

اسلامی دینی

-تكتيب المداخله طبقا للأصول العلمية المتعارف عليها،
باللغة العربية أو الانجليزية أو الفرنسية .

تكتب المادة العربية بخط Simplified Roman ، أما الانجليزية فيخط بخط Times New Roman ، حجم 14 ، تراوح صفحات البحث بين 10 و 15 صفحة A4.

-يشترط أن يكون البحث أصلياً لم يتم نشره من قبل، ولم يسبق أن قدم في مؤتمرات أو ملتقيات علمية سابقة.

ترفض المدخلات التي لا يتطابق مضمونها مع الملتخص المرسل.

- لا تترك المشاركة إلا بعد الاستقبال النهائي للمداخلة كاملة على البريد الإلكتروني.

- آخر أجل لإرسال ملخص المداخلة: 20 ديسمبر 2023.

-آخر أجل لإرسال المداخلة كاملة: 01 فيفري 2024.

- آخر أجل لإرسال دعوات للمشاركة: 25 فيفري 2024.

تاريخ انعقاد الملتقى: 28 فيفري 2024

- يرفق ملخص المدخلية باستمارة المشاركة التي

۱۰۵۴۰۰

يرجى ارسال الملخصات والمداخلات عبر البريد

رئيسة الملتقى: د/ قرقوس فتحيحة (جامعة الجزائر 1)
رئيس اللجنة العلمية: أ.د/ رفاء شيعاوي (جامعة الجزائر 1)
أعضاء اللجنة العلمية:

- أ.د/ ينيات عبد المجيد، جامعة الجزائر 1
- أ.د/ بوراس لطيفة جامعة الجزائر 1.
- أ.د/ بوخرص عبد العزيز، جامعة المسيلة.

"عقود الأعمال محرك أساسي للنشاط الاقتصادي"



تنظيم ملتقى وطني حول:

تأقلم النظام الجبائي ومناخ الأعمال
واقف وتحديات

بتاریخ: 03 جانفي 2024



الرَبِيعَةُ الْمَشْرِفَةُ عَلَى الْمَلْطَقِ:

أ.د. / مختاري فارس ، مدير جامعة البجزاثر 1

د/ قسائيسية عيسى، عميد كلية الحقوق

د/ نساج فطيمة، رئيسة المجلس العلمي

د/ قرقوس فتيحة، رئيسة الملتقى

د/ بن زيدان زوينة، رئيسة فرقة البحث

أ.د/ وفاء شيعاوي، رئيسة اللجنة العلمية للملتقى

أهداف الملتقى:

- البحث في العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة (المتعاملين الاقتصاديين الذين يدخلون السوق من مؤسسات وطنية وأجنبية) بعد أن غير الواقع الاقتصادي في موازين تلك العلاقة.
- تقييم النظام الجبائي في جانيه الموضوعي والإجرائي من حيث تكريسه لمناخ الأعمال.

- تسليط الضوء على واقع مناخ الأعمال الذي تنقصه الشفافية في المجال الجبائي، والتي تعد من المسائل المدعمة لمظاهرتي التهرب والغش الجبائي، والتي من شأنها إحاقه مناخ الأعمال والبيئة الاقتصادية بصفة عامة.

- البحث في الآليات القانونية لتطبيق العقوبة المكروسة دستوريا على التهرب الضريبي.

- تعزيز الضمانات الجبائية لتجسيد الأمن القانوني.

- تسليط الضوء على واقع رقمنة الإدارة الجبائية وضرورة تكيفها والاقتصاد الرقمي على النحو الذي يسمح بتعزيز وتطوير هذا النوع من الاقتصاد في ظل الثورة الرقمية دون إهدار مصالح الخزينة العمومية.

د. ابن زيدان زويينة استاذة الاقتصاد محاضرة مشكلة الملتقى:

ومن هذا المنظور الإشكالية التي تتور في هذا الصدد تدور حول كيفية تكريس المناخ الجبائي الملائم للمؤسسة في ظل التحولات الاقتصادية، والتي تتطلب معاملة خاصة قائمة على الشفافية والحماية القانونية وتفرض على الإدارة الجبائية التفاعل سلوك عقلائي.

تأنيب العميد
مكلف بالدراسات لما بعد
الدراسات
محاورة الملتقى

المحور الأول: الإطار القانوني للنظام الجبائي في الواقع

المحور الثاني: مسار الإصلاحات الجبائية في مكافحة الغش

والتهرب الضريبي.

المحور الثالث: الحماية القانونية للمؤسسات في ظل الأحكام الإجرائية الجبائية.

المحور الرابع: تحديات الجبائية في ظل الثورة الرقمية.

د. قرفوس فتحة
(رئيسة المنتدى الوطني
كلية الحقوق جامعة الجزائر 1)

تقديم الملتقى:

إن تحسين مناخ الأعمال لتعزيز الاستثمار وريادة الأعمال من أولويات السلطات العمومية في مختلف المجالات، وباعتبار الجبائية أداة تمويلية وتوجيهية للسياسة الاقتصادية والاجتماعية اعتبرت هي الأخرى من بين المحددات المكروسة لمناخ الأعمال الملائم، في ظل تحرر حركة رؤوس الأموال في زمن الرقمنة وتحرر الأسواق العالمية ومقتوط كل الحواجز، في زمن أصبحت فيه للحاقلات المتجددة مركز محوري لتحقيق التنمية الاقتصادية والتي من شأنها أن تؤثر على اقتصاديات الدول ذات الطابع الريعي.

وفي ظل هذه المستجدات، أصبحت للجبائية العادية التي تسري على مختلف الأنشطة الاقتصادية الممارسة من طرف المتعاملين الاقتصاديين (les opérateurs économiques) مكانة أساسية مستحقة بالأولوية، ألزمت الإدارة الجبائية أن تنظر للمكلف بالضريبة بنظرة جديدة، نظرا للدور الجبائية في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، إذ ارتقى اليوم إلى مركز الشريك الاقتصادي بعدما كان في زمن ليس بالبعيد مجرد مصدر تمويلي للخزينة العمومية.

كل هذه التغيرات فرضت على الجبائية إلزامية انسجامها والمركز الجديد للمكلف بالضريبة، ونظرا لدوره الفعال في تحقيق الأهداف التنموية بات من الضروري أن يوفر له المناخ الملائم لأداء نشاطه.



جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر 1



كلية الحقوق

فرقة بحث عقود الأعمال محرك أساسي للنشاط الاقتصادي

تنظم ملتقى وطني حضوري/افتراضي عبر تقنية Google Meet

حول:



تأقلم النظام الجبائي ومناخ الأعمال

واقع وتحديات

28 فيفري 2024

الهيئة المشرفة على الملتقى:

أ.د/ مختاري فارس، مدير جامعة الجزائر 1

د/ قسايسية عيسى، عميد كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1

أ.د/ نساخ فطيمة، رئيسة المجلس العلمي للكلية

رئيسة فرقة البحث:

د/ بن زيدان زوينة

رئيسة الملتقى:

د/ قرقوس فتيحة

رئيسة اللجنة التنظيمية:

د/ الموهاب فيروز

رئيسة اللجنة العلمية:

أ.د/ وفاء شيعاوي

إشكالية الملتقى:

تدور إشكالية الملتقى حول كيفية تكريس المناخ الجبائي الملائم للمؤسسة في ظل التحولات الاقتصادية، والتي تتطلب معاملة خاصة قائمة على الشفافية والحماية القانونية، وتفرض على الإدارة الجبائية انتهاج سلوك عقلاني.

محاور الملتقى:

- المحور الأول: الإطار القانوني للنظام الجبائي بين الواقع والمتطلبات التنموية.
- المحور الثاني: مسار الإصلاحات الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي.
- المحور الثالث: الحماية القانونية للمؤسسات في ظل الأحكام الإجرائية الجبائية.
- المحور الرابع: تحديات الجبائية في ظل الثورة الرقمية.

الهيئة العلمية للملتقى:

رئيسة الملتقى: د/ قرقوس فتيحة رئيسة اللجنة العلمية: أ.د/ شيعاوي وفاء

أعضاء اللجنة العلمية:

من جامعة الجزائر 1: أ.د/ بنات عبد المجيد، أ.د/ بوراس لطيفة، د/ قسايسية عيسى، د/ بن زيدان زوينة، د/ سلاماني ليلي، د/ أيت دحمان سيد علي، د/ قرقوس فتيحة، د/ جدياني زكية، د/ حبيب فطيمة، د/ بن صديق زوبيدة، د/ قاصدي صورية.

من جامعات مختلفة: أ.د/ بوخرص عبد العزيز (المسيلة)، أ.د/ بن زارع راجع (عنابة)، أ.د/ فنيديس أحمد (قالمة)، د/ رحمان حسية (البويرة)، د/ حايدي فاطمة (جيجل)، د/ موساوي ضريفة (تيزي وزو)، د/ لكحل عائشة (الأغواط).

رئيسة اللجنة التنظيمية: د/ الموهاب فيروز

أعضاء اللجنة التنظيمية: د/ بن خدة حسية (الجزائر 1)، د/ مركب حفيزة (الجزائر 1)، د/ محشم فريدة (الجزائر 1) - د/ عميروش هنية (بجاية)، ط.د/ تريكي ربيع (الجزائر 1)، ط.د/ دراجي يوسف (تيزي وزو).

اللجنة التقنية: مبرك عز الدين (مدية)، دلي مونة (الجزائر 1)

برنامج الملتقى الوطني الحضوري الافتراضي بتاريخ: 28 فيفري 2024 :

- الجلسة الافتتاحية: - مراسيم الافتتاح الرسمي للملتقى
- كلمة الأستاذ الدكتور قسايسية عيسى عميد الكلية والاعلان عن الافتتاح الرسمي لفعاليات الملتقى
- كلمة الدكتورة بن زيدان زوينة، رئيسة فرقة البحث
- كلمة الدكتورة قرقوس فتيحة، رئيسة الملتقى
- المداخلة الافتتاحية: الأستاذة الدكتورة وفاء شيعاوي (جامعة الجزائر 1)
- مداخلة السيد أوشار سفيان نائب مدير التقديرات وتقييم النجاعة لدى المديرية العامة للضرائب حول
- عصبة الإدارة الجبائية

الجلسة الثالثة برئاسة: د/ بن زيدان زويونة					الجلسة الأولي برئاسة: أد/ درياد مليكة				
ال رابط: https://meet.google.com/vrk-xhyt-dkr					ال رابط: https://meet.google.com/vwt-tayy-ufg				
الرقم	أسماء المتدخلين	مؤسسة الانتماء	عنوان المداخلة	التوقيت	الرقم	أسماء المتدخلين	مؤسسة الانتماء	عنوان المداخلة	التوقيت
01	أد/ينات عبد المجيد	جامعة الجزائر 1	L'impact des investissements sur l'économie nationale comme critère d'éligibilité aux avantages fiscaux	10 د	01	د/ مركب حفيزة	جامعة الجزائر 1	دور الضريبة في تحقيق التنمية الاقتصادية	10 د
02	د/ بوطيبة سامية	جامعة الجزائر 1	دراسة في النظام الجبائي في الجزائر	10 د	02	د/ أيت دحمان سيد علي ط د/ بوجنانة عفاف	جامعة الجزائر 1	المحرر الجبائي آلية لتكريس مناخ الأعمال	10 د
03	د/ بوخرص عبد العزيز	جامعة المسيلة	النظام الجبائي للمقاوّل الذاتي إجراء جديد لتعزيز ريادة الأعمال	10 د	03	أ/ بن سراج محرز	جامعة الجزائر 1	التعسف في استعمال الحق الجبائي على ضوء أحكام المادة 19 مكرر(ق إ ج)	10 د
04	د/ قسايسية عيسى	جامعة الجزائر 1	دور التكوين والحوار المهني الضريبي في تحسين مناخ الأعمال	10 د	04	د/ عبد الغفور معاذ	جامعة بومرداس	التحكيم أمام الإدارة الضريبية أثناء الإجراء الوجاهي لتصحيح التصريحات الجبائية	10 د
05	السيد عوار مراد	نائب مدير المنازعات القضائية	الأحكام الإجرائية المعتمدة بموجب قانون المالية لسنة 2024 أمام الجهات القضائية	10 د	05	د/ لكحل عائشة	جامعة الأغواط	حماية المؤسسات المكلفة بالضريبة أمام القضاء الإداري في التشريع الجزائري	10 د
06	د/ أويسيدهم يوسف	جامعة بجاية	تقييم التعديل الضريبي (إلغاء الضريبة على النشاط المهني) المدرج في مشروع قانون المالية لسنة 2024 – الأسباب والآثار المنتظرة	10 د	06	د/ شرفاوي نصر الدين	جامعة الجزائر 1	ترقية أساليب مكافحة الغش الضريبي لتحسين مناخ الأعمال	10 د
07	د/ هداية بوعزة	جامعة وهران	التجارة الالكترونية في الجزائر وأشكاله إخضاعها للضرائب بين الواقع والتحديات	10 د	07	ط د/ مختاري خالد	جامعة مدية	الرقابة على الإعفاءات الجبائية	10 د
08	د/ حبيب قطيمة	جامعة الجزائر 1	التوجهات الجديدة لعصرنة الإدارة الضريبية بما يتماشى والمركز الجديد للمكلف بالضريبة-مديرية كبريات المؤسسات مركز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب نموذجاً-	10 د	08	د/ بوعافية رضا	جامعة برج بوعريّج	الحوافز الجبائية كأحد متطلبات الإصلاحات الجبائية ودورها في تطوير الاستثمار	10 د
الجلسة الرابعة برئاسة: د/ زيدان محمد					الجلسة الثانية برئاسة: أد/ بوخرص عبد العزيز				
ال رابط: https://meet.google.com/vrk-xhyt-dkr					ال رابط: https://meet.google.com/vwt-tayy-ufg				
الرقم	أسماء المتدخلين	مؤسسة الانتماء	عنوان المداخلة	التوقيت	الرقم	أسماء المتدخلين	مؤسسة الانتماء	عنوان المداخلة	التوقيت
01	د/ بن صديق زوييدة	جامعة الجزائر 1	الامتيازات الجبائية آلية قانونية داعمة لبعث ونمو المؤسسات الناشئة	10 د	01	أ.د/ بن زارع رايح د/ بوقرة مبروك	جامعة عنابة	تحديات الإدارة الجبائية في ظل الاقتصاد الرقمي والتجارة الرقمية	10 د
02	د/ عميروش هنية أ/ العايب سوقيان	جامعة بجاية	رقمنة الإدارة الجبائية آلية لتحقيق التوازن بين مصلحة الإدارة والمكلف بالضريبة	10 د	02	أ.د/ بوراس لطيفة	جامعة الجزائر 1	L'Intelligence artificielle au service de l'administration fiscale nouvel arsenal numérique de lutte contre la fraude	10 د
03	د/ خفاش نبيلة	جامعة الجزائر 3	رقمنة التحصيل الضريبي وتعزيز الامتثال الضريبي	10 د	03	د/ رحمانى حسية	جامعة البويرة	هيمنة التهرب والغش الضريبيين على العمل الجبائي-أي مواجهة؟	10 د
04	السيد بودينة عبد الحفيظ	باحث في المجال الجبائي	L'évolution de l'incidence des pratiques commerciales frauduleuses : entre sanction pénale et droit fiscal	10 د	04	د/ حايد فاطمة	جامعة بجبل	فعالية إجراء الإجراء القانوني لدفع الدين الضريبي المتنازع فيه – دراسة مقارنة-	10 د
05	ط د/ مزول يمينة	جامعة تيارت	تكنولوجيا الإدارة الجبائية كآلية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي (من منظور قانوني وتطبيقي)	10 د	03	د/ سلاماني ليلي	جامعة الجزائر 1	الإعفاء الجبائي: مسألة اقتصادية أم مسألة اجتماعية	10 د
06	د/ رحالي سيف الدين ط.د/ لكحل نورة	جامعة بومرداس/ المركز الجامعي تيبازة	الآليات الالكترونية لرقمنة الإدارة الجبائية	10 د	06	د/ قرقوس فتيحة	جامعة الجزائر 1	La sécurité juridique du contribuable au sein des commissions de recours et son impact sur le climat d'affaire	10 د
07	د/ سايج جبور	جامعة الجزائر 3	أثر رقمنة النظام الضريبي على الرقابة الجبائية في الجزائر	10 د	07	د/ محمد لمين بن قايد علي	جامعة بومرداس	رقمنة الإدارة الجبائية، ضرورة لزيادة التحصيل الضريبي	10 د
08	د/ كمون حسين	جامعة البويرة	دور رقمنة النظام الجبائي في تحسين الإيرادات والحد من التهرب الضريبي: التحديات والعراقيل	10 د					
مناقشة عامة حول مداخلات الملتقى									

الجلسة الختامية:- عرض التوصيات.

- الإعلان عن اختتام فعاليات الملتقى.

المدخلة الافتتاحية

تأثير الإصلاحات الجبائية على مناخ الأعمال

أ/د وفاء شيعاوي - جامعة الجزائر 1 -

يعني النظام الجبائي الجيد نظام عادل يتصف بالاستقرار والعدالة، وهذا هو هدف الدول من الإصلاحات الجبائية، وليس تمكينهم من تحقيق إيرادات فقط إنما إرساء سياسة جبائية والتي تشكل جزء مهم من السياسة الاقتصادية لذا تؤثر الجبائية عموما على الاستهلاك، الأسعار، الإنتاج، الادخار، الاستثمار وكلها تصب في خانة زيادة القيمة المضافة للاقتصاد وجذب الاستثمارات من خلال تحسين مناخ الأعمال.

والإصلاح الجبائي يكون عن طريق التشريع الجبائي أولا وأخلفة تطبيقه ثانيا، وقد مرت الجزائر بعدة مراحل منذ الاستقلال الى غاية يومنا هذا، قامت فيها بالكثير من الإصلاحات الجبائية كان أهمها سنة 1992، أين تم الفصل بين الضرائب العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية، وإعادة النظر في مستوى الضغط الجبائي والذي يعتبر مؤشر رئيسي في تصنيف مناخ الأعمال.

كما عرفت سنة 2006 إصلاحا هيكليا لمصالح الضرائب، وإصلاحات مكملتها تمثلت في تعديلات متعلقة بأنظمة الضرائب والرسوم، وفي السنوات الأخيرة تضاعفت الإصلاحات في المنظومة الجبائية ككل ولعل أهم ما يميزها عصرنة الإدارة الجبائية ورقمنة مصالحها.

وآخر تعديل كان سنة 2019 ومضمونه الفصل بين الجبائية العادية والجبائية البترولية من حيث النص، هذا وقد تم ادراج العقاب على التهرب الضريبي في التعديل الدستور 2020.

ولعل أهم أسباب تنظيم هذا الملتقى الذي يجمع بين باحثين أكاديميين وإطارات وتقنيين في الإدارات الجبائية هو العمل على إيجاد الخلل الذي يحول دون تحسين مناخ الأعمال من ناحية الجبائية للمساهمة في إيجاد الحلول التي تساعد على إزالة العراقيل.

ويقصد بمناخ الأعمال عموما: مجمل الأوضاع والظروف السياسية والاقتصادية والاجتماعية والأمنية والقانونية والإدارية التي تشكل المحيط الذي تجرى فيه العملية الاستثمارية وهذه العناصر عادة ما تكون متداخلة وتشكل في مجملها مناخ الأعمال الذي يؤثر إيجابا أو سلبا على فرص نجاح المشروعات الاستثمارية وبالتالي تصبح البيئة الاقتصادية محفزة وجاذبة لرأس المال أو طاردة له.

وعليه فإن الجزائر تعمل جاهدة لتحسين مناخ الأعمال من خلال الإصلاحات الجبائية المتعددة باعتماد استراتيجيات سياسية واقتصادية تتماشى والظروف الاجتماعية. ويبقى الاعتماد على آلية التحريض الجبائي أو استعمال الضريبة كأداة لجذب الاستثمارات من خلال تخفيض الضغط الجبائي من أهم الآليات في بيئة الأعمال.

مما سبق يتبين لنا أن الإصلاح الجبائي ومناخ الأعمال عنصران مرتبطان بالأعمال ولهما علاقة مترابطة ومتوافقة مع عدة قطاعات كالقطاع التجاري، المالي، العقاري، الجمركي والسوق بصفة عامة، لذا يتوجب بالتبعية إعادة النظر في كل هذه القطاعات.

وتبقى ضرورة الاستقرار التشريعي عموما والثبات التشريعي الجبائي خصوصا ضرورة حتمية لتحسين مناخ الأعمال وخلق الثقة مع المتعامل الاقتصادي والمستثمر الأجنبي، مع الاهتمام والعمل على وضع سياسة تحفيزية جبائية مبنية على أساس الأولويات، ويكون فيها التشجيع بعدي وليس قبلي أي أن هذه التحفيزات منحها يكون مرتبط بالناتج الفعلية والفعالة لتشجيع استمرارية المستفيدين منها لاسيما المؤسسات المصغرة والمؤسسات الناشئة.

وتبقى ضرورة مواكبة الإدارة الجبائية للتطورات التكنولوجية ومرافقة المكلف بالضريبة بالتوضيح والمراقبة من جهة وتطور سبل مكافحة تهرب أو الغش الجبائي من جهة أخرى ضرورة ملحة يجب العمل على انجاحها.

وفي الختام لا يسعنا إلا القول بأن تحسين مناخ الأعمال يتطلب الإصلاح في كثير من المجالات الاقتصادية وأهمها المجال الجبائي بما يتماشى والسياسة الداخلية والخارجية للجزائر.

ولم أرغب في الإطالة في مداخلتي هذه على اعتبار أن زملائي المتدخلين من داخل وخارج كليتنا سواء الباحثين القانونيين المهتمين بالقانون الجبائي أو المختصين الإداريين والتقنيين في الإدارة الجبائية سيقدمون مداخلات جزئية قيمة نأمل أن نستفيد منها جميعا وأن ننريها بالنقاش والآراء والاقتراحات حتى نخرج بتوصيات يمكننا رفعها إلى الجهة الوصية لأخذها بعين الاعتبار.

رئيسة اللجنة العلمية:

الأستاذة الدكتورة وفاء شيعاوي

L'impact des investissements sur l'économie nationale comme critère d'éligibilité aux avantages fiscaux

Abdelmadjid YANAT

Professeur à la faculté de droit d'Alger

Le droit en général et particulièrement le droit de l'investissement du secteur privé a connu des mutations substantielles dans notre pays.

Ce constat, qu'un auteur a également fait précédemment, dans un article intitulé « variation autour d'un demi-siècle de production juridique algérienne »⁽¹⁾ se vérifie aisément lorsqu'on entreprend une rétrospective des différents textes relatifs aux investissements du secteur privé.

En effet, pas moins de 11 textes à caractère législatif aux investissements ont été promulgués en l'espace d'une soixantaine d'années (1962 – 2022)⁽²⁾.

Ainsi, le traitement du cadre juridique de l'investissement privé a donc évolué durant ces périodes correspondant à la mise en œuvre de politiques économiques initiées par les pouvoirs publics.

⁽¹⁾ cf. Mohamed Abdelwahab BEKHCHI ; ouvrage collectif intitulé : Algérie cinquante ans après, Tome 1, la part du droit, Editions AJED, page 153.

⁽²⁾ Ces textes sont les suivants :

- La loi N° 63-277 du 26 juillet 1963 portant code des investissements. JORA, 1963, p. 774.
- La loi N° 66-284 du 15 septembre 1966 portant code des investissements. JORA, 1966, p. 901.
- La loi N° 82-11 du 21 août 1982 relative à l'investissement économique privé national. JORA, 1982, p. 1166.
- La loi N° 82-13 du 28 août 1982 relative à la constitution et au fonctionnement des sociétés d'économie mixte. JORA, 1982, p. 1189.
- La loi N° 86-13 du 19 août 1986 modifiant et complétant la loi N° 82-13 du 28 août 1982 relative à la constitution et au fonctionnement des sociétés d'économie mixte. JORA, 1986, p. 1015.
- La loi N° 88-25 du 12 juillet 1988 relative à l'orientation des investissements économiques privés nationaux. JORA, 1988, p. 774.
- La loi N° 90-10 du 14 avril 1990 relative à la monnaie et le crédit. JORA, 1990, p. 450.
- Le décret législatif N° 93-12 du 5 octobre 1993 relatif à la promotion de l'investissement. JORA N° 64, 1993, p. 3.
- L'ordonnance N° 01-03 du 20 août 2001 relative au développement de l'investissement. JORA ; N° 47, 2001, p. 3 ; modifiée par l'ordonnance N° 09-01 du 22 juillet 2009 portant loi de finances complémentaire pour 2009. JORA, N° 44, p. 12 ; et par l'ordonnance N° 10-01 du 26 août 2010 portant loi de finances complémentaire pour 2010. JORA, N° 49, 2010, p. 12.
- La loi N° 16-09 du 3 août 2016 relative à la promotion des investissements. JORA N° 46 du 3 août 2016, p. 16.
- La loi N° 22-18 du 24 juillet 2022 relative à l'investissement. JORA N° 50 du 28 juillet 2022, p. 6.

Hormis, la période 1963 – 1989 où, l'investissement privé national et étranger étaient « marginalisés » puis dans un second temps, encadrés de sorte à les orienter vers des objectifs fixés par le plan⁽¹⁾ ; la période de 1989 – 2012 est caractérisée par un discours politique faisant référence à « l'établissement d'une économie de marché » et d'un système pluraliste plus ouvert »⁽²⁾ qui va se traduire par l'adoption d'importants textes « d'essence libérale » instituant un nouveau droit dont l'objectif est de promouvoir une économie de marché⁽³⁾.

Mais cette réglementation relative aux investissements va connaître des « infléchissements » par l'adoption d'une série de mesures qualifiées par le Doyen TERKI de « retour au protectionnisme »⁽⁴⁾.

Parmi ces mesures, il y a l'obligation pour tout investisseur étranger de recourir à un partenariat national résident représentant 51% au moins du capital social⁽⁵⁾ ; de présenter, pendant toute la durée de vie du projet d'investissement, une balance en devise excédentaire au profit de l'Algérie⁽⁶⁾ enfin, de recourir obligatoirement au financement local de leur activité⁽⁷⁾.

Cette manifestation de ce protectionnisme sera de courte durée car la volonté de libéralisation des investissements va être consacrée par la constitution

⁽¹⁾ cf. HAROUN Mehdi : Le régime des investissements en Algérie, Paris, Litec, 2000, page 37 – 39.

⁽²⁾ Cf. BEKHCHI M. A. : Variation autour d'un demi-siècle de production juridique algérienne, op. cit., page 167.

⁽³⁾ Parmi ces textes citons :

- La loi N° 90-10 du 14 avril 1990 relative à la monnaie et le crédit, op. cit., qui a consacré l'accès à la profession bancaire aux investisseurs privés nationaux et étrangers ;
- Le décret législatif N° 93-12 du 5 octobre 1993 relatif à la promotion de l'investissement, op. cit., qui confirme l'option libérale en matière d'investissement ;
- L'ordonnance N° 01-03 du 20 août 2001 relative au développement de l'investissement, op. cit., qui va assouplir la procédure d'investissement, accroître les garanties aux investisseurs, reconduire les incitations fiscales... cette ordonnance va être modifiée par l'ordonnance N° 06-08 du 15 juillet 2006, (JORA N° 47 du 19 juillet 2006, page 15) qui va accorder d'autres avantages en vue de renforcer la compétitivité et l'attractivité économique du pays.

⁽⁴⁾ cf. TERKI Nour-Eddine : L'investissement et le retour au protectionnisme, étude publiée dans l'ouvrage collectif intitulé : Algérie cinquante ans après, la part du droit, Editions AJED, page 375.

⁽⁵⁾ cf. article 58 de l'ordonnance 09-01 du 22 juillet 2009 portant loi de finances complémentaire pour 2009, JORA N°, page 12. Cette obligation a également été étendue aux activités de commerce extérieur exercées par les personnes physiques ou morales étrangères dans le cadre d'un partenariat dont l'actionnariat national résident est égal au moins à 30% du capital social.

⁽⁶⁾ ibidem., article 4 bis alinéa 5.

⁽⁷⁾ ibidem., article 4 bis alinéa 6.

de 2016 qui énonce clairement que « **l'Etat œuvre à améliorer le climat des affaires**. Il encourage, sans discrimination l'épanouissement des entreprises au service du développement économique et social » (souligné par nous)⁽¹⁾.

Ainsi exprimée, cette volonté s'est traduite par l'adoption d'un nouveau texte sur l'investissement : la loi du 3 août 2016⁽²⁾ qui va constituer le nouveau cadre qui va régir, pour l'avenir, l'investissement privé national et étranger.

- Ce texte réitère le principe de la libre admission des investissements dans les activités de production de biens et de services ;
- Procède à des réajustements des règles qui le régissent pour faciliter l'entrée de flux utiles tout en limitant, dans la mesure du possible, ceux qui ne sont pas souhaités⁽³⁾ ;
- A prévu un régime d'incitation des investissements selon une modulation des avantages en fonction de la politique économique.

Mais le bilan de quelques années d'application de ce texte de 2016 a montré que les objectifs de développement de l'économie n'ont pas été atteints malgré l'importance des dépenses fiscales consenties par l'Etat.

Les données chiffrées établies par l'Agence Nationale de Développement et de l'Investissement (ANDI) font ressortir⁽⁴⁾ :

- Un nombre total de projets d'investissements de 60777 dont 795 initiés par des investisseurs étrangers ;
- Un montant global d'investissement de 15411 milliards de dinars ;
- Un total d'emplois de 1214334 postes.

Le bilan considéré comme étant « mitigé » par les pouvoirs publics⁽⁵⁾ résulte de certaines insuffisances et contraintes constatées dans la mise en œuvre du dispositif législatif et réglementaire de 2016.

⁽¹⁾ cf. article 43 de la loi N° 16-01 du 6 mars 2016 portant révision constitutionnelle, JOR N° 14 du 7 mars 2016, page 2.

⁽²⁾ cf. loi N° 16-09 du 3 août 2016 relative à la promotion de l'investissement, JORA N° 46 du 3 août 2016, page 16.

⁽³⁾ cf. exposé des motifs, Ministère de l'industrie et des mines, 2016, page 2.

⁽⁴⁾ cf. Avant-projet de loi relative à la promotion de l'investissement d'octobre 2021, ministère de l'industrie, page 4.

⁽⁵⁾ ibidem., page 2.

En effet, souligne l'exposé des motifs de l'avant-projet de loi relatif à l'investissement d'avril 2022 « le climat des affaires a souffert des changements successifs survenus ces dernières années, parfois avec des prises de décision régissant l'investissement qui se sont avérées inopportunes »⁽¹⁾.

Toutes ces contraintes et insuffisances ont donc conduit les pouvoirs publics à promouvoir les investissements productifs par l'amélioration du climat des affaires **(I)** en remédiant à ces insuffisances pour faciliter l'acte d'investir et parallèlement à fixer des seuils d'éligibilité aux avantages en fonction de l'intérêt des investissements pour l'économie nationale **(II)**.

I/ La volonté de promotion des investissements par l'amélioration du climat des affaires :

Dans un contexte de concurrence, le climat des affaires doit favoriser, pour les entreprises, des opportunités de développement **(A)** et ne pas constituer un frein à leur compétitivité – Pour ce faire, le climat parfois désigné par environnement des affaires, doit être caractérisé par un ensemble de lois et de règlements qui favorisent l'investissement **(B)**.

A/ Le climat des affaires : instrument d'attraction des investissements des entreprises :

Dans son acception générale, le climat des affaires est considéré comme un ensemble de conditions et de facteurs permettant de faciliter la création d'entreprises ou le développement de leur activité.

En ce sens que le climat des affaires intègre des conditions juridiques notamment la qualité et la stabilité du système juridique, la protection des droits de propriété, les compétences de la main d'œuvre ... Regroupant un ensemble de dispositifs de facilitation de faire des affaires ; il permet donc aux opérateurs économiques de prendre des initiatives en vue d'en tirer profit⁽²⁾.

⁽¹⁾ cf. exposé des motifs de l'avant-projet de loi relative à l'investissement d'avril 2022. Ce nouveau texte législatif relatif à l'investissement s'inscrit dans le cadre de l'engagement N° 16 du Président de la République « portant sur l'amélioration du climat des affaires et **l'encouragement des investissements y compris étrangers, notamment à travers la facilitation et la simplification des procédures liées à l'acte d'investir** » (souligné par nous).

⁽²⁾ cf. Mohamed BOUHARI, Rafika KHABBOUCHI : Investissement privé et climat des affaires : une étude comparative dans les pays de la région MENA, International Journal of Economics & strategic management of Business Process – ESMB, volume 9, 2017, page 258.

Le climat des affaires intègre divers facteurs qui ont un impact sur la décision d'investir⁽¹⁾. La Banque Mondiale publie régulièrement un rapport sur le climat des affaires qui se limite à la définition des « facteurs ayant un effet direct sur la vie des affaires »⁽²⁾ ... et établie un classement des économies « les mieux classées sur la facilité de faire des affaires... »⁽³⁾.

La volonté de promouvoir l'investissement privé national et étranger est clairement inscrite dans le texte constitutionnel de 2016 qui énonce « **L'Etat œuvre à améliorer le climat des affaires ». Il encourage sans discrimination l'épanouissement des entreprises au service du développement économique et social.** »⁽⁴⁾

Cette volonté de faire en sorte de supprimer toutes les barrières qui entravent l'acte d'investir est également réitérée par la constitution de 2020 qui dispose que « la liberté de commerce, de l'investissement et d'entreprendre est garantie. Elle s'exerce dans le cadre de la loi. »⁽⁵⁾.

Mais dans les faits, cette volonté ainsi exprimée par les constituants a été très suivie d'effets notamment – entre-autres – du fait de la « prolifération et la disparité des dispositions impactant la promotion de l'investissement, en particulier, celles qui étaient régulièrement prises au titre de chaque loi de finances rendant le cadre général de l'investissement instable et de plus en plus illisible. »⁽⁶⁾

⁽¹⁾ cf. CHERROU Kahina : Le climat des affaires en Algérie : Contraintes, opportunités et impact sur la compétitivité, <https://asjp.cerist.dz>downARTICLE PDF>.

⁽²⁾ Ibidem., Mohamed BOUHARI, Rafika KHABBOUCHI, page 258.

⁽³⁾ ibidem.

⁽⁴⁾ cf. article 43 de la constitution de 2016, JORA N° 14 du 7 mars 2016.

⁽⁵⁾ cf. article 61 de la constitution de 2020, JORA N° 82 du 30 décembre 2020, page 2.

⁽⁶⁾ cf. exposé des motifs du projet de loi relatif à l'investissement de 2022, op. cit.

D'autres insuffisances et contraintes ayant affecté directement le climat des affaires sont citées dans cet exposé des motifs notamment :

« l'absence de promulgation de plusieurs textes réglementaires découlant de la mise en œuvre de la loi N° 16-09 du 3 août 2016 ;

« lenteur dans la prise de décision pour les investissements relevant de la compétence du Conseil National de l'Investissement (CNI), en sus des décisions soumettant à examen préalable certains investissements. ».

Sur ce point, voir également Mahmoud MAMAR : L'instabilité juridique, la hantise des IDE (Investissements Directs Etrangers), El-Watan du 17 juillet 2023, page 5.

Ce sont toutes ces insuffisances et contraintes qui ont constitué un obstacle pour la promotion des investissements et qui ont amené les pouvoirs publics à, non seulement à améliorer de manière significative le climat des affaires de sorte à instaurer un environnement stable, prévisible, équitable et transparent en vue d'attirer les investissements directs étrangers et faciliter l'acte d'investir⁽¹⁾.

B/ Un nouveau cadre législatif et réglementaire : une condition pour la facilitation de l'acte d'investir :

La refonte du cadre juridique et réglementaire pour la promotion de l'investissement est considérée par les pouvoirs publics comme étant « une condition sine qua non de relance économique. »⁽²⁾

Ainsi, diverses mesures ont été adoptées dont celle du principe de stabilité législative **(a)**, et la modification de la règle exigeant aux investisseurs étrangers de constituer des sociétés de droit algérien avec un capital social détenu à hauteur de 51% par l'actionnariat national résident **(b)**.

a/ Le principe de la stabilité législative ou de sécurité juridique :

La stabilité juridique est pour tout promoteur d'investissement, un facteur important lui permettant de déterminer des stratégies et asseoir des prévisions économiques pour son entreprise.

Mais dans les faits, la loi qui, normalement est synonyme de sécurité juridique, de norme permettant de régir des situations juridiques, d'organiser la vie sociale est économique a été marquée « par la prolifération et la disparité des dispositions impactant la promotion des investissements, en particulier celles qui étaient régulièrement prises au titre de chaque loi de finances, rendant le cadre général de l'investissement instable et de plus en illisible. »⁽³⁾.

⁽¹⁾ cf. avant projet de loi relative à la promotion de l'investissement d'octobre 2021, op. cit.

⁽²⁾ cf. exposé des motifs de l'avant-projet de loi relative à l'investissement d'avril 2022, page 2, op. cit.

⁽³⁾ ibidem., page 2. Sur ce point voir également Salem AIT YUCEF : les cavaliers budgétaires comme source du droit des affaires en Algérie, mémoire de magister en droit des affaires, Alger Faculté de droit 2014. Journal électronique ECOTIMES ; L'instabilité juridique et son impact sur le climat des affaires en Algérie, 22 août 2020. <https://ecotimesdz.com/linstabilite-juridique-et-son-impact-sur-le-climat-des-affaires-en-algerie/#:~:text=le recours abusif du législateur, le droit p...>

Nordine GRIM : Des milliers d'entreprises sombrent dans l'informel : les ravages de l'instabilité juridique, <https://www.algerie.eco.com/2021/04/11/milliers-dentreprises-sombrent-informel-ravages-instabilite-juridique/>

Ce sont toutes ces insuffisances et contraintes qui ont constitué un obstacle pour la promotion des investissements et quoi ont amené les pouvoirs publics a, non seulement à améliorer, de manière significative le climat des affaires de sorte à instaurer un environnement stable, prévisible, et équitable et transparent afin d'attirer les investissements direct étrangers et faciliter l'acte d'investir⁽¹⁾.

Face à ce phénomène d'instabilité juridique qui a considérablement nuit à l'attractivité de notre pays, les constituants de 2020 ont consacré le principe de sécurité juridique.

L'article 34, alinéa 5 de la constitution de 2020 dispose : « Afin de garantir la sécurité juridique, l'Etat veille, dans la mise en œuvre de la législation relative aux droits et libertés à assurer **son accessibilité, sa lisibilité et sa stabilité** » (souligné par nous).

Ainsi, selon ce texte de la loi fondamentale, la règle de droit est caractérisée par son accessibilité et sa stabilité, ce sont ces éléments qui conditionnent donc, d'une part, l'exercice des droits par les individus et, d'autre part, la stabilité des situations juridiques acquises.

