البحوث العلمية، المجلد 6، العدد 2، 2018.

مونه، "آفاق تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ودورها في تطوير نظام المحاسبة العمومية الجزائري"، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، عدد 2، 2016.

مراد بوعيشاوي، عماد غزازي، "حوكمة الميزانية العامة في الجزائر على ضوء أحكام القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية"، المجلة الجزائرية للمالية العامة، العدد 01، 2020.

رابعاً: الرسائل الجامعية (ماجستير ودكتوراه)

الطاهر برياض، أثر تدخل المؤسسات النقدية والمالية الدولية في الاقتصاد – دراسة حالة الجزائر، ماجستير، جامعة بسكرة، 2008-2009.

محمد أكحل، الحكامة المالية وترشيد الإنفاق العام – دراسة حالة الجزائر، دكتوراه، جامعة باتنة 1، 2016.

الملاحق

الملحق اتفاقية تربص

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي - تبسة -

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية
مصلحة التعليم والتكوين

إتفاقية التربص

الرقم: 21/247

المادة الأولى: هذه الاتفاقية تضبط علاقة جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي -تبسة- ممثلة من طرف عميد كلية العلوم الاقتصادية العلوم التجارية وعلوم التسيير

مع المؤسسة مديرية الموثق

مقرها والية تبسة

ممثلة من طرف عبد المالك فريد الوظيفة مدير موثق بالنيابة عن الحسين ادلادي

هذه الاتفاقية تهدف الى تنظيم تربص تطبيقي للطلبة الاتية أسماؤهم:

1- مالكية أيمن 2-

طبيعة التخصص مالية المؤسسة

عنوان المذكرة المحاسبة الجبائية في ظل الاطار الجبائي

الاستاذ المشرف: زحاف موسى

هذه الاتفاقية تهدف الى تنظيم تربص تطبيقي للطلبة الاتية أسماؤهم:

1- 2- 3-

4- 5-

لیسانس التخصص:

عنوان تقرير التربص:

الاستاذ المشرف:

وذلك طبقا للمرسوم رقم: 88-90 المؤرخ في: 1988/05/03 القرار الوزاري المؤرخ في ماي 1989.

المادة الثانية : يهدف هذا التربص الى ضمان تطبيق الدراسات المعطاة في القسم والمطابقة للبرنامج والمحتويات التعليمية في تخصص الطلبة المعنيين

المادة الثالثة التربص التطبيقي يجرى في مصلحة

الفترة من: ..... الى : .....

المادة الرابعة : برنامج التربص المعد من طرف الكلية مراقب عند تنفيذه من طرف جامعة تبسة والمؤسسة المعنية

المادة الخامسة :

وعلى غرار ذلك تتكفل المؤسسة بتعيين عون أو أكثر بمتابعة تنفيذ التربص التطبيقي هؤلاء الاشخاص مكلفون أيضا بالحصول على المساعدات الضرورية للتنفيذ الامثل للتنفيذ الامثل للبرنامج وكل غياب للمتربص ينبغي أن يكون على استمارة السيرة الذاتية المسلمة من طرف الكلية

المادة السادسة خلال التربص التطبيقي والمحدد بثلاثين يوما يتم إخضاع مجموع الموظفين في وحداته المحددة في النظام الداخلي وعليه يحسب على المؤسسة أن توضح للطلبة عند وصولهم أماكن تواجدهم مجموع التدابير المتعلقة بالنظام الداخلي في مجال الامن والنظافة وتبين لهم الاخطار الممكنة

المادة السابعة في حالة الاخلال بهذه القواعد فالمؤسسة لها الحق في إنهاء تربص الطالب بعد إعلام القسم عن طريق رسالة مسجلة ومؤمنة الوصول

المادة الثامنة تأخذ المؤسسة كل التدابير لحماية المتربص ضد مجموع مخاطر حوادث العمل وتسهر بالخصوص على تنفيذ كل تدابير النظافة والأمن المتعلقة بمكان العمل المعين لتنفيذ التربص

المادة التاسعة في حالة حادث ما على المتربصين بمكان التوجه يجب على المؤسسة أن تلجأ الى العلاج الضروري كما يجب أن ترسل تقريرا مفصلا مباشرة الى القسم

المادة العاشرة تتحمل المؤسسة التكفل بالطلبة في حدود إمكانياتها وحسب محمل الاتفاقية الموقعة بين الطرفين عند الوجوب ولا فإن الطلبة يتكفلون بأنفسهم من ناحية النقل ، المسكن ، المطعم

ادارة المؤسسة المستقبلة

المدير الفرعي للوسائل
ف / عبد المالك

ادارة القسم

94

الملحق : 01

الملحق الأول

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

الآمر بالصرف رمز الآمر بالصرف

أمـــر بالإيـــراد

السنة المالية :	حساب القيد :
محفظة البرامج :	
البرنامج :	
البرنامج الفرعي :	
النشاط :	
النشاط الفرعي :	
العنوان [1] :	
الصنف/الصنف الفرعي [2] : (القيد الدقيق)	
رقم الأمر :	

يطلب من السيد / السيدة ..... أن يدفع لصندوق المحاسب العمومي المختص ..... وهو المُؤهل وفقا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم ..... المؤرخ في ..... لتحصيل إيراد في الحساب رقم ..... السطر ( ) المُعنون .....

المبلغ المُشار إليه، للأسباب المذكورة أدناه :

المدين	السبب / الأسباب	أساس التصفية
– اسم ولقب المدين – النشاط / الاسم التجاري للمدين – عنوان المدين – الحساب الجاري – رقم CNAS – معلومات أخرى مفيدة (NIF، NIS، .....)		
المبلغ المُراد تحصيله		

يتضمن الأمر بالإيراد مبلغ ..... *(بالأحرف)* .....
حرّر في ..... بتاريخ .....

الآمر بالصرف
(الختم والتوقيع)

(1) و(2) في حالة عملية استرداد الاعتمادات

الملحق رقم 02

الملحق الثاني

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

الآمر بالصرف
رمز الآمر بالصرف

أمـــر بـ { **إلـــغـاء الإيـراد** / **زيـــادة الإيـراد** / **تـخـفـيـض الإيـراد** }

السنة المالية :	حساب القيد :
محفظة البرامج :	
البرنامج :	
البرنامج الفرعي :	
النشاط :	
النشاط الفرعي :	
رقم الأمر :	

الأمر بالإيراد رقم ..... الصادر بتاريخ .....
ضد السيد / السيدة ..... بمبلغ .....
المُلغى / الزائد / المُخفض بمبلغ ..... للسبب الآتي .....
.....

حرّر في ..... بتاريخ .....

توقيع الآمر بالصرف

الملحق رقم 03

الملحق الثالث

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

الآمر بالصرف
رمز الآمر بالصرف

إشعار إصدار أمر بـ

- **إلغاء الإيراد**
- **زيادة الإيراد**
- **تخفيض الإيراد**

السنة المالية :	حساب القيد :
محفظة البرامج :	
البرنامج :	
البرنامج الفرعي :	
النشاط :	
النشاط الفرعي :	
رقم الأمر :	

الأمر بالإيراد رقم ..... الصادر بتاريخ .....
ضد السيد/السيدة ..... بمبلغ .....
المُلغى أو الزائد أو المُخفض بمبلغ ..... للسبب الآتي .....
.....

حرّر في ..... بتاريخ .....

توقيع الآمر بالصرف