L'objectif d'accessibilité de la règle de droit est assuré par sa publication au journal officiel ou sur tout support⁽²⁾. Ce procédé est un moyen de communication qui est « une nécessité conditionnant l'effectivité de la règle de droit et comme un facteur de sa légitimité. »⁽³⁾

C'est par ces moyens de communication que les individus ont connaissance de la règle de droit et que celle-ci devient obligatoire, qu'elle leur est opposable et par conséquent « nul n'est censé ignorer la loi. »⁽⁴⁾ sous peine de sanction pour non observation de celle-ci.

⁽¹⁾ cf. projet de loi relatif à la promotion de l'investissement d'octobre 2021, op. cit.

⁽²⁾ Cette obligation d'accessibilité suppose, bien évidemment que la règle de droit soit bien précise, non équivoque afin d'être compréhensible.

Sur la publication sur des supports électroniques, voir TAIB Essaid : Le processus normatif en Algérie : Essai sur la production de la norme juridique étatique, Labed Edition et Distribution, page 568.

⁽³⁾ cf. Emmanuel CARTIER : Accessibilité et communicabilité du droit, Jurisdoctoria 2008, N° 1, page 55.

⁽⁴⁾ cf. article 78 de la constitution du 1^{er} novembre 2020.

La stabilité de la règle de droit est une autre exigence qui conditionne son effectivité, c'est-à-dire « qu'elle se réalise dans les faits »⁽¹⁾ bien que, parfois la terminologie employée dans certaines règles juridiques n'est pas très claire, voire imparfaite.

Cependant depuis quelques années des efforts de simplification de certaines normes et procédures ont été entrepris pour améliorer leur lisibilité notamment en matière fiscale dont l'objectif est, pour le contribuable, de consulter l'administration fiscale sur une situation de fait au regard de la législation fiscale.

Cette prise de position de l'administration fiscale ou rescrit⁽²⁾, constitue non seulement une garantie pour le contribuable mais également renforce la sécurité juridique⁽³⁾.

Dès lors, le rescrit fiscal constitue une forme de dialogue entre l'administration fiscale et le contribuable, qui était inconnue dans notre droit fiscal. C'est aussi, un moyen « d'apaiser ces rapports »⁽⁴⁾ et de prévenir les difficultés sur le plan fiscal puisque le contribuable a la faculté de connaître à l'avance la position de l'administration fiscale sur une opération qu'il compte projeter à l'avenir. En ce sens, le rescrit s'inscrit dans une nouvelle forme de gouvernance fiscale.

⁽¹⁾ cf. TAIB Essaid : Le processus normatif en Algérie... op. cit, page 592.

A ce propos signale, Nordine GRIM dans son article précité en page 2, que « des milliers d'entreprises qui avaient établi leurs business – plans sur la base de la législation en vigueur, se retrouvent ainsi constamment déstabilisées par cette profusion de lois et règlements, souvent confus et contradictoire. »

⁽²⁾ cf. article 47 de la loi N° 11-16 du 28 décembre 2011 portant loi de finances pour 2012, JORA N° 72 du 29 décembre 2011, page 17.

⁽³⁾ cf. article 1^{er} du décret-exécutif N° 12-334 du 8 septembre 2012, JORA N° 50 du 12 septembre 2012, page 8.

Sur ce point, le Directeur du contentieux à la Direction Générale des Impôts a précisé dans une interview, que cette pratique de rescrit consiste « en une obligation de l'administration fiscale de répondre **à la lecture fiscale du contribuable** dans un délai de quatre mois, au-delà duquel cette lecture lui sera opposable » (Souligné par nous); voir aussi article intitulé le « rescrit fiscal » pour renforcer le dialogue entre l'administration et les contribuables, publié par le journal électronique DJAZAIRESS : <https://www.djazairess.com/fr/maghrebemergent/7657>

⁽⁴⁾ cf. Martin COLLET ; Procédure fiscale, Presse universitaires de France, 2011, page 185.

La modification de la règle de partenariat avec un résident national majoritaire à 51% contre 49% pour l'investisseur étranger dans une société de droit algérien, participe également au renforcement de la sécurité juridique.

b/ La modification de la règle du partenariat à 51 / 49% :

La libéralisation des investissements va connaître à partir de 2011 des « infléchissements » qui se traduiront par une série de mesures dont l'exigence pour l'investisseur étranger de recourir à un partenariat dont l'actionnariat national résident représente 51% au moins du capital social⁽¹⁾.

Depuis son institution en 2001, cette règle a subi de multiples révisions⁽²⁾ qui portent atteinte au principe de non-rétroactivité des lois⁽³⁾ ainsi qu'à une disposition de l'ordonnance 01-03 du 20 août 2001 relative à l'investissement qui prévoit que « les effets des révisions ou des abrogations portant sur la présente loi, susceptibles d'intervenir à l'avenir ne s'appliquent pas à l'investissement réalisé sous l'empire de cette loi, à moins que l'investisseur ne le demande expressément. »

⁽¹⁾ cf. article 4 bis de l'ordonnance 01-03 du août 2001, relative au développement de l'investissement, JORA N° 47 du 22 août 2001, page 3.

⁽²⁾ Cette règle de l'article 4 bis de l'ordonnance N° 01-03 du 20 août 2001 a été modifiée et complétée par :

- L'ordonnance N° 10-01 du 26 août 2010 portant loi de finances complémentaire pour 2010, article 45, JORA N° 49 du 29 août 2010, page 12 ;

- Loi N° 11-16 du 28 décembre 2011 portant loi de finances pour 2012, article 65, JORA N° 72 du 29 décembre 2011, page 21 ;

- Loi N° 13-08 du 30 décembre 2013 portant loi de finances pour 2014, qui modifie non seulement l'article 4 bis de l'ordonnance du 20 août 2001 mais également les articles : 4 quinquies (article 57), 9 (article 58), 9 ter (article 59), 12 ter (article 60a), enfin l'article 55 de cette loi de finances pour 2014 prévoit dans cette nouvelle disposition que « tout investissement étranger en partenariat, qui contribue au transfert du savoir-faire vers l'Algérie et/ou produit des biens dans le cadre d'une activité déployée en Algérie, avec un taux d'intégration supérieur à 40%, bénéficie d'avantages fiscaux, décidés par le conseil national de l'investissement dans le respect de la règle de répartition du capital 51/49%. » ;

.....

- Loi N° 15-18 du 30 décembre 2015 portant loi de finances pour 2016, article 66, JORA N° 72 du 31 décembre 2015, page 26 ;

- Loi N° 20-07 du 4 juin 2020 portant loi de finances complémentaire pour 2020, article 49, JORA N° 33 du 4 juin 2020, page 12 ;

- Loi N° 20-16 du 31 décembre 2020 portant loi de finances pour 2021, article 139, JORA N° 83 du 31 décembre 2020, page 50 ; «

- Ordonnance N° 21-07 du 8 juin 2021 portant loi de finances complémentaire pour 2021, article 49, JORA N° 44 du 8 juin 2021, page 11.

⁽³⁾ Cf. article 15 de l'ordonnance N° 01-03 du 20 août relative au développement de l'investissement, op. cit.

Cette règle des 51 – 49% a été très critiquée aussi bien par les opérateurs économiques que par différents auteurs a été modifiée par l'article 139 de la loi N° 20-16 du 31 décembre 2020 portant loi de finances pour 2021 précitée qui précise que « toute activité de production de biens et de services, est ouverte à l'investissement étranger sans obligation d'association avec une partie locale. »

Ainsi en procédant à la suppression de la règles des 51 – 49% pour les activités de production de biens et de services, le législateur réitère les principes fondamentaux de liberté d'investir et d'égalité de traitement des investissements qui bénéficient selon la loi du 24 juillet 2022 relative à l'investissement d'avantages fiscaux pour leur implantation et exploitation.

II/ Une réorganisation des régimes d'incitation selon des critères liés à l'importance des projets et à leur lieu d'implantation :

La refonte du cadre juridique et institutionnel de l'investissement par la loi du 24 juillet 2011 a pour objectif de faciliter l'acte d'investir et d'attirer les investissements directs étrangers.

Ainsi les différents investissements⁽¹⁾ définis par la loi du 24 juillet 2022 et entrant dans son champ d'application **(A)** ont pour but :

- « développer les secteurs d'activités prioritaires à forte valeur ajoutée ;
- « assurer le développement territorial durable et équilibré ;

⁽¹⁾ La loi du 24 juillet 2022 dans son article 4 procède à une définition de tous les types d'investissements éligibles au régime d'incitation.

Ainsi **l'investissement de création** recouvre « la formation ex nihilo du capital technique par acquisition d'actifs, en vue de la création d'une activité de production de biens et/ou de services » ;

Par investissement d'extension, est entendu toute opération « en vue de l'augmentation de la capacité de production de biens et/ou de services, par l'acquisition de nouveaux moyens de production qui se rajoutent à ceux existants » et, par **investissement de réhabilitation** toutes les acquisitions « de biens et/ou de services, destinées à la mise en conformité de matériels et d'équipements existants pour pallier l'obsolescence technologique ou l'usure temporelle qui les affectent pour accroître la productivité ou reprendre une activité à l'arrêt depuis au moins trois (3) ans ». Enfin, les délocalisations d'activités à partir de l'étranger consistent à transférer toutes ou partie des activités d'une entreprise de droit étranger vers l'Algérie énonce *in fine* l'article 4 précité. Cette disposition sur les délocalisations ne précise pas si les biens ou l'ensemble de biens nécessaires à l'exercice de l'activité délocalisée, sont des biens à l'état neuf ou rénovés. L'article 7 de la loi du 24 juillet 2022 se borne seulement à indiquer que ces biens constituent des « apports extérieurs en nature entrant exclusivement dans le cadre d'opérations de délocalisation d'activités à partir de l'étranger ... dispensés des formalités du commerce extérieur et de domiciliation bancaire ».

« valoriser le transfert technologique et de développer l'innovation et l'économie de la connaissance ;

« généraliser l'utilisation des technologies nouvelles ;

« dynamiser la création d'emplois pérennes et de promouvoir la compétence des ressources humaines ;

« de renforcer et d'améliorer la compétitivité de l'économie nationale et sa capacité d'exportation »⁽¹⁾.

Parallèlement à la définition des différents types d'investissements entrant dans son champ d'application, la loi du 24 juillet 2022 a procédé en même temps au réaménagement des régimes d'incitations en fonction des exigences de l'économie nationale **(B)**.

A/ Les investissements relevant du champ d'application de la loi relative à l'investissement du 24 juillet 2022

Pour atteindre les objectifs de développement, la loi relative à l'investissement de 2022, privilégie les investissements dans les activités de production de biens et de services. L'investissement est donc considéré comme « facteur de développement ... parce qu'il a vocation à s'insérer durablement dans le tissu économique »⁽²⁾.

La loi du 24 juillet 2022 comprend des dispositions particulières retraçant de manière limitative, les différents types d'investissements éligibles aux avantages.

Plusieurs types d'investissements sont retenus dont⁽³⁾ :

- les acquisitions d'actifs matériels⁽¹⁾ et immatériels entrant dans les activités de production de biens et de services dans le cadre de

⁽¹⁾ cf. article d de la loi N° 22-18 du 24 juillet 2022, op. cit.

⁽²⁾ cf. Anne GILLE-YEUM : La liberté d'investissement, étude publiée dans l'ouvrage intitulé : Droit des investissements internationaux – Perspectives croisées ; sous la direction de Sabrina ROBERT-GUENDER,, Bruylant, Bruxelles 2012, page 40.

⁽³⁾ cf. article 4 de la loi N° 22-18 du 24 juillet 2022, op. cit.

création d'activités nouvelles, d'extension de capacité de production et/ou de réhabilitation de l'outil de production ;

- la participation dans le capital d'une entreprise sous forme d'apports en numéraires ou en nature ;
- la délocalisation d'activité à partir de l'étranger.

Cette énumération montre que le législateur, en privilégiant de tels investissements éligibles aux avantages entend favoriser uniquement les investissements dans les activités de production de biens et de services à l'exclusion des activités et domaines d'activités limitativement énumérés par un texte réglementaire.

1/ L'exclusion de biens et domaines d'activités par des régimes d'incitation et d'éligibilité aux avantages⁽²⁾

Si le principe de la libre admission des investissements est bien consacré par la loi du 24 juillet 2022 et qu'il constitue « un objectif désirable en termes d'attractivité et de développement économique »⁽³⁾ ; il n'en demeure pas moins, que ce principe connaît une limite. Une liste de biens, services et activités exclus des avantages a été fixée par les articles 26 et 28 de la loi du 24 juillet 2022

a/ Activités des régimes des zones et des secteurs exclus des avantages:

En application des articles 26 et 28 de la loi du 24 juillet 2022, le décret-exécutif N° 22-301 du 8 septembre 2022⁽⁴⁾ ont été exclues du régime des

⁽¹⁾ Les modes d'acquisition d'actifs matériels ne sont pas précisés par l'article 4 de la loi du 24 juillet 2022, particulièrement, les biens faisant l'objet d'une option d'achat par crédit preneur dans le cadre du leasing international. La loi du 3 août 2016 relative à la promotion des investissements dans son article 4, avait admis expressément les biens acquis par ce procédé comme étant des investissements éligibles aux avantages. Cependant, même en absence d'une disposition exprès sur les modes d'acquisition des biens, on ne peut que considérer que l'acquisition de ces apports extérieurs en nature par ce mode de financement constitue un investissement éligible aux régimes d'incitation prévus par la loi du 24 juillet 2022.

⁽²⁾ La loi du 24 juillet 2022 a prévu plusieurs régimes d'incitations. L'article 24 de ce texte énumère :

- le régime d'incitation des secteurs prioritaires désigné par **le régime des secteurs** ;
- le régime d'incitation des zones auxquelles l'Etat accorde un intérêt particulier désigné par **le régime des zones** ;
- le régime d'incitation des investissements revêtent un caractère structurant, désigné par **le régime des investissements structurants**.

⁽³⁾ cf. Anne GILLES-YEUM : La liberté d'investissement..... précité, page 39.

⁽⁴⁾ Décret-exécutif N° 22-301 du 8 septembre 2022 fixant la liste des localités relevant des zones auxquelles l'Etat accorde un intérêt particulier en matière d'investissement, JORA N° 60 du 18 septembre 2022, page 30.

avantages les communes situées dans les hauts-plateaux du sud et du grand sud ainsi que celles dont le développement nécessite un accompagnement de l'Etat ainsi que celles disposant de potentialités en ressources naturelles à valoriser⁽¹⁾.

Toutes ces localités figurent dans les annexes I à III du décret-exécutif N° 22-301 précité.

Les activités non éligibles aux avantages du régime des zones sont celles énumérées par l'annexe I du décret-exécutif N° 22-300 du 8 septembre 2022⁽²⁾. Il s'agit des activités d'import, de fabrications industrielles de ciment gris (cimenteries), des établissements financiers, des banques, de conditionnement et d'emballage de produits et dentées alimentaires ... entre autres⁽³⁾. Les activités non éligibles aux avantages au titre du régime des secteurs figurent dans l'annexe II de ce même décret-exécutif et ont trait aux activités d'extraction et produits minéraux divers, de fabrication industrielle de produits en argile non réfractaires (briqueteries, tulleries industrielles), des établissements pharmaceutiques d'exploitation des décisions d'enregistrement de produits pharmaceutiques...⁽⁴⁾

Hormis ces activités figurent dans les annexes I et II de ce décret-exécutif, celles qui ne sont pas exercées sous le régime fiscal du réel et les activités non soumises à inscription au registre de commerce ainsi que celles disposant de leur propre régime d'avantages sont exclues du régime des avantages⁽⁵⁾. Un ensemble de bien et services non éligibles aux régimes d'incitation prévus par la loi du 24 juillet 2022 complète cette liste de ces exclusions.

b/ Bien et services non éligibles aux régimes d'incitation :

Les biens et services entrant directement dans le cadre de la réalisation de l'investissement ont été énumérés par le décret-exécutif N° 22-30 du 8 septembre 2022. Sont considérés comme nécessaires à la réalisation de

⁽¹⁾ cf. Décret-exécutif N° 22-301 du 8 septembre 2022, article 3, op. cit.

⁽²⁾ Décret exécutif N° 22-300 du 8 septembre 2022 fixant la liste des activités, des biens et services non éligibles aux avantages ainsi que les seuils minima de financement pour le bénéfice de la garantie de transfert, JORA N° 60 du 18 septembre 2022, page 27.

⁽³⁾ cf. article 3-a et annexe I du décret exécutif N° 22-300 du 8 septembre 2022, op. cit.

⁽⁴⁾ ibidem., article 3-b et annexe II.

⁽⁵⁾ ibidem., article 3-c et d.

l'investissement tout bien meuble ou immeuble, corporel ou incorporel que l'investisseur aura acquis ou créé durant la phase de réalisation de l'investissement en vue « de la formation, du développement ou de la réhabilitation d'activités économiques de production de biens et de services marchands »⁽¹⁾. Les services qui sont acquis ou créés au cours du cycle d'exploitation de l'investissement et affectés exclusivement aux activités économiques de production de biens et de services marchands sont également non éligibles aux avantages⁽²⁾.

Parmi les biens ainsi définis, sont exclus des régimes d'incitation prévu par la loi du 24 juillet 2022, tous les biens relevant des classes du système comptable et financier qui ne sont pas compris dans les compte de la classe des immobilisations⁽³⁾ ainsi, que certains biens faisant partie des comptes de la classe des immobilisations figurant dans l'annexe III du décret-exécutif précité tel que, les matériels de transport routier de marchandises et de personnes pour propre compte sauf, les matériels de transport routier et engins lorsqu'ils sont acquis en complément des équipements essentiels pour l'activité⁽⁴⁾.

Par contre, ne sont pas éligibles aux régimes d'incitations, Les biens d'équipement usagés y compris les chaînes et équipement de production⁽⁵⁾ sauf s'il s'agit de « biens d'équipements rénovés et importés constituant des apports extérieurs en nature, entrant dans le cadre des opérations de délocalisation d'activités à partir de l'étranger... »⁽⁶⁾

Ainsi, la loi du 24 juillet 2022 ne fait que reconduire la disposition de la loi du 3 août 2016 relative à la promotion des investissements⁽⁷⁾ qui prévoyait l'exclusion du bénéfice des avantages un certain nombre d'activités, de biens et

⁽¹⁾ cf. article 2-a. et annexe I du décret exécutif N° 22-300 du 8 septembre 2022, op. cit.

⁽²⁾ ibidem., article 2-b.

⁽³⁾ ibidem., article 5-a.

⁽⁴⁾ ibidem., article 45-b.

⁽⁵⁾ ibidem., article 6 alinéa 1.

⁽⁶⁾ ibidem., article 6 alinéa 2.

⁽⁷⁾ cf. article 5 alinéa 2 de la loi N° 16-09 du 3 août 2016, op. cit.

services désignés par le décret-exécutif N° 17-101 du 5 mars 2017 par l'expression de « listes négatives »⁽¹⁾.

De telles exclusions du bénéfice des régimes d'incitation ne remettait pas en cause le principe de liberté d'investissement puisque, aux termes de la déclaration du ministre de l'époque chargé de l'investissement, les opérateurs économiques demeurent toujours « libres d'investir dans ces secteurs mais sans avoir d'avantages ... la dépense fiscale doit être orientée vers des segments utiles... »⁽²⁾.

Dès lors, en reconduisant le procédé des exclusions de certaines activités, biens et services du régime des incitations, l'Etat garde donc, toute latitude sur le choix de certaines activités reconnues économiquement et socialement utiles.

Cette volonté du législateur de favoriser les investissements dans des secteurs créateurs de forte valeur ajoutée et d'emplois est accompagnée d'un système d'incitation selon une architecture comportant des seuils d'éligibilité aux avantages en fonction de l'intérêt de ces investissements pour l'économie nationale.

B/ Des seuils d'éligibilité aux avantages aux investissements en fonction de leur intérêt pour l'économie nationale :

Les incitations institués par la loi relative aux investissements de 2022 constituent un instrument déterminant pour les investisseurs qui souhaitent implanter leur activité à l'étranger ainsi que pour le pays hôte désireux de recevoir des investissements.

Tous les Etats prévoient dans leur réglementation relative aux investissements des avantages fiscaux sous forme de réduction de taux des différentes impositions ou plus généralement de diverses exonérations totales ou partielles d'impôts et taxes.

⁽¹⁾ cf. JORA N° 16 du 8 mars 2017, page 7.

⁽²⁾ cf. Farid MESSAOUD : Pas d'avantages dans les filières saturées, Reporters du 13 mars 2017 disponible sur : www.reporters.dz/..77040.investissements-pas-d-avantages-dans-les-filières....

Cet instrument d'attraction des investissements est très utilisé par les Etats à tel point, qu'on assiste de nos jours à une concurrence fiscale entre pays en voie de développement et certains pays développés qui « se livrent à une véritable guerre d'incitations aux investissements »⁽¹⁾.

Le système d'incitation des investissements est organisé par la loi du 24 juillet 2022 selon une orientation des avantages « en fonction de l'intérêt que les investissements présentent pour l'économie nationale et de leur impact sur le développement des secteurs et des territoires. »⁽²⁾

Trois régimes d'incitation sont prévues par la loi du 24 juillet 2022⁽³⁾ :

- le régime d'incitation des secteurs prioritaires ou régime des secteurs, le régime des zones et le régime des investissements structurants.

a) Régime des secteurs :

Selon l'article 26 de la loi du 24 juillet 2022, sont éligibles aux avantages du régime des secteurs les investissements réalisés dans les domaines d'activité ci-après :

- mines et carrières ;
- agriculture, aquaculture et pêche ;
- industrie, industrie agroalimentaire, industrie pharmaceutique et pétrochimie ;
- services et tourisme ;
- énergies nouvelles et renouvelables ;

⁽¹⁾ Cf. BACCOUCHE, Néji : Instruments aux investissements et concurrence entre Etats, disponible sur : [Studylib.com/doc/doc/6941043/51-incitations-aux-investissements-et-concurrence-](https://www.studylib.fr/doc/doc/6941043/51-incitations-aux-investissements-et-concurrence-), page 54 ; voir également Thierry MADIES : la concurrence fiscale internationale, la découverte 2020, voir notamment page 59 le paragraphe intitulé : concurrence fiscale et investissements directs étrangers dans les pays émergents et en voie de développement ; quelle spécificité ? Cette concurrence fiscale se manifeste par des taux d'imposition qui varient selon les Etats. En France le taux d'imposition est de 33,33%, 12,5% en Irlande et 0% en Estonie expliquant de ce fait les délocalisations d'activités et le dumping fiscal, cf. BEN HAMIDA, Walid : Droit fiscal et droit international des investissements, in Droit des investissements internationaux, perspectives croisées, sous la direction de Sabrina ROBERT-GUENDET, op. cit., pages 122 – 123.

⁽²⁾ cf. exposé des motifs de l'avant projet de loi relative à la promotion de l'investissement d'octobre 2021, op. cit.

⁽³⁾ cf. article 24 de la loi N° 22-18 du 24 juillet 2022, op. cit.

- économie de la connaissance et technologies de l'information et de la communication.

Ces investissements bénéficient des incitations fiscales, parafiscales et douanières le droit commun ainsi que des avantages au titre de la phase de réalisation et d'exploitation⁽¹⁾.

1/ Au titre de la phase de réalisation :

Les avantages au titre de la réalisation de l'investissement consistent en des exonérations de droits de douane pour les acquisitions de biens importés ou acquis localement et une franchise de la taxe sur la valeur ajoutée pour les biens importés ou acquis localement et entrant directement dans la réalisation de l'investissement.

Les biens immobiliers acquis dans le cadre de l'investissement bénéficient de l'exonération du droit de mutation, de la taxe de publicité foncière ainsi que de l'exonération de la taxe foncière pour une période de dix ans à compter de la date d'acquisition.

Les actes constitutifs des sociétés et les augmentations de capital sont exonérés de droits d'enregistrement.

Dans le cas où des concessions de biens immobiliers bâtis ou non bâtis sont consenties par l'administration domaniale, l'investisseur bénéficie de l'exonération de droits d'enregistrement.

2/ Au titre de la phase d'exploitation :

Sur la base du constat d'entrée en exploitation de l'investissement établi par l'Agence algérienne de promotion de l'investissement⁽²⁾, l'investissement bénéficie à compter de la date d'entrée en exploitation pour une durée allant de trois à cinq ans d'exonération de l'impôt sur les bénéfices des sociétés. En plus de cet impôt la loi du 24 juillet 2022 avait également prévue, au titre de cette

⁽¹⁾ cf. article 27 de la loi N° 22-18 du 24 juillet 2022, op. cit.

⁽²⁾ cf. article 4 du décret-exécutif N° 22-298 du 8 septembre 2022 fixant l'organisation et le fonctionnement de l'agence algérienne de promotion de l'investissement, JORA N° 60 du 18 septembre 2022, page 7.

phase d'exploitation, l'exonération de la taxe sur l'activité professionnelle (TAP) qui été supprimé par la loi de finances pour 2024⁽¹⁾.

La suppression de cette taxe vise à « alléger la charge fiscale des entreprises, soutenir les investissements et améliorer le climat des affaires... » (souligné par nous)⁽²⁾.

b) le régime des zones :

Les investissements éligibles au régime des zones, dont les activités ne sont pas exclues des avantages peuvent bénéficier des incitations fiscales, parafiscales et douanières de droit commun ainsi que, des mêmes avantages au titre de la phase de réalisation que ceux dont bénéficient les investissements éligibles au régime des secteurs, et du régime des zones⁽³⁾.

Par contre au titre de la phase d'exploitation, ces investissements bénéficient, à compter de la date d'entrée en exploitation, pour une durée de cinq à dix ans d'exonération de l'impôt sur les bénéfices des sociétés⁽⁴⁾.

c) Le régime des investissements structurants :

La nouvelle architecture du système d'incitation prévue par la loi du 24 juillet 2022 accorde des privilèges fiscaux importants dont la durée varie en fonction de leur « **haut potentiel de création de richesse et d'emploi susceptibles d'augmenter l'attractivité du territoire et créer un effet d'entraînement sur l'activité économique pour un développement durable, économique, social et territorial...** »⁽⁵⁾.

De tels investissements dits structurants doivent, selon la loi du 24 juillet 2022, contribuer à :

⁽¹⁾ cf. loi N° 23-22 du 24 décembre 2023 portant loi de finance pour 2024, articles 14 et 24, JORA N° 36, du 31 décembre 2023, pages 8 et 12.

⁽²⁾ cf. circulaire N° 09/MF/DGI/LF2024 du 12 février 2024, disponible sur <https://www.mfdgi.gov.dz>.

⁽³⁾ cf. article 29 alinéa 2 de la loi N° 22-18 du 24 juillet 2022, op. cit.

⁽⁴⁾ ibidem., article 29 alinéa 4. Ce texte a prévu l'exonération de la taxe sur l'activité professionnelle qui a été supprimée par la loi de finances pour 2024.

⁽⁵⁾ cf. article 15 du décret-exécutif N° 22-302 du 8 septembre 2022 fixant les critères de qualification des investissements structurants, les modalités de bénéficie des avantages d'exploitation et les grilles d'évaluation ; JORA N° 60 du 18 septembre 2022, page 46.

- « le substitution aux importations ;
- « la diversification des exportations ;
- « l'intégration dans les chaînes de valeur mondiale et régionale ;
- « l'acquisition de la technologie et du savoir faire »⁽¹⁾

Hormis ces objectifs, ces investissements doivent également satisfaire d'autres exigences notamment, de créer un nombre d'emplois directs et permanents égal ou supérieur à cinq cents postes d'emplois et, de réaliser l'investissement par un apport en capital égal ou supérieur à dix milliards de dinars⁽²⁾.

Les investissements éligibles au régime des investissements structurants peuvent bénéficier des incitations fiscales, parafiscales et douanières de droit commun et des mêmes avantages au titre de la phase de réalisation que ceux dont bénéficient les investissements du régime des secteurs et du régime des zones⁽³⁾.

Au titre de l'exploitation, ces investissements bénéficient pour une durée allant de cinq ans à dix ans, à compter de la date d'entrée en exploitation de l'exonération de l'impôt sur les bénéfices des sociétés⁽⁴⁾.

Toutefois les investissements structurants peuvent en outre, bénéficier de l'accompagnement de l'Etat par la prise en charge partielle ou totale de leur travaux d'aménagement et l'infrastructure nécessaires pour leur réalisation⁽⁵⁾. Cet avantage est établi par voie de convention⁽⁶⁾ conclue entre l'investisseur et l'Agence algérienne de promotion de l'investissement après approbation par le gouvernement.

⁽¹⁾ cf. article 15 alinéa 2 du décret-exécutif N° 22-302 du 8 septembre 2022, op. cit.

⁽²⁾ Ibidem., article 16.

⁽³⁾ cf. article 31 de la loi N° 22-18 du 24 juillet 2022, op. cit. Les avantages de la phase de réalisation peuvent, selon l'article 31 alinéa 3, être transférés « aux co-contractants de l'investisseur bénéficiaire chargés de la réalisation de l'investissement, pour le compte de ce dernier. »

⁽⁴⁾ ibidem article 31 alinéa 3. L'exonération de la taxe sur l'activité professionnelle prévue par l'article 31 a été supprimée par la loi de finances pour 2024.

⁽⁵⁾ ibidem., article 31 alinéa 7.

⁽⁶⁾ ibidem., article 31 alinéa 7.

Enfin pour tous les investissements, que ce soit ceux des régimes des secteurs, des zones ou structurants, **la durée des avantages consentis au titre de la phase d'exploitation est déterminée par l'Agence algérienne de promotion des investissements à partir d'une grille d'évaluation selon différents critères relatifs au montant de l'investissement, aux fonds propres, au niveau d'emplois créés, au taux d'intégration d'investissement et à l'apport technologique⁽¹⁾.**

Ainsi la nouvelle architecture du système d'incitation mis en place par la loi du 24 juillet 2022 où, des privilèges fiscaux – et autres –, assortis d'une durée modulée sur la base d'une grille d'évaluation au profit des investissements structurants ; ne fait que consacrer une sélectivité de ces investissements « susceptibles d'augmenter l'attractivité du territoire et de créer un effet d'entraînement sur l'activité économique pour un développement durable. »⁽²⁾

⁽¹⁾ cf. article 20 du décret-exécutif N° 22-302 du 8 septembre 2022, op. cit.

⁽²⁾ cf., article 30 de la loi n° 22-18 du 24 juillet 2022, op. cit.

Conclusion :

La loi du 24 juillet 2022 relative à l'investissement a été élaborée en vue de remédier aux insuffisances et contraintes entravant la mise en œuvre de l'ancienne législation sur l'investissement de 2016.

En effet, selon l'exposé des motifs de cette nouvelle loi le climat des affaires a beaucoup « souffert » de la prolifération et de la disparité des dispositions prises pour la promotion de l'investissement rendant de la sorte, « le cadre général de l'investissement instable et de plus en plus illisible. »⁽¹⁾

Dès lors, la loi N° 22-18 du 20 juillet tente donc, non seulement, de promouvoir « la stabilité et la pérennité du cadre législatif »⁽²⁾ mais aussi, de procéder à un réajustement du dispositif de régulation des investissements.

Poursuivant ce même objectif de sécurité juridique, la loi organique relative aux lois de finances s'inscrit dans ce même sillage, en interdisant dans les lois de finances de l'année, l'insertion des dispositions qui n'entrent pas dans l'objet de ces lois. »⁽³⁾

De même, le rescrit participe à la sécurité juridique et par conséquent à l'amélioration du climat des affaires. Cependant cette procédure du rescrit est assortie d'une limite du fait que, ne sont concernés que les contribuables relevant de la Direction des Grandes Entreprises alors qu'elle devrait être étendue à tous les contribuables porteurs de projets d'investissement quelque soit leur montant de sorte à contribuer à une réelle stabilité juridique.

⁽¹⁾ cf. Exposé des motifs de l'avant-projet de loi relative à l'investissement de 2022, op. cit.

⁽²⁾ Ibidem.

⁽³⁾ cf. article 9 de la loi organique N° 18-15 du 2 septembre 2018 relative aux lois de finances, JORA N° 53 du 2 septembre 2018, page 9.

ملتقى وطني حول
تأقلم النظام الجبائي ومناخ الأعمال
-واقع وتحديات -

المحور الأول: الإطار القانوني للنظام الجبائي بين الواقع والمتطلبات التنموية.
عنوان المداخلة: دراسة في النظام الجبائي الجزائري.

أستاذة محاضرة "أ"

إعداد د. بوطيبة سامية

مقدمة:

للجباية دورا هاما في توفير الموارد المالية للدول، وهو ما أدى بجميع الدول الاعتماد على هذه الوسيلة كمصدر مالي أساسي لا يمكن تخطيه طالما أن هناك اقتصاد قائم يشمل نشاطات صناعية وتجارية تتطلب تحميل حصص مالية لتمويل النفقات العمومية والاستثمارات والخدمات الاجتماعية، الأمر الذي يستلزم معه تكريس سياسة جبائية تعتمد على الضرائب المختلفة، فالجباية تشكل مصدر ماليا حيويا للدول بهدف تحقيق اقتصاد فعال، علاوة أن الجباية تؤثر على حجم الإنتاج والاستهلاك والادخار.

والجزائر بعد الأزمة الاقتصادية التي ضربت العالم سنة 1986 والتي نجمت عنها أزمة خائفة ومخالفات اقتصادية سلبية، حيث اتجهت نحو تطوير مناخها الاستثماري من خلال تهيئة الأوضاع والظروف المناسبة لترقية وتطوير واستقطاب الاستثمارات، وهو ما يجعلها تتبنى إصلاحات اقتصادية معمقة تهدف الى إرساء قواعد السوق في ظل نظام اقتصادي حر، و حتى يتمكن النظام الجبائي أن يتأقلم مع النظام الاقتصادي الجديد، أجريت عليه أي النظام الجبائي العديد من التعديلات من خلال إصلاح 1991 و الذي عمل على إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

وعلى هذا الأساس يمكن طرح الإشكالية الآتية: ما مفهوم النظام الجبائي الجزائري وماهي مكوناته وإجراءات النزاعات فيه؟

وعلى ضوء هذه الإشكالية فقد تم تقسيم المداخلة الى بحثين:

-مفهوم النظام الجبائي الجزائري (المبحث الأول)، مكونات النظام الجبائي وإجراءات النزاعات فيه (المبحث الثاني).

المبحث الأول: مفهوم النظام الجبائي في الجزائر.

المطلب الأول: تعريف النظام الجبائي.

يعتمد التشريع الضريبي على بحثه في المبادئ والقواعد القانونية المتعلقة بنظام الضرائب في بلد معين وفي وقت معين، وبتعبير دقيق فهو يهتم بدراسة القواعد القانونية المتعلقة بالضريبة من حيث النصوص والأحكام الخاصة بها من وعاء وربط وتحصيل والنزاعات الحاصلة بشأنها وسبل الفصل فيها.¹

ومن منطلق المفهوم الواسع للنظام الجبائي فهو " مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكبها الى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف "

أما المفهوم الضيق فهو يعرفه بأنه " مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع الى الربط والتحصيل"²

يرتبط النظام الجبائي ارتباطا وثيقا بالسياسة الجبائية فهي إحدى أدوات ووسائل السياسة الاقتصادية التي تبحث في مختلف الظواهر الجبائية وتحلل أوجه النشاط المالي، فهي برنامج تخطيطه وتنفذه الدولة مستخدمة كافة أساليب الضريبة لأحداث آثار تسعى الى تحقيقها على كافة محداث النشاط الاقتصادي، الاجتماعي، والسياسي.

¹-حنيش علي، مدخل الى القانون الجبائي، مطبوعات الجميلة، الجزائر، 2014، ص37

² - يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001 ص19

وتعرف السياسة الجبائية على أنها " مجموعة البرامج التي تضعها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الجبائية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب أية آثار غير مرغوب فيها من أجل تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعي والسياسية، فهي تسخير كل ما يحيط بالبيئة الجبائية من أدوات ووسائل، واستخدامها بشكل ممنهج وهادف ومنسجم مع الأهداف الكلية للسياسة الاقتصادية العامة للدولة".¹

يعتبر القانون الجبائي فرع من فروع القانون العام، باعتبار أنه ينظم حقوق الخزينة العامة وسلطاتها وعلاقاتها بالأفراد الخاضعين للضريبة وهو ما يحيلنا الى جملة من الخصائص.

-هناك علاقة وثيقة بين القانون الجبائي وباقي فروع القانون العام كالقانون الدستوري الذي يحدد المبادئ العامة لفرض الضريبة، وأن المكلفين بها متساوون أمام القانون وهو ما جاءت به المادة 82² من التعديل الدستوري لسنة 2020 حيث اعتبر المؤسس الدستوري الضريبة لأول مرة من واجبات المواطنة كما أنه أورد من بين إضافاته أن التهرب الضريبي والغش الضريبي معاقب عليه بموجب القانون وهو يعتبر خطوة إيجابية نحو ترسيخ الثقافة الضريبية لدى المكلف بها.

كما أن للنظام الجبائي علاقة وثيقة بالقانون الإداري باعتباره فرعاً من فروع القانون العام وهو ما يظهر من خلال أن القانون الإداري يسعى الى تنظيم إدارة الضرائب من حيث الصلاحيات والتوزيع الإداري كما أنه ينظم العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة.³

-إن التطبيق السليم للقانون الجبائي منح للإدارة الضريبية امتيازات من شأنها أن تساعدها في تحصيل الضرائب في وقتها ومن بينها:

حق الاطلاع، حق التبليغ، حق المراقبة، سلطة التقدير، سلطة الجزاء.

ومن جانب آخر منح القانون الخاضع للضريبة حقوقاً تكفل له الدفاع عن حقوقه كحق الرد وحق اللجوء، الى مختص في القانون الجبائي (خبير في المحاسبة expert-comptablee).

¹ Insee Xavier badin, les monographies de contribuable associes, pression fiscale : Le ratio-contestable, N°01, paris, 2004 p

² -التعديل الدستوري لسنة 2020 ج ر ع 02 المؤرخة في 15 جانفي 2020

³ -حنيش علي، مرجع سابق، ص37.

المطلب الثاني: تطور النظام الجبائي الجزائري

يعرف النظام الجبائي الجزائري بأنه مجموعة من الضرائب والرسوم التي يلتزم بها المكلفين بها بمقتضى قوانين تفرضها الدولة لأدائها للسلطة العامة سواء كانت مركزية أو محلية، فالإدارة الجبائية تمكنت من أن تنظم أعمالها بفضل الإطارات التي كانت تعمل في هذا الميدان وبحسب الوسائل المادية المتاحة على المستويين المركزي والمحلي.

إن النظام الجبائي الحالي نشأ مع الإصلاح الضريبي لسنة 1992¹ والذي ارتكز على استحداث ثلاث ضرائب جديدة والتي تتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي IRG والضريبة على أرباح الشركات IBS والضريبة على القيمة المضافة TVA الأمر الذي جعل من النظام الجبائي يستند على العناصر الآتية:

التمييز بين الضرائب العائدة للدولة وتلك العائدة الى الجماعات المحلية تأكيد لمبدأ اللامركزية الضريبة الهادف الى تحقيق التنمية الاقتصادية².

التمييز بين الجباية البترولية والجباية العادية تداركا للتقصير السابق في الجباية العادية والتركيز على الجباية البترولية مما خلق اختلالات بارزة بين الجبايتين.

-إصلاح الضرائب و وفقا للتجارة الخارجية والتي ركزت على:

- إدخال الرسم على القيمة المضافة TVA عند الإستيراد.
- استبدال نظام الرسم التعويضي الذي هو ضريبة على الانفاق لدعم المنتجات ذات الاستهلاك الواسع.
- إعادة هيكلة التعريفات الجمركية بخفض معدلاتها ما بين 60% الى 45%.
- إيجاد تعريفات جمركية جديدة بأربع معدلاتها ما بين 0% الى 30%³.

¹ - كمال رزنيق " محاضرات في الجباية" كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة البليدة 2003.

² - محمد هاني، أثر الإصلاحات الضريبية على النظام الجبائي الجزائري، ملتقى وطني حول مساهمة النظام الجبائي الجزائري

في تنويع الاقتصاد الوطني خارج المحروقات، جامعة ألكلي محند أولحاج، البويرة 2018 ص8.

³ - محمد هاني، مرجع سابق ، ص9

كما تم سن قانون جديد وهو قانون الإجراءات الجبائية وذلك بمقتضى المادة 40 من قانون المالية 2002¹ أما النوع الثاني فيتمثل في الإدارة الضريبية التنفيذية والتي تهتم بكافة الأعمال المتعلقة بفرض وتحصيل الضريبة ونقصد بها مفتشية الضرائب والقباضات. التشريع الضريبي قانون الجبائي.

المبحث الثاني: مكونات النظام الجبائي والإجراءات المتبعة في النزاعات الضريبية

المطلب الأول: مكونات النظام الجبائي

يتكون النظام الجبائي من العناصر الآتية:

1- **السياسة الضريبية:** تلعب السياسة الضريبية دورا هاما في تحقيق الأهداف السياسية المالية باعتبارها إحدى أدواتها ومع اتساع دور الدولة في توجيه النشاط الاقتصادي فإن تحديد دور السياسة الضريبية يعتبر من أهم أدوات السياسة المالية: وذلك بمساهمتها في دفع عجلة التنمية الاقتصادية، حيث تعتبر الاقطاعات الضريبية إحدى العناصر المؤثرة في توجيه النشاط الاقتصادي، كذلك تتنوع دور الضريبة بمختلف أنواعها داخل إطار الهيكل الضريبي، داخل إطار الهيكل الضريبي، يجعل أثر الضريبة يظهر على المجتمع ونمط الاتفاق العام، إضافة الى كون أن الطريقة التي تنتهجها كل دولة في إطار تحصيل ما هي إلا جزء من السياسة المالية و التي بدورها هي جزء من السياسة الاقتصادية للدولة.

2- **الإدارة الضريبية:** ونعني بها مجموعة الأجهزة الإدارية التي تسهر على تنفيذ قواعد التشريع الضريبي عن طريق متابعة فرض الضريبة على تنفيذ قواعد التشريع الضريبي عن طريق متابعة فرض الضريبة على المكلفين وكذا عملية تحصيل تلك الضرائب وعليه فإن إحدى العوامل التي تساهم في نجاح أي سياسة ضريبية تتمثل بلا شك في تواجد الإدارة الضريبية ذات كفاءة والخبرة الميدانية ومرونة العمل.

كثيرا ما نلاحظ أن الدولة النامية تلجأ إلى تعديلات في نظامها الجبائي لكن بعد ذلك يتضح لنا أن الخلل يكمن في ضعف وعدم مقدرة الإدارة الجبائية التي أوكلوا لها مهمة تنفيذ هذه المبادئ لذلك على الدولة النامية أن تهتم أولا بتحسين أداء إدارتها الجبائية ثم تنتقل بعد ذلك الى التحولات في التشريعات الضريبية بحيث أنه لا يمكن أن تكون هذه التعديلات مجدية ما لم تكن هناك إدارة جبائية فعالة.

¹- المادة 40 من قانون رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية 2002، جرع 79 الصادر في 23 ديسمبر 2001.

وهناك نوعين من الإدارة الجبائية فمنها ما تؤدي وظائف معينة وهنا نذكر الإدارة الجبائية المركزية أو المديرية العامة للضرائب التي تقوم بإجراءات البحث -التخطيط-الترقية وإصدار التعليمات وكذا متابعة أداء العملية في إدارات الضرائب والسهر على تكوين المستمر للمكلفين والدفع لأدائهم العملي.

المطلب الثاني: طرق تسوية المنازعات بين المكلف بالجباية والإدارة الضريبية.

تعرف المنازعة الضريبية على أنها كل ما ينتج عن أي خلاف بين المكلفين والإدارة الضريبية والذي يمكن حله من خلال إجراءات إدارية أو قضائية.¹ كما تعرف أنها مجموعة من القواعد المطبقة على النزاعات التي تطرأ بين المصالح الضريبية والناجمة عن نزاعات حول مسائل قانونية تتعلق بتحديد وتغطية الضريبة من جهة وتحصيلها من جهة ثانية.²

يتكون النزاع الضريبي من ثلاث عناصر لا يقوم إلا بها وهي ضرورة أن تكون الإدارة الضريبية طرف في النزاع بناء على ما تحدد من دين موضوع النزاع.

ألا يكون للتشريع الضريبي أثرا إيجابيا في تطبيقه على المنازعة القائمة وضرورة اشتراك تشريع آخر للتطبيق. وأن تتصل المنازعة الضريبية بعمل من أعمال الضريبة التي لها تأثير مباشر بدين الضريبة.³

ومن أهم الأسباب التي تؤدي الى المنازعات الضريبية:

أسباب متعلقة بالتشريع الضريبي وذلك مخالفته لأحكام الدستور المكرسة لمبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة في تحمل العبئ الضريبي⁴، كما أن تعسف أعوان الإدارة الجبائية في استخدام السلطات المخولة لهم كمبالغتهم في تقدير الوعاء الضريبي يعد سببا في نشوء النزاع الضريبي.

- 1 ثمان خيري، عبد العادل فرح عبد العال، إنهاء المنازعة الضريبية على الدخل بطريقة الإنفاق، دار النهضة العربية، 2013، القاهرة، ص 08.

- 2 عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، 2005، الجزائر، ص 07.

- 3 محمد أمين كويدي، سامية بوضياف، دور المنازعات الضريبية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية، مجلة دراسات جبائية، المجلد 8، العدد 2، 2019، ص 62

- 4 المادة 82 من التعديل الدستوري 2020

علاوة على نقص الوعي لدى المكلفين بالجباية بسبب قلة الثقافة المالية لديهم مما يؤدي الى إهمالهم في الوفاء بالتزاماتهم اتجاه خزينة الدولة يعد سبب في المنازعة الضريبية.

علاوة على نقص الوعي لدى المكلفين بالجباية بسبب قلة الثقافة المالية لديهم مما يؤدي الى إهمالهم في الوفاء بالتزاماتهم اتجاه خزينة الدولة يعد سبب في المنازعة الضريبية.¹

وتنقسم المنازعات الضريبية من حيث الجهة الفاصلة فيها الى التقدم بالطعن أمام الإدارة الضريبية كمرحلة إجبارية أولية² عن طريق شكوى ينبغي أن تتوفر على شروط متى يتم قبولها:

بحيث يجب أن يحرر الشكوى في ورق حر غير خاضع لحق الطابع وأن تكون فردية، كما يمكن أن تقدم جماعية إذ تعدد الخاضعون للضريبة، أو في حالة أعضاء شركات الأشخاص.

تحديد لإدارة الذي له حق التعامل معها والمقدم الشكوى على مستواها، تبيان رقم المادة من الجداول التي سجلت تحتها الضريبة وفي حالة التي لا تستوجب الضريبة وضع الجداول، ترفع الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع.

تحديد الضريبة موضوع المنازعة والتوقيع باليد من طرف المشتكي على الطعن، مع إمكانية استظهار وكالة قانونية في حالة تقديم شكوى لحساب الغير.³

وعلى المتقدم بالشكوى أن يحترم الأجل القانونية حيث تقبل الشكاوى في الأجل العامة قبل 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجداول للتحصيل، غير أن هناك أجال استثنائية يمكن من خلالها الخروج عن الإطار العام لتقديم الشكوى.⁴

¹ -محمد أمين كويديمي، سامية بوضياف، مربع سابق، ص 63

² -المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024، ج رع 01 المؤرخة في 07 جانفي 2024

³ -المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024، المرجع نفسه.

⁴ -المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024، المرجع نفسه.

يرسل مدير الضرائب الشكوى الى الجهة المصدرة للإنذار من أجل البدء في عملية التحقيق بعدها يتلقى مدير

الضرائب ملخص عن الشكوى والنتائج المتواصل إليها وبدوره يتولى بالرد على المشتكى ب:

-رفض الشكوى في حالة عدم التأسيس.

-منح التخفيض الكلي للمشتكى وبالتالي إعفاء المكلف بالضريبة من الضريبة محل المنازعة.

-تخفيض جزئي للضريبة محل الشكوى.

بعد حصول المكلف بالضريبة برد الإدارة بالرفض الكلي أو الجزئي لديه أجل أربعة (4) أشهر من تاريخ استلام الإشعار بالرفض للجوء الى لجان الطعن¹. تلتزم لجان الطعن بالفصل في المنازعات المرفوعة أمامها وينعقد قرارها في أجل أربعة (4) أشهر ويكون قرارها اما بقبول الطعن أو رفضه، وفي حالة سكوتها وعدم ردها يعتبر سكوتها رفضا زمنيا، حيث يجوز للمكلف بالضريبة التوجه الى المحكمة الإدارية في أجل 4 أشهر من تاريخ انقضاء الأجل،² لمباشرة دعوى قضائية، حيث ترفع الشكوى الى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليميا³ وبعد الانتهاء من إجراءات التحقيق والخبرة تصدر المحكمة الإدارية حكمها، بحيث إذا صدر قرار المحكمة ضد مصلحة الضرائب فعلى المدير أن يضع تحت تصرف المكلف التخفيضات المعلن عنها ويقوم بإبلاغ قابض الضرائب بتوقيف المتابعة، و إذا لم يرضى المكلف بالضريبة أو الإدارة بقرار المحكمة الإدارية يمكن لهم استئناف الحكم أمام المجلس.

¹-المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024، مرجع سابق.

²-المادة 81 من القانون نفسه.

³-المادة 82 من القانون نفسه.

خاتمة:

يلعب النظام الجبائي دورا هاما في اقتصاديات الدول، حيث أثبتت الدراسات والبحوث الحديثة الدور الذي يلعبه هذا النظام في دعم الاقتصاد الوطني، وهو ما يستدعي معه العمل على إيجاد أساليب وطرق ناجعة لدعم هذا النظام وتنميته، يعتبر النظام الجبائي اليوم وسيلة ناجعة وفعالة يهدف الى مساعدة الإدارة الضريبية لجلب الموارد المالية التي تحتاج إليها.

وقد توصلت من خلال هذا العمل البحثي الى بعض الاستنتاجات والاقتراحات.

بالنسبة للاستنتاجات:

- عرف النظام الجبائي الجزائري تطورا أسفر عن العديد من الإصلاحات التي كان لها دور في تبسيط الإجراءات والقوانين الجبائية والتخفيف من الضغط الجبائي وتعديل للهيكل التنظيمية وعصرنة ورقمنه الإدارة الجبائية.

- رغم هذه الإصلاحات لا يزال النظام الجبائي يعاني من العديد من النقائص والسلبيات.

- الغش والتهرب الضريبي هما جزء من منظومة الفساد، مما يستوجب التصدي لهذه الظاهرة بجدية.

- ضعف أداء الإدارة الجبائية.

- عدم استقرار التشريع الضريبي، حيث تسفر قوانين المالية السنوية على العديد من التعديلات والقوانين

التكميلية على مختلف القوانين الجبائية.

النتائج:

- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتأسيس الضريبة وتحصيلها.
- إعادة نظام جبائي في إطار استراتيجية شاملة تأخذ بعين الاعتبار جميع المتغيرات.
- توسيع العمل بتقنية الاقتطاع من المصدر بما يساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ويعظم الحصيلة الضريبية، كما يحقق مبدأ المساواة الضريبية من حيث المعاملة.
- نشر الوعي الضريبي بين المكلفين بالضريبة وتوعيتهم بضرورة دفع الضريبة وإعطاء أهمية خاصة لتأطير موظفي الإدارة الجبائية.
- الصرامة في تطبيق القوانين الضريبية خاصة تلك المتعلقة بالغش الضريبي.
- تشجيع البحوث والدراسات التي تهدف الى النهوض وتطوير الإدارة الجبائية والسعي الى التقليل من النزاعات الضريبية.

المصادر

- (1) التعديل الدستوري لسنة 2020 ج ر ع 02 المؤرخة في 15 جانفي 2020
- (2) قانون رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية 2002، جرع 79 الصادر في 23 ديسمبر 2001.
- (3) قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024، ج/ع 01 المؤرخة في 07 جانفي

قائمة الكتب

- (4) حنيش علي، مدخل الى القانون الجبائي، مطبوعات الجميلة، الجزائر، 2014.
- (5) عثمان خيرى، عبد العادل فرج عبد العال، إنهاء المنازعة الضريبية على الدخل بطريقة الإنفاق، دار النهضة العربية، 2013، القاهرة.
- (6) عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، 2005، الجزائر.
- (5) يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001 .

المقالات:

- (6) محمد أمين كويدي، سامية بوضياف، دور المنازعات الضريبية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية، مجلة دراسات جبائية، (12) المجلد 8، العدد 2، 2019.
- (7) محمد هاني، أثر الإصلاحات الضريبية على النظام الجبائي الجزائري، ملتقى وطني حول مساهمة النظام الجبائي الجزائري في تنويع الاقتصاد الوطني خارج المحروقات، جامعة ألكلي محند أولحاج، البويرة 2018 ص8.

المحاضرات:

- (8) رزيق " محاضرات في الجباية" كلية العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة البليدة 2003.

Ouvrage en langue étrangère :

- Insee Xavier badin, les monographies de contribuable associes, pression fiscale :
Le ratio –contestable, N°01, paris, 2004 p4

الملتقى الوطني: تأقلم النظام الجبائي ومناخ الأعمال
"واقع وتحديات"

النظام الضريبي للمقاول الذاتي

إجراء جديد لتعزيز ريادة الأعمال

ملخص

استحدث المشرع الجزائري من خلال القانون 22-23 مؤسسة قانونية جديدة هي المقاول الذاتي بهدف تشجيع الشباب على الولوج إلى عالم المقاولاتية، وتأطير المشروعات. ومن أجل التشجيع على الاستفادة من هذه المؤسسة أحاطها المشرع بجملة من الامتيازات في مقدمتها الاستفادة من نظام ضريبي تفضيلي.

Résumé

Par la loi 22-23, le législateur algérien a introduit une nouvelle institution juridique, relative à l'auto-entrepreneur, dans le but d'encourager les jeunes à entrer dans le monde de l'entrepreneuriat.

Afin d'inciter les jeunes à bénéficier de cette institution, le législateur l'a entourée d'un certain nombre de privilèges dont le plus important est de bénéficier d'un régime fiscal préférentiel.

استحدثت المشرع الجزائري في الآونة الأخيرة وفي إطار تعزيز بيئة الأعمال، - وعلى غرار عديد الدول- مؤسسة قانونية جديدة، هي "المقاول الذاتي" من خلال القانون رقم 22-23 المتضمن القانون الأساسي للمقاول الذاتي¹، بهدف الاستجابة لتطلعات الكثير من المبدعين والمبتكرين الذين يرغبون في ولوج عالم ريادة الأعمال، بعيدا عن التعقيدات الإدارية والإكراهات المالية.

وهو يسعى لا يمكن أن يتحقق دون إحاطة المقاول الذاتي بمجموعة من الامتيازات التشجيعية والإجراءات التحفيزية، وهو ما فعله المشرع الجزائري فلم يلزمه بمقر مستقل لممارسة نشاطه²، وأعفاه من القيد في السجل التجاري³، بالإضافة إلى الاستفادة من مسكك محاسبة مبسطة⁴، على أن أهم امتياز في تقديرنا هو استفادة المقاول الذاتي من نظام جبائي تفضيلي يتلاءم مع طبيعة هذه المؤسسة، و الأهداف المتوخاة من استحداثها، ويعكس في ذات الوقت تأقلم النظام الجبائي الجزائري مع مستجدات مناخ الأعمال.

وعلى أهمية هذا النظام الجبائي ودوره في تشجيع الولوج إلى عالم المقاولاتية، إلا أن تجارب الدول التي سبق لها تبنى هذا النظام الجبائي تظهر عديد المحاذير التي تحيط بتطبيقه، فقد يتحول هذا النظام إلى وسيلة للتهرب الضريبي، من طرف بعض أصحاب المشاريع الذين تحولوا إلى هذا النظام أو تبنيه.

في هذا الإطار تأتي هذه الدراسة لبحث الأحكام المتعلقة بالنظام الجبائي للمقاول الذاتي، بهدف تقييم هذا الإجراء وأهميته والمحاذير المصاحبة لتطبيقه، من خلال الحديث عن مفهوم المقاول الذاتي المخاطب بالنظام الضريبي التفضيلي(مطلب أول)، ومضمون هذا النظام وشروطه(مطلب ثان).

المطلب الأول: مفهوم المقاول الذاتي المستفيد من النظام الضريبي التفضيلي

¹ القانون رقم 22-23 المؤرخ في 18 ديسمبر 2022 المتضمن القانون الأساسي للمقاول الذاتي، ج ر العدد 85 الصادرة بتاريخ 19 ديسمبر 2024.

² المادة 07 من القانون 22-23

³ المادة 2/09 من القانون 22-23، فهو لا يعتبر في نظر القانون تاجرا وبالتالي يعفى من هذا الالتزام المنصوص عليه في القانون التجاري، مع ذلك يمكنه فتح حساب بنكي تجاري (المادة 09 من القانون الأساسي)، وهي ميزة تسهل له إدارة شؤونه المالية داخل وخارج الوطن.

⁴ المادة 1/09 من القانون 22-23

رغم أن التعاريف مهمة فقهية خالصة إلا أن المشرع الجزائري تولى من خلال القانون الأساسي سالف الذكر تعريف المقاول الذاتي دفعا لأي لبس حول مفهومه (أولا)، ووضع من خلال ذات القانون والنصوص التنظيمية المرتبطة بتطبيقه شروطا خاصة في من أراد الاستفادة من هذا النظام (ثانيا).

أولا: تعريف المقاول الذاتي

تعد المقاولات الذاتية مؤسسة قانونية حديثة سواء في التشريع الجزائري أو التشريعات المقارنة ، ذات أهمية كبيرة كونها وسيلة لتوظيف للتوظيف الذاتي لمهارات وقدرات الأفراد في شتى المجالات الربحية لا سيما منها ما يتعلق بالتكنولوجيات الحديثة

تناولها المشرع الجزائري بالتنظيم من خلال القانون رقم 22-23 المؤرخ في 18 ديسمبر 2022 المتضمن القانون الأساسي للمقاول الذاتي في الجزائر، وهو نص جاء متأخرا مقارنة مع الدول الأخرى التي كانت سباقة في هذا المجال، فعلى سبيل المثال تم تنظيم هذا النوع من الأنشطة المقاولاتية في فرنسا سنة 2008 بموجب القانون رقم 777-2008 المؤرخ في 20 أوت 2008 المتعمق بتحديث الاقتصاد، والذي دخل حيز النفاذ في 28 جانفي 2009¹، بهدف تسهيل إنشاء الأعمال التجارية والحرفية وكذا الأعمال الحرة. من خلال كسر العقبات الاجتماعية أو الثقافية أو الإدارية أمام إنشاء المقاولات².

وقد شاء المشرع الجزائري أن يستعمل ذات المصطلح الذي استعمله المشرع الفرنسي في الدلالة على هذه المؤسسة القانونية المقاول الذاتي هي ترجمة لعبارة أو Auto- entrepreneur باللغة الفرنسية، والتي وردت في القانون رقم 777-2008 سالف الذكر وفي النص الفرنسي للقانون رقم 23-22، غير أن المشرع الفرنسي استبدل هذا المصطلح بمصطلح آخر هو micro- entrepreneur

و يقصد بالمقاول الذاتي حسب نص المادة 2 من القانون الأساسي سالف الذكر " كل شخص طبيعي يمارس بصفة فردية نشاطا مربحا يندرج ضمن قائمة النشاطات المؤهلة للاستفادة من القانون الأساسي للمقاول الذاتي ولا يتعدى رقم أعماله السنوي حدا يحدد طبقا للتشريع المعمول به".

¹ Loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie, JORF n°0181 du 5 août 2008

² Pierre DEPROST, Philippe LAFFON, Dorothée IMBAUD, RAPPORT: Évaluation Du Régime De L'auto-Entrepreneur, Avril 2013.

يظهر من خلال هذا التعريف أن الأمر يتعلق بمؤسسة قانونية تمارس نشاطات محددة وبشكل فردي ومن طرف أشخاص طبيعية، لا يتعدى رقم أعمالها السنوي حدا معينا، وهذا يعني أن هذه المؤسسة الجديدة تختلف عن المؤسسات الأخرى التي تعرفها المنظومة التشريعية الجزائرية والتي قد تتقاطع معها في الهدف العام المتمثل في استيعاب عديد المشروعات الابتكارية وتبسيط الولوج إلى بيئة الأعمال.

فالمقاول الذاتي بهذا يختلف عن المؤسسة الناشئة التي تناولها المشرع الجزائري بالتنظيم من خلال المرسوم التنفيذي رقم 20-254¹، في كون المقاول الذاتية محصورة في الأشخاص الطبيعيين دون المعنويين على خلاف المؤسسة الناشئة التي تأخذ شكل شركة، تكون ملزمة بالقيد في السجل التجاري²، على خلاف المقاول الذاتي المعفى من هذا الالتزام كما سبق ذكره، فضلا عن ذلك لا يشترط في المقاول الذاتي أن يكون صاحب مشروع مبتكر، ولا يشترط أن يحقق مشروعه نموا كبيرا في المستقبل، وهما شرطان أساسيان في المؤسسة الناشئة³، نصت عليهما المادة 11 من المرسوم التنفيذي 20-254 سالف الذكر.

كما يختلف المقاول الذاتي عن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تناولها المشرع الجزائري بالتنظيم في القانون 17-402⁴، وأولى أوجه الاختلاف كما هو الحال بالنسبة للمؤسسات الناشئة يكمن في أن المقاول الذاتية نشاط فردي يقوم به شخص طبيعي واحد لحسابه الخاص بينما يشترط القانون في المؤسسات سواء كانت صغير أو مصغرة أو متوسطة، أن تشغل عددا من العمال قد يصل إلى

¹ المرسوم التنفيذي رقم 22-290 المؤرخ في 89 سبتمبر 2222 المتضمن إنشاء لجنة وطنية لمنح عالمية مؤسسة ناشئة ومشروع مبتكر وحاضنة أعمال وتحديد مهامها وتشكيلها وسيرهما، ج ر، العدد 55، المؤرخة في 21 سبتمبر 2020.

² وهو ما يفهم من نص المادة 12

³ مناجلي أحمد لمين، "القانون الأساسي للمقاول الذاتي: إطار قانوني جديد للمقاولاتية في الجزائر"، مجلة الفكر

القانوني والسياسي المجلد 7، العدد 1، ماي 2023، الصفحات (1129-1143) ص : 1134

⁴ قانون رقم 17-02 مؤرخ في 10 يناير 2017 يتضمن القانون التوجيهي لتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ج ر العدد 02، الصادرة بتاريخ 11 يناير 2017.

250 عاملاً¹، كما يشترط القانون في المؤسسة الصغيرة والمتوسطة ألا يتعدى رقم أعمالها السنوي حداً أقصى يختلف عنه في المقاول الذاتي².

يضاف إلى ذلك أن المؤسسة الصغير والمتوسطة موضوع نشاطها واسع، إذ يشمل حسب نص المادة 01 من القانون 02-17 كل إنتاج للسلع و/أو الخدمات مهما كانت طبيعتها، في حين حصر المشرع النشاطات المؤهلة للاستفادة من القانون الأساسي للمقاول الذاتي في سبعة أصناف وفق ما سيأتي بيانه.

يظهر مما سبق أن فكرة المقاول الذاتي تعتبر جديدة من حيث الشكل القانوني في التشريع الجزائري، حيث يخرج عن الإطار العام المنظم للتاجر الشخص الطبيعي الذي يُلزم بالقيد في السجل التجاري، ويحوز في الغالب مقراً للممارسة نشاطه (ما لم يكن تاجراً متنقلاً)، يكون موضوعاً للحجز حال إفلاسه، أو بسبب الديون³، وهو ما لا ينطبق على المقاول الذاتي.

وهو نظام يهدف إلى دعم ديناميكية التشغيل الذاتي خاصة لدى فئة الشباب، فهو أسلوب جديد لامتصاص البطالة، يواكب الاقتصاد الجديد المرتكز على اقتصاد المعرفة والاقتصاد الرقمي، ويساهم في ذات الوقت بشكل كبير في تحسين الظروف الاجتماعية للفرد من خلال استفادة العامل غير الأجير من الحماية الاجتماعية والتغطية الصحية وكذا نظام التقاعد⁴. مع ذلك لا يعد نظاماً مفتوحاً للجميع وإذا لا يستفيد منه إلا من توافرت فيه شروط معينة.

ثانياً- شروط الاستفادة من القانون الأساسي للمقاول الذاتي

يظهر من خلال نص المادتين: 02 و 03 من القانون الأساسي أن الخضوع لنظام للمقاول الذاتي وبالتالي الاستفادة من الامتياز المتعلق بالنظام الجبائي التفضيلي تقتضي توافر مجموعة من

¹ المادة 05 من القانون 02-17، ويتحدد الحد الأدنى والأقصى للعمال حسب طبيعة المؤسسة فيما إذا كانت صغيرة أو صغيرة جداً أو متوسطة (أنظر المواد 08، 09، 10، من القانون 02-17).

² يختلف الحد الأقصى لرقم الأعمال في المؤسسات الصغير والمتوسطة حسب طبيعة المؤسسة فيما إذا كانت صغيرة أو صغيرة جداً أو متوسطة (أنظر المواد 08، 09، 10، من القانون 02-17).

³ بن عزوز فتحة، نظام المقاول الذاتي وامتيازاته على ضوء أحكام القانون رقم 22-23، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، جامعة زيان عاشور الجلفة، المجلد 8، العدد 3، سبتمبر 2023، (الصفحات 1070-1085)، ص 1074.

⁴ المرجع نفسه.

الشروط يتعلق بالشخص الراغب في الاستفادة من هذا النظام من ناحية أولى، وبالنشاطات المؤهلة للاستفادة من هذا القانون من ناحية ثانية على النحو التالي :

أ/ الشروط الشخصية: يتعلق الأمر بكون الشخص الراغب في الاستفادة من هذا النظام شخصا طبيعيا يبلغ سن القانوني للعمل، ومن جنسية جزائرية ومقيما بالجزائر أو أجنبيا مقيما وفقا للتشريع والتنظيم المعمول وتفصيل ذلك كما يلي:

01- أن يكون شخصا طبيعيا: حصرت المادة الثانية المستفيدين من نظام المقاول الذاتي في الأشخاص الطبيعيين دون المعنويين، ويبرر هذا الحكم بكون فكرة المقاول الذاتي تهتم بالنشاطات الأفراد المبدعين من خلال منحهم الفرصة لبدء مشروعاتهم بإجراءات بسيطة وبالتزامات قليلة بمزايا تقضيلية، فضلا عن السعي لاستيعاب عديد النشاطات الفردية غير المؤطرة قانونا.

02- بلوغ السن القانونية للعمل: حتى يستفيد المقاول الذاتي من هذه الصفة لابد من بلوغه السن القانونية للعمل م 03 من القانون الأساسي، وهي ستة عشر سنة كاملة كما هي محددة في المادة 15 من القانون المتعلق بقانون العمل¹.

03- أن يكون من جنسية جزائرية ومقيما بالجزائر أو أجنبيا مقيما وفقا للتشريع والتنظيم المعمول: لا سيما الأحكام المنصوص عليها في القانون 08-11 المتعلق بشروط دخول الأجانب إلى الجزائر وإقامتهم بها وتنقلهم فيها².

ب- الشروط الموضوعية :

لا يستفيد من نظام المقاول الذاتي إلا الشخص الذي يمارس نشاطا مدرجا ضمن قائمة النشاطات المؤهلة للاستفادة من القانون الأساسي للمقاول الذاتي، ففي تعريفها للمقاول الذاتي أكدت المادة الثانية من القانون الأساسي على أنه من "يمارس بصفة فردية نشاطا مربحا يندرج ضمن قائمة النشاطات المؤهلة للاستفادة من القانون الأساسي للمقاول الذاتي"، على أن يتم تحديد هذه القائمة عن

¹ القانون رقم 90-11 المؤرخ في 21 أبريل 1990، المتعلق بعلاقات العمل، ج ر، رقم 17 المؤرخة في 25 أبريل 1990؛ و المصحح في ج ر العدد 38-1990 المعدل والمتمم.

² القانون 08-11 المؤرخ في 25 يونيو 2008، يتعلق بشروط دخول الأجانب إلى الجزائر وإقامتهم بها وتنقلهم فيها، ج ر 36 الصادرة بتاريخ 03 يوليو 2008.

طريق التنظيم، وبمقتضى ذلك تدخل المشرع لا حقا من خلال المرسوم التنفيذي 23-197¹ ليحدد النشاطات المؤهلة للاستفادة من القانون الأساسي للمقاول الذاتي.

و يلاحظ ابتداء أن الوصف العام لهذه النشاطات أنها نشاطات مربحة يمارسها كل شخص طبيعي بصفة فردية، كما يلاحظ أن المشرع استثنى بشكل صريح من قائمة هذه النشاطات المهن الحرة، المهن والنشاطات المقننة الحرفية²، وبررت الوزارة الوصية استثناء الحرفيين من هذا القانون بأنه من غير المناسب إخضاعهم لنظامين مختلفين.

بالرجوع إلى المادة الرابعة من المرسوم التنفيذي نجد أن هذه النشاطات تصنف ضمن الميادين

السبعة التالية:

- الاستشارة، الخبرة والتكوين.
 - الخدمات الرقمية والأنشطة ذات الصلة .
 - الخدمات المنزلية .
 - الخدمات الموجهة للأشخاص .
 - خدمات الترفيه والتسلية.
 - الخدمات الموجهة للمؤسسات.
 - الخدمات الثقافية، الاتصال والسمعي البصري.
- ويحتوي كل ميدان من الميادين المذكورة أعلاه على نشاطات مفردة تنتمي إلى الميدان نفسه³، يتم تحديدها طبقا لنص المادة 08 من المرسوم التنفيذي رقم 23-197 سالف الذكر بقرار من الوزير المكلف بالمؤسسات الناشئة بعد أخذ رأي لجنة نشاطات المقاول الذاتي. وهو ما تم بالفعل من خلال القرار المؤرخ 12 ديسمبر سنة 2023⁴، الذي يحدد محتوى قائمة النشاطات المفردة المتعلقة بالمقاول الذاتي.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 23-197 المؤرخ في 25 مايو 2023 يحدد قائمة النشاطات المؤهلة للاستفادة من القانون الأساسي للمقاول الذاتي وكيفية التسجيل في السجل الوطني للمقاول الذاتي. ج ر رقم: 37، الصادرة بتاريخ: 04 يونيو 2023 .

² المادة 02 من القانون الأساسي للمقاول الذاتي، المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 23-197.

³ المادة 2/04 من القانون الأساسي للمقاول الذاتي.

⁴ القرار المؤرخ 12 ديسمبر سنة 2023 ، يحدد محتوى قائمة النشاطات المفردة المتعلقة بالمقاول الذاتي ج ر العدد 24 الصادرة بتاريخ 17 أبريل 2024،

المطلب الثاني: مضمون النظام الضريبي التفضيلي وشروطه

حمل قانون المالية لسنة 2023 نظاما ضريبيا تفضيليا كامتياز يستفيد منه المقاول الذاتي (أولا) ضمن شروط خاصة (ثانيا).

أولا: مضمون النظام الضريبي التفضيلي

حتى تحقق هذه المؤسسة القانونية (المقاول الذاتي) أهدافها ، عمد المشرع الجزائري إلى وضع نظام جبائي تفضيلي يتلاءم مع طبيعة هذه المؤسسة، و الأهداف المتوخاة من استحداثها، يتمثل في خضوع الأنشطة الممارسة تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي ضريبة جزافية وحيدة، حدد معدلها بداية من خلال المادة 16 قانون المالية لسنة 2023 ب 5 % من رقم الأعمال المصرح به¹، لكنه لم يلبث وأن عاد ليخفض هذه النسبة إلى 0,5 % من رقم الأعمال المصرح به ، بموجب قانون المالية لسنة 2024²، في هذا الصدد تنص المادة 18 من هذا القانون على أنه " تتم أحكام المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وتحرر كما يأتي :

"المادة 282 مكرر 4 : يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة، كما يأتي :

• 5%(بدون تغيير)

• 12%(بدون تغيير)

غير أنه تخضع لمعدل 0,5 % الأنشطة الممارسة تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي " وهذا يعني أن المقاول الذاتي يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، وهو نظام استحدث بموجب قانون المالية لسنة 2007³، في سياق تحديث الإدارة الجبائية لهياكلها و الهدف منه تخفيف

¹ قانون رقم 22-24 مؤرخ في 25 ديسمبر سنة 2022، يتضمن قانون المالية لسنة 2023. ج ر، العدد: 89، الصادرة بتاريخ 29 ديسمبر 2023.

² قانون رقم 23-22 مؤرخ في 24 ديسمبر سنة 2023، يتضمن قانون المالية لسنة 2024. ج ر، العدد: 86، الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2023.

³ القانون 06-24 مؤرخ في 26 ديسمبر 2006 المتضمن قانون المالية لسنة 2007، ج ر، العدد: 85، الصادرة بتاريخ 27 ديسمبر 2006.

نصت المادة 02 من هذا القانون على أنه "يحدث ضمن الجزء الثالث من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة باب ثاني عنوان " الضريبة الجزافية الوحيدة" و يتضمن المواد 282 مكرر، 282 مكرر 1، 282 مكرر 2، 282 مكرر 3 ، 282 مكرر 4 ، 282 مكرر 5، 282 مكرر 6..."

الضغط الضريبي وتعزيز الضمانات القانونية للمكلف بالضريبة¹، عوض وقتها كل من "الضريبة عمى الدخل الإجمالي IRG"، "الرسم على القيمة المضافة TVA"، "الرسم على النشاط المهني TAP"، حليا يغطي هذا النظام الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة، والرسم المحلي للتضامن²، وهو نظام بديل عن النظام الجزافي الذي كان معمولاً به من سنة 1991 إلى غاية صدور قانون المالية 2007.

وإذا كانت نسبة الضريبة الجزافية الوحيدة، المقدرة بـ 5 % من رقم الأعمال المصرح به وفق قانون المالية لسنة 2023 معقولة، فإن مراجعتها بعد سنة فقط وقبل أن يوضع نظام المقاول الذاتي موضع العمل، وتخفيضها نسبة رمزية على حد تعبير وزير اقتصاد المعرفة والمؤسسات الناشئة والمؤسسات المصغرة، يطرح التساؤل عن المبرر، وقد تكون الرغبة في تشجيع الشباب للاستفادة من هذا القانون هي المبرر الوحيد لذلك.

ثانيا: شروط الاستفادة من النظام الضريبي التفضيلي

حتى يستفيد المقاول الذاتي من هذا النظام الضريبي التفضيلي لا بد أن تتوفر فيه الشروط التالية:

- 01- أن يكون مسجلا في السجل الوطني للمقاول الذاتي لدى الوكالة الوطنية للمقاول الذاتي أو عن طريق المنصة الرقمية التي المنشأة لهذا الغرض من طرف الوكالة.
- 02- ألا يتجاوز رقم أعماله السنوي، حدا معيناً³، تم النص عليه في قانون المالية لسنة 2023، تحديدا في المادة 51 منه المقدر بـ: 5 ملايين دينار جزائري، في حالة تجاوز رقم الأعمال السنوي المحدد خلال ثلاث سنوات متتالية، يشطب المقاول الذاتي من السجل الوطني للمقاول الذاتي آليا من طرف الوكالة⁴، ما على الراغب في مواصلة نشاطه إلا التسجيل التجاري.

وقد اعتبر بعض نواب المجلس الشعبي الوطني هذا المبلغ منخفضا لدى مناقشتهم مشروع القانون الأساسي للمقاول الذاتي، وغير مشجع للشباب العاملين في مجال التكنولوجيات الحديثة

¹ الانتقال من النظام الجزافي الى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بين تحسين مردودية التحصيل وتسهيل الإجراءات الجبائية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية المجلد 12، العدد 2، 19 ديسمبر 2019، الصفحات (799-814)، ص 804

² المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة، معدلة بموجب المادة 13 من ق.م. /2015 و 8 من ق.م. / 2020 . و 79 من ق.م. /2024.

³ المادة 02 من القانون الأساسي.

⁴ المادة 14 من القانون الأساسي.

كمصممي البرمجيات والتطبيقات، والذين يمكنهم تحقيق رقم أعمال يتجاوز هذا المبلغ بكثير. واقترح رفع المبلغ إلى الضعف.

03- الحصول على رقم التعريف الضريبي¹، عن طريق التصريح بالوجود لدى مصالح الضرائب المختصة إقليميا في مدة ثلاثين يوما (30 يوم)، ابتداء من تاريخ الحصول على بطاقة المقاول الذاتي².

03- إيداع سنويا لشهادة إدارية مسلمة من مصلحة إدارة الضرائب لدى الوكالة الوطنية للمقاول الذاتي³ تتضمن رقم الأعمال السنوي المحقق حسب النموذج المحدد من طرف المديرية العامة للضرائب⁴.

04- التصريح لدى المصالح الجبائية برقم الأعمال⁵.

مع توافر هذه الشروط يمكن للمقاول الذاتي الاستفادة من النظام الضريبي الخاص يقع عليه حينها تسديد المستحقات ذات الصلة طبقا للتشريع والتنظيم الجبائي المعمول بهما. وإذا كان هذا النظام الجبائي المبسط الذي يستفيد منه المقاول الذاتي يشكل واحدا من التحفيزات التي منحها المشرع الجزائري لهذا الأخير إن لم يكن أهمها، بقصد تأطير الأنشطة الاقتصادية التي صاحبت بروز اقتصاد المعرفة والاقتصاد الرقمي، والتي لم يكن مؤطرة قانونا من قبل، وبقصد أيضا تشجيع الشباب على المقاولاتية وولوج بيئة الأعمال، إلا هذا النظام له محاذيره فقد يتحول إلى وسيلة للتهرب الضريبي، سواء من طرف المقاولات بشكل مباشر، التي قد تتحول إلى نظام المقاول الذاتي بهدف الاستفادة من الإعفاء الضريبي، أو عن طريق استغلال الشركات له من أجل شراء وبيع فواتير وهمية. من هؤلاء المقاولين الذاتيين، يضاف إلى أن ضعف الالتزامات المحاسبية في هذا النظام قد يرفع من معدل خطر التهرب الضريبي.

¹ المادة 10 من القانون الأساسي

² المادة 11 من القانون الأساسي

³ أطلق المشرع الجزائري على هذه الهيئة في القانون الأساسي للمقاول الذاتي مسمى المؤسسة، في حين اختار لها مسمى الوكالة الوطنية للمقاول الذاتي في المرسوم التنفيذي 23-196 (المرسوم التنفيذي 23-196، يحدد تنظيم الوكالة الوطنية للمقاول الذاتي، المؤرخ في 25 ماي 2023، ج ر العدد 37 ، الصادرة بتاريخ 4 يونيو 2023 المعدل والمتمم

وهو يعبر كالعادة على عدم قدرة المشرع الجزائري على ضبط المصطلحات القانونية لا سيما في مجال الأعمال.

⁴ المادة 11 من القانون الأساسي.

⁵ المادة 11 من القانون الأساسي.

لذا نعتقد أن هذا نظام الضريبي التفضيلي للمقاول الذاتي يحتاج إلى تقييم دوري للوقوف على نقاط على إيجابياته وسلبياته.

خاتمة

يظهر من كل ماسبق أن المشرع الجزائري وفي إطار دعم رواد الأعمال المستقلين وتشجيعهم على القيام بأنشطة مربحة بطريقة منظمة وقانونية، في إطار رسمي، وكذا العمل على تنظيم الأنشطة الاقتصادية الجديدة، لا سيما في القطاع الرقمي، استحدثت مؤسسة قانونية جديدة هي المقاول الذاتي. ومن أجل تشجيع الشباب على الاستفادة من هذه المؤسسة يعول المشرع الجزائري كالعادة على التحفيزات الضريبية كوسيلة فعالة. فيستفيد المقاول الذاتي من نظام الضريبة الجزائية الوحيدة بنسبة 0,5% من رقم الأعمال السنوي وهي نسبة رمزية، تساهم بلا شك في تخفيف الأعباء المالية الواقعة على عاتق المقاول الذاتي والتي قد تثقل كاهله.

مع ذلك يشير مراجعة هذه النسبة وتخفيضها من 5% إلى 0,5% خلال سنة وقبل وضع هذا النظام موضع العمل عديد التساؤلات، كما أن التعويل على التحفيز الضريبي كوسيلة لضبط وتوجيه النشاط الاقتصادي امر ينظر إليها بحذر فطالما كان هذه الوسيلة طريقا إلى التهرب الضريبي، لذا نعتقد أن هذا نظام الضريبي التفضيلي للمقاول الذاتي يحتاج إلى تقييم دوري للوقوف على نقاط على إيجابياته وسلبياته.

ملتقى وطني موسوم بعنوان :
تأقلم النظام الجبائي ومناخ الأعمال – واقع وتحديات
جامعة الجزائر 1 - كلية الحقوق
28 فيفري 2024

مداخلة المديرية العامة للضرائب :
التدابير الجبائية المدرجة بموجب
قانون المالية لسنة 2024 في مجال
الإجراءات أمام القضاء

من تقديم : السيد عوار مراد
مدير فرعي للمنازعات القضائية

ملخص :

فضلا عن مختلف التدابير الجبائية التي جاء بها قانون المالية لسنة 2024، والرامية أساسا إلى الحفاظ على القدرة الشرائية للمواطن و تحسين مناخ الأعمال مع التحفيز على الإدخار المنتج والاستثمار، فقد اهتم هذا القانون أيضا، بتبسيط ومواءمة مختلف الإجراءات الجبائية، لا سيما ما تعلق منها بالإجراءات القضائية، و ذلك تعزيزا ل ضمانات المكلفين بالضريبة و حفاظا على حقهم في منازعة الضريبة المفروضة عليهم، هذا من جهة، ومكافحة كل أشكال الغش والتهرب الجبائيين ضمانا لحقوق الخزينة العمومية من جهة أخرى.

SUMMARY :

In addition to the various tax measures provided in the Finance Law of 2024, which mainly aim to preserve the purchasing power of the citizen and improve the business climate while stimulating productive saving and investment, this law also focused on simplifying and harmonizing the various tax procedures, especially those related to judicial procedures, in order to enhance the guarantees of taxpayers and preserve their right to dispute the tax imposed on them, on the one hand, and to combat all forms of tax fraud and evasion to guarantee the rights of the public treasury, on the other hand.

مقدمة :

تتناول هذه المداخلة مختلف الأحكام المنظمة للإجراءات المطبقة أمام مختلف الجهات القضائية، التي جاء بها قانون المالية لسنة 2024، سواء تلك المتعلقة بالدعاوى التي يرفعها المكلف بالضريبة أمام القضاء، أو تلك التي تقوم إدارة الضرائب بإيداعها أمام القضاء الإداري أو الجزائي. و من أجل ذلك، يتم تناول هذا الموضوع من خلال محاور ثلاث :

- المحور الأول : أحكام إجرائية أمام الجهات القضائية الإدارية
- المحور الثاني : أحكام إجرائية أمام الجهات القضائية الجزائية
- المحور الثالث : أحكام إجرائية أمام مختلف الجهات القضائية

المحور الأول : أحكام إجرائية أمام الجهات القضائية الإدارية

تخضع المنازعة الجبائية للاختصاص الحصري للقاضي الإداري، بعد استيفاء المشتكي لشرط الطعن المسبق، هذا الأخير الذي يبقى إلزامياً من أجل اللجوء إلى المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً، وذلك تحت طائلة عدم قبول الدعوى.

يمكن للمكلف بالضريبة أن يطعن، على سبيل الاختيار، ضد قرار إدارة الضرائب الفاصل في طعنه المسبق.

ويهدف تعزيز ضمانات المكلف بالضريبة، لا سيما ما تعلق منها بعرض نزاعاته ضد إدارة الضرائب على القاضي الإداري، جاءت أحكام قانون المالية لسنة 2024 بتعديلات ترمي إلى تحقيق هذه الغاية.

1. الطعن القضائي ضد قرارات الإدارة المتخذة بعد أخذ رأي لجان الطعن :

بموجب التعديل الذي مس أحكام المادتين 81 و 82 من قانون الإجراءات الجبائية، تم النص صراحة على أنه بإمكان المكلفين بالضريبة الطعن أمام المحكمة الإدارية، ضد قرارات الإدارة الصادرة بعد أخذ رأي لجان الطعن بخصوصها، وذلك سواء تم تبليغ هذه القرارات قبل أو بعد انقضاء أجل القانوني الممنوح لهذه اللجان من أجل البت، وبذلك تم رفع اللبس الذي كثيراً ما أثير حول مسألة أحقية لجان الطعن في البت بعد انقضاء أجل أربعة أشهر المخول لها، في ظل الصياغة القديمة للمادة 81 التي كانت تنص على أنه "يجب على اللجنة أن تبت خلال أجل ..."، وكذا نصها على أن عدم الرد خلال هذا الأجل يعتبر قراراً ضمنياً بالرفض.

كما تم أيضاً، بموجب تعديل المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية، توضيح مسألة بداية احتساب أجل الأربعة أشهر الممنوحة للجنة، من خلال اعتماد تاريخ إيداع الطعن أمام اللجنة، كتاريخ بداية احتساب الأجل، حيث أنّ أهمية تحديد فترة الأربعة أشهر، تقتضيها ضرورة معرفة انتهاء هذه الفترة التي تسمح للمكلف بالضريبة اللجوء إلى المحكمة الإدارية في حالة غياب الرد، على أساس أن رفعه للدعوى القضائية قبل انقضاء أجل الأربعة أشهر، يعرض دعواه للرفض بسبب رفعها قبل أوانها، كما أن رفع الدعوى بعد ثمانية أشهر من تقديم الطلب إلى اللجنة، يعرض دعواه إلى الرفض بسبب رفعها بعد انقضاء الأجل.

2. الاختصاص الإقليمي للقاضي الإداري في المجال الجبائي :

الاختصاص الإقليمي في مادة المنازعات الجبائية، تنظمه أحكام المادة 804 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، التي تنص على أن المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً هي محكمة مكان فرض الضريبة أو الرسم.

وبموجب التعديل المدرج على المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية، تم تحديد الاختصاص الإقليمي للمحاكم الإدارية في حالة تغير المصلحة الجبائية المسيرة للملف الجبائي للمكلف بالضريبة، على أنه يعود للمحكمة الإدارية التي تقع في دائرة اختصاصها المصلحة الجبائية الجديدة.

3. الإجراءات التحفظية المتخذة في إطار المسؤولية المدنية لمسيري ومديري الشركات:

تم تعديل أحكام المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية، بهدف النص على إمكانية جعل مسيري ومديري الشركات، مسؤولين بالتضامن، عند استحالة تحصيل الضرائب والغرامات الجبائية المستحقة على الشركة، بسبب استعمال مناورات تدليسية أو عدم الامتثال المتكرر للالتزامات الجبائية المختلفة، وبذلك أصبح بإمكان مسؤول إدارة الضرائب صاحب الصفة، وبناء على تقرير يعده قابض الضرائب، رفع دعوى أمام رئيس المحكمة الإدارية، من أجل الأمر باتخاذ إجراءات مؤقتة و تحفظية، على سبيل الاستعجال، تسري إلى حين صدور حكم نهائي في الدعوى العمومية المرفوعة ضد الشركة، ما لم تقرر الجهة القضائية المختصة رفعها قبل ذلك.

المحور الثاني: أحكام إجرائية أمام الجهات القضائية الجزائية

فضلا عن مختلف التدابير التي جاء بها قانون المالية لسنة 2024، الرامية إلى مكافحة مختلف أشكال الغش والتهرب الجبائيين، المتعلقة بإدراج التزامات تصريحية وفرض عقوبات وغرامات جبائية على المخالفين لها، نص هذا القانون على بعض التدابير والإجراءات ذات الصلة بالمتابعة الجزائية، باعتبارها أسلوب ردعي لمكافحة كل أشكال الغش والتهرب الجبائيين، والمتمثلة في ما يلي :

1. تقادم الدعوى العمومية في مجال الغش الجبائي

بموجب تعديل أحكام المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية، فقد تم النص على أن احتساب فترة تقادم الدعوى العمومية في حالة ارتكاب أعمال تدليسية، يبدأ من تاريخ نشوء الدين الجبائي، وهي ميزة تختص بها الجريمة الجبائية عن باقي الجرائم المنظمة بموجب القواعد العامة، و التي يبدأ فيها احتساب فترة التقادم من تاريخ ارتكاب الجريمة.

في حين، فإنّ التعديل لم يمس فترة التقادم التي تبقى خاضعة للأحكام العامة، المنصوص عليها بموجب المادة 8 من قانون الإجراءات الجزائية، باعتبار أن الجريمة الجبائية تُكَيّف على أساس جنحة، حسب ما نصت عليه مختلف الأحكام الجبائية المتضمنة للعقوبات الجزائية، لا سيما المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

إضافة إلى ذلك، فقد اعتبرت المادة 104، الفترة التي يتم فيها اللجوء إلى اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية، على أنها فترة موقفة لتقادم الدعوى العمومية، تبدأ من تاريخ إيداع ملف اقتراح الشكوى على مستوى اللجنة، إلى غاية صدور رأيها بشأن المتابعة الجزائية.

2. المتابعة الجزائية ضد مخالفات الأحكام المنظمة لتجارة مصنوعات المعادن الثمينة

بموجب أحكام المادة 43 من قانون المالية لسنة 2024، تم تعديل مجموعة من مواد قانون الضرائب غير المباشرة، لا سيما المواد : 354، 358، 524 و 530 ، بغية إعادة تأطير الأحكام الردعية المنظمة لتجارة مصنوعات المعادن الثمينة من الذهب والفضة والبلاتين.

ونظرا لكون تنظيم ومراقبة تجارة مصنوعات المعادن الثمينة يدخل ضمن الاختصاص الحصري لمصالح الضرائب، سواءً ما تعلق بالمستوردين أو الصناع أو المحوّلين أو البائعين، فإن ردع المخالفين للقواعد المنظمة لممارسة هذه التجارة، تعود أيضا لمصالح الضرائب التي تملك الوسائل المادية (مصالح مختصة ومخابر تقنية) والوسائل البشرية (أعوان مفوضين ومحلفين)، الكفيلة بتحقيق ذات الهدف.

وفي ذات السياق، جاءت المادة 43 من قانون المالية لسنة 2024، لتكرس المنظومة القانونية المؤطرة لآليات مكافحة كل أشكال الاحتيال و التزوير الذي يكتنف ممارسة هذا النشاط الحساس، الذي يمس باقتصاد البلد ويهدد توازنه، نظرا لما يشكله من فضاء خصب للإجرام المالي المرتبط بتبييض الأموال.

لقد سمح هذا التعديل، بحصر الحالات التي تستدعي إيداع شكوى جزائية مباشرة ضد المخالفين، حيث يتعلق الأمر بالحالات التالية :

- ✓ المصنوعات التي تحمل دمغة مزورة.
- ✓ المصنوعات التي لا تحمل دمغة الدولة، سواءً كانت مصنوعات :
 - أجنبية الصنع
 - مجهولة المصدر
 - محلية الصنع أو متممة و منتهية (حالة العود خلال مدة 5 سنوات من ارتكاب نفس المخالفة)

حيث أنّ كل هذه الحالات، تُلزم إدارة الضرائب بفرض غرامات جبائية مساوية لأربعة أضعاف قيمة الحقوق المتملص منها، مع إيداع شكوى جزائية أمام المصالح القضائية المختصة والتأسّس كطرف مدني، حفاظا على حقوق الخزينة العمومية.

وفي حالة إدانة الفاعلين، يفصل القاضي الجزائي بمصادرة المحجوزات، وبذلك تقوم مصالح الضرائب بدفعها إلى الإحتياط القانوني للتضامن.

3. إفشاء السر المهني

تنص المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية على أن مخالفة السر المهني تقتضي تطبيق العقوبات المنصوص عليها بموجب المادة 301 من قانون العقوبات، ويهدف تخصيص إفشاء بعض المعلومات لعقوبات خاصة مراعاة لخطورتها، تم بموجب التعديل الذي جاءت به المادة 47 من قانون المالية لسنة 2024، الإشارة إلى أن إفشاء الوثائق المصنفة يخضع للعقوبات المقررة بموجب الأمر 09-21 المتعلق بحماية المعلومات والوثائق الإدارية. كما تم اعتبار المعلومات التي يطلع عليها الخبراء الذين تستعين بهم الإدارة الجبائية، بمناسبة أداء مهامهم، من قبيل السر المهني.

4. إلزامية الخضوع لإجراء سند الإعفاء بكفالة

إنّ مختلف النشاطات المنظمة بموجب أحكام قانون الضرائب غير المباشرة، بما فيها نقل أوراق التبغ، تخضع لإلزامية الحصول على سند حركة عند تنقلها، وذلك تحت طائلة المتابعة الجزائية. وبموجب المادة 42 من قانون المالية الحالي، المعدلة للمادة 271 من قانون الضرائب غير المباشرة، تم إخضاع شركات جمع ومعالجة وتوزيع أوراق التبغ إلى شرط الحصول على سند الإعفاء بكفالة "acquit-à-caution" عند كل حركة لها، وبالتالي فإنّ مخالفتها لذلك يقتضي إيداع شكوى من أجل تطبيق العقوبات الجزائية المقررة بموجب قانون الضرائب غير المباشرة.

المحور الثالث : أحكام إجرائية أمام مختلف الجهات القضائية

1. إصدار شهادات التخفيضات وسندات التحصيل بناءً على حكم أو قرار قضائي :

تم تعديل أحكام المادة 100 من قانون الإجراءات الجبائية من أجل النص صراحة على إمكانية إصدار شهادات التخفيضات و سندات التحصيل، بناءً على الأحكام القضائية التي تصدر عن أي جهة قضائية المتضمنة إلغاء قرارات الإعفاء أو التخفيض، عكس ما كان منصوص عليه قبل التعديل، بأنّ هذا الإجراء محصور في الإلغاء الذي تقرّه المحكمة الإدارية فقط.

2. مراجعة تعريفات رسم التسجيل القضائي

مراعاة لاستحداث المحاكم الإدارية للاستئناف، تم إدراج تعريف جديدة للرسم القضائي للتسجيل خاص بالقضايا المرفوعة أمام هذه الهيئات، مع مراجعة باقي التعريفات المطبقة على مختلف القضايا المرفوعة أمام القضاء الإداري (المحاكم الإدارية ومجلس الدولة)، وكذا القضايا المرفوعة أمام محكمة النزاع.

Youcef OUSIDHOUM

Maître de Conférences « A »,
Université A. MIRA, Bejaia

Titre de l'intervention : "Évaluation de la modification fiscale (suppression de la taxe sur l'activité professionnelle) inscrite la loi de finances pour l'année 2024 - Raisons et impacts attendus".

Résumé de l'intervention :

La suppression de la taxe sur l'activité professionnelle a été incluse dans le projet de loi de finances pour l'année 2024. Les recettes de cette taxe, instituée en 1996, représentaient 58% du total des recettes fiscales locales. Cela constituait un déficit important que le législateur a tenté de compenser en introduisant une autre taxe (la taxe de solidarité locale) et en réorganisant la répartition des recettes de certaines autres taxes aux bénéfices des collectivités locales. Quelles sont les raisons de la suppression de la taxe sur l'activité professionnelle ? Et quels sont les impacts attendus de cette modification sur les budgets des collectivités locales ? C'est ce que nous essaierons d'aborder dans cette intervention.

ملخص المداخلة:

تم إدراج إلغاء الضريبة على النشاط المهني في قانون المالية لسنة 2024. وكانت إيرادات هذه الضريبة، المحدثّة سنة 1996، تمثل 58% من مجموع عائدات الضرائب المحلية. وهو عجز كبير حاول المشرع تعويضه من خلال استحداث ضريبة أخرى (ضريبة التضامن المحلي)، وإعادة تنظيم توزيع إيرادات ضرائب معينة أخرى على الجهات المستفيدة، لصالح الجماعات المحلية.

ماهي أسباب إلغاء الضريبة على النشاط المهني؟ وماهي الآثار المتوقعة من هذا التعديل على ميزانيات الجماعات المحلية؟ هذا ما سنحاول التطرق إليه في هذه المداخلة.

Summary of the intervention :

The removal of the tax on professional activity has been included in the draft budget law for the year 2024. The revenues from this tax, introduced in 1996, accounted for 58% of the total local tax revenues. This represented a significant deficit that the legislator attempted to compensate for by introducing another tax (local solidarity tax) and reorganizing the distribution of revenues from certain other taxes to benefit local authorities. What are the reasons for the removal of the tax on professional activity? And what are the expected impacts of this amendment on the budgets of local authorities? This is what we will try to address in this intervention.

Ch.1- Retour sur la suppression de la TAP par la LF 2024 ¹

L'Algérie a introduit la Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP) en 1996. sur le chiffre d'affaires des contribuables. Il s'agit d'une taxe assise sur le chiffre d'affaires réalisé par les personnes physiques et morales exerçant une activité industrielle, commerciale, quel que soit le résultat de l'entreprise. Ses recettes étaient réparties entre les communes, le fonds commun des collectivités locales et l'Etat

La loi de finances pour 2022 a apporté des modifications sur l'application de cette taxe, tandis que la loi de finances pour 2024 supprime définitivement la TAP. Cette suppression vise à améliorer le pouvoir d'achat des contribuables, marquant une évolution significative dans le paysage fiscal algérien.

A-Bref rappel sur la TAP

La TAP est obligatoire pour toutes les entreprises exerçant sous le régime fiscal réel. Son taux est de 2% sur le chiffre d'affaires, hors TVA. Elle est calculée sur le chiffre d'affaires hors taxe ou sur les recettes professionnelles brutes, réalisées par les contribuables (les contribuables soumis au régime forfaitaire unique IFU ne sont pas concernés par la taxe sur l'activité professionnelle TAP) qui relèvent de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou de l'impôt sur les bénéfices des sociétés IBS. Elle est déclarée mensuellement et annuellement. La taxe est établie sur le total du montant des recettes professionnelles globales ou le chiffre d'affaires, hors T.V.A., pour toute personne exerçant une activité soumise à cette taxe, réalisée pendant l'année.

Le taux normal de la TAP est fixé à 2%. Celui-ci est porté à 3% lorsqu'il s'agit d'un chiffre d'affaires issu de l'activité de transport par canalisation des hydrocarbures.

Certaines activités bénéficient d'une réfaction de la TAP qui peut être de 30% ; 50% ou 75% selon la nature des activités concernées ².

Le fait générateur de la taxe sur l'activité professionnelle (TAP) est constitué, pour les ventes, par la livraison juridique ou matérielle de la marchandise ; et pour les travaux immobiliers et les prestations de services, par l'encaissement total ou partiel du prix. Il peut être constitué par le débit lui-même pour les entreprises et prestataires de services autorisés à se libérer de l'impôt d'après les débits.

Le produit de la taxe sur l'activité professionnelle est destiné intégralement aux collectivités locales. La part de la commune est de 66%, la wilaya 29%, alors que le reste (5%) est versé à la caisse de solidarité et de garantie des collectivités locales (CSGCL)³

¹ La taxe sur l'activité professionnelle (TAP) a été mise en application par l'ordonnance n°95-27 du 30 décembre 1995 portant loi de finances pour 1996. Cette ordonnance a introduit la TAP en remplacement de la Taxe sur l'Activité Industrielle et Commerciale et de la Taxe sur les Activités Non Commerciales

² Celle-ci est de 30 % opérations de vente en gros et le montant des opérations de vente au détail portant sur les produits dont le prix de vente au détail comporte plus de 50 % de droits indirects ; et d'une réfaction de 50 %, le montant des opérations de vente en gros portant sur les produits dont le prix de vente au détail comporte plus de 50 % de droits indirects ; le montant des opérations de ventes au détail portant sur le médicament à la double condition : d'être classé bien stratégique tel que défini par le décret exécutif n°96-31 du 15 janvier 1996, et que la marge de vente au détail soit située entre 10 et 30 %. Bénéficie d'une réfaction de 75 % le montant des opérations de vente au détail de l'essence super, normale, sans plomb, le gasoil, GPL/C et GNC.

³ Anciennement FCCL.

B- Le début de réforme de la TAP⁴ :

Le démantèlement de la TAP a commencé bien avant 2024. En effet, la loi de finances pour 2022 avait pratiquement vidé la TAP de toute sa substance⁵. Celle-ci a exonéré de la TAP : les entreprises de production ; les jeunes promoteurs d'investissement ainsi que les artisans ; et enfin les opérations de vente au détail portant sur les biens stratégiques, lorsque la marge de détail n'excède pas 10%.

Le taux de la taxe passe de 2% à 1,5% avec réfaction pour certaines activités. Celle-ci est de 25% pour les activités du bâtiment et des travaux publics et hydrauliques, et de 50% sur le montant des opérations de ventes au détail portant sur le médicament à la double condition : d'être classé bien stratégique conformément à la législation et la réglementation en vigueur et que la marge de vente au détail soit située entre 10 et 30 %.

Par ailleurs, la LF pour 2022 avait prévu l'allègement de la charge fiscale sur les personnes physiques ou morales réalisant des recettes professionnelles. C'est ainsi que les recettes réalisées par les personnes exerçant une profession non commerciale se trouvent désormais hors champ d'application de la TAP. En outre, les opérations de vente réalisée par les producteurs ne sont pas comprises dans le chiffre d'affaires imposable à la TAP.

La suppression de la TAP par la LF 2024⁶ s'inscrit donc dans la droite ligne de la continuité de la stratégie d'allègement fiscal visant à la réduction de la pression fiscale supportée par les opérateurs économiques et à l'amélioration du pouvoir d'achat du contribuable.

Mais comme la TAP représentait la principale ressource fiscale des collectivités locales⁷, le législateur doit trouver un moyen pour compenser cette perte financière⁸

C - Les raisons derrière la suppression de la Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP)

La décision d'abolir la Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP) ne s'est pas faite sans raisons. Elle représente une étape importante dans la politique fiscale de l'Algérie, visant à favoriser un environnement économique plus dynamique et à alléger le fardeau fiscal pesant sur les entreprises.

⁴ Changements prévus par la loi de finances pour 2022.

⁵ « les dispositions de la loi de finances pour l'année 2022, ont énoncé la suppression totale de la TAP sur les activités de production et la réduction du taux de cette taxe de 25%, pour les autres activités (à l'exception de l'activité de transport par canalisation des hydrocarbures).

⁶ la Taxe sur l'Activité Professionnelle a été définitivement supprimée du système fiscal algérien selon les dispositions de l'article 14 et 24 de la loi de finances pour 2024.

⁷ le produit de la TAP constitue la principale source de financement des budgets des collectivités locales, avec un rendement qui dépasse 75% de la totalité des recettes fiscales communales ».

⁸ ces dispositions ont marqué une régression importante des ressources revenant aux collectivités locales, avec une moins-value fiscale de la TAP estimée, au titre de l'exercice 2022, à 60 Milliards de DA ». « Sa suppression totale, programmée à court-terme, induira un manque à gagner qui s'élèvera à 200 Milliards de DA », ajoute la même source. Suppression de la TAP : la taxe sur les produits pétroliers pour couvrir le manque à gagner » par bdelghani Aichoun Publié le 19 novembre 2023 Modifié le 21 novembre 2023.

1-Contexte et justification de la suppression de la TAP :

La TAP, une taxe mensuelle imposée aux contribuables relevant du régime du réel et réalisant un chiffre d'affaires dépassant 8 000 000 DA, était perçue comme injuste et contre-productive par de nombreux acteurs économiques. Elle constituait un obstacle à la croissance des entreprises, accentuant la pression fiscale sur les activités économiques.

L'article 14 du projet de loi de finances 2024 propose donc l'abrogation des dispositions relatives à la TAP, conformément à une tendance mondiale visant à réduire les impôts basés sur le chiffre d'affaires. Cette mesure s'inscrit dans une stratégie globale visant à promouvoir un environnement économique plus attractif en Algérie.

2-Objectifs de l'abolition de la TAP

La suppression de la TAP s'inscrit dans la stratégie d'un allègement progressif du fardeau fiscal. En effet, la dernière réforme date de 2022 et concernait les producteurs et les professions libérales. Son objectif était d'alléger la pression fiscale sur les contribuables soumis au régime du réel. Mais, les activités qui réalisent de très faibles marges bénéficiaires, tels que les grossistes, sont celles qui souffrent le plus. En effet, le poids des charges d'exploitation auquel s'ajoute le fardeau de la TAP pourrait pousser le contribuable à sortir du régime du réel et se réfugier dans le régime de l'impôt forfaitaire unique (IFU)⁹ ou verser carrément dans l'informel et échapper ainsi à toute facturation et à tout contrôle. C'est la porte ouverte à la fraude fiscale.

De ce point de vue, la suppression de la TAP va encourager les contribuables à facturer leurs transactions, et lutter contre l'économie informelle en permettant notamment au marchand de gros de rester dans le système d'imposition au régime du réel. C'est également un atout non négligeable dans la promotion du climat des affaires, car elle diminue les barrières d'accès aux activités et par conséquent élargit le tissu économique.

Chapitre 2 : La compensation des pertes financières résultant de la suppression de la TAP

Dans le cadre de la compensation des diminutions des recettes fiscales des collectivités locales consécutives à la suppression de la Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP), la loi de finances pour 2024 prévoit des ajustements significatifs dans l'affectation des revenus d'autres impôts et taxes. Ces mesures ont pour objectif de renforcer les capacités financières des communes et des collectivités locales, tout en assurant leur stabilité financière.

A. La création d'une nouvelle taxe : la Taxe locale de solidarité (TLS)¹⁰

La loi de finances pour 2024 introduit la Taxe Locale de Solidarité, appliquée à certaines activités, garantissant un produit spécifiquement dédié aux collectivités locales. Cette taxe est instaurée sur deux types d'activités :

- L'activité du transport par canalisation des hydrocarbures, avec un taux de 3%.

⁹ Son taux est passé de 5% à 0,5% pour les auto-entrepreneurs, Cf. Arts. 17 et 26 LF 2024.

¹⁰ Arts. 15 et 25 LF 2024

- Les activités minières dont les profits relèvent de l'Impôt sur le Revenu Global (IRG) ou de l'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS), avec un taux de 1,5%.

Le produit de cette taxe est exclusivement affecté aux budgets des collectivités locales, avec une répartition précise : 50% pour la commune, 29% pour la wilaya, et 21% pour la Caisse de Solidarité et de Garantie des Collectivités Locales (CSGCL). Les prévisions pour l'année 2024 estiment les recettes de cette taxe à environ 6,763 milliards de dinars¹¹.

Une nouvelle taxe, la cotisation locale de solidarité, sera prélevée sur les activités de transport de carburant par pipeline et sur les activités minières. Cette taxe sera entièrement affectée aux communes, contribuant ainsi à soutenir financièrement les collectivités locales, en particulier celles confrontées à des difficultés budgétaires.

La TLS est appliquée à certaines activités, garantissant un produit spécifiquement dédié à ces collectivités, contribuant ainsi à maintenir leur stabilité financière. Cette taxe est appliquée sur les opérateurs économiques exerçant l'une des activités suivantes :

L'activité du transport par canalisation des hydrocarbures (au taux de 3%).

Les activités minières dont les profits relèvent de l'IRG ou de l'IBS (au taux de 1,5%) d'instituer une « taxe locale de solidarité »¹². Une taxe « due à raison du chiffre d'affaires réalisé en Algérie par les contribuables qui exercent l'activité de transport par canalisation des hydrocarbures, les activités minières dont les profits relèvent de l'impôt sur revenu global ou de l'impôt sur les bénéfices des sociétés ».

Le produit de cette taxe est « exclusivement affecté aux budgets des collectivités locales », sachant qu'elle est de l'ordre de 3% pour l'activité de transport par canalisation des hydrocarbures et de 1,5% pour les activités minières.

Le produit de cette taxe est reparti comme suit : « 50%, au profit de la commune, 29 %, au profit de la wilaya et 21 %, au profit de la caisse de solidarité et de garantie des collectivités locales (CSGCL) ». Les prévisions de réalisations de cette taxe pour l'année 2024 sont de l'ordre de 6 763 658 599 DA (6,763 milliards de dinars).¹³

B. L'aménagement de l'affectation des ressources d'autres impôts

Le projet de loi de finances 2024 prévoit également des ajustements dans la répartition des recettes de certains impôts et taxes pour compenser la perte de revenus due à la suppression de la TAP. Ces ajustements comprennent plusieurs mesures :

1. Attribution de 50% de la taxe de torchage du gaz

La redistribution des recettes de la taxe de torchage du gaz prévoit que 50% des recettes seront attribuées à la CSGCL, tandis que les 50% restants iront au budget de l'État. Cette redistribution vise à répondre aux effets de la suppression de la TAP et à renforcer les recettes des collectivités locales. Les recettes de cette taxe pour l'année 2023 étaient estimées à 24 milliards de dinars.

Dans son article 87, le PLF 2024 prévoit la redistribution des recettes fiscales de l'activité hydrocarbure, notamment celles concernant le torchage du gaz, conformément aux dispositions

¹¹ Suppression de la TAP : la taxe sur les produits pétroliers pour couvrir le manque à gagner » par Abdelghani Aichoun
Publié le 19 novembre 2023_ Modifié le 21 novembre 2023.

¹² Article 15

¹³ Abdelghani Aichoun, op.cit.

des articles 210 à 215 de la loi 13-19 du 11 décembre 2019 réglementant les activités des hydrocarbures.

Ainsi, 50% des recettes de cette taxe partiront à la caisse de l'Etat, tandis que les 50% restants iront au fonds de solidarité et de garantie des collectivités locales. Cette redistribution des recettes s'inscrit dans le cadre de la mise en œuvre des recommandations proposées par la commission interministérielle, ainsi que dans le cadre de la mise en œuvre des recommandations de la réunion gouvernement-walis, tenue les 25 et 26 septembre 2022.

Ainsi, ces recettes feront face aux effets résultant de la suppression de la TAP dans le projet de loi de finances pour l'année 2024, sachant que la taxe de torchage du gaz qui sera redistribuée au profit des communes s'est élevée, au cours de l'année 2023, à 24 milliards DZD¹⁴.

L'attribution d'une part des recettes de cette taxe est également justifiée par les nombreuses plaintes émises par les communes, notamment celles qui accueillent sur leurs territoires des activités liées aux hydrocarbures, ce qui leur donne le droit d'exiger une part de la recette des taxes d'hydrocarbures en compensation des effets négatifs causés par cette activité.

2. Augmentation de la part de la taxe appliquée aux recharges mobiles

Une redistribution des redevances appliquées aux recharges mobiles prépayées est prévue, avec une augmentation de la part allouée au fonds de solidarité et de garantie des collectivités locales (CSGCL) allant de 1% à 50%. Cette mesure permettra d'augmenter les ressources financières des collectivités locales, estimées à 7,82 milliards de dinars, et de renforcer les recettes des communes à revenus limités¹⁵.

La LF 2024¹⁶ prévoit ainsi une redistribution des redevances applicables aux recharges mobiles prépayées, dont le produit des frais est réparti sur le montant de la recharge, à hauteur de 50% pour le budget de l'Etat et les 50 autres pour CSGCL.

Pour rappel, la redevance appliquée aux recharges mobiles prépayées en 2021 s'élevait à 15,61 milliards DZD, alors que la part du fonds de solidarité pour les collectivités locales ne représentait que 1% du produit de cette redevance, soit 156 millions DZD¹⁷.

A cet égard, il a été nécessaire de renforcer les ressources des collectivités locales, en augmentant la part des taxes et des redevances, ce qui permettrait d'augmenter les ressources financières du CSGCL à concurrence de 7,82 milliards de dinars, ce qui renforcerait les recettes des communes, notamment celles à revenus limités.

3-Réaffectation des recettes de la taxe sur les produits pétroliers :

La plus importante ressource fiscale pour les collectivités locales sera sans doute celle liée à la taxe sur les produits pétroliers (TPP). Affectée auparavant complètement au budget de l'Etat, elle sera désormais répartie comme suit : 50% pour la commune, 29% pour la wilaya et 21 % au profit de la caisse de solidarité et de garantie des collectivités locales. Ce nouveau partage des recettes de la TAPP permettrait de générer des recettes, au profit des collectivités locales,

¹⁴ Abdelghani Aichoun, op. cit.

¹⁵ Art. 71 LF 2024.

¹⁶ Article 71 de la LF pour 2024.

¹⁷ A. Aichoun, op. cit

estimées à 186 milliards de dinars, dont 93 milliards de DA pour les communes, et 54 milliards de DA et 39 milliards de DA pour la CSGCL¹⁸.

En somme, le produit de la TAPP, à lui seul, permettrait de couvrir, presque entièrement, le manque à gagner engendré par la suppression de la TAP qui est estimé à 200 milliards de dinars.

4- Produit de la vignette :

Par ailleurs, la LF pour 2024 prévoit l'augmenter la quote-part revenant à la CSGCL de 30 à 50%, du produit de la vignette sur les véhicules automobiles ». En effet, jusqu'en 2015, le produit de la vignette était affecté à raison de 80% au profit de la CSGCL (20% au budget de l'Etat), avant d'être révisé à la baisse en 2016 à 30% (50% au budget de l'Etat et 20% au Fonds national routier et autoroutier). Avec la LF 2024 il est donc porté à 50%, même si c'est moins que le taux qui lui était affecté en 2015¹⁹.

Cette révision de la répartition permettrait à la CSGCL d'engrenger, au titre de l'année 2024, des recettes supplémentaires de l'ordre de 2,84 milliards de D.A.²⁰.

Conclusion,

A travers cette contribution nous sommes arrivés à la conclusion que cette « réforme de la fiscalité locale » est en réalité un simple ajustement dans l'affectation des recettes fiscales dont l'objectif premier consiste à garantir aux collectivités locales une stabilité financière en compensant le manque à gagner dû à la suppression de la TAP. Ces mesures devraient certes renforcer les capacités financières des collectivités locales et leur permettre de maintenir l'équilibre de leurs budgets. Mais en matière de développement économique local, Il aurait fallu inciter les collectivités locales à mieux exploiter les gisements fiscaux se trouvant sur leurs territoires (récupération des loyers du foncier bâti et non bâti appartenant, location des engins et matériels de la collectivité, etc.) et à différencier les impositions en fonction des spécificités de chaque collectivité (agricole, industrielle, touristique...).

Références :

Mohamed HIMRANE : « L'annulation de la TAP permettra de réduire l'informel et booster les investissements », Entretien réalisé par Ramdane Kebbab in El Watan-Dz.com du 08/11/2023

-Nabil MANSOURI, Suppression de la TAP : les communes face au défi du financement Par in L'Algérie Aujourd'hui du novembre 5, 2023

- « LF 2024 : mobilisation de ressources alternatives à la TAP au profit des collectivités locales », APS du jeudi, 30 novembre 2023

-Madjid GONTAS & Samira HELLOU, L'autonomie financière des collectivités locales et le développement territorial, une approche comparative entre l'Algérie et la France, in Les Cahiers du MECAS N°4, Décembre 2008

-Azzedine KERRI, Les finances des collectivités locales : diagnostic actuel et perspectives de réforme, Revue Algérienne de Finances Publiques, Volume 2, Numéro 1, 08-12-2012, Pages 351-362.

-Samir BOUMOULA, Dysfonctionnements et inégalités financières entre les communes (de nouveaux outils de

¹⁸ Art. 37 LF 2024, voir aussi les commentaires de Nabil MANSOURI, Suppression de la TAP : les communes face au défi du financement Par in L'Algérie Aujourd'hui du novembre 5, 2023.

¹⁹ Art. 33 LF 2024

²⁰ APS du jeudi, 30 novembre 2023, LF 2024 : mobilisation de ressources alternatives à la TAP au profit des collectivités locales

- diagnostic) : cas d'un groupe de communes de la région de Bejaia, in Les Cahiers du CREAD n°93/2010, pp.95-121.
- Transparence des finances locales en Algérie Amine Ferroukhi Dans Maghreb - Machrek 2020/4 (N° 246-247), pages 5 à 23.
- Djalel Maherzi, Le financement des collectivités territoriales en Algérie, these doctorat, univ Lyon3, 2009.
- Djalel Maherzi, Les finances locales en Algérie : caractéristiques et problèmes, édition itcis, 2013
- Djaber BEZTOUH, Autonomie financière des collectivités locales en Algérie, mythe ou réalité, in Revue d'Economie et de Gestion (REG) N°1, Déc.2017
- Samir Boumoula, La Problématique Des Finances Publiques Locales En Algérie : décentralisation Réelle ou Supposée ? Cas de quelques communes de la wilaya de Béjaia. In Revue des sciences économique et manageriales, Volume 8, Numéro 8, 01-06-2008, Pages 1 -20
- Abdelghani AICHOUN, « Suppression de la TAP : la taxe sur les produits pétroliers pour couvrir le manque à gagner », par Publié le 19 novembre 2023 Modifié le 21 novembre 2023.
- H. BENSAID et R. AKNINE-SOUIDI, La réalité de la fiscalité locale en Algérie, JEFB, Vol. 02, N°02, Janv. 2024, pp.923-936.
- Smart News Algérie, Résumé de la loi de finances pour 2024, 03 janvier 2024.
- Loi n° 23-22 du 24 décembre 2023 portant loi de finances pour 2024, JORA N° 86 DU 31 décembre 2023
- DGI, Communiqué général sur les principales mesures fiscales de la loi de finances pour 2024, S.D.

" التجارة الالكترونية في الجزائر وإشكالية إخضاعها للضرائب بين الواقع والتحديات " .

هداية بوعزة

أستاذة محاضرة قسم "أ"

كلية الحقوق والعلوم السياسية

جامعة وهران 2 ، محمد بن احمد

المقدمة:

أمام الثورة الرقمية التي يعرفها العالم ، شهدت الأنشطة الاقتصادية تغيرا و تطورا سريعا وحاسما. وقد شملت هذه التغيرات القطاع التجاري الذي عرف تقدما ملموسا في مجال المعاملات التجارية الالكترونية وما أتاحتها من فرص للمؤسسات الاقتصادية من الدخول إلى الأسواق الجديدة وإجراء تعاملاتها سواء تلك المتعلقة بالمنتجات المادية أو المنتجات الرقمية .

غير أنه ومع التطور الرقمي الذي عرفته المعاملات التجارية وأنظمة الدفع المنتشرة في ظلها، أثرت إشكالية إخضاعها للضريبة سواء من خلال تكييف القواعد الضريبية مع خصوصياتها أو إخضاعها لأنظمة خاصة أو إبقائها خارج دائرة الضريبة. فثار التساؤل عن مدى مواءمة القواعد الضريبية التقليدية وإمكانية فرضها على مداخل التجارة الالكترونية المعتمدة على الوسائل الالكترونية في الدفع والوجود اللامادي للمؤسسات وممارسة النشاط عبر الانترنت.

والواقع هو أن انتشار وازدهار التجارة الالكترونية أدى إلى بروز العديد من المشاكل الجبائية المتعلقة بفرض الجباية على المعاملات والتجارة الالكترونية ، إذ برزت للوجود العديد من القضايا الجبائية الحديثة التي أثرت سلبا على الإيرادات الجبائية، والتي أصبحت النظم الجبائية لمختلف الدول عاجزة عن مسايرتها، كما أن تنفيذ معظم المعاملات بطريقة الكترونية من خلال شبكة الانترنت أدى إلى صعوبات في إمكانية تتبعها وفرض الضريبة عليها.

وقد استشعرت الدول والحكومات خطورة هذا الوضع على الاقتصاديات الوطنية، فكانت السباقة لوضع

تشريعات داخلية لمواجهة المشاكل التي تعترض فرض جباية التجارة الالكترونية.

إلا أنه وعلى المستوى الوطني وبعد انتشار التجارة الالكترونية وتنظيم المشرع لها بموجب قانون خاص هو القانون 05-18 سنة 2018، أدت هذه المستجدات إلى إثارة قلق وحيرة الجهات الضريبية المسؤولة عن الفحص والتحصيل الجبائي نظرا لصعوبة إسقاط وتطبيق القوانين الجبائية المألوفة على التجارة الإلكترونية ولغياب المفاهيم والقواعد الجبائية التي تراعي الطبيعة الخاصة للتجارة الإلكترونية.

على ضوء ما تقدم تستهدف هذه المداخلة الإجابة عن الإشكالية التي يطرحها الإخضاع الضريبي للنشاط التجاري الإلكتروني بالجزائر في الصيغة التالية: أمام تزايد التعاملات الإلكترونية، ومع غياب آليات محددة لإخضاعها للقواعد الضريبية كيف يمكن فرض الضرائب على التجارة الإلكترونية في الجزائر في ظل التحديات التي يعرفها القطاع ؟ وما هي الحلول الممكنة لتجاوز تلك التحديات؟

لقد اقتضت الإجابة عن هذا الإشكال تقسيم مداخلتنا لمحورين رئيسيين، يتعلق الأول بمفهوم التجارة الالكترونية وإمكانية إخضاعها للضريبة. أما الثاني فيتعلق بمعوقات وتحديات فرض الضريبة على التجارة الالكترونية و سبل مواجهتها.

المبحث الأول:

مفهوم التجارة الالكترونية وإمكانية إخضاعها للضريبة

مع انتشار الانترنت حصل تحول كبير في التجارة من شكلها التقليدي إلى التجارة في الشكل الالكتروني الحديث، فأصبحت التجارة الالكترونية واقعا ملموسا في البيئة الحالية (المطلب الأول). لذلك فمن الضروري تحديد مفهومها لمعرفة مدى إمكانية إخضاعها للضريبة مثلها مثل التجارة التقليدية (المطلب الثاني).

المطلب الأول:

مفهوم التجارة الالكترونية

يقتضي تحديد مفهوم التجارة الالكترونية تعريفها (الفرع الأول) وكذا تبيان خصائصها (الفرع الثاني).

الفرع الأول:

تعريف التجارة الالكترونية

تعتبر التجارة الالكترونية أحد التعبيرات الجديدة التي عرفت تطورا هائلا خاصة في تنوع التقنيات المستخدمة في ظلها وتطور أساليبها ووسائلها ، لذلك فقد تنوعت التعريفات بشأنها واختلفت.

أولا : التعريف التشريعي للتجارة الالكترونية

هناك عدة تعريفات قانونية قدمت للتجارة الالكترونية وسنقتصر على ايراد أهمها.

1- التشريع الأمريكي:

تعد الولايات المتحدة الأمريكية السباقة لممارسة الأنشطة التجارية إلكترونيا، فأصدرت العديد من التشريعات الفيدرالية لتنظيم المعاملات الالكترونية أهمها القانون الفيدرالي الموحد لمعاملات معلومات الكمبيوتر ، غير أنها لم تتطرق لتعريف التجارة الالكترونية بل عرفت فقط لفظ الكتروني ضمن المادة 26 من الجزء 102 بأنه: "كل ما يتصل بالتكنولوجيا بوسيط الكتروني له قدرات كهربائية أو رقمية أو مغناطيسية أو لاسلكية أو بصرية أو كهرمغناطيسية أو أي قدرات مماثلة".

2- التشريع الفرنسي:

عرفت التجارة الالكترونية في فرنسا بأنها مجموعة المعاملات الرقمية المرتبطة بأنشطة تجارية بين المشروعات ببعضها البعض، وبين المشروعات والأفراد، وبين المشروعات والمؤسسات الإدارية.

3- التشريع التونسي:

تعتبر تونس أول دولة عربية نظمت التجارة الالكترونية بقانون على مستوى الدول العربية، حيث أصدرت القانون رقم 83 لسنة 2000 المتعلق بالمبادلات والتجارة الالكترونية، والذي عرف التجارة الالكترونية بموجب المادة الثانية منه بأنها العمليات التجارية التي تتم عبر المبادلات الالكترونية، هذه الأخيرة التي تتم باستعمال الوثائق الالكترونية.

4- التشريع الجزائري:

نظم المشرع الجزائري سنة 2018 التجارة الالكترونية بقانون خاص و هو القانون 18-105¹، وقد عرفت التجارة الالكترونية بموجب الفقرة الأولى من نص المادة 06 منه بأنها: "النشاط الذي يقوم بموجبه مورد الكتروني باقتراح أو ضمان توفير سلع وخدمات عن بعد لمستهلك الكتروني عن طريق الاتصالات الالكترونية".

ثانيا: تعريف المنظمات الدولية

لقد أثارت التجارة الالكترونية اهتمام المنظمات العالمية فكانت موضوعا لمحاولات تعريفها وتوصيفها من قبلهم .

1- منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية:

منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية التجارة الالكترونية بأنها: "عمليات بيع أو شراء السلع والخدمات التي تجربها مؤسسة أو شخص أو إدارة أو أي هيئة عمومية أو خاصة عن طريق الشبكة الالكترونية.

2- منظمة التجارة العالمية OMC :

عرفت منظمة التجارة العالمية التجارة الالكترونية بأنها " مجموعة العمليات التجارية المتكاملة التي تتعامل معها كافة الفعاليات من مؤسسات وشركات وأفراد والتي تعتمد على المعالجة الالكترونية صوتا وصورة ونصوصا و التي يتم توفيرها من خلال شبكة الانترنت².

3- جمعية التجارة والخدمات عبر الخط ACSEL :

عرفت التجارة الالكترونية من قبل جمعية التجارة والخدمات عبر الخط التجارة الالكترونية بأنها مجموعة المبادلات التجارية التي تتم عبر شبكة الاتصالات³.

¹- قانون 18-105 مؤرخ في 10 مايو 2018 يتعلق بالتجارة الالكترونية، ج ر عدد 2018/28.

²- الحواس زواق و بوعلام ولهي، الضرائب على التجارة الالكترونية، المشكلات وآليات الإخضاع، ص 02.

³- صالح حميدانو، التجارة الالكترونية في الجزائر وإشكالية فرض الضريبة، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 5، العدد 02، أكتوبر 2022، ص 105.

ثالثا: التعريف الفقهي للتجارة الالكترونية

اهتم الفقهاء والباحثون بموضوع التجارة الالكترونية فقدموا عدة تعريفات بشأنها. وقد عرفت بأنها المعاملات التي تتم باستخدام الانترنت أو شبكات أخرى، ومثال ذلك التبادل الالكتروني للبيانات والذي ينشأ عنه تغيير ملكية المنتج أو الخدمة المطلوبة، حيث يتم طلب المنتج أو الخدمة عن طريق الانترنت بينما يمكن للدفع والتسليم أن يتم بالطرق التقليدية. ولا يدخل ضمن التجارة الالكترونية الطلبات التي تتم من خلال الهاتف، الفاكس والبريد الالكتروني نظرا لأنها لا تشمل مبادلة تجارية كاملة، كما لا تدخل ضمن هذه التجارة المعاملات المصرفية والمالية.

كما عرفت بأنها شكل من أشكال التعامل التجاري الذي ينطوي على تفاعل أطراف التبادل الكترونيا بدلا من التبادل المادي أو الاتصال المادي المباشر⁴.

كما عرفت التجارة الالكترونية أيضا بأنها مجموعة المبادلات التجارية التي من خلالها يتم الشراء من على شبكة الاتصالات عن بعد⁵.

في حين جانب فقهي آخر⁶ أن مصطلح التجارة الالكترونية يستعمل عادة للدلالة على المعاملات التي تتم من خلال وسائط الكترونية وأن المصطلح بهذه الصورة غير دقيق لأن المعاملات التي تتم من خلال وسائط الالكترونية قد تكتسب وصف العمل التجاري بالمعنى الدقيق و قد تكون معاملات مدنية و قد تكون معاملات مختلطة .

ما يمكن ملاحظته من خلال هذه التعريفات الفقهية المختلفة أنه قد شابها النقص في أحد جوانبها، فهي تارة جاءت موسعة بحيث أضافت إلى مفهوم التجارة الالكترونية أعمالا أخرى، لا يمكن تصنيفها ضمن طائفة

⁴ - سعد غالب ياسمين وبشير عباس العلق، التجارة الالكترونية، دار المناهج، عمان، الأردن، 2009، ص 125.

⁵ - Bensoussan (A) , le commerce électronique ,aspects juridiques éd Hermes,Paris ,1998, p 13.

⁶ - مصطفى كمال طه و أنور وائل بندق ، الأوراق التجارية ووسائل الدفع الالكترونية الحديثة ، دار الفكر الجامعي ، الإسكندرية ، ص 326 .

الأعمال التجارية الالكترونية، وتارة أخرى جاءت ضيقة، بحيث أخرجت طائفة أخرى من الأعمال كان من المفروض إدراجها ضمن معاملات التجارة الالكترونية⁷.

الفرع الثاني:

خصائص التجارة الالكترونية

تتميز التجارة الالكترونية بمجموعة من الخصائص الفريدة ، تستدعي تطبيق أحكام قانونية خاصة بها، فهي تجارة تتم عن بعد، فلا يجمع مورد الخدمة أو السلعة وطالبها مجلس واحد . وهي تجارة لا تتقيد بالحدود، وهي تجارة تقوم على تعاقد دون مستندات مادية⁸ .

1- التعاقد عن بعد :

تقوم التجارة الالكترونية على غياب العلاقة المباشرة بين الأطراف المتعاقدة في مجلس العقد ، فهي تجارة تتم عن بعد في مجلس افتراضي .

2- ممارسة العمل التجاري عن طريق وسيط الكتروني:

يعد النشاط التجاري الركيزة الأساسية للتجارة الالكترونية ، فإذا كانت التجارة بوجه عام هي ممارسة العمل التجاري على وجه الاحتراف⁹، فإن التجارة الالكترونية تختص بأنها ممارسة تجارية تتم عن طريق وسيط الالكتروني .

3- اللامادية وإمكانية التفاعل بين الأطراف:

تقوم التجارة الالكترونية على استبعاد الوثائق والمستندات المادية والورقية ، فكل العمليات تتم بطريقة الكترونية مع إمكانية التفاعل مع أكثر من جهة في ذات الوقت.

⁷ - هداية بوعزة، النظام القانوني للدفع الالكتروني، دراسة مقارنة، أطروحة دكتوراه في القانون الخاص ، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان الجزائر، ص75.

⁸ - نضال إسماعيل برهم ، المرجع السابق ، ص 48 .

⁹ - سميحة القليوبي ، شرح قانون التجارة المصري الجديد ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 2007 ، ص 15 .

وقد أدى التعامل اللامادي في عمليات التجارة الالكترونية إلى إمكانية التفاعل والتواصل مع أكثر من جهة وفي نفس الوقت، بحيث يمكن للعائد إرسال رسالة إلى عدد من الجهات المختلفة دونما الحاجة إلى تكرار الرسالة في كل مرة¹⁰.

4- تجاوز الحدود الجغرافية للدول:

التجارة الالكترونية لا تعرف ولا تتقيد بالحدود الجغرافية للدول . فالمصاحبة للتكنولوجيا المستخدمة، تتجاوز مجرد تركيز القواعد القانونية واجبة التطبيق ، طبقا للمكان الذي يتم فيه تبادل السلع والخدمات. فالعلاقات التي تتضمنها التجارة الالكترونية هي علاقات تتم عبر الدول والحدود، وغير محددة بمكان معين أو بدولة محددة. فالمعلومات والتكنولوجيا لا تعترف بالحدود السياسية¹¹.

المطلب الثاني:

مدى إمكانية إخضاع التجارة الالكترونية للضريبة

تجدر الإشارة إلى وجود خلاف فقهي حول مسألة إخضاع أو إعفاء المعاملات التي تتم الكترونيا للضرائب (الفرع الثاني) ، غير أنه وقبل الخوض في هذه الآراء من المهم تبين موقف المشرع الجزائري من ذلك(الفرع الأول).

الفرع الأول:

مدى إخضاع التجارة الالكترونية في الجزائر إلى الضريبة

فرضت التجارة الالكترونية نفسها في الجزائر على مستخدمي الانترنت بسبب انتشار المواقع الالكترونية للتسويق الالكتروني وإقبال الأفراد على التعامل بها فانتشرت بدون وجود تنظيم قانوني لها يضمن الحماية القانونية للأطراف المتعاملة في التجارة الالكترونية وحماية حقوقهم .وأمام هذا الوضع اضطر المشرع الجزائري

¹⁰ - سليمان عبد الرزاق أبو مصطفى، التجارة الالكترونية في الفقه الإسلامي ، كلية الشريعة ، الجامعة الإسلامية، غزة، 2005، ص 57.

¹¹ - محمد السيد عرفة ، التجارة الدولية الالكترونية عبر الانترنت ، بحث مقدم إلى مؤتمر "القانون و الكمبيوتر و الانترنت، كلية الشريعة و القانون جامعة الإمارات العربية المتحدة ، المجلد الأول ، 2000 ، ص 06 .

إلى تنظيم التجارة الالكترونية بموجب قانون خاص، وهو القانون 05-18 المؤرخ في 10 ماي 2018 المتعلق بالتجارة الالكترونية.

وقد بين المشرع الجزائري من خلال هذا القانون عدة مفاهيم ذات علاقة أساسية بالتجارة الالكترونية، كما حدد شروط ممارسة التجارة الالكترونية في الجزائر.

غير أن هذا القانون لم يتطرق لمسألة الإخضاع الضريبي لها، ولا إلى الالتزامات الجبائية لممارسي التجارة الالكترونية.

وبالرجوع إلى القوانين الجبائية نجد أن المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 قد أخضعت الأشخاص الطبيعيين الذين ينشطون في إطار دائرة تزويج السلع والخدمات عبر منصات رقمية أو بالجوء إلى البيع المباشر على الشبكة لاقتطاع منالمصدر محرر من الضريبة بمعدل 5 بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة، يطبق على مبلغ الفاتورة مع احتساب كل الرسوم.

الفرع الثاني :

الخلاف الفقهي حول الإخضاع أو الاعفاء الضريبي للتجارة الالكترونية

اختلفت آراء الفقهاء حول مسألة إخضاع أو إعفاء المعاملات التجارية التي تتم الكترونيا للضريبة، وقد دعم كل فريق رأيه بمجموعة من الحجج.

أولا : التوجه القائل بإخضاع التجارة الالكترونية للضريبة

يستند الفريق القائل بالإخضاع إلى أن إعفاء المعاملات التجارية الالكترونية من الجباية وإخضاع المعاملات التقليدية لها يعد إخلالا بمبدأ العدالة الضريبية الذي يعد من المبادئ الأساسية التي تقوم عليها الضريبة.

كما أن حجم المعاملات الالكترونية في نمو وتزايد مستمر، وعدم إخضاع هذه المعاملات للضرائب من شأنه أن يضعف حصيلة الدولة من إيرادات هي في حاجة إليها. وبالتالي فإن لفرض الجباية على التجارة الالكترونية أهمية كبيرة في زيادة الحصيلة الضريبية للدول، وفي هذا الإطار فإن إعفاء التجارة الالكترونية من

الجباية قد يؤدي إلى خسارة خزينة الدولة للملايير، حيث أن المستهلك سيجازف بتحويل جل عملياته الشرائية للفضاء الالكتروني ليتجنب الضرائب على الاستهلاك¹².

كما أن هناك من يرى أن إخضاع التجارة الالكترونية للضريبة سيؤدي إلى إيجابيات عديدة متعلقة

بالتهرب الضريبي تتمثل فيما يلي:

- جلب المبالغ غير الخاضعة للضريبة سابقا إلى الوعاء الضريبي.
- زيادة مستوى الالتزام الضريبي لدى المكلفين وقد يكون ذلك بسبب شعور المتهربين بإمكانية كشف ورصد مخالفاتهم مما قد يعرضهم للعقاب.
- تحسين جودة التدقيق الضريبي من قبل المفتشين، لأن استخدام المراكز التجارية والمطاعم للدفع الإلكتروني مثلا ستمكن المراجع الجبائي من معرفة مداخيلهم بدقة.
- تتبع حركة الأموال وذلك بسبب ارتباط التسديد الالكتروني بحساب بنكي مما سيمنح من خلاله معرفة جميع البيانات المتعلقة بدخول وخروج الأموال إلى ذلك الحساب بشكل سهل جدا
- الحد من التصريحات الكاذبة، الحد من السلطة التقديرية لموظفي الضرائب
- التقليل من الاتصال بين المكلفين والإدارة الضريبية والذي من شأنه تقليل الفرص المتاحة للتواطؤ بين دافعي الضرائب وموظفي الضرائب.
- المساعدة في تحسين جودة الخدمة الضريبية والتي قد تؤدي إلى زيادة رضا المكلف، وبالتالي احتمالية زيادة التزامه الطوعي.

ثانيا: التوجه القائل بإعفاء التجارة الالكترونية من الضريبة

يستند الفريق القائل بإعفاء التجارة الالكترونية من الضريبة إلى أن الإعفاء يحقق المزايا التالية¹³:

¹² - بوعزة عبد القادر ومن معه، المرجع السابق، ص117.

¹³ - طارق عبد العال حماد، التجارة الالكترونية، المفاهيم، التجارب، الأبعاد التكنولوجية والمالية والتسويقية والقانونية، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص

-الإعفاء من الضريبة يشجع رجال الأعمال والمستثمرين على عقد الصفقات عبر شبكة الانترنت مما

يساعد على نمو وتطور البنية التحتية للشبكة.

-اجتتاب الازدواج الضريبي الذي قد يحدث جراء فرض الضريبة على عمليات التجارة الالكترونية.

ومن المنظمات التي رأت بعدم فرض أية ضرائب على التبادلات الالكترونية، "منظمة التجارة العالمية"،

وكذلك "الولايات المتحدة الأمريكية". حيث انتهت الولايات المتحدة الأمريكية من إعداد صيغة لتشريع المعاملات

الالكترونية، فقد أنشأ قانون Internet tax freedom ولجنة يطلق عليها Commission on electronic

commerce، ويتم تحديد جميع القواعد الضريبية المرتبطة بالتجارة الالكترونية، حيث يهدف هذا القانون إلى

وجود معاملة ضريبية محايدة للنشاط الاقتصادي الالكتروني. حيث يعتقد مؤيدو هذا القانون أن الإعفاء الضريبي

أساسي لنمو التجارة الالكترونية، وأن بعض الضرائب المفروضة محليا سوف تمنع النمو التكنولوجي، فيكون

هناك دخول بدون ضرائب على الانترنت، ومع ذلك فهناك أنواع من الضرائب غير متأثرة بهذا النوع من

الإعفاء، ومن بينها الضرائب على دخل الأعمال والاتصالات عبر الهاتف المحلي والخلوي والبث بالأقمار

الصناعية¹⁴.

أما في "أوروبا"، فقد سعت الأطراف المشاركة في اجتماع "بروكسيل" المنعقد في نوفمبر 1999، في أن

يصل إلى موقف موحد من مسألة الضريبة بسبب اختلاف قوانين أوروبا في هذا المجال، ولم يتحقق بعد الاتفاق

بين دول الاتحاد الأوروبي على رؤية موحدة في هذا الشأن. غير أنهم اتفقوا على النقاط الآتية:

- الالتزام بقواعد التجارة العالمية.

- عدم التفرقة من حيث المعاملة بين الأجنبي والوطني.

- الحياد من الناحية التقنية، إذ تصاغ الأحكام المنظمة للمعاملات التجارية الالكترونية في عبارات

عامة لإمكانية مسايرة التطور التقني المتنامي.

- إتباع المرونة في صياغة التشريع لتيسير المعاملات الالكترونية.

¹⁴- ملال محمد طارق، آليات وأسباب التهرب الضريبي الدولي وإمكانية تجنبها، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 04، العدد 01، 2013، ص129.

- الشفافية فيما يصدر من قواعد تنظيمية وإجرائية، بحيث يتسنى للجمهور الإطلاع عليها وإبداء التعليقات المناسبة خلال مهلة معقولة قبل الإصدار، وذلك احتراماً لقاعدة الشفافية في التعامل لاسيما مع مثل هذه الموضوعات الشائكة.

ثالثاً: الاتجاه الوسيط بين الاتجاهين السابقين

يتوسط هذا الاتجاه الاتجاهين السابقين ويرى بأنه عند الحديث عن فرض الضريبة على التجارة الالكترونية أو إعفائها منها من الضروري احترام تقنيات التجارة التقليدية مع الأخذ في الحسبان ظاهرة التجارة الالكترونية.

وحسب هذا الرأي فإن فرض الضريبة من عدمه يكون بحسب نوع السلع والخدمات المقدمة، كالاتي¹⁵ :

1- المعاملات التي يتم فيها الاتفاق بين الطرفين الكترونياً والتسليم تقليدياً:

يرى أصحاب هذا الرأي ضرورة الإخضاع الضريبي بالنسبة للمعاملات التي يتم فيها التعاقد بين الطرفين بالأسلوب الالكتروني عن بعد ، على أن يتم التسليم بالطرق التقليدية. أي أن هذا النوع من المعاملات يمكن إخضاعه لذات القواعد الضريبية المطبقة على التجارة التقليدية.

2- المعاملات التي يتم فيها الاتفاق بين الطرفين الكترونياً والتسليم الكترونياً:

يرى أصحاب هذا الرأي بأن المعاملات التي يتم فيها الاتفاق وكذا تسليم الخدمة بين الأطراف إلكترونياً لا يجب إخضاعها للضريبة ، وذلك لأجل تشجيع حركة التجارة الالكترونية ومنع الازدواج الضريبي وبسبب وجود صعوبة في فحص وحصر المعاملات التجارية الالكترونية.

¹⁵ - عبد الوهاب دادن، الجباية الافتراضية والتجارة الالكترونية، النقاشات، المشاكل، التحديات، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة رحات عباس، سطيف، المجلد03 ، العدد03،2014، ص 158.

المبحث الثاني:

تحديات فرض الضريبة على التجارة الالكترونية وسبل مواجهتها

يعترض تطبيق الجباية على التجارة الالكترونية مجموعة من التحديات (المطلب الأول)، وذلك على المستوى النظري تتمثل في غياب المفاهيم والمبادئ المتعلقة بالتجارة الالكترونية من جهة، وعلى المستوى التطبيقي تمثل في إسقاط القوانين الجبائية على هذه التجارة. لذلك تم التفكير في حلول لمواجهة تلك العراقيل والتحديات (المطلب الثاني).

المطلب الأول :

تحديات فرض ضريبة التجارة الالكترونية

هناك عدة تحديات تعرفها عملية فرض الضريبة على المعاملات التجارية الالكترونية و تتمثل أهمها فيما يلي :

الفرع الأول:

قصور العلاقة بين هيكل النظام الضريبي ومستحدثات تقنية المعلومات:

برز في ظل التجارة الالكترونية قصور في العلاقة بين هيكل النظام الضريبي ومستجدات تقنيات المعلومات مما سيؤثر سلبا على كفاءة الأداء الضريبي، ويتمثل القصور في وجود ثلاث فجوات تضع العديد من التحديات، حيث تؤثر على كل من الإيرادات الضريبية للدولة من جهة، ونمو حجم التعاملات الالكترونية من جهة أخرى. والفجوات الثلاث هي كالآتي¹⁶:

1-الفجوة التشريعية:

تمثلت في قصور التشريع الضريبي الذي تمت صياغته بما يتفق مع طبيعة التعاملات التقليدية في معالجة التعاملات التجارية الالكترونية، مما يجعل الدول مطالبة بضرورة تقييم قوانينها ونظم تشريعاتها السائدة، بغية إجراء تعديلات أو صياغة تشريعات جديدة تتوافق مع طبيعة التعاملات التجارية الالكترونية.

¹⁶-سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2007، ص587.

ب- الفجوة الإدارية:

لأن الإدارة الضريبية هي المختصة في تنفيذ القوانين والتشريعات الضريبية في ظل الحرص على حماية حقوق كل من الدولة والمجتمع الضريبي على قدم المساواة، يصبح لزاما عليها استخدام الابتكارات لضمان أعلى مستوى من كفاءة أداء النظام الضريبي، غير أن هذا قد يصطدم مع القصور المسجل في أداء الإدارة الضريبية لمهامها في حصر وفحص وتحصيل الضرائب بكافة أنواعها، خاصة إذا لم تشهد الإدارة الضريبية تطورا في أساليب ونظم العمل التي تستخدمها للقيام بمهامها.

ج- الفجوة المفاهيمية:

لايزال المجتمع الضريبي يعاني قصورا في فهم المفاهيم والمفردات المتعلقة بالتجارة الالكترونية وما يترتب عن تلك التعاملات من اعتبارات قانونية، من ذلك فجوة تحديد طبيعة بعض المنتجات مثل الصور والتسجيلات الموسيقية غيرها، فقد يقوم الممول بتحميل هذه المنتجات من خلال شبكة الانترنت وتصبح في هذه الحالة منتجات رقمية، ولكن قد يقوم بطباعتها فتصبح منتجات مادية.

الفرع الثاني :**صعوبة إثباتات التعاملات والعقود:**

تواجه معظم الحكومات مشكلة إثباتات التعاقدات نظرا لطبيعة عقود التجارة الالكترونية التي يتم تحريرها باستخدام نظم وأساليب التوثيق الالكتروني، وعليه فإنه في ظل غياب إطار تشريعي للتعاملات الالكترونية تطرح مشاكل مرتبطة بطرق الإثبات ومسك المحاسبة نتيجة التحول من العمليات الورقية التي تسمح للإدارة الجبائية بتعقب آثار هذه العمليات إلى العمليات الافتراضية¹⁷.

¹⁷ - علي عزوز، جبابة المعاملات الالكترونية -المشاكل والحلول- مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال ، المجلد 01، العدد01، جوان2015، ص 74.

الفرع الثالث:

مشكلة الحصر الضريبي:

تظهر هذه المشكلة نظرا لأن الأنظمة الضريبية وضعت لتلبية الحاجات المتعلقة بالتجارة التقليدية، وقد أصبحت هذه الأنظمة عاجزة عن مواجهة التحديات التي تطرحها التجارة الالكترونية¹⁸، نظرا لأن جزءا من التجارة الالكترونية غير منظور، كما وأنه وفي ظل تنامي الاقتصاد الرقمي انتشرت الأسواق الرقمية التي لا تتطلب التواجد المادي للبائع والمشتري، أصبحت التجارة الالكترونية تأخذ عدة مستويات وأشكال.

الفرع الرابع:

مشكلة تحقيق العدالة الضريبية

تثور هذه المشكلة مابين المعاملات التجارية التقليدية ونظيرتها الالكترونية. كما أنه في ظل تباين مستويات الضرائب بين دول العالم، ونتيجة مرونة الحركة التي تدعمها تكنولوجيا المعلومات، ظهر اختلال في تحقيق العدالة الضريبية مبني على أساس تكنولوجي¹⁹.

المطلب الثاني :

الحلول المقترحة لمواجهة تحديات فرض الضريبة على التجارة الالكترونية

اهتمت المنظمات الدولية بموضوع التجارة الالكترونية وإشكالية إخضاعها للضريبة(الفرع الأول)، وتبعا لذلك تم التوصل إلى بعض الحلول لمواجهة تحديات فرض الضريبة على التجارة الالكترونية(الفرع الثاني).

الفرع الأول:

جهود المنظمات الدولية لمواجهة تحديات إخضاع التجارة الالكترونية للضرائب

لقد اهتمت المنظمات الدولية بموضوع التجارة الالكترونية و سعت إلى بذل جهودها للقضاء على مشاكلها لاسيما مشكل إخضاعها للجباية، ومن ذلك لجنة الأمم المتحدة للقانون التجاري UNCITRAL التي تسعى

¹⁸ - صالح حميداتو ، المرجع السابق، ص 115.

¹⁹ - سعد عبد العزيز عثمان ومن معه، المرجع السابق، ص 596.

لوضع إطار قانوني من أجل تقنين هذا الجانب. فتم إصدارها للقانون النموذجي الأول سنة 1996، ثم بادرت دول أخرى كسنغافورة والولايات المتحدة الأمريكية .. وغيرها لإصدار قوانين وطنية للمعاملات الالكترونية، أما منظمة التجارة العالمية فقد أجرت دراسة عرفت فيها التجارة الالكترونية وحددت بعض الممارسات لمواءمتها مع النظام القائم دون التطرق لتنظيمها بشكل مستقل²⁰.

كما تطرقت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لموضوع التجارة الالكترونية تعريفا وتحديدًا منذ تقريرها الصادر سنة 1998 ، وقد حددت مبادئ فرض الضريبة على التجارة الالكترونية في الحياد، الكفاءة، اليقين، الفعالية، البساطة، الإنصاف والمرونة، كما حددت شروط دفع الضريبة والإدارة الضريبية.. وفي سنة 2001 أصدرت المنظمة تقريراً عن مدى تقدمها وأوردت فيه توصيات حول تحديد مكان دفع ضريبة الاستهلاك وتخفيض أعباء تحصيلها ، تحديد في مجال الضرائب الدولية المباشرة وتوضيح مفاهيم حول الدخل والمنشأة الدائمة، وإبراز في مجال الإدارة الضريبية ضرورة تحسين الإدارات لتفعيل التنسيق الدولي²¹.

أما الدول الأوروبية فقد سعت لتوحيد ممارستها في مجال التجارة الالكترونية منذ 1994، كما تعرضت غرفة التجارة الدولية لموضوع التجارة الالكترونية منذ 1990. وقد تمخض

الفرع الثاني :

الحلول الدولية المقترحة لفرض الضريبة على معاملات التجارة الالكترونية

أمام تزايد التعامل بالتجارة الالكترونية ، تم بذل الجهود دولياً من أجل البحث في إمكانية إخضاع هذا النوع من المعاملات الالكترونية للقواعد الضريبية التقليدية، وتم التأكيد على ضرورة صياغة تشريعات جديدة تواكب هذا النوع من المعاملات.

وقد تمخض عن هذه الجهود استحداث ضريبتين أساسيتين على التجارة الالكترونية، هما الضريبة على الاستهلاك والضريبة على التجهيزات الالكترونية. إضافة لضريبة الوحدة الرقمية.

²⁰ -مخلوفي عبد الوهاب، التجارة الالكترونية عبر الانترنت، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة باتنة، 2012، ص 19.

²¹ - قاشي يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، 2009، ص 111.

1/ الضريبة على الاستهلاك:

بمعنى أن يتم التحول من الضريبة على الدخل إلى الضريبة على الاستهلاك، حيث أن المكلفين لا يصبح بإمكانهم التهرب من دفع الضريبة فهم يدفعونها من خلال إنفاقهم على مشترياتهم²².

2/ فرض رسم على التجهيزات الالكترونية:

هذه الفكرة مبنية على فرض ضريبة على التجهيزات المادية المهيأة للدخول في شبكة الانترنت.

3/ فرض ضريبة الوحدة الرقمية:

اقترحت هذه الرتبة من قبل الاتحاد الأوروبي وهي فرض ما يسمى ضريبة البيت " Bit Tax " ، وتفرض هذه الضريبة على المعلومات التي تنتقل عبر الانترنت ، تكون مقدرة بوحدة البيت وسيكون لها بذلك مردود عالي وكبير، وي طرح هذا الاقتراح مشكلات متعددة منها أن هذه الضريبة لن تميز بين المعلومات ذات الطابع التجاري والمعلومات غير التجارية.²³

4/ فرض ضريبة على المؤسسات التي تقدم خدمة الانترنت:

يقصد بذلك فرض ضريبة على المستهلك من خلال الشركات التي تقدم خدمة الانترنت، وبمعنى أن تقوم هذه الشركات بحاسبة عملائها على التعاملات التي يجرونها عبر الانترنت، أي تفرض ضريبة مبيعات على المعاملات المختلفة ثم تقوم بتحويل هذه الضريبة إلى الحكومة، أي أنها وسيط بين الحكومة والمستهلكين، إلا أن هذه الفكرة تثير العديد من الإشكالات لاسيما طريقة تتبع المعاملات الالكترونية للعملاء ومدى ضارب ذلك مع قوانين السرية والأمن.

²² - بوعزة عبد القادر ومن معه، المرجع السابق، ص 121.

²³ - نبيل ونوغي، القواعد القانونية والعملية لإعمال الضريبة الافتراضية على التجارة الالكترونية، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، المجلد 07، العدد 01، جوان 2022، ص 303.

الخاتمة:

أدى انتشار التجارة الالكترونية في تبادل السلع والخدمات إلى بروز مشاكل قانونية هامة مرتبطة بآليات فرض الضرائب على المنتجات الرقمية. وقد توصلنا في ختام هذه الورقة البحثية إلى تسجيل مجموعة من النتائج و التوصيات، وذلك كالآتي:

• النتائج :

- لازال فرض الضرائب على التجارة الالكترونية يعترضه صعوبات كثيرة كغياب الآليات المعتمدة لفرض وتحصيل الضريبة ، وإشكالية إقليمية الضريبة وصعوبة الرقابة مما قد يساهم في تفاقم حجم التهرب الضريبي، خاصة وأن التجارة الالكترونية تسمح بالانتقال السريع وغير الملموس للأشخاص والسلع والخدمات ورؤوس الأموال وكذا المعلومات والأفكار والقيم، مما يعرقل الدور الرقابي للدولة المعتمد عليه في إخضاع الانتقال والمبادلات التي تقوم بين الأفراد في حدودها الإقليمية للضريبة قصد تمويل مختلف نشاطاتها، ومنه فالتحولات القائمة تحفز وتشجع على التهرب من الضريبة مما يفقد الدول موارد هامة.
- إخضاع التجارة الالكترونية للضرائب سيؤدي إلى زيادة مستوى الالتزام الضريبي لدى المكلفين، وقد يكون ذلك بسبب شعور المتهربين بإمكانية كشف ورصد مخالفاتهم مما يعرضهم للعقاب.

• التوصيات :

- لابد من السعي إلى توحيد الجهود الدولية لرفع التحدي ومجابهة التحديات الناجمة عن اشكالية فرض الضريبة على تعاملات التجارة الالكترونية.
- لابد من اصدار تشريعات ضريبية تتلاءم وخصوصية التجارة الالكترونية.
- لابد من تحديث الإدارة الضريبية وتجهيزها نحو التحول الرقمي في مجال الإخضاع الضريبي.

جامعة الجزائر 01 " كلية الحقوق سعيد حمدين "

ملتقى وطني حول " تأقلم النظام الجبائي ومناخ الأعمال - واقع وتحديات - "

رئيسة الملتقى / د قرقوس فتيحة (جامعة الجزائر 1)

الأستاذة / حبيب فطيمة / أستاذة محاضرة "ب"

جامعة الجزائر 1 - كلية الحقوق سعيد حمدين -

عنوان المداخلة

التوجهات الجديدة لعصرنة الإدارة الجبائية بما يتماشى والمركز الجديد للمكلف بالضريبة

"مديرية كبريات المؤسسات، مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب - نموذجاً -"

الملخص

عرفت الإدارة الضريبية تطورا ملحوظا وهذا بالنظر إلى تطور الأنظمة الضريبية الحديثة و إلى تنوع العمليات التي يقوم بها هذا الجهاز الإداري الحساس، وتبعا لمخطط عصرنة الإدارة الضريبية الذي انتهجته المديرية العامة للضرائب بهدف حماية مصالح الخزينة العامة من جهة ومصالح المكلفين بالضريبة من جهة أخرى، ومن ثمة الوصول إلى تحقيق نظام جبائي فعال متكيف مع المحيط الاقتصادي سواء على المستوى الداخلي أو الخارجي، بادرت إلى استحداث هياكل إدارية جديدة على مستوى المصالح المركزية تمثلت في كل من مديرية الإعلام والوثائق الجبائية ومديرية العلاقات العمومية والاتصال ، بينما على مستوى المصالح الخارجية وعملا على ترسيخ ثقافة الحس الجبائي لدى المكلفين بالضريبة وتحويل الإدارة الضريبية من جهاز يهتم فقط بالأعمال الجبائية إلى إدارة تقوم على مصالح متخصصة تهتم بالدرجة الأولى بالمكلف بالضريبة قامت بإنشاء هياكل إدارية جديدة و التي تجسدت فعليا باستحداث كل من مديرية كبريات المؤسسات ، مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب، وهو التوجه الذي يهدف إلى تبني نظام جديد للإدارة يركز على فكرة جمع المهام والوظائف الجبائية على

أساس تصنيف المكلفين بالضريبة حسب درجة أهميتهم الاقتصادية والتجارية ومدى مساهمتهم في تمويل الخزينة العمومية.

تعالج هذه المداخلة أهم الهياكل الإدارية المنشأة على مستوى المديرية العامة للضرائب بالتركيز على الهياكل الإدارية المستحدثة على مستوى المصالح الخارجية باعتبارها قناة اتصال مباشرة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة الذي أصبح يشكل محور اهتمامات الإدارة الجبائية، وعلى هذا الأساس تم تقسيم هذه الدراسة إلى محورين أساسيين ، تناول المحور الأول مديرية كبريات المؤسسات بينما تناول المحور الثاني كل من مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.

الكلمات المفتاحية : عصنة الإدارة الجبائية ، المكلف بالضريبة ، مديرية كبريات المؤسسات، مراكز الضرائب ، المراكز الجوارية للضرائب ، التكيف مع المحيط الاقتصادي.

مقدمة

مما لا شك فيه أن تحقيق أهداف السياسة الجبائية الناجحة لأية دولة مرتبط بمدى كفاءة إدارتها الضريبية وهو الأمر الذي يؤكده المختصين والخبراء الذين يركزون على ضرورة سعي الدول إلى تحسين إدارتها الضريبية والرفع من كفاءتها والرقابة على صحة تنفيذها للنظام الجبائي القائم بدلا من العمل على تغيير تشريعاتها الضريبية ، حيث أن تحسين الإدارة الضريبية¹ يغني مشقة تغيير النظام الجبائي والعكس غير صحيح ، أين لا يجدي تغيير النظام الجبائي إذا كان العيب راجع إلى ضعف الإدارة الضريبية .

وفي هذا الصدد نشير إلى أن بعض الدول خاصة النامية منها عندما تقوم بإصلاحات جبائية تولي اهتماما أولى بإصلاح التشريع الجبائي فقط من خلال إدخال تعديلات أو إلغاء بعض النصوص التشريعية أو إضافة نص جديد وهذا دون الالتفات والاهتمام بالإدارة الضريبية اعتقادا منها أن إصلاح التشريع الجبائي لوحده يعتبر كفيلا بحل مشكلات النظام الجبائي بصفة عامة، في حين نجد دولا أخرى من تركيز اهتمامها على إصلاح الإدارة الضريبية في المقام الأول ونجحت بالفعل وحقت تطورا ونجحت تجارب الإصلاح الضريبي فيها ، تركز هذه الدراسة على المكانة التي يحظى بها المكلف بالضريبة في

¹ - يقصد بإدارة الضرائب "تلك الهيئات العامة وما تنفرع إليه من فروع وما تتضمنه من درجات وظيفية متعددة والتي تشكل في مجملها مجموعة العمليات التي تهدف إلى تطبيق وتنفيذ قانون الضرائب." عبد المنعم فوزي ، النظم الضريبية ، دار النهضة ، بيروت ، طبعة 1973 ، ص 81.

ظل مرحلة العصرية التي تشهدها الإدارة الضريبية ، والتي جاءت مكملة لمرحلة الإصلاحات الجبائية التي كانت قد باشرت الجزائر منذ 1991 مواكبة للإصلاحات الاقتصادية والتحويلات التي شهدتها النظام السياسي الجزائري بعد الأزمة النفطية في نهاية ثمانيات القرن الماضي ، ، فما هي الإجراءات المتخذة من طرف المديرية العامة للضرائب في إطار عصرنه هياكلها الخارجية بما يتلاءم مع المناخ الاقتصادي والمركز الجديد للمكلف بالضريبة؟

المحور الأول - مديرية كبريات المؤسسات

مواصلة لمخطط عصرنه الإدارة الجبائية الذي انتهجته الجزائر ، قامت المديرية العامة للضرائب باستحداث هياكل جديدة تمثلت في إنشاء مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المعدل والمتمم²، ثم جاء المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 18/09/2006 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها³ ، حيث أصبحت هذه المراكز الجديدة تشكل آلية أساسية في تحسين الخدمات مع متعاملي الإدارة الجبائية وتقريبها من المواطن ، حيث يهدف هذا التنظيم إلى إنشاء مصالح قائمة على أساس تقسيم فئة المكلفين بالضريبة حسب طبيعة المكلف بالضريبة وهذا على النحو التالي:

- مديرية كبريات المؤسسات والخاصة بكبار العملاء الاقتصاديين كالشركات البترولية والشركات الأجنبية والذين يشكلون أهم مصدر تمويلي للخرزينة العمومية.
- مراكز الضرائب والخاصة بمتوسطي المكلفين بالضريبة
- وأخيرا المراكز الجوارية للضرائب والخاصة بصغار المكلفين بالضريبة

هذا التقسيم يجسد عملية الانتقال من إدارة ضرائب ذات طراز أفقي (type horizontal) تقوم بأدوار التسجيل ، التسيير ، التحصيل ، المراقبة والمنازعات إلى إدارة ضرائب ذات طراز عمودي (type vertical) تصنف المكلفين بالضريبة حسب درجة أهميتهم من حيث مساهمتهم في تمويل النفقات العامة ، وعليه يرمي برنامج العصرية إلى تقليص عدد الهياكل الإدارية من 1288 إلى 406 هيكل إداري والتي ترتكز على تطبيق استراتيجية الإصلاح الإداري عن طريق تجميع الإدارات

² - المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 27/09/2002 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 60/91 المتضمن تحديد المصالح الخارجية للإدارة الجبائية ، ج ر العدد 64 الصادر في 29/09/2002.

³ - الجريدة الرسمية العدد 59 الصادرة بتاريخ 24/09/2006.

المتشابهة في إدارة واحدة حسب طبيعة نشاط المكلفين وأرقام أعمالهم المحققة⁴ لتأخذ أحد الصور المشار إليها أعلاه.

وعليه يندرج مسار مديرية كبريات المؤسسات المنشأة بموجب المادة 32 من ق م لسنة 2002⁵ في إطار البرنامج الشامل لتحديث الإدارة الجبائية ، حيث تساهم عملية إعادة هيكلة المصالح الجبائية في مواصلة مسار إصلاح النظام الجبائي الذي شرع فيه بداية من سنة 1992 والذي تميز باستحداث ضرائب ذات طابع دولي من أجل تحقيق فعالية أكبر في تحصيل الإيرادات الجبائية وتحسين الخدمات المقدمة للمكلفين بالضريبة ، وفي إطار عصرنه الإدارة الجبائية تقرر تجميع المهام والوظائف الأساسية (استقبال، إعلام، تسيير، تحصيل، رقابة ومنازعات) في مصلحة واحدة والتي تجسدت من الناحية الواقعية حقيقة من خلال إصدار المرسوم التنفيذي رقم 303/02⁶ المتعلق بإنشاء م ك م المعدل والمتمم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 494/05 المعدل والمتمم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 18/09/2006 حيث يمتد الاختصاص الاقليمي ل م ك م المختصة بتسيير الملفات الجبائية لكبار المكلفين بالضريبة على مستوى كافة التراب الوطني وهذا على عكس المديريات الولائية التي ينحصر مجال اختصاصها الاقليمي في حدود إقليم الولاية ، مع الإشارة أن م ك م بدأت نشاطها الفعلي بصفة رسمية ابتداء من 02/01/2006.

أولا - تحديد الاختصاص النوعي لمديريات كبريات المؤسسات

والذي حددته المادة 32⁷ من ق م لسنة 2002 على النحو التالي:

- الأشخاص المعنوية أو مجموعة الأشخاص الاعتبارية المشكلة بقوة القانون أو فعليا والتي تمارس في مجال المحروقات وكذا فروعها كما هو منصوص عليه في القانون رقم 86/14 المؤرخ في 19/08/1986 المعدل والمتمم والمتعلق بأنشطة التتقيب والبحث والنقل عبر أنابيب المحروقات وكذا الأنشطة الملحقه به .

⁴- حراش براهيم ، عصرنه الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير ، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03 ، سنة 2012/2011 ، ص 175 .
⁵- القانون رقم 21/01 المؤرخ في 07 شوال عام 1422هـ الموافق ل 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 ج ر العدد 79 الصادرة بتاريخ 2001/12/23.

⁶- المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 2002/09/27 المعدل والمتمم ، مرجع سابق.

⁷- المادة 32 من ق م لسنة 2002 المعدلة والمتممة بموجب المادة 54 من ق م لسنة 2007 والمتمم بموجب تعليمات المدير العام للضرائب تحت رقم 371/وزارة المالية / م ع ض المؤرخة في 2010/08/01 حيث أن المادة 54 من ق م لسنة 2007 تمنح صلاحية تحديد الحد الأدنى لرقم الأعمال الواجب تحقيقه سنويا للخضوع ل م ك م لوزير المالية بموجب قرار يصدره .

- شركات المساهمة وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الضريبي للشركات كما هو منصوص عليه في المادة 136 من ق ض م والتي يساوي أو يتجاوز رقم أعمالها عند انتهاء السنة المالية 500.000.000 دج .
- تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون أو فعليا عندما يساوي أو يتجاوز رقم أعمالها السنوي أو لأحد أعضائها 500.000.000 دج.

ثانيا - أهم الاختصاصات المسندة لمديرية كبريات المؤسسات

تختص م ك م بتسيير الملفات الجبائية التابعة للقانون الجزائري والخاضعة للضريبة على أرباح الشركات التي يفوق رقم أعمالها 100.000.000 دج، وكذلك الشركات البترولية والشركات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية في الجزائر .

تتكفل هذه المديرية بعملية تبسيط الإجراءات وتحسين نوعية الخدمات المقدمة للمؤسسات بواسطة "المخاطب الوحيد" والذي يتجلى من خلال المديرية الفرعية التالية⁸:

- المديرية الفرعية للجباية البترولية
- المديرية الفرعية للتسيير
- المديرية الفرعية للرقابة والبطاقات
- المديرية الفرعية للمنازعات
- المديرية الفرعية للوسائل
- القبضة
- مصلحة الاستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة : تشكل هذه المصلحة المنشأة في إطار عصرنه الإدارة الضريبية قفزة نوعية في مجال تقرب وتحسين العلاقة بين الإدارة والمواطن، وهذا بالنظر إلى طبيعة وأهمية المكلفين بالضريبة الذين ينتمون إلى م ك م باعتبارهم يشكلون الفئة الأكثر تحقيا للإيرادات الجبائية والتي تمثل ما يفوق 0/70 من مداخيل الخزينة العمومية، فهذه المصلحة تتوفر على أحسن الوسائل المادية كأجهزة الكمبيوتر واستعمال الأنترنت الذي يسمح

⁸- المادة 02 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر عام 1430هـ الموافق ل 2009/02/21 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها ج ر العدد 20 الصادرة بتاريخ 2009/03/29.

ببتبادل المعلومات مع المكلفين بالضريبة ، هذا إلى جانب الوسائل البشرية المؤهلة ذات كفاءة عالية في المجالين الجبائي والقانوني .

- مصلحة الإعلام الآلي .

إن إنشاء مديرية كبريات المؤسسات يعبر فعلا عن إرادة السلطات العامة في تحسين الخدمات المقدمة للمكلف بالضريبة وذلك عن طريق توحيد المخاطب وتحديد مجال كل مصلحة خارجية من أجل تحقيق مردودية أكثر وفعالية أكبر للمصالح الجبائية⁹ .

مما سبق ذكره أعلاه يتبين لنا أن ميلاد مديرية كبريات المؤسسات كمصلحة واحدة تجمع فيها جميع الوظائف والمهام يشكل قفزة نوعية في مجال تبسيط الإجراءات الإدارية وتحسين الخدمات المقدمة للمكلفين بالضريبة من حيث الوقت والجهد والتكلفة.

تجدر الإشارة إلى أنه ضمنا لتوسيع وامتداد نطاق مديرية كبريات المؤسسات إلى المناطق ذات الأهمية الاقتصادية والتجارية الكبرى تقرر إنشاء ملحقتين جهويتين على مستوى كل من الشرق الجزائري بمدينة قسنطينة وأخرى في غرب الوطن بمدينة وهران ، إلا أن هذا المشروع لم يرى النور وبالنتيجة أدى ذلك إلى زيادة الضغط على مديرية كبريات المؤسسات المتواجدة بالعاصمة والتي لم يعد باستطاعتها استيعاب العدد الهائل من الملفات الجبائية المحولة إليها والذي يفوق قدرتها مقارنة بالموارد البشرية والمادية المتوفرة لديها.

ولمعالجة هذا الإشكال وتنفيذا لتوصيات صندوق النقد الدولي قامت م ك م برفع الحد الأدنى لرقم الأعمال الخاضع للضريبة والخاص بالمؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات بغرض تخفيض العبء عليها وهذا بموجب القرار المؤرخ في 2017/12/24 الذي يحدد الحد الأدنى لرقم الأعمال للشركات التابعة لاختصاص م ك م والذي حدد ب 2.000.000.000 دج¹⁰ .

⁹- قرقوس فتيحة ، مديرية كبريات المؤسسات ، أطروحة دكتوراه علوم في القانون الخاص ، كلية الحقوق سعيد حمدين ، سنة 2017 ، ص 117.

¹⁰- المادة 02 من القرار المؤرخ في 2017/12/24 ، ج ر العدد 77 الصادرة بتاريخ 2017/12/31.

المحور الثاني - مراكز الضرائب و المراكز الجوارية للضرائب

تعكس الهيكل الجديدة للمصالح الخارجية للإدارة الضريبية عن الإرادة المعلنة من طرف السلطات العمومية الرامية إلى تحسين نوعية الخدمة المقدمة للمكلفين بالضريبة والذي من شأنه تحسين الوعي الضريبي ، فوعيا منها بأن بإنخراط المكلف بالضريبة في هذه الإصلاحات يتوقف على نجاعتها ، بادرت إلى تسهيل الالتزامات الجبائية من خلال استحداث وتخصيص (مراكز الضرائب) و (المراكز الجوارية للضرائب) كهياكل إدارية جديدة قصد الاستجابة للاحتياجات الخاصة بهؤلاء المكلفين بالضريبة¹¹.

أولا - مراكز الضرائب

في إطار إعادة تنظيم المصالح القاعدية الخارجية للمديرية العامة للضرائب تم استحداث مراكز الضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المشار إليه أعلاه، وهذا بهدف عصرنه مختلف مصالح الإدارة الضريبية لتكون أكثر فعالية في أداء مهامها¹²، وكذلك تبسيط الإجراءات للمكلفين بالضريبة المتعاملين معها عن طريق توحيد المهام الضريبية وتجميعها في مصلحة واحدة¹³.

تختص هذه المراكز بأصحاب المهن الحرة والمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي والذين يفوق رقم أعمالهم السنوي 30.000.000 دج ويقل عن 100.000.000 دج وأن لا يكونوا خاضعين لاختصاص م ك م ، هذه المراكز تجمع كل مهام التسيير والتحصيل والرقابة والمنازعات ، مع الإشارة إلى أنه إلى يومنا هذا ما تزال بعض هذه المصالح تتكفل بها المفتشيات وقباضات الضرائب تحت إشراف رئيس المركز .

تمارس م ر مهامها تحت إشراف السلطة السلمية لمديرية الضرائب الولائية ، حيث تقرر إنشاء ما يقارب 65 مركزا للضرائب على المستوى الوطني أي بمعدل مركز واحد على مستوى كل ولاية باستثناء الولايات الكبرى ذات الأهمية الاقتصادية العالية ، ويتم تقسيم مراكز ض إلى ثلاثة (03) أصناف حسب أهمية الملفات وكذلك عدد المكلفين بالضريبة وهذا على النحو التالي:

- مراكز ضرائب طراز واحد وتضم من 8000 إلى 12000 مكلف بالضريبة
- // // // إثنان و تضم من 4000 إلى 8000 // //

¹¹- رسالة المديرية العامة للضرائب ، العدد 71 ، سنة 2013 ، ص 01.

¹² - sadoudi ahmed , Droit fiscal ,sarl house print edition ,Alger 1^{er} edition 2014, p 283.

¹³ - طلحة مختار ، رحمانى أحمد ، قياس أثر إصلاح هياكل الإدارة الجبائية على جودة الخدمة العمومية ، مجلة البشائر الاقتصادية ، العدد 03 ، الجزائر 2019 ، ص 13.

• // // // ثلاثة وتضم أقل من 4000 مكلف بالضريبة

1- مجال اختصاص مراكز الضرائب

تختص هذه المراكز بتسيير الملفات الجبائية الخاصة بمتوسطي المكلفين بالضريبة الذين يتحدد نشاطهم في:

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الحقيقي والتي يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة 30.000.000 دج.
- الشركات الغير خاضعة لمديرية كبريات المؤسسات والتي يفوق رقم أعمالها السنوي 30.000.000 دج
- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي والتي تختار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي.

2- الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب وصلاحياته

يتكفل هذا المركز بتسيير الملفات الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي وهذا من خلال مصالحه المتكونة من ثلاثة مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين¹⁴.

- المصلحة الرئيسية للتسيير
 - المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث
 - المصلحة الرئيسية للمنازعات
 - القباضة
 - مصلحة الإعلام والاستقبال
 - مصلحة الاعلام الآلي والوسائل
- يتبين لنا مما سبق ذكره أعلاه أن المخطط التنظيمي لمراكز الضرائب يجسد فعليا فكرة جمع المهام والوظائف الأساسية في مصلحة واحدة وهذا من شأنه تحسين الخدمات المقدمة للمكلفين بالضريبة من خلال توفير الوقت والجهد والتكلفة عليهم وخاصة لرفع الاستجابة الطوعية للإلتزامات الضريبية.

¹⁴-المادة 88 من القرار الوزاري المشترك ، مرجع سابق، ص 20.

في هذا الصدد شكل افتتاح مركز الضرائب النموذجي للروبية في فيفري 2009 أول مرحلة رئيسية يتم تخطيطها في إطار هذا المشروع الطموح ، وعلى الرغم من تجربته القصيرة إلا أنه سجل تطورا واعدة من حيث الأداء المالي ومن حيث معالجة القضايا النزاعية وكذا الرقابة والاستقبال¹⁵.

ثانيا - المراكز الجوارية للضرائب

تعتبر م ج ض مصالح قاعدية حديثة تابعة للمديريات الولائية للضرائب¹⁶، وتشكل الحلقة الأخيرة في سلسلة الإصلاحات الجبائية ، الغرض من إنشائها هو العمل على ضمان تقديم أحسن خدمة نوعية للمكلفين بالضريبة عن طريق تبسيط الإجراءات وتجميع مختلف المهام في مصلحة واحدة¹⁷.
تختص هذه المراكز بتسيير الملفات الجبائية الخاصة بصغار المكلفين بالضريبة والتي تشكل فئة واسعة من المكلفين الجاضعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة ، وتنظم هذه المراكز في ثلاثة مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين¹⁸.

1- المكلفين بالضريبة التابعين للمراكز الجوارية للضرائب

تختص هذه المراكز بتسيير الملفات الجبائية الخاصة بفئة صغار المكلفين بالضريبة في مجال تحديد الوعاء، التحصيل، الرقابة والمنازعات والتي تشمل:

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائي
- المستثمرات الفلاحية
- الأشخاص الطبيعية بالنسبة للضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي والرسم المفروض على الممتلكات العقارية المبنية وغير المبنية
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر يرسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم

¹⁵ - Mfdgi. Gov .dz

¹⁶ - حبيب فطيمة ، الجبابة العقارية وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية ، أطروحة دكتوراه علوم في القانون العام ، كلية الحقوق سعيد حمدين ، سنة 2021، ص 272 .

¹⁷ - قاسمي مريم ، إصلاح هياكل الإدارة الجبائية ، مذكرة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه كلية الحقوق جامعة الجزائر 01/2013/2013 ، ص 55.

¹⁸ - صلاحيات المركز الجوارى للضرائب حددته المواد من 102 إلى 119 من القرار الوزاري المشترك ، مرجع سابق ص 11.

النتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة تتمثل في:

- أصبح المكلف بالضريبة اليوم في ظل عصرنة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية ينظر إليه كشريك للإدارة وليس مجرد ممول للخزينة العامة كما كان عليه في الماضي القريب، والذي تجسد من خلال إعادة تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الضريبية حسب طبيعة المكلف بالضريبة وبالنظر إلى مركزه الجديد المعمول به في الأنظمة الجبائية للدول المتطورة.

- المشرع تبنى فعلا إصلاحات جذرية للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية وهو ما تؤكد النصوص القانونية خصوصا المرسوم التنفيذي رقم 327/06 والقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21

- أصبحت مديرية كبريات المؤسسات و مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب تشكل الواجهة الجديدة للمنظومة الضريبية التي تبنت مهمة ضمان أحسن نوعية لخدمة المكلفين بالضريبة، وهذا من خلال تبسيط الإجراءات مما يحفز المكلفين بالضرائب ويدفعهم إلى القيام بالتزاماتهم على أحسن وجه.

- أصبح المكلف بالضريبة في إطار سياسة العصرنة المنتهجة من طرف المديرية العامة للضرائب يتعامل مع مخاطب وحيد يتوفر على كافة الوسائل المادية والبشرية اللازمة لتسيير ملفاته الجبائية.

- التخصص في العمل أصبح أهم ميزة يطبع المصالح الخارجية للإدارة الضريبية ، إما مديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب أو المراكز الجوارية للضرائب .

التوصيات

- ضرورة تخفيف الضغط على مديرية كبريات المؤسسات التي لم يعد باستطاعتها استيعاب العدد

الكبير من الملفات الجبائية المحولة إليها من كافة أنحاء الوطن، وهذا من خلال الإسراع

بإنشاء الملحقتين المزمع إنجازهما في كل من شرق البلاد بقسنطينة وغرب الوطن بوهران

واللتان لم تريا النور إلى يومنا هذا .

- العمل على ضرورة دمج كل من مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب في مصلحة واحدة

عملا على تقريب العلاقة أكثر بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية .

- ضرورة معاملة المكلفين بالضريبة على مستوى الهياكل الجديدة لمراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب بنفس المعاملة التي يحظى بها المكلفون بالضريبة على مستوى م ك م من حيث الإمتيازات الممنوحة لهم ومن حيث الوسائل الحديثة المتاحة لهم .

قائمة المراجع

المصادر والمراجع

أولا - المصادر

- القانون رقم 21/01 المؤرخ في 07 شوال عام 1422 الموافق ل 2002/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 ج ر العدد 79 الصادر في 2001/12/23.
- المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 2002/09/27 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 60/91 المتضمن تحديد المصالح الخارجية للإدارة الجبائية ، ج ر العدد 64 الصادر بتاريخ 2002/09/29.
- المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 2006/09/18 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها ، ج ر العدد 59 الصادرة في 2006/09/24.
- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر عام 1430 الموافق ل 2009 /02/21 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، جريدة رسمية العدد 20 الصادر بتاريخ 2009/03/29.
- تعليمة المدير العام للضرائب تحت رقم 371 /وزارة المالية / المديرية العامة للضرائب المؤرخة في 2010/08/01 .

ثانيا - المراجع

1 - الكتب

- عبد المنعم فوزي ، النظم الضريبية ، دار النهضة بيروت ، طبعة 1973.
 - 3- الرسائل الجامعية
 - حراش براهيم ، عصنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسير (دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002-2010) أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر 03 ، السنة الجامعية 2011/2012.
 - قرقوس فتيحة ، مديرية كبريات المؤسسات ، أطروحة دكتوراه علوم في القانون الخاص ، كلية الحقوق سعيد حمدين ، جامعة الجزائر 01، السنة الجامعية 2017.
 - حبيب فطيمة ، الجباية العقارية وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية ، أطروحة دكتوراه علوم ، كلية الحقوق سعيد حمدين ، جامعة الجزائر 01 ، السنة الجامعية 2021.
 - قاسمي مريم ، إصلاح هياكل الإدارة الجبائية ، مذكرة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه ، كلية الحقوق جامعة الجزائر 01 ، سنة 2013.
 - وزارة المالية ، رسالة المديرية العامة للضرائب - من أجل تكفل أحسن بالمكلفين بالضريبة الصغار -نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب - العدد 71، سنة 2013.
- Sadoudi Ahmed , Droit Fiscal , Sarl House Print Edition , Alger, 1^{ère} édition 2014.

L'IA au service de l'administration fiscale : Nouvel arsenal numérique de lutte contre la fraude

Professeure : Bouras Latifa
Université Alger 1, Faculté de droit
Latifabr48@gmail.com

Résumé :

L'IA représente une révolution majeure dans le domaine de l'administration fiscale, offrant les outils puissants pour lutter contre la fraude fiscale de manière plus efficace que jamais. La fraude fiscale, qui représente une perte importante de revenus pour les gouvernements à travers le monde, constitue un défi complexe et évolutif, l'Algérie n'est pas exempte de ce fléau. Cependant, grâce aux avancées technologiques dans le domaine de l'IA, les administrations fiscales disposent désormais d'outils sophistiqués pour détecter, prévenir et enquêter sur les activités frauduleuses avec une précision et une rapidité sans précédent.

Dans cette communication, nous explorerons l'utilisation de l'IA et son impact dans l'administration fiscale pour lutter contre la fraude fiscale. Nous examinerons également les avantages, les défis et les considérations éthiques associés à l'utilisation de l'IA dans ce contexte, ainsi que les implications futures de cette technologie en constante évolution.

Mots clés : intelligence artificielle (IA)- administration fiscale- fraude fiscale- données personnelles- datamining

Abstract :

AI represents a major revolution in tax administration, providing powerful tools to fight tax fraud more effectively than ever before. Tax fraud, which represents a significant loss of revenue for governments around the world, is a complex and evolving challenge, and Algeria is not exempt from this scourge. However, thanks to advances in AI technology, tax authorities now have sophisticated tools to detect, prevent and investigate fraudulent activities with unprecedented accuracy and speed.

In this paper, we will explore the use of AI and its impact in tax administration to combat tax fraud. We will also examine the benefits, challenges and ethical considerations associated with the use of AI in this context, as well as the future implications of this evolving technology.

Key Words: artificial intelligence (AI) - tax administration - tax fraud - personal data-datamining

INTRODUCTION :

La Loi de Finances pour 2023¹ exprime la ferme volonté de l'État algérien de relancer une économie diversifiée propice au développement du climat économique créateurs de valeur ajoutée.

¹ La loi de finances rectificative de l'année 2023 (LFR) a été publiée au Journal officiel (JO) n° 70 du 5 novembre 2023

Elle est principalement centrée sur l'objectif recherché depuis plusieurs années à favoriser l'attractivité de l'investissement en Algérie et l'amélioration du pouvoir d'achat et à la simplification du système fiscal algérien.

Le service de contrôle s'inscrit dans la mission globale de l'administration fiscale, à savoir, le financement des prestations publiques, l'équité, la redistribution des revenus ainsi que la justice fiscale. L'aspiration fondamentale est de contenir l'évasion et la fraude fiscale afin d'assurer les ressources au financement des prestations de l'État. Pour ce faire, les services de contrôle fiscal procèdent à des contrôles nécessitant des moyens d'investigations importants dont les procédures sont solidement réglementées².

Les orientations stratégiques du contrôle fiscal visent principalement à développer le civisme fiscal, accorder plus de facilitations aux contribuables de bonne foi et lutter efficacement contre la fraude fiscale. Beaucoup de réformes ont été mises en place en passant par la numérisation de l'administration fiscale qui a eu un grand impact dans les contrôles fiscaux tout en facilitant les obligations fiscales des contribuables. On note d'autre part que la direction générale des impôts (DGI), inspirée des exigences de la performance en matière de communication et d'échange moderne a mis à la disposition des contribuables un nouveau site Web, à travers l'adresse *mfdgi.gov.dz*, pour s'inscrire dans une relation d'échange persistant et constructif³

En outre, la Banque de Développement Local (BDL) a lancé le dimanche 7 janvier 2024 la pré-ouverture d'un compte bancaire en ligne⁴. Cette nouvelle solution, accessible 24h/24 et 7j/7 via l'application mobile DIGIT BDL, le site E-banking de la BDL, et également à travers un lien de redirection sur le site web de la Banque <https://www.bdl.dz>, vise à simplifier le processus d'ouverture de compte »,⁵. Ceci permettra le renforcement de la transparence objectif décisif de la nouvelle politique d'investissement en Algérie d'où le recours à l'IA se fait dans le milieu bancaire au service de l'administration fiscale.

L'intégration de l'IA (technologie innovante) dans l'administration fiscale représente une évolution majeure dans la manière dont les gouvernements gèrent

² Loi n° 02 –11 du 24 décembre 2002 portant loi de finances pour 2003, Deuxième partie Procédures de contrôle de l'impôt, art de 18 à 69

³ Abdellatif (Amel), DGI, <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/a-propos/dgi#2>

⁴ Un service permettant d'ouvrir différents types de comptes destinés aux particuliers

⁵ « Pour procéder à ce nouveau service, le client devra remplir un formulaire disponible en ligne, puis transférer les documents requis sur la plateforme. Par la suite, le client pourra prendre un rendez-vous dans l'une de nos agences BDL afin de finaliser la procédure d'ouverture de compte en ligne ». « La BDL affirme sa volonté de poursuivre sa politique de modernisation et de digitalisation de ses activités en proposant à sa clientèle une gamme de produits et services innovants, offrant ainsi davantage d'alternatives pour effectuer les opérations bancaires ». <https://www.algerie-eco.com/2024/01/06/la-bdl-va-lancer-dimanche-la-pre-ouverture-de-compte-en-ligne/>, Rédaction AE, La BDL va lancer dimanche la pré-ouverture de compte en ligne, édité le 06 janvier 2024

et régulent les questions fiscales. Cette convergence de la technologie et de la fiscalité offre des possibilités sans précédent pour optimiser l'efficacité, renforcer la conformité et lutter contre la fraude fiscale. Cependant, elle soulève également des questions complexes liées à la confidentialité des données, à l'équité et à la transparence. Dans cette introduction, nous explorerons les enjeux, les défis et les perspectives de l'utilisation de l'IA dans l'administration fiscale, en mettant en lumière ses implications tant pour les autorités fiscales que pour les contribuables.

Le but de cette communication est d'analyser l'impact de l'IA sur le devenir du contrôle fiscal. En soulignant que Par son rôle et ses fonctions l'administration fiscale provoque la peur d'une surveillance trop importante depuis longtemps, avant même, peut-être, l'avènement de la digitalisation de la société. Alors qu'en sera-t-il avec ces algorithmes intelligents s'ils doivent s'y mettre aussi et s'initier à la vie des contribuables pour mieux les contrôler ? et comment le fisc fera recours à l'IA pour lutter contre la fraude sans piétiner sur les droits fondamentaux concernant les données personnelles des contribuables avec le datamining, car ceci sont amenés à fournir de plus en plus de données à l'administration fiscale ?

Le développement des techniques de l'IA et le datamining dans le traitement des données fiscales sera pour mieux cibler les contrôles et détecter les profils de fraude. Depuis peu, les ingénieurs ont conçu un algorithme qui permet notamment au fisc de brasser et collecter en masse les informations contenues dans les publications des internautes sur les réseaux sociaux⁶, avant de les traiter au cas par cas⁷. Dans ce contexte et en répondant à la problématique nous traiterons le rôle de l'IA dans le contrôle fiscal (I) et le mécanisme de la protection des droits du contribuable face à l'exploration des données et l'intelligence artificielle (II)

I- L'impact de l'IA dans le contrôle fiscal

Catherine Arnaud définit l'IA comme : « un ensemble de techniques et d'outils qui visent à imiter les activités intellectuelles humaines. (...). Il s'agit ni plus ni moins que de reproduire le mécanisme de la pensée et de la réflexion⁸ ».

La question de l'utilisation des outils de l'IA a suscité des craintes et corrélativement l'aménagement de principes et de règles visant à garantir les droits fondamentaux du contribuable.

⁶ Elsa Trujillo, Surveillance des réseaux sociaux: Ce que le fisc pourrait savoir de vous https://www.bfmtv.com/tech/vie-numerique/surveillance-des-reseaux-sociaux-ce-que-le-fisc-pourrait-savoir-de-vous_AN-201911140045.html , publié le 14/11/2019 à 14:22

⁷ Paul Louis, Impôts: Comment le fisc recourt à l'intelligence artificielle pour lutter contre la fraude , https://www.bfmtv.com/economie/patrimoine/impots-fiscalite/impots-comment-le-fisc-recourt-a-l-intelligence-artificielle-pour-lutter-contre-la-fraude_AN-202206220028.html,

⁸ Arnaud (Catherine), L'intelligence artificielle et les données : retour sur la pratique du croisement de données, Droit et patrimoine, n° 298, 1er janvier 2020

Nous Analyserons pour cet effet l 'émergence de l'exploration des données et de l'IA dans les procédures de contrôles fiscaux par l'exploration et de l'IA dans les procédures de contrôles fiscaux ! (A) , puis les enjeux de l'utilisation des moyens de l'IA, étant un nouveau défi pour l'administration fiscale (B), et recadrer les outils et structures de l'administration fiscale avec l'IA (C).

A-l 'émergence de l'exploration des données et de l'IA dans les procédures de contrôles fiscaux!

Depuis 2014 en Europe, le contrôle fiscal a fait l'objet d'importantes avancées sur l'utilisation de l'intelligence artificielle et particulièrement des outils de datamining. C'est un mouvement international permis par les révolutions digitales récentes. De plus, les contribuables sont amenés à fournir de plus en plus de données à l'administration fiscale⁹.

Il n'est évidemment pas envisageable du point de vue technique (pour l'instant) mais aussi juridique d'envisager des contrôles entièrement dématérialisés et confiés à des ordinateurs si puissants soient-ils, mais l'étude avancées de ce système s'impose tant l'avancée de l'IA se fait à la vitesse lumière. Les gouvernements entendent

L'une des questions centrales qui se pose dans ce contexte bien précis est de savoir si la fin justifie les moyens. On sait que la lutte contre la fraude fiscale est un objectif de valeur constitutionnelle. Pour autant l'administration peut-elle utiliser tous les moyens permis par la technologie de l'IA ? Il conviendra ici de montrer l'émergence des moyens liés à cette dernière mis à disposition de l'administration fiscale pour améliorer l'efficacité de ses contrôles on se pose ce genre de question car l'administration, fiscale se devra exporter des données par l'IA pour les procédures de contrôles fiscaux.

Il est connu que la lutte contre la fraude fiscale passe par l'amélioration des procédures de contrôle fiscal. Le contrôle fiscal vise d'une part de permettre un recouvrement optimal des impôts indument éludés mais aussi de sanctionner les auteurs d'infraction par des sanctions fiscales voire pénales.

Les administrations financières ont été pionnières en matière de numérisation, d'informatisation et d'automatisation¹⁰. L'informatisation avancée a d'abord concerné le calcul des impôts. En matière de contrôle fiscal, la question centrale est celle du croisement automatisé des données, le traitement et l'exploitation de celles-ci par des ordinateurs. En effet, la question de l'utilisation des outils de

⁹ <https://books.openedition.org/putc/15367?lang=fr#ftn4>

¹⁰ <https://www.google.com/search?q=book.opening.IA&oq=book.opening.IA>, Op.cit

l'intelligence artificielle a suscité des craintes et corrélativement l'aménagement de principes et de règles visant à garantir les droits fondamentaux du contribuable.

La lutte contre la fraude fiscale passe par l'amélioration des procédures de contrôle fiscal. Il s'agit d'une part de permettre un recouvrement optimal des impôts indument éludés mais aussi de sanctionner les auteurs d'infraction par des sanctions fiscales voire pénales. Le législateur est intervenu à de multiples reprises pour trouver des solutions en la matière pour finalement faire application de l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude fiscale.

Les autorités se trouvent ainsi placées dans une obligation de moyens mais aussi de résultats. La tentation d'utiliser toutes techniques offertes par la digitalisation est réelle. Les obligations déclaratives et de fourniture d'information se sont considérablement développées depuis quelques années. Ainsi, parmi de nombreuses obligations, on peut citer, notamment les échanges automatiques d'information que l'Administration fiscale devra traiter. Face à la masse de données à traiter, cette dernière a développé considérablement ses moyens d'investigations.

B- Moyens traditionnels vs moyens de l'IA : Nouveau défi ?

Le code de procédure fiscale dans son Art. 18.- 1) note que : « L'administration fiscale contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance¹¹. L'IA permettra d'automatiser la collecte des données publiques issues de réseaux sociaux et plateformes de vente en ligne, pour mieux traquer la fraude fiscale¹².

L'Art 19 du CPF, permet au service gestionnaire de vérifier les déclarations fiscales, comme il peut demander par écrit aux contribuables tous renseignements, justifications ou éclaircissements relatifs aux déclarations souscrites. Ce même article prévoit que « Les demandes de renseignements ou de justifications fixent, aux contribuables, un délai de réponse de trente (30) jours, à compter de la date de réception de la demande¹³ » et « Lorsque le contribuable ne répond pas à la demande dans le délai imparti, ou présente dans le délai requis des justificatifs ou des renseignements considérés comme irrecevables, le service gestionnaire est habilité à entreprendre la procédure contradictoire de rectification des déclarations du contribuable », « La notification de redressement est adressée par lettre recommandée ou remise au contribuable avec accusé de réception. Le défaut de

¹¹ Algérie - Code des procédures fiscales 2023 (www.droit-afrique.com)

¹² Elsa Trujillo, Op.cit.

¹³ Art.19 : modifié par les articles 36 /LF 2009, 40 de LF 2018 et 48 /LF 2021

réponse dans le délai imparti, équivaut à une acceptation tacite par le contribuable de la proposition de redressement ».

Cette démarche administrative fiscale ne s'arrête pas là elle prévoit aussi dans l'article 19 CPF que « Lorsque les éléments de réponse ou les justifications apportées par le contribuable sont fondés et donnent lieu à l'abandon des redressements envisagés, le service gestionnaire doit transmettre à ce dernier une notification d'abandon des redressements. En revanche, si les éléments de réponse présentés par le contribuable sont totalement ou partiellement rejetés, le service gestionnaire procède à l'établissement de la notification définitive des redressements maintenus, en motivant les points ou les justifications non admis.

Lorsque le contribuable apporte sa réponse avant expiration du délai requis à la proposition de régularisation, le service ne procède à l'envoi de la notification définitive et l'enrôlement qu'après expiration du délai de 15 jours. Aussi, si ce dernier apporte de nouveaux éléments en sus de sa réponse et avant expiration dudit délai, le service doit les examiner. Lorsque des vices de forme susceptibles d'entraîner la nullité de la procédure d'imposition sont constatés ou soulevés par le contribuable, il appartient au service gestionnaire d'informer ce dernier de l'annulation de la procédure de redressement et d'engager une nouvelle procédure d'imposition, dans le respect des règles y afférentes¹⁴.

Différents services ont la charge de cette fonction de renseignement. Ils peuvent utiliser plusieurs types de procédures de collecte d'informations : le droit de communication qui permet d'obtenir des documents auprès d'entreprises, d'administrations ou d'organismes divers et le relevé d'informations comptables ; le droit d'enquête qui permet de rechercher les infractions aux règles de facturation auxquelles sont soumis les assujettis à la TVA ou encore la procédure de visite et de saisie. La mission de recherche de l'information est donc primordiale.

Toute cette démarche et procédure fiscale coûte en temps et en moyens avec toutes les hypothèses de fraudes et d'évasions fiscales en passant par les données mensongères et les domiciliations fictives, pourront être dépassées par l'IA, l'enjeu est de taille voire colossale. L'administration se trouvera face à un défi d'envergure qui demandera formation, investissement, recadrage total des mentalités, soit côté administratif, soit côté contribuable. En résumé toute un

¹⁴ L'administration ne contrôle pas les entreprises au hasard. Le contrôle fiscal exige une phase préalable de recueil d'informations. Elle dispose pour cela de diverses procédures et techniques pour collecter et traiter ces très nombreuses informations. Il s'agira de déterminer les entités qui feront l'objet des contrôles à venir. Il s'agit notamment de faire émerger les insuffisances de déclaration de recettes, les domiciliations fictives, les fraudes à la TVA (Carrousels), etc.

arsenal d'infrastructure devra être établi par des ingénieurs de pointe et des juristes spécialisés.

C-Les outils et structures de l'administration fiscale avec l'IA

C'est dans le cadre de cette lutte contre la fraude et afin d'améliorer l'efficacité des contrôles fiscaux que des moyens beaucoup plus élaborés ont été mis en œuvre. Il s'agit essentiellement de recourir à l'IA pour exploiter les données grâce aux techniques dites de *datamining*. Littéralement cette expression signifie « forage de données » et peut être entendue généralement comme « exploitation de données ». Les principes et techniques de cette exploitation de données doivent être précisées.

Les machines informatiques apprennent à détecter les mécanismes de fraude. Cela implique qu'elles puissent apprendre au regard des données collectées. Elles vont utiliser pour cela des algorithmes de plus en plus sophistiqués.

Un algorithme est selon le dictionnaire Larousse¹⁵ un « ensemble de règles opératoires dont l'application permet de résoudre un problème énoncé au moyen d'un nombre fini d'opérations. Un algorithme peut être traduit, grâce à un langage de programmation, en un programme exécutable par un ordinateur ». La technique des algorithmes est de plus en plus utilisée par l'administration.

Le croisement de données multiples doit permettre à l'administration fiscale de déterminer de façon plus fiable et plus systématique le profil de fraude. On devrait ainsi aboutir à l'établissement de modélisation prédictive. La capacité de stockage des ordinateurs n'a cessé de progresser.

Dès lors le stockage de données est facilité mais il faut pour traiter ces données multiples pouvoir faire confiance à la machine là où l'humain serait trop long dans leur analyse. L'administration fiscale dispose de la capacité de croiser plusieurs fichiers généraux (organismes sociaux, entreprises, échanges d'information entre États, fichiers immobiliers, etc.). Mais aussi de multiples données personnelles (civiles, bancaires, fiscales, professionnelles, etc.)¹⁶.

Ainsi, l'administration devrait pouvoir identifier et établir au moyen d'outils mathématiques et statistiques, des profils types. L'administration doit mettre des

¹⁵ <https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/algorithme/2238#:~:text=>

Dans le monde de plus en plus numérique dans lequel nous vivons, les algorithmes mathématiques permettent de combiner les informations les plus diverses pour produire une grande variété de résultats. Certains algorithmes ont été conçus de sorte que leur comportement évolue dans le temps, en fonction des données qui leur ont été fournies. Ces algorithmes « auto-apprenants » relèvent du domaine de recherche des systèmes experts et de l'« intelligence artificielle », <https://www.cnil.fr/fr/definition/algorithme#:~:text=>

¹⁶ <https://books.openedition.org/putc> , Op.cit.

moyens financiers et humains importants au service de cette politique de datamining.

Par l'analyse des comportements frauduleux constatés et la modélisation de ces derniers le but est d'identifier des critères caractérisant une personne ayant des comportements à risque de fraude. Des profils types seront déterminés donc et applicables à des populations cible afin de détecter des comportements (relativement) similaires.

L'entrepôt de données permet évidemment un meilleur croisement des données avec des outils apprenants adéquats¹⁷. A titre expérimental, les administrations fiscales et douanières ont été autorisées à collecter des données personnelles rendues publiques par les utilisateurs de certaines plateformes en ligne. Il s'agit d'aller toujours plus loin dans la lutte contre la fraude fiscale mais aussi douanière.

Désormais, les publications ou encore les photos manifestement rendues publics par leurs utilisateurs et librement accessibles sur les plateformes en ligne et les réseaux sociaux peuvent à l'avenir être collectées et exploitées par l'administration fiscale et douanière. En matière fiscale, il s'agit plus spécifiquement de traquer l'activité occulte et la fausse domiciliation à l'étranger.

II-La protection des droits du contribuable face à l'exploration des données et l'IA

L'administration fiscale peut utiliser l'IA de plusieurs façons, notamment pour analyser de grands ensembles de données afin de détecter les fraudes fiscales, automatiser les tâches répétitives comme le traitement des déclarations, prédire les comportements de conformité fiscale et fournir des conseils personnalisés aux contribuables

À l'examen des mécanismes numériques d'investigation de l'administration fiscale, on s'aperçoit que les systèmes utilisés par cette dernière sont surtout destinés à croiser des données de plus en plus nombreuses. Le datamining a ici pour objectif d'améliorer l'efficacité du croisement de données en renforçant le côté « *deep learning* »¹⁸. Certains ont pu parler « d'administration fiscale » ou de

¹⁷ Le croisement et la consolidation de ces données permettent de faire une synthèse pour avoir une vision objective des performances de l'entreprise et des services/équipes. On parle de croisement de données lorsque l'association de plusieurs données permet d'identifier une personne physique. Les résultats issus de ces opérations offrent par ailleurs la possibilité d'identifier d'éventuelles lacunes et failles dans les stratégies de gestion et les plans d'actions menées et de découvrir les tendances à suivre.

Ils constituent ainsi des outils d'aide à la décision essentielle pour concevoir les mesures à prendre, pour tout corriger et apporter les améliorations nécessaires.

¹⁸ Deluzarche (Céline), Deep Learning : qu'est-ce que c'est ? publié le 14 octobre 2023 : « Le *deep learning* ou apprentissage profond est un type d'intelligence artificielle dérivé du *machine learning* (apprentissage automatique) où la machine est capable d'apprendre par elle-même, contrairement à la programmation où elle se contente d'exécuter à la lettre des règles prédéterminées ». « c'est un sous-domaine de l'intelligence artificielle

« contrôle fiscal ». En réalité, les garanties accordées au contribuable freinent malgré tout une extension sous tous azimuts des procédés de l'IA applicables au contrôle fiscal ? ceci nous amène à reconnaître les limites de l'efficacité des contrôles traditionnels (A) mais aussi en contrepartie sans trop vanter la capacité de l'IA, la limitation des champs d'investigation par le data mining et l'IA(B) ,

A- La limitation de l'efficacité des contrôles traditionnels : données personnelles ou données administratives !

La Cour des comptes a continuellement sommé l'administration fiscale sur les déficiences constatées annuellement en matière de recouvrement fiscal. Plus de 90% du personnel de l'effectif s'occupent de la gestion et du recouvrement, contre 4% seulement pour le contrôle fiscal . Il est bien-séant de souligner la faiblesse du contrôle fiscal¹⁹

La recherche des informations fiscales est la mission capitale du contrôle fiscal. Il appartient ainsi aux services de contrôle de la développer et faciliter son accès aux vérificateurs chargés de la programmation et l'exécution de toutes les formes de contrôle fiscal. A ce propos, la recherche des informations externes devrait être une action permanente des services de contrôle fiscal, en s'appuyant sur les instruments légaux d'intervention qui sont le droit de communication, le droit d'enquête et le droit de visite.

Il a été souligné que 80% de ce même personnel contribue pour 5% seulement au budget de l'État. C'est pourquoi, il a été décidé de relever le taux des agents de contrôle à 10% par rapport au total des effectifs de l'administration fiscale, et ce, après le suivi évidemment d'une formation.

Investir dans la formation et l'amélioration de la performance des effectifs affectés aux services du contrôle fiscal en se dotant des ressources humaines qualifiées et en multipliant les actions de formation et d'encadrement, est devenu pour le moment, une des solutions pour l'administration fiscale mais qui pèse sur le budget sans soulever le facteur temps, tout l'enjeu de l'IA dans l'administration fiscale.

La recherche des informations fiscales est "la mission" primordiale du contrôle fiscal. Il appartient fondamentalement aux services de contrôle de la développer

(IA). Autrement dit une forme d'apprentissage fondée sur des approches mathématiques, utilisées pour modéliser des données. Comme chez les êtres humains, le deep learning consiste à apprendre des expériences vécues ou, dans le cas des machines, des informations enregistrées. Comme à l'intérieur du cerveau humain, les signaux voyagent entre les neurones du cerveau artificiel. Le secret de cette prouesse repose en grande partie sur les algorithmes ».

<https://www.futura-sciences.com/tech/definitions/intelligence-artificielle-deep-learning-17262/>

¹⁹ Himrane (Mohammed), Larioui (Abderrezak), Le contrôle fiscal en Algérie, quel est l'impact des réformes ? ,Journal of Advanced Economic Research, Eloued, Algeria, Vol 05, Issue 01, 2020. Pp136-150, p 148

et faciliter son accès aux vérificateurs chargés de la programmation et l'exécution de toutes les formes de contrôle fiscal. A cet effet, la recherche des informations externes devrait être une action permanente des services de contrôle fiscal, en se basant sur les instruments légaux d'intervention qui sont le droit de communication, le droit d'enquête et le droit de visite.

L'informatisation du contrôle fiscal²⁰ doit être renforcé par la conception d'un système d'information conçu d'une manière à déclarer systématiquement les déclarations frauduleuses qui seront prises en charge immédiatement par les services fiscaux.

L'article 20/3 CPF: «Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contrôle peut porter sur l'ensemble des informations, données et traitements qui concourent directement ou indirectement à la formation des résultats comptables ou fiscaux. Les contribuables vérifiés, lorsqu'ils tiennent des comptabilités au moyen de systèmes informatisés, sont dans l'obligation de remettre aux vérificateurs de comptabilité le fichier des écritures comptables suite à la réquisition écrite de ces derniers. Les opérations de vérification peuvent être effectuées soit sur place, sur le propre matériel informatique du contribuable, soit au niveau du service, sur demande expresse du contribuable, telle que prévue par les dispositions de l'article 20-1 ci-dessus. Dans ce cas, le contribuable est tenu de mettre à la disposition de l'administration toutes copies et tous supports de documents servant de base à la comptabilité informatisée. »

Nouveauté du contrôle informatisé en Algérie mais avec une entrée plutôt timide avec un attachement tenace du support papier à une époque où le monde se dirige vers une IA expérimentée pour mieux gérer l'assiette fiscale et bien contourner la fraude fiscale et automatiser l'administration fiscale

On considère qu'afin d'éviter que le contribuable ait le sentiment d'être soumis à des décisions arbitraires et partiales de l'administration, il est indispensable que les décisions de rejet de comptabilité doivent répondre à des critères objectifs, et ne puissent en aucun cas relever d'une décision arbitraire.

Les deux séries de mécanismes que nous avons évoqués plus haut à savoir le ciblage de la fraude par la valorisation des requêtes et la surveillance des plateformes numériques ont un champ d'application limité. Dans tous les cas, le but de l'administration est d'améliorer sa programmation. Il ne saurait être

²⁰ Le droit de communication qui permet d'obtenir des documents auprès d'entreprises, d'administrations ou d'organismes divers et le relevé d'informations comptables ; le droit d'enquête qui permet de rechercher les infractions aux règles de facturation auxquelles sont soumis les assujettis à la TVA ou encore la procédure de visite et de saisie. La mission de recherche de l'information est donc primordiale. Lambert (T), Contribution à la définition des nouvelles problématiques du contrôle fiscal, *REIDF*, n° 2018/1, p. 8

question de faire du contrôle fiscal automatisé. L'utilisation de ces techniques est d'apporter de l'information à l'appui des futures procédures de contrôles qui devront être mises en œuvre par l'administration fiscale.

Seuls les contenus rendus manifestement publics par les utilisateurs des plateformes en ligne peuvent être traités.

Les procédures de contrôle fiscal sont très strictement encadrées par un ensemble de garanties offertes aux contribuables (personnes physiques ou morales). Les garanties accordées aux contribuables tiennent notamment dans la durée de conservation des données recueillies par l'administration fiscale.

B- la limitation des champs d'investigation par le datamining et l'IA

La stratégie de communication de la DGI repose essentiellement sur trois axes : informer, accompagner et sensibiliser le grand public et les contribuables en particulier sur les services que l'administration fiscale met à leur disposition, notamment les services numériques ainsi les différentes mesures fiscales d'encouragement et de soutien à l'investissement et les facilitations accordées en matière de déclaration et de paiement des impôts et taxes.

Par cette disposition, la DGI vise à mettre un site ergonomique en constante évolution qui aura pour vocation d'informer au quotidien de manière ludique et interactive sur tout ce qui a trait à la matière fiscale et toute l'activité de l'administration fiscale. A travers ce site Web l'administration fiscale en Algérie marque ses premiers pas vers l'installation de l'IA dans son administration en connaissant les enjeux de l'IA.

Il est donc à rappeler que la nécessité de conciliation de la protection des droits fondamentaux (notamment du droit au respect de la vie privée protégé par l'article 2 de la déclaration des droits de l'Homme et du citoyen)²¹ et de l'objectif constitutionnel de lutte contre la fraude fiscale²². Il est essentiel de remarquer qu'il appartient au pouvoir réglementaire de veiller, sous le contrôle du juge, à ce que

²¹ Article 38 de la constitution : « Les libertés et les droits de l'homme et du citoyen sont garantis », et l'article 46 /1 : « La vie privée et l'honneur du citoyen sont inviolables et protégés par la loi. Et art 46/3 : « La protection des personnes physiques dans le traitement des données à caractère personnel est un droit fondamental garanti par la loi qui en punit la violation »

²² « La notion de fraude fiscale ne peut être appréhendée avec certitude du fait de sa complexité et de la multiplicité des approches qui peuvent être retenues : d'une manière schématique, il s'agit de l'ensemble des comportements qui tendent à se soustraire à la déclaration et au paiement de l'impôt ou en minorer le montant. Ils reposent sur des sous estimations de recettes et des sur estimations des charges ainsi que sur des dissimulations totales ou partielles d'activités lucratives ou d'éléments du patrimoine ». YACEF Belkacem Arab Sous Directeur des Enquêtes et de la recherche de l'information fiscale, <https://www.coursupreme.dz/sites/default/files/seminaires/2009/2009%20int%20%20fr.pdf>

les algorithmes utilisés par ces traitements ne permettent de collecter et de conserver que les données strictement nécessaires à ces finalités

Le datamining a pour intérêt de recueillir des données et de les traiter en permanence. Le droit de contrôle ou droit de reprise est cependant encadré dans des délais de prescription. L'administration ne peut conserver des données *ad vitam aeternam*. Il s'agit d'une garantie essentielle pour les contribuables. Les informations qui ont pour objet de constater une activité occulte ou une fausse domiciliation à l'étranger ne peuvent être stockées dans les entrepôts de données en vue d'un examen approfondi que pour une période. Cependant, si ces données sont utilisées dans le cadre d'une procédure pénale ou simplement de rectification fiscale, elles pourront être conservées durant toute sa durée.

Les enjeux de l'IA sur le contrôle fiscal sont multiples de par l'administration fiscale que du contribuable. L'utilisation de l'IA permet à l'administration fiscale de traiter de grandes quantités de données plus rapidement et de détecter des schémas de fraude fiscales plus complexes. Les algorithmes de l'IA peuvent repérer des anomalies et des schémas dans les déclarations fiscales qui pourraient indiquer une fraude, améliorant ainsi la capacité de l'administration fiscale à identifier les contribuables en infraction. En automatisant certaines tâches, l'IA peut contribuer à réduire les erreurs humaines dans le traitement des déclarations fiscales et des audits. Pour répondre aux nouvelles tactiques de fraudes fiscales, offrant ainsi une plus grande résilience aux stratégies d'évasion fiscale, les modèles d'IA peuvent s'adapter et évoluer.

Par contre les enjeux liés à l'IA sur le contrôle fiscal du côté des contribuables comprennent éventuellement la protection des données personnelles²³ en sachant que l'utilisation de l'IA dans le contrôle fiscal soulève des préoccupations concernant la confidentialité et la sécurité des données personnelles des contribuables. Aux termes de l'article 09²⁴ de la loi 18-07 concernant la protection

²³ Pour les données personnelles, l'Algérie s'est dotée en 2018 de son propre arsenal juridique à travers la promulgation de la Loi 18-07 du 10 juin 2018 (Journal officiel n°34 du 10 juin 2018). Cette Loi comme l'indique l'article 1 a pour objet de fixer les règles de protection des données personnelles qui se traduisent par l'ancrage de nouveaux principes, la consécration de nouveaux droits, et la mise en place de nombreuses obligations. L'année 2020, fut l'année de constitutionnalisation du principe de protection des données à caractère personnel à travers la nouvelle disposition introduite par la constitution algérienne. Ce qui constitue un acte fort en vue de soutenir l'approche mise en place en relation avec de la protection des données à caractère personnel. L'art 4>7 de la constitution légifère comme tel : « La protection des personnes dans le traitement des données à caractère personnel est un droit fondamental ». Au sens de l'article 3 de loi 18-07, il est entendu par donnée à caractère personnel, toute information, quel qu'en soit son support, concernant une personne identifiée ou identifiable, d'une manière directe ou indirecte notamment en référence à son numéro d'identification ou à un ou plusieurs éléments spécifiques de son entités physique, physiologique, génétique, biométrique, psychique, économique, culturelle ou sociale. Ainsi les données à caractère personnel rendues anonymes ou la personne ne peut plus être identifiable ne sont pas qualifiées de données à caractère personnel.

²⁴ L'article 9 de la loi 18-07 dispose que « les données à caractère personnel doivent être ... adéquates, pertinentes et non excessives au regard des finalités pour lesquelles elles sont collectées ou traitées » ce qui implique que le

des données personnelles les données à caractère personnel doivent être traitées de manière licite et loyale²⁵.

Le principe de finalité est étroitement lié à l'exigence de consentement qui le préside. Pour consentir à un traitement de données, encore faut-il avoir été informé de sa finalité tel qu'il ressort de l'article 32 de la Loi 18-07 « Toute personne sollicitée, en vue d'une collecte de ses données à caractère personnel, doit être, préalablement, informée de : ... des finalités du traitement ». Une finalité déterminée, implique qu'elle soit claire et précise d'une manière à permettre à la personne d'identifier les utilisations de ces données, ainsi une finalité générale est exclue de facto. De plus, la finalité doit être explicite c'est-à-dire présentée d'une manière claire, précise et compréhensible afin d'éviter toute ambiguïté.

Il faudra souligner que les données à caractère personnelles collectées ont une durée déterminée car la loi 18-07 prévoit que « les données à caractère personnel doivent être... conservées pendant une durée n'excédant pas celle nécessaire à la réalisation des finalités pour lesquelles elles ont été collectées ou traitées »

Les contribuables peuvent être préoccupés par le manque de transparence dans les décisions prises par les systèmes d'IA et la difficulté à comprendre comment ces décisions sont prises.

Selon l'article 32 de la Loi 18-07, le droit à l'information est un droit octroyé à toute personne de savoir si des données la concernant font l'objet d'un traitement et d'obtenir du responsable du traitement ou de son représentant des informations sur cette opération. A ce titre, et dans le cadre de la transparence, l'article détermine les informations préalables qui doivent être mises à la disposition des personnes concernées par le traitement : L'identité du responsable du traitement et, le cas échéant, de son représentant ; Les finalités du traitement.

Pour préserver l'équité et contourner les biais, il est crucial que les systèmes d'IA utilisés dans le contrôle fiscal soient conçus de manière à éviter les biais et à garantir un traitement équitable pour tous les contribuables, quel que soit leur statut socio-économique ou démographique.

traitement envisagé concernera seulement les données indispensables au traitement et ce au regard des finalités tracés au départ.

L'article 9 énonce que « les données à caractère personnel doivent être ...exactes, complètes et si nécessaires, mises à jour ».

²⁵ Le principe de finalité est, sans aucun doute, la pierre angulaire de la Loi. Pour être licite, un traitement de données à caractère personnel doit être assorti d'une finalité. Autrement dit, la collecte de données à caractère personnel ne peut jamais être une fin en soi.

Les contribuables peuvent avoir besoin d'un accès à des ressources et à des recours pour contester les décisions prises par les systèmes d'IA et pour obtenir des explications sur les conclusions auxquelles ils parviennent.

Les enjeux déterminant les limites des champs d'investigation par le data mining et l'IA se manifestent à travers plusieurs thèmes. Il serait bon de savoir que les biais fiscaux peuvent être manipulés pour des fins de discrimination. L'utilisation de l'IA dans le contrôle fiscal peut potentiellement amplifier ces biais²⁶ si les algorithmes sont mal conçus ou si les données utilisées pour les entraîner sont biaisées. Par exemple, si les modèles d'IA sont formés sur des ensembles de données qui reflètent des préjugés sociaux ou économiques, cela peut entraîner des décisions fiscales discriminatoires à l'encontre de certains groupes de contribuables.

Il est donc crucial que les autorités fiscales veillent à ce que les systèmes d'IA utilisés dans le contrôle fiscal soient régulièrement évalués pour détecter et corriger tout biais potentiel. De plus, une transparence accrue dans le fonctionnement des algorithmes et une surveillance adéquate sont nécessaires pour prévenir l'utilisation abusive de l'IA à des fins discriminatoires dans le domaine fiscale.

L'IA peut servir la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale. L'automatisation du traitement des données des contribuables est bien une avancée technologique majeure dans la conception du contrôle fiscal. L'accès aux informations utiles à la détection des comportements permet une amélioration de l'efficacité de la programmation des contrôles fiscaux. Les perspectives sont prometteuses pour l'Administration fiscale mais le système de garanties des droits n'autorise pas tout. Dès lors, le développement de l'IA dans les procédures de contrôle pourrait trouver sa limite rapidement²⁷.

Conclusion :

Malgré ses avantages potentiels, l'utilisation de l'IA dans l'administration fiscale est confrontée à plusieurs défis. La conception de modèles de l'IA équitables et

²⁶ Un algorithme est biaisé lorsque son résultat n'est pas neutre, loyal ou équitable. Cette définition repose donc sur trois notions : la neutralité, la loyauté et l'équité. Les biais algorithmiques conduisent à des discriminations. L'intelligence artificielle et le Machine Learning offrent d'innombrables possibilités. Malheureusement, à l'heure actuelle, ces technologies sont gangrénées par un grave problème : **les biais discriminatoires**. On distingue **deux catégories de biais de l'IA** : les biais algorithmiques, et les biais sociétaux. Dans le premier cas, l'intelligence artificielle a été entraînée sur des données biaisées. Dans le deuxième cas, celui des biais sociétaux, l'intelligence artificielle est biaisée par des préjugés et **des stéréotypes profondément ancrés dans l'inconscient collectif**. Ce facteur est encore plus redoutable, car il est très difficile de s'en défaire ou même d'en prendre conscience. <https://datascientest.com/intelligence-artificielle-biais-ia#:~:tex>

²⁷ Dussart (Vincent), L'intelligence artificielle et le data mining au service du contrôle fiscal des entreprises, p. 167-178, <https://books.openedition.org/putc/15367?lang=fr#tocfrom1n1>

non discriminatoires est essentielle pour garantir que les décisions fiscales ne favorisent ni ne pénalisent injustement certains groupes de contribuables. De plus, la transparence des algorithmes utilisés et la compréhension de leur fonctionnement par les contribuables sont indispensables pour maintenir la confiance dans le système fiscal.

A l'avenir, l'IA pourrait révolutionner davantage la manière dont les gouvernements collectent et gèrent les recettes fiscales. Des applications telles que la prédiction des comportements de conformité fiscale, l'automatisation des processus administratifs et la personnalisation des services fiscaux pourraient transformer fondamentalement l'expérience fiscale des contribuables. Cependant, pour réaliser pleinement ce potentiel, il est impératif de garantir que l'IA est utilisée de manière responsable, éthique et équitable, tout en préservant les droits et les libertés individuels des contribuables.

Il faudrait souligner que les droits fondamentaux du contribuable varient d'un pays à l'autre en fonction de la législation fiscale et des principes juridiques qui y sont en vigueur. Cependant, certains droits fondamentaux communs sont généralement reconnus dans de nombreuses juridictions qui servent de garanties essentielles, ils sont souvent protégés par la constitution, les lois fiscales et les conventions internationales sur les droits de l'homme.

Recommandations :

Pour cela, il est donc essentiel que les autorités fiscales prennent des mesures pour garantir que l'utilisation de l'IA dans l'administration fiscale respecte les droits et les libertés individuelles des contribuables.

- Mettre en place des mesures de protection des données robustes
- Assurer la transparence des décisions prises par les systèmes d'IA,
- Lutter contre les biais et les discriminations
- Trouver un équilibre entre l'efficacité de la réglementation fiscale et le respect des droits fondamentaux des contribuables
- Former les employés à l'utilisation et à la compréhension des outils et des technologies d'IA afin qu'ils puissent les intégrer efficacement dans leurs processus de travail
- Commencer par des projets pilotes pour tester l'efficacité des solutions d'IA avant de les déployer à grande échelle, et évaluer régulièrement les performances pour apporter des améliorations continues

En adoptant cette approche progressive, les administrations fiscales peuvent intégrer avec succès l'IA, dans leurs opérations pour améliorer l'efficacité, la précision et la conformité fiscale

جامعة الجزائر 1

كلية الحقوق

فرقة بحث عقود الأعمال محرك أساسي للنشاط الاقتصادي

تينظم

ملتقى وطني حول

تأقلم النظام الجبائي ومناخ الأعمال - واقع وتحديات -

28 فيفري 2024

الاسم: حسيبة اللقب: رحمانى

الرتبة العلمية: محاضرة "أ" بكلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة آكلي محند أولحاج - البويرة.

الهاتف: 07-97-38-31-77

البريد الإلكتروني: rahmanihassibabouira@gmail.com

المحور الثاني من المداخلة:

مسار الإصلاحات الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

عنوان المداخلة:

هيمنة التهرب والغش الضريبيين على العمل الجبائي - أي مواجهة؟

الملخص:

تُشكل أفعال التهرب والغش الضريبي بمختلف الأساليب انتهاكًا خطيرًا لأحكام التشريعات الجبائية، فهي من أكثر المظاهر انتشارًا في اقتصاديات الدول الحديثة المعرّقة للتطور الاقتصادي، إذ تُصيب الإيرادات خصوصًا في ظلّ التّنامي الملحوظ لأنشطة الاقتصاد، وازدياد التّمّص المرتكب في إطار جماعة إجرامية منظمّة أو بالاعتماد على بعض الوسائل الخاصة من أجل التّحايل، مما قد يلحق ضررًا جسيمًا على الميزانية العامة وينعكس سلبيًا على أداء الاقتصاد الوطني وعلى خطط التنمية المنشودة في تحقيق المصلحة الضريبية، هذا الوضع بحاجة إلى مجابهته بشتّى السبل، من حوكمة جبائية التي يمكن من خلالها الحد من وتيرة هذه الأفعال التي تتم سواء على المستوى المحلي أو المستوى العالمي.

الكلمات المفتاحية: التهرب الضريبي، الغش الضريبي، المكلف بالضريبة، الرقابة، التحري الجبائي

Abstract :

Acts of tax evasion and fraud in various ways constitute a serious violation of the provisions of tax legislation. They are among the most widespread manifestations in the economies of modern countries that hinder economic development, as they affect revenues, especially in light of the noticeable growth in economic activities and the increase in evasion committed within the framework of an organized criminal group or by relying on some means. private sector for the purpose of fraud, which may cause serious harm to the general budget and reflect negatively on the performance of the national economy and on the development plans sought to achieve the tax authority. This situation needs to be confronted in various ways, from fiscal governance through which the frequency of these actions that take place can be reduced. Whether at the local or global level.

Keywords: tax evasion, tax fraud, taxpayer, oversight, tax investigation

مقدمة:

في الحقائق المؤكدة أن الدول في معظم مجالات الاقتصاد تعتمد على الإيرادات العامة لتغطية نفقاتها والمحافظة على استقرارها السياسي والاجتماعي والاقتصادي، وغني عن البيان أن الجباية أصبحت تحتل مكانة متميزة في المفهوم السياسي والاقتصادي لأهميتها البالغة في تحقيق أهداف المجتمع والدولة من جوانب مختلفة لتغطية النفقات العامة اللازمة.

ويؤكد الباحثون وعلماء الاقتصاد والمال أن نجاح الدولة على صعيد النشاط الاقتصادي في ظل السياسات الجديدة يتجلى في تحقيق دورها لإنجاز برامج التنمية، وزيادة تكوين رأس المال يتوقف على اتباع سياسة إنفاق ضريبية بقصد التغلب على الأزمات والمشاكل الاقتصادية التي تؤثر على صالح الاستثمار.

فكما نعلم أن الضريبة التي تدخل في إطار هذه السياسة أصبحت هي المؤثر الرسمي على النشاط الاقتصادي، حيث أنها تعتبر وسيلة للتمويل الاقتصادي ومصدر أساسي لإيرادات الدولة التي تميز النظام الجبائي الجزائري، ومن المعلوم أن النظام الجبائي في سياق ترشيد السياسة العادلة يقوم على أساس التصريح الذي يُدلي به المكلف بكل مداخله وأرباحه، فقد يلجأ إلى التملُّص من أدائها ودفع ما يستحق عليه من الضرائب.

وهذا التصرف يحرم الخزينة العامة من مبالغ تشكل جانبا كبيرا وهاما من مواردها العامة، وهو الجانب المتمثل في الحصائل الضريبية، إنّه ومن دون ريب التصرف نفسه قد يشكل تهرب من واجب دفع الضريبة أو غش ضريبي الذي يعتبر إحدى صور التهرب، كما أنه يحدث آثار سيئة خصوصا من ناحية مالية الدولة وعدم قدرتها على الوفاء بالتزامها تجاه الأفراد، إذ يفوت على الدولة جزءا هاما من حصيلة الضرائب، إلى جانب أنه قد يؤدي إلى

الإخلال بمبدأ العدالة في توزيع الأعباء العامة، ولذلك فإن الدولة تعمل جاهدة على محاربة هذه الظاهرة، سواء على المستوى الداخلي أو الخارجي.

وإذا انطلقنا من القول المأثور "إن خزينة الدولة هي جيوب رعاياها، أو بالأصح جيوب مكلفيها"، فإنه بات مطلوباً ومفروضاً في ظل التحديات الراهنة التركيز على واقع البيئة الجبائية وتقدير وتقييم حال الشؤون الجبائية باعتماد السياسة التي ترفع الأداء الضريبي، وتساهم إسهاماً واضحاً في الحد من الغش والتهرب الضريبيين.

انطلاقاً مما سبق، تثير مشكلة الدراسة في التساؤل التالي: فيم تتمثل أدوات تدخل الدولة على صعيد مواجهة ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين، وما مدى فعالية دور الإدارة الجبائية في مواجهة هذه الظاهرة المهيمنة في ظل التطورات المتسارعة المالية والاقتصادية؟

سيكون موضوع الدراسة بإبراز ملامح هيمنة التهرب والغش الضريبي على العمل الجبائي كنشاط إجرامي اقتصادي ومالي، فيه نوضح الوسائل الاحتياطية المستخدمة من طرف المكلف بالضريبة بقصد التملص من عبء الضريبة، كذلك التوجه الحديث للجزائر من جانب سن القوانين والأنظمة الضريبية مع محاولة معالجة ظاهرة التهرب الغش والضريبي وواقع قدرات الدولة في الحد منها في ظل تفاقمها، كما سيتم شرح ضرورة إدراك أو تصور المخاطر والآثار السلبية التي تنعكس على خزينة الدولة وأدوات هذه الأخيرة في مواجهة هذه الظاهرة المهيمنة على الاقتصاد وعمل الجبايات والتحصيلات.

لإعداد هذه المداخلة العلمية سنعتمد مراجع مختلفة تشمل النصوص التشريعية من أوامر وقوانين ومراسيم، كذلك كتب ومذكرات متعمقة، ومجموعة من المقالات التي تتناول في مجملها موضوع التهرب الضريبي وأثر التطورات المالية والاقتصادية على التشريع الضريبي.

أولاً- التهرب والغش الضريبي نشاط إجرامي اقتصادي ومالي

يؤدي نشاط الإجرام الاقتصادي والمالي إلى تخفيض مبالغ المداخيل الضريبية والرسوم الجمركية التي تجنيها الحكومات، وهذا يلحق ضررا غير مباشر ب مكلفي الضرائب الشرفاء ويجعل جباية الحكومة للضريبة أمرا أكثر صعوبة⁽¹⁾.

في الوقت الراهن لا تعد ظاهرة التهرب والغش الضريبي مشكلة أو جرما بسيطا، بل هو من أكبر المشاكل الاقتصادية والمالية الخطيرة التي تلحق ضررا جسيما على ميزانية الدولة وإيراداتها العامة، إلى حد أنها تؤثر في الوقت نفسه على المجتمع خصوصا كون هذا التصرف يشكل مظهرا خطيرا من مظاهر الفساد المهدم للاقتصاد الوطني.

إن هذا الوضع يُمثل خطرا شديدا يصيب الضريبة بصفة خاصة واقتصاد الدولة بصفة عامة، يمكن أن تنطوي عليه عواقب وخيمة لاسيما مع التنامي الملحوظ لأنشطة الاقتصاد الذي لا يمكن تجاهل فيه استفحال ظاهرة التهرب الضريبي.

1-وسائل التهرب والغش الضريبي

الغش في المجال المالي والاقتصادي مصطلح عام وشامل وغير محدد يشمل مجموعة كبيرة وغير مضبوطة لممارسات ومخالفات تمس بصورة سلبية الحياة الاقتصادية، وأهم أنواع الغش هي التي تترعرع في مجال الأعمال وتخضع بصورة أساسية لمجال القانون الجنائي للأعمال⁽²⁾.

ويعتبر فعل الغش والتهرب الضريبي من أهم مجالات الغش الماسة بالحياة الاقتصادية وأحد أنشطة الإجرام الاقتصادي والمالي العابر للأوطان، واسعة الانتشار في جميع أنحاء العالم، ويقصد به تلك السلوكات التي تتم لهدف التحايل وتجنب أداء الضريبة،

(1) مختار شبيلي الإجرام الاقتصادي والمالي الدولي وسبل مكافحته، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع الجزائر 2012،

(2) مختار شبيلي، المرجع نفسه، ص54.

أي ممارسات غير مشروعة وهذا خارج إطار القانون أو انتهاك لروح القانون وانتهاك لإرادة المشرع باستخدام طرق احتيالية وتدليسية من طرف المكلف بالضريبة بقصد التملص من عبء الضريبة⁽³⁾.

إن التهرب والغش الضريبي تصرف سلبي يكمن في التهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة أي بمخالفة مباشرة للقانون الضريبي، وذلك باستعمال طرق الغش والاحتيايل مرتكبين بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون⁽⁴⁾، بل مشكلة تجعل من الصعب الوصول إلى رقم دقيق لحجم الغش في البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية، هذه الجريمة عبارة عن محاولة التخلص بوسيلة ما من كل الضرائب المستحقة على النشاطات بصور مختلفة وبطرق مشروعة وغير مشروعة، بحيث أصبحت تمثل خطراً حقيقياً في بعض الأحيان من شأنه أن يؤدي إلى ضياع حق الدولة في الضريبة⁽⁵⁾.

يعتبر الغش الضريبي ذلك التهرب الإرادي الذي يقرر فيه المكلف مخالفة القانون للتملص من الضريبة، وفي هذه الحالة يلجأ إلى استعمال وسائل الاحتيايل، ومن ثم فإنه ينتهك أحكام التشريعات الجبائية، ويتم بإرادة ونية مقصودة بقصد التخلص من عبء الضريبة، ومن أمثلة ذلك، عدم تقديم المكلف التصريح الضريبي، أو تعمد الكذب في مضمون التصريح، بحيث لا يتضمن جميع نشاطاته أو تقديم بيانات أو ووثائق غير صحيحة، أو اخفاء الضريبة اخفاء مادياً، كما الحال بشأن السلع المهربة من الخارج والمناطق الحرة⁽⁶⁾.

ويتم عادة بعدة طرق تأخذ صور ونماذج مختلفة منها:

(3) نبيل صقر الوسيط في شرح قانون العقوبات الخاصة، الجريمة الضريبية والتهريب، دار الهدى عين مليلة الجزائر 2000 سنة 2013، ص11.

(4) نبيل صقر، المرجع السابق، ص11.

(5) مجدي محمد علي، جريمة التهريب الضريبي، رسالة دكتوراه في الحقوق، القاهرة، 1995، ص31.

(6) صلاح قاسم، التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2003، ص78.

أ- الغش على الإدارة بالإخفاء أو محاولة الإخفاء المادي: ويكمن في إخفاء المكلف للسلع والمواد أو نشاطه التجاري للتقليل من العبء الضريبي أو التخلص من دفع الضريبة، سواء كان الاخفاء كلي أو جزئي⁽⁷⁾.

ب- الغش والتهرب عن طريق الاستفادة من ثغرات التشريع الجبائي: مثلاً حينما يقوم المكلف باستغلال ثغرات قانونية ليمارس نوعاً من الغش، كإعداده لفواتير مزيفة يستفيد من خلالها على حق خصم الرسوم، كما يندرج هذا النوع من الغش تحت إطار تزيف الممول لحالة أو صيغة قانونية خاضعة أساساً للضريبة إلى وضعية أخرى تجعلها معفاة أو أقل اقتطاع ضريبي⁽⁸⁾.

ت- التحايل المحاسبي وتقديم وثائق خاطئة للتخلص من أداء الضريبة: كما لو قام المكلف بإدلاء بيانات خاطئة والامتناع عن تقديم الدفاتر والأوراق والمستندات أو إتلافها، إخفاء مصدر دخل أو نشاط يباشره بهدف التحايل على الإدارة عند إجراء التحقيقات للتأكد من مطابقة القيد في الدفتر المحاسبي مع المستندات الثبوتية كالفواتير⁽⁹⁾.

2- تفاقم وأثر جرائم التهرب والغش الضريبي

يتحمل المجتمع الدولي اليوم عبئاً ثقيلاً جراء تفاقم الجريمة الاقتصادية والمالية العابرة للأوطان على مستوى التعاملات الاقتصادية والتجارية العالية وتأثيراتها السياسية الاقتصادية والاجتماعية على مختلف البلدان⁽¹⁰⁾، ويعد فعل التهرب والغش الضريب الذي يدخل في خانة الإجرام اقتصادي والمالي فعل نصب ذكي يتضمن اعتداء على مصلحة

(7) عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص102، 109.

(8) مثال: كاستغلال الشركات المتعددة الجنسية وضعيتها القانونية بامتلاكها لفروع في الخارج حيث تنهرب من دفع الضريبة، انظر بالتفصيل: عباس، نفس المرجع، ص111.

(9) Jean-Claude Martinez, la fraude fiscale , Paris, 1984, p73.

(10) مختار شبيلي، المرجع السابق، ص32.

الخرانة الضريبية، مرتبط بالممارسات غير المشروعة المقصودة التي يقوم بها المكلفون بالضريبة إرادياً مما يؤدي إلى إحداث آثار سيئة من ناحية مالية الدولة ويكلفها خسائر جبائية كون هذا الفعل من أخطر صور الجريمة الاقتصادية المنعكس سلباً على التنمية الاقتصادية.

إن جريمة التهريب والغش الضريبي من الجرائم الخطيرة التي تخلف آثار وخيمة تتحملها الدولة والمجتمع، ومع تفاقمها وارتباطها ارتباطاً وثيقاً بالجريمة المنظمة من شأنها أن تساعد على تزايد الفساد بما له من آثار مزعزعة على المؤسسات الاجتماعية والاقتصادية والسياسية والأساسية على الصعيد الوطني والإقليمي والدولي⁽¹¹⁾.

إضافة أن هذا النوع من الأفعال يحد كثيراً من قدرة الدولة على تعبئة الموارد وتوفير الإيرادات اللازمة لتمويل الإنفاق العمومي، وهذا من شأنه أن يضعف جودة الخدمات العمومية المقدّمة، ويقلل فرص الاستثمار في البنى التحتية والمرافق الضرورية، ويحول دون نهج السياسات الحكومية التي تحفز النمو الاقتصادي وتحقق التنمية.

كذلك بسبب نقص الموارد وعجز الميزانية، فإن التهريب والغش الضريبي يؤدي إلى إرغام الحكومة على زيادة العبء الضريبي الملقى على كاهل الموظفين والأجراء وغيرهم ممن تقتطع ضرائبهم على الدخل من المنبع، ولا سبيل لهم إلى التهريب من أداء الضريبة أو إلى تخفيضها، وهذا يحول دون إرساء منظومة ضريبية عادلة، توزع أعباء الإنفاق العمومي بشكل متوازن ومتناسب مع القدرة على الإسهام بين المواطنين. فتصبح الضريبة بذلك فاقدة

(11) نزيه نعيم شلاً، المرجع السابق، ص105.

للمشرعية مع غياب هذه العدالة وفي ظل إحساس فئات عريضة من المجتمع بالظلم الاجتماعي والتمييز أمام الواجبات⁽¹²⁾.

ثانيا - أدوات مواجهة جرائم التهرب والغش الضريبي

تعتبر ظاهرة الغش والتهريب الضريبي آفة من آفات الفساد التي دخلت كل بلد، وراحت تفكك بمخاطرها أمن واستقرار كل دولة وتسمم المناخ الاقتصادي، وتفسد القادة السياسيين وتضيع حقوق الإنسان، والواقع أن هذه الظاهرة أضحت في معظم الدول المتقدمة وفي دولة الجزائر من المشكلات الحقيقية التي تقتضي علاجاً ناجعاً.

واعتبار هذه الآفة من أبرز الجرائم الاقتصادية لما لها من تأثيرات سلبية على الاقتصاد الوطني، فإنه من دون شك أن إعداد القوانين الضريبية وبناء إطار تشريعي جبائي رشيد ودقيق التي يمكن من خلالها الحد من هذه الظاهرة أضحت أمراً مستعجلاً، بشرط أن تُوضع كل النصوص الجبائية والأنظمة موضع التطبيق السليم وبعبارة إدارة ضريبية ذات كفاءة قادرة على المراقبة وممارسة أعمال التحقق والجبائية، مع أخذ بعين الاعتبار استخدام الوسائل الحديثة، وضرورة التنسيق والتعاون بين الدوائر الضريبية وكل الجهات المعنية في الأقاليم وآليات أخرى كفيلة بمكافحة التهرب والغش الضريبي.

في واقع الأمر مع الاتجاه المتزايد نحو العولمة وسقوط الحواجز التجارية، وثورة الاتصالات والمعلومات تعد من أبرز العوامل التي تكسب ظاهرة التهرب الضريبي خطورة

(12) التهرب الضريبي، "أسبابه وأساليبه"، مقال منشور على الموقع:

<https://www.aljazeera.net/encyclopedia/2016/8/17>. أطلع عليه بتاريخ 2024/03/25 على الساعة

متنامية، لذا فالمشكل لا يمكن في وجود التهرب الضريبي نفسه بل في إمكانية معرفة المدى الذي يبلغه لاتخاذ كل السبل المتاحة لحصره⁽¹³⁾.

لقد عمل المشرع الضريبي الجزائري على سن مجموعة من التشريعات واعتماد عدة وسائل لتقليل من حالات التهرب والتقليل من آثاره نوضحها كما يلي.

1-إجراءات وتدابير علاجية

تتمثل في بعض الإجراءات الإلزامية سواء على المستوى الوطني أو الدولي قصد معالجة ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي أهمها:

-قانون المالية لسنة 1997، يجبر كل المكلفين على تقديم جدول الضرائب في حالة طلب تشطيب السجل التجاري لدى الغرفة التجارية.

- يلزم المكلفين الذين يقومون بالتصريح على العملاء بدفع الضريبة على القيمة المضافة وهذا حتى يتم الاستفادة من قيمة التخفيض من الرسم على النشاط المهني.

- تم إنشاء الضريبة على التوطين البنكي لفتح ملفات الاستيراد، هذا الإجراء سمح بتعديل ملف المكلفين غير الموطنين وتطهير الوضعيات الجبائية للمكلفين

- إخضاع بعض منتجات السلع المصدرة إلى دفتر الشروط بهدف القضاء على التهريب وإخراج وإعادة تصدير بعض السلع⁽¹⁴⁾.

- فرض غرامة مالية نسبتها 50 % على الفواتير المزورة من الجانبين البائع المشتري، هذا الإجراء بغرض مكافحة الجريمة المتعلقة بالفوترة⁽¹⁵⁾.

(13) Cecile BAZERT, **La Fraude Fiscale, Modélisation du Face a Face Etat Contribuable**, Thèse pour le Doctorat en Sciences Economiques, Université Montpellier I, France, 2001, p51.

(14) قانون المالية لسنة 2007.

(15) قانون المالية لسنة 2006.

كما عمل المشرع الضريبي الجزائري على سن مجموعة من الاجراءات للحد من الممارسات غير القانونية التي تمارسها المؤسسات الأجنبية، على سبيل المثال:

-وضع نظام ضريبي خاص بالشركات الأجنبية التي تنشط في المجال العقاري والتي لا تملك إقامة دائمة في الجزائر، فهي خاضعة لنفس الالتزامات المحاسبية، أما في حالة تدخل هذه المؤسسات في إطار الخدمات فإنها تبقى خاضعة للاتفاقيات الجبائية أي اقتطاع من المصدر قدره 24 %.

-التصريح بتحويل الأرباح، أنشئ بموجب المادة 10 من قانون المالية 2009 والمعدلة للمادة 182 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، و التي تنص على تحويل الأرباح لصالح الأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير المقيمين في الجزائر، مع وجوب الإعلان عليه مسبقا لدى المصالح الضريبية التابعة لها إقليميا والحصول على شهادة توضح المعالجة الجبائية للمبالغ محل التحويل.

-سحب الامتيازات الممنوحة، جاء في قانون المالية لسنة 2009 في مادته 15 أنه إذا تبين أن الاستثمارات الواردة في قرارات منح الامتيازات الجبائية لم تنفذ⁽¹⁶⁾.

هذا إلى جانب ما تضمنه قانون المالية لسنة 2023 من التدابير الضريبية الرامية أساسا إلى مكافحة الغش الجبائي، وفق ما جاء في بيان للمديرية العامة للضرائب، فنص هذا القانون على توسيع مجال إجراء التحقيق حول الوضعية الجبائية الشاملة للضريبة على الثروة، حيث سيتم إجراء عملية الرقابة في مجال التحقيق المعمق للوضعية الجبائية على الضريبة على الدخل والضريبة على الثروة في آن واح⁽¹⁷⁾.

(16) أنظر المادة 15 من قانون المالية لسنة 2009.

(17) أهم التدابير والاجراءات المقررة في 2023"، مقال منشور على الموقع:

https://www.aps.dz/ar/economie/137140-2023 ، تاريخ الاطلاع 2024/04/02.

و بشأن ممارسة حق الاسترداد في حالة سحب المزايا الجبائية، جاء في القانون أن احتساب أجل الاسترداد يسري اعتبارا من تاريخ توقيع قرار السحب من طرف السلطة الإدارية المختصة وفق بيان المديرية.

2-آلية الرقابة:

تعتبر آلية الرقابة عملية تنفيذية تتضمن برنامج فحص مصادق علي من طرف المديرية العامة⁽¹⁸⁾، وتتضمن هذا الاطلاع المدقق بمجمل السندات المالية والمحاسبية للمؤسسات الخاضعة للضريبة التي أجبر القانون الضريبي الممول التمسك بها، وغرض هذا الاطلاع هو التأكد من النتائج والأرقام المصرح بها⁽¹⁹⁾، وتستوجب الرقابة استعمال ما يلي:

- طريقة التحقيقات الجبائية الخاصة، حيث يتم تقدير الضريبة الواجبة الأداء عن طريق إجراء مراجعات خاصة ودقيقة للتصريحات الضريبية، بمعنى يحسب حجم التهرب الضريبي حسب هذه الطريقة بالاعتماد على حجم الضريبة المدفوعة انطلاقا من نتائج المراجعة الخاصة، فضلا عن مدى التزام المكلف بالقانون الضريبي⁽²⁰⁾، أي مدى درجة الوعي الضريبي للمكلفين، التي تمثل النسبة بين عدد المكلفين غير المصرحين بدقة عن مداخيلهم وعدد المكلفين المصرحين بدقة عن مداخيلهم.

- التحقيق في المحاسبة الذي يسمح للإدارة الجبائية بالتأكد من صحة وقانونية الكتابات المحاسبية ومقارنتها مع الوضعية الحقيقية للنشاط الممارس.

(18) براق عيسى، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي، رسالة ماجستير، المدرسة العليا للإدارة، 2001، ص 76.

(19) خضراوي الهادي، سعيداني محمد السعيد، "الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي"، مجلة الدراسات القانونية و السياسية - العدد 20 جوان 2020، ص48.

(16) Cecile BAZERT, Op.cit., p49,

- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة وذلك من خلال فحص نقدي لملف المكلف بالضريبة بما يتضمنه من وثائق شخصية ووثائق أخرى تتعلق ببعض ممتلكاته، لتمكن المحقق من الحصول على معلومات من عناصر ذمته المالية والتي تخص تصاريح الشركات، الاكتتاب في أسهم حصص بعض الشركات، عدد السيارات الخاصة مثلا⁽²¹⁾، وفي هذا الإطار يتم مقارنة الموجودات المتوفرة والتي تمثل الموارد التي في حوزة المكلف مع الموجودات المستعملة من مجموع النفقات التي تحملها هذا المكلف.

3- آلية التحريات الجبائية

يختص بهذه التحريات على المستوى الوطني مصلحة التحريات الجبائية، وهذا حسب المادة 45 من قانون المالية لسنة 2009⁽²²⁾، وتضم هذه المصلحة عدة فروع جهوية تتواجد على مستوى كل من العاصمة وقسنطينة وهران وورقلة وبشار، إذ تقوم هذه الفروع بإعداد تقارير دورية عن التهرب الجبائي⁽²³⁾.

ويكمن الهدف من هذا الاجراء في حماية الاقتصاد الوطني من التهرب والغش الضريبي وتبويض الأموال، والتدخل على مستوى كامل البلاد ضد مصادر التزوير والتملص من الأداء الضريبي، حيث تقوم بتحقيقات قصد تحديد مصادر التهرب والغش الضريبي بغرض تقديم منهجية لمكافحة التهرب الضريبي، لا سيما في مجال القضايا ذات المخاطر الضريبية.

كذلك تتولى هذه المصلحة تقديم الدعم التقني لمجموع مصالح الرقابة، والسعي للعمل بالتعاون مع سائر الجهات الفاعلة ذات صلة بمكافحة التهرب الضريبي، من خلال استخدام

(17) Hamini Ahmed, l'audit comptable et financier ,Ed .BERTI .Algérie ,2002, p 65. *VASFE

: Vérification Approfondie de situation fiscale d'ensemble.

(22) المادة 45 من قانون رقم 76/2008 المؤرخ في 31-12-2008، المتضمن قانون المالية لسنة 2009.

(23) مراد محامد، "استحداث مصلحة للتحريات الضريبية بخمس مديريات جهوية"، جريدة الشروق اليومي، بتاريخ

2008/09/14.

مختلف الآليات الموضوعة تحت تصرف الإدارة الضريبية كحق الاطلاع وحق الرقابة وحق المعاينة.

وفي هذا الإطار، أنشئت قاعدة معلومات من شأنها المساعدة في كشف وفهم ظاهرة التهرب والغش الضريبي، وإجراء تدخلات لأجل معاينة العنصر المادي المستخدم في التهرب الضريبي، وإجراء مراجعة محاسبية وكذلك مراقبة الوضعية الجبائية الكاملة مع اقتراح مراجعة بعض الملفات التي لم تخضع للرقابة من طرف مصلحة التحريات الجبائية⁽²⁴⁾.

الخاتمة

في الحقيقة لا يخفى أن الجزائر تبذل جهود في مكافحة المخالفات المتعلقة بالقوانين الضريبية، وفيه تَوَجُّه حَسَن للحد من أفعال التهرب والغش الضريبي، لكن من خلال الآثار السيئة التي تخلفها هذه الأفعال على المجتمع والدولة تبقى عملية الجباية الضريبية وحمايتها من كل أشكال التهرب أو الغش الضريبي تستوجب تدخلاً قوياً من طرف الدولة يهيئها لمواجهة كل الممارسات التي تمس شؤون الضرائب والرسوم في البلاد.

التوصيات:

- 1- ضرورة إعادة مراجعة الإطار التشريعي الجبائي وتقييمه على وجه يتماشى مع السياسة الجبائية العالمية، كذلك النَّظَر في مسألة الثغرات القانونية التي ينطوي عليها التشريع الضريبي والتي يستطيع أن ينفذ منها الراغبون في الغش والتهرب.
- 2- امكانية تصحيح سياسة الإنفاق وتفادي في كل مرة فرض ضرائب جديدة أو أخذ ضرائب إضافية من جيوب الشعب لسدّ عجز قديم.

(24) ناصر شارفي وسامي مباركي، "الغش الضريبي في الجزائر أشكاله وسبل مكافحته"، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، سبتمبر 2017، ص 286.

- 3- إن مكافحة التهرب والغش الضريبي يتطلب منها وضع خطة محكمة من قبل هيئة عليا تتولى على المستوى الدولي تحليل الأوضاع الحقيقية لظاهرة التهرب والغش الضريبي وتوفير كل الطرق والآليات الفعالة لمكافحته والحد من انتشاره.
- 4- إعادة النظر في التشريعات الضريبية وتقييمها على وجه يتماشى مع السياسة الجبائية العالمية والتوصيات التي توصي بها مختلف الاتفاقيات الجبائية الدولية.

قائمة المراجع:

أولاً- باللغة العربية:

الكتب:

- 1-مختار شبيلي الإجرام الاقتصادي والمالي الدولي وسبل مكافحته، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع الجزائر 2012.
 - 2-نبيل صقر الوسيط في شرح قانون العقوبات الخاصة، الجريمة الضريبية والتهريب، دار الهدى عين مليلة الجزائر 2000 سنة 2013.
- #### الأطروحات والمذكرات الجامعية:
- 1-مجدي محمد علي، جريمة التهريب الضريبي، رسالة دكتوراه في الحقوق، القاهرة، 1995.
 - 2-صلاح قاسم، التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2003.
 - 3- براق عيسى، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي، رسالة ماجستير، المدرسة العليا للإدارة، 2001.

المجلات العلمية:

- 1-خضراوي الهادي، سعيداني محمد السعيد، "الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي"، مجلة الدراسات القانونية و السياسية - العدد 20 جوان 2020.
- 2-ناصر شارفي وسامي مباركي، "الغش الضريبي في الجزائر أشكاله وسبل مكافحته"، مجلة العلوم الإنسانية - جامعة محمد خيضر بسكرة، سبتمبر 2017.

المواقع الإلكترونية

¹-التهرب الضريبي، "أسبابه وأساليبه"، مقال منشور على الموقع :

<https://www.aljazeera.net/encyclopedia/2016/8/17>. أطلع عليه بتاريخ

2024/03/25 على الساعة 23.00.

2- أهم التدابير والاجراءات المقررة في 2023، مقال منشور على الموقع:

<https://www.aps.dz/ar/economie/137140-2023>, تاريخ الاطلاع

2024/04/02.

3-مراد محامد، "استحداث مصلحة للتحريات الضريبية بخمس مديريات جهوية"، جريدة

الشروق اليومي، بتاريخ 2008/09/14.

القوانين:

-قانون المالية لسنة 2006.

-قانون المالية لسنة 2007.

-قانون رقم 2008/76 المؤرخ في 31-12-2008، المتضمن قانون المالية لسنة 2009.

-قانون المالية لسنة 2023.

ثانيا- باللغة الفرنسية:

1-Jean-Claude Martinez, la fraude fiscale , Paris, 1984, p73.

2- Cecile BAZERT, **La Fraude Fiscale, Modélisation du Face a Face Etat Contribuable**, Thèse pour le Doctorat en Sciences Economiques, Université Montpellier I, France, 2001.

2-Hamini Ahmed, l'audit comptable et financier, Ed .BERTI .Algérie, 2002, p 65. *VASFE : Vérification Approfondie de situation fiscale d'ensemble.

استمارة المشاركة في الملتقى الوطني الموسوم بعنوان : تأقلم النظام الجبائي ومناخ الأعمال -واقع وتحديات - المنظم من قبل جامعة الجزائر 1 -كلية الحقوق يوم 28 فيفري 2024.

الاسم : فاطمة

اللقب : حايد

الرتبة : أستاذ محاضر أ.

المؤسسة المستخدمة : جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل .

الهاتف : 0669493457

مجالات البحث : قانون الأعمال - الجبائية - الجمارك - البحري - القانون الإداري -

البريد الإلكتروني :

fatima.haid@univ-jijel.dz

المحور الثالث

العنوان : فعالية إجراء الإرجاء القانوني لدفع الدين الضريبي المتنازع فيه - دراسة مقارنة-

The Efficiency of the Legal Reprieve Process to Pay the Disputed Tax Credit

الملخص:

علاقة المديونية التي تربط بين المكلف بالضريبة والسلطة الإدارية الضريبية خلقت مراكز قانونية غير متكافئة بين طرفين، أحدهما قوي يتولى إدخال أموال إلى الخزينة

العمومية بالطرق الودية أو الطرق الجبرية انطلاقاً من الإمتيازات التي يحضى بها قانونا ، والطرف الآخر الضعيف الذي يسعى للقيام بالالتزامات القانونية التي في مواجهته.

لغرض خلق علاقة تشاركية وتعاونية فيما بين الطرفين أثناء الاحتجاج أو الشكوى الأولية الإجبارية وكذا بمناسبة الطعن الاختياري أمام اللجان عمل القانون على تقديم ضمانات للإدارة لتحصيل الضريبة وكذا ضمانات للمكلف بالضريبة ، وهي إمكانية طلب إرجاء دفع الدين الضريبي المتنازع فيه إلى غاية صدور قرار إداري تنازعي مقابل تقديم ضمانات حقيقية أو دفع نسبة معينة من قيمة الدين المتنازع حياله ، ولقابض الضرائب السلطة التقديرية في قبول ذلك من عدمه وفقا لحكم المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية ما يقلل من فعالية هذه الضمانة ويضعفها.

ذات الإجراء نلمسه في القانون الفرنسي بموجب المواد من 277 لـ 279 وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية الفرنسي ، لكن يختلف بخصوص تعزيز ضمانات حقيقية قضائية للمكلف بالضريبة من خلال تمكينه (المكلف المؤسسة) من الطعن أمام قاضي الاستعجال بخصوص قرار قابض الضرائب المختص عند رفض الضمانات المقدمة ، كما لم يحصر المشرع الفرنسي إجراء إرجاء الدفع في نوع معين من الضرائب خلافا لنظيره الجزائري الذي سمح به حصرا في الضرائب الخاضعة للرقابة الجبائية .

Abstract :

The debt relationship that connects the taxpayer and the administrative tax department created an unequal legal status ; one of them is a powerful who is responsible for introducing funds into the public treasury , and the other weak party who seeks to make the legal obligations against.

In order to creat a socialist cooperative relationship between the parties during the protest or compulsory complain, and on the case of the optional appeal before the urgent judge ; the law provided a guarantee for the administration to collect tax and an other one for the taxpayer, which is the possibility to delay the tax payment of the disputed tax credit, until the resolution of a disputed administrative decision against the the offering of the real guarantees , or paying a certain amount from the disputed debt value ; where the tax collector has the discretion in accepting or rejecting this according to the provision of the article

74 of the tax procedures law that reduces and undermined the efficiency of this guarantee.

The same procedure we can notice in the French tax law starting from the article 277L and the next ones from the tax procedures of French law but that differed on the strengthened real judicial guarantee for the taxpayer; by empowering him to appeal before the urgent judge on the decision of the competent tax collector, when the provided guarantees are rejected . And the French legislator didn't identify the deferred payment process under a particular type of taxes ,unlike his Algerian counterpart who has exclusively allowed it under the taxes subject to the fiscal control.

مقدمة :

الضريبة اقتطاع نقدي إجباري دون مقابل محدد يتم في الاطر القانونية تحقيقا لأهداف معينة ، حيث يتم ذلك الاستخلاص وفق الرخصة السنوية المقررة بموجب قوانين المالية .

انطلاقا من هذا نلمس بأن العلاقة التي تربط المكلف بالضريبة بالإدارة الضريبية غير متكافئة ولا تعرف التوازن في المراكز القانونية ، لذا جاءت هذه الدراسة للوقوف على ضمانات الطرف الضعيف مقابل سلطات الإدارة الضريبية والمخولة قانونا .

نجد من بين هذه الضمانات إمكانية تقديم طلب إرجاء دفع الدين الضريبي المتنازع حياله بعد تقديم شكوى أولية إجبارية أو احتجاج أمام الإدارة التي أسست الضريبة في مواعيد محددة قانونا وقبل البت في الشكوى من قبل الإدارة الضريبية المختصة .

كما ويمكن تقديم طلب إرجاء الدفع أمام لجان الطعن الاختيارية بشروط محددة ما يجعل فعالية هذا الإجراء فارغة من محتواها .

في ذلك نقارن بين ما تضمنته أحكام قانون الإجراءات الجبائية الجزائري وقانون الإجراءات الجبائية الفرنسي بهذا الخصوص للوقوف على ضمانات المكلف بالضريبة المجرد من أية سلطة عدا ما يخوله القانون من حقوق .

لذا يتم طرح التساؤل التالي: مدى فعالية إجراء إرجاء دفع الدين الضريبي المتنازع فيه في القانون الجزائري والفرنسي؟.

للإجابة على التساؤل سنعتمد على المنهج الوصفي وكذا المنهج التحليلي إضافة إلى المنهج المقارن وفق العنصرين التاليين .

المبحث الأول: إرجاء الدفع خلال المرحلة الإدارية الإجبارية .

المبحث الثاني : إرجاء الدفع بمناسبة المرحلة الإدارية الاختيارية .

نفصل ذلك تباعا .

المبحث الأول : إرجاء الدفع خلال المرحلة الإدارية الإجبارية .

خول المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة عبر حكم المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية¹ إمكانية تقديم طلب للإدارة التي أسست الضريبة لغرض إرجاء دفع الدين الضريبي المتنازع فيه أثناء أو بعد تقديم شكواه الأولية أمام الإدارة ، وقيد ذلك الطلب وجعله محدودا في نوع معين من الضرائب وليس كلها ، إضافة إلى إقرانه بشروط تنقص من فعالية هذا الإجراء .

كما منح نظيره الفرنسي ذات الحق للمكلف بالضريبة وفق أحكام المواد 277 لام وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية² شريطة تقديم ضمانات ، وفي حالة عدم قبولها من قبل المحاسب المكلف يتم تقديم طعن قضائي استعجالي حيالها .

المطلب الأول: في القانون الجزائري .

تنص المادة 74 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية على أن : "يجوز للمكلف بالضريبة الذي ينازع من خلال شكوى مقدمة قانونا... في صحة أو مقدار الضرائب المفروضة عليه أن يرجئ الدفع ... إذا طلب قبل صدور القرار المتخذ بشأن الشكوى الأحكام المقررة ... شريطة تقديم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الحقوق المحتج عليها .

في غياب تقديم الضمانات، يمكن للمكلف أن يرجئ دفع القدر المتنازع فيه من خلال دفع نسبة 20% من الضرائب المتنازع فيها لدى قابض الضرائب المختص ...".

¹ - قانون رقم 01-21، مؤرخ في 22 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج ر ج ج ، عدد 79 ، مؤرخ في 23 ديسمبر 2001، المحدث بموجبه قانون الإجراءات الجبائية .

² -Live des procédures fiscales , Voir le site web : WWW.Legifrance.fr .

يتضح من خلال هذه الفقرة أنّ القانون قيّد وحدّد شروط يتعين على المكلف بالضريبة ضمان توافرها في طلبه أو أنّ هذا الأخير محلة الرفض من قبل قابض الضرائب المختص.

تتمثل هذه الشروط التي تمس بحق المكلف في تقديم طلب إرجاء الدفع فيما يلي :

- تقديم الطلب متزامناً أو بعد تقديم الشكوى الأولية وقبل صدور القرار النزاعي حيالها: أي قبل انقضاء الأجل للبت فيها طالما سكوت الإدارة يدل على الرفض الضمني للشكوى.

- تقديم ضمانات حقيقية: يقصد بها ضمانات فعلية وليست وهمية ، وفي حالة عدم كفاية هذه الضمانات يقوم قابض الضرائب بإعمال سلطته التقديرية برفض الضمانات المقدمة ما يقلل من فعالية هذا الإجراء، ويجعل بذلك المكلف بالضريبة يواجه الإدارة التي أسست الضريبة بسلطاتها وامتيازاتها من جهة؛ يجابه القابض وتعقيد الإجراءات من جهة أخرى.

- دفع نسبة 20% من قيمة الضريبة المتنازع حيالها كضمان لحقوق الخزينة العمومية : فما الحكمة يا ترى من هذه النسبة وهل تحقق فعالية هذا الإجراء بجعل المكلف لا يدفع 80% من قيمة الحق المتنازع حياله ؟.

هذه النسبة تضمن دخول حد معين من الأموال إلى الخزينة العمومية سيما وأن النزاع قد تطول مدته ما يضر بمصالح الخزينة العمومية كما وأن هذه النسبة قد تضر بمصالح المكلف بالضريبة طالما يمكن أن تقع الإدارة في خطأ عند فرضها وتعتبر نسبة مرتفعة خاصة بالنسبة للمكلف الشخص المعنوي والتي يمكن استثمارها خاصة إذا كان لشكواه المرفقة أو المتبوعة بطلب تأجيل الدفع لها ما يبررها .

- عدم تقديم ضمانات أو دفع نسبة 20% من قيمة الضريبة في حالة وجود خطأ أو فرض ضريبة بشكل مزدوج تم إثباتها من قبل الإدارة الضريبية وفقاً للمادة 74

فقرة أخيرة من قانون الإجراءات الجبائية المضافة بموجب قانون المالية 2023 والتي تنص على: "يرجأ تحصيل الضرائب المتنازع فيها نتيجة فرض ضريبي مزدوج أو أخطاء مادية تم إثباتها من طرف إدارة الضرائب إلى غاية صدور القرار النزاعي، دون أن يكون المكلف مضطرا إلى تقديم ضمانات أو دفع مبلغ 20% من قيمة الضريبة المتنازع فيها".

الملاحظ هنا أنّ المشرع وقع في تناقض بين فقرات المادة 74، حيث أنّ المكلف الذي قدّم طلبا مرفقا مع الشكوى أو كان لاحقا على تقديمها لا يقبل إلا بعد تقديم ضمانات أو دفع نسبة 20% من قيمة الضريبة المتنازع بشأنها، لكن إذا أثبت أنّه هناك ازدواج أو خطأ يسقط هذا الإجراء.

الملاحظ ظاهريا أنّ ذلك يعزز من فعالية إرجاء الدفع شريطة إثبات المكلف بالضريبة أنّ فيه حالة من الحالتين أو كليهما، بالتالي قبول الشكوى في كلتا الحالتين تبعا لذلك.

- حصر المشرع نوع الشكاوى التي يمكن أن يقدم بمناسبة أو بعدها هذا الطلب هي الشكاوى الناتجة عن المراقبات الجبائية. والمراقبات الجبائية لا تتم في كل الضرائب إنّما القانون خوّل للمكلف بالضريبة تقديم تصريح بإرادة منفردة تلقائي في الآجال المحددة قانونا وعند شك الإدارة بأنّ ذلك التصريح تنقصه بعض البيانات والمعطيات فإنّها ترسل المكلف بالضريبة وتبدي ملاحظاتها فإن قبلها المكلف تصدر قرارا بتحصيل الضريبة وإن لم يقبلها تلجأ إلى اتباع إجراء الرقابة الجبائية.
- والرقابة الجبائية يمكن أن تتم خارجيا في عين المكان كما يمكن أن تتم داخليا في الوثائق وفقا لأحكام المواد 18 وما يليها والمواد 45 وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية .

المطلب الثاني : في القانون الفرنسي.

أجاز المشرع الفرنسي للمكلف بالضريبة تقديم طلب إرجاء الدفع مرفقا مع المطالبة (الاحتجاج) مع تحديد مبلغ أو أسس الإعفاء الذي يعتبر نفسه مستحقا له، وأرجاء دفع الجزء المتنازع عليه من هذه الضرائب والرسوم والعقوبات المفروضة عليها طبقا لمقتضيات المادة 277 لام من قانون الإجراءات الجبائية شريطة تقديم ضمانات مقابل ذلك.

إذا تم رفض الضمانات التي يقدمها دافع الضرائب، يجوز لهذا الأخير، في غضون 15 يوما من استلام الرسالة المسجلة التي أرسلها إليه المحاسب، الطعن، بطلب كتابي بسيط، أمام القضاء الاستعجالي الإداري.³

حيث لا يجوز قبول هذا الطلب إلا إذا كان المكلف قد دخل في حساب معلق مع موظف المحاسبة بمبلغ يعادل عُشر الضرائب المتنازع عليها. يمكن استخدام الضمان المصرفي أو تسليم الأوراق المالية المدرجة في البورصة كوديعة. ويقرر القاضي المستعجل في غضون شهر واحد ما إذا كانت الضمانات المقدمة تستوفي الشروط المنصوص عليها في المادة لام 277 وما إذا كان يجب أن يقبلها موظف المحاسبة.⁴

³ « En matière d'impôts directs et de taxes sur le chiffre d'affaires, lorsque les garanties offertes par le contribuable ont été refusées, celui-ci peut, dans les quinze jours de la réception de la lettre recommandée qui lui a été adressée par le comptable, porter la contestation, par simple demande écrite, devant le juge du référé administratif, qui est un membre du tribunal administratif désigné par le président de ce tribunal"

⁴ "Dans les huit jours suivant la décision du juge, le redevable et le comptable peuvent, par simple demande écrite, faire appel devant le président de la cour administrative d'appel ou le magistrat qu'il désigne à cet effet. Celui-ci, dans le délai d'un mois, décide si les garanties doivent être acceptées comme répondant aux conditions de l'article L. 277. "

كما يجوز له أن يقرر، في غضون الفترة نفسها، إعفاء الشخص المسؤول من ضمانات غير الضمانات المقررة بالفعل. وفي غضون ثمانية أيام من صدور قرار القاضي، يجوز للمسؤول والمحاسب، بناء على طلب كتابي بسيط، الاستئناف أمام رئيس محكمة الاستئناف الإدارية. تقرر هذه الأخيرة، في غضون شهر واحد، ما إذا كان يجب قبول الضمانات باعتبارها مستوفية لشروط المادة لام 277. وخلال الإجراءات المؤقتة، لا يجوز لموظف المحاسبة أن يمارس أي إجراء بشأن ممتلكات المدين بخلاف التدابير التحفظية المنصوص عليها في المادة لام 277. وإذا رأى القاضي المستعجل أن الضمانات المقدمة في البداية كافية، تعاد المبالغ المودعة واستردادها من قبل المكلف بالضريبة وفقا للمادة لام 279 من قانون الإجراءات الجبائية الفرنسي .⁵

إذن، الملاحظات التي يختلف فيهما كلا التشريعين. ويعزز من فعالية إرجاء الدفع في القانون الفرنسي خلافا لما ذهب إليه المشرع الجزائري هي :

1- إمكانية الطعن قضائيا في قرار العون المحاسب عند رفضه الضمانات المقدمة من قبل المكلف أو تصريحه بعدم كفايتها أمام القضاء الاستعجالي لغرض إجراء رقابة على عمل الإدارة ما يعزز حماية لحقوق المكلف إن كان لها ما يبررها .

⁵ - Dans les huit jours suivant la décision du juge, le redevable et le comptable peuvent, par simple demande écrite, faire appel devant le président de la cour administrative d'appel ou le magistrat qu'il désigne à cet effet. Celui-ci, dans le délai d'un mois, décide si les garanties doivent être acceptées comme répondant aux conditions de l'article L. 277.

Pendant la durée de la procédure de référé, le comptable ne peut exercer sur les biens du redevable aucune action autre que les mesures conservatoires prévues à l'article L. 277.

2- عدم حصر مجال الطلب في الضرائب الناتجة عن الرقابة الجبائية ما يفتح المجال أمام المكلف في تقديم طلبه بخصوص أية ضريبة .

3- عدم تحديد نسبة معينة يدفعها المكلف بالضريبة خلافا لما سار عليه القانون الجزائري كضمان، ثم بعد قبول الشكوى يتم دخول المكلف في إجراء آخر يتمثل في طلب الاسترداد طبقا لقاعدة الدفع ثم الاسترداد ما يضعف من فعالية هذه الضمانة الهامة⁶.

المبحث الثاني :إرجاء الدفع بمناسبة المرحلة الإدارية الاختيارية .

سميت هذه المرحلة بالاختيارية نظرا لحق المكلف في سلوكها أو الاستغناء عنها كمرحلة للطعن بعد الشكوى الإجبارية، أمام الجان، قبل اللجوء إلى القضاء كطريق طعن قضائي، ولا يمكن العودة إلى الطعن أمام اللجان بعد اتباع طريق الطعن القضائي طبقا لحكم المادة 80 الفقرة الاولى من قانون الإجراءات الجبائية الي تنص على : " يمكن للمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب" .

منح القانون الجزائري للمكلف بالضريبة حق طلب إرجاء الدفع وفقا لحكم المادتين 74 و80 ق إ ج خلافا لما هو سائد في القانون الفرنسي ، حيث نجد أن لجوء المكلف إلى لجان الطعن سابقة على لجوءه إلى الاحتجاج الأولي وقبل صدور قرار إداري بالدفع وفقا للمادة لام 95 من قانون الإجراءات الجبائية .

المطلب الاول: في القانون الجزائري.

خلال سلوك المكلف لهذا الطريق الاختياري، والذي يعتبر حق من حقوقه في الطعن، خوّل له القانون كذلك حق تقديم طلب إرجاء الدفع وفقا لحكم المادة 80

⁶-انظر المواد 39،40،41 و41 مكرر ، قانون الإجراءات الجبائية ، المرجع السابق.

الفقرة الثانية من ذات النص والتي تنص على : " الطعن لا يعلق الدفع ولكن يمكن للشاكي الذي رفع القضية إلى لجنة الطعن الاستفادة من أحكام المادة 74 ق إ ج وذلك بأن يسدد من جديد مبلغ يساوي 20% من الحقوق والعقوبات محل النزاع".

على هذه الشاكلة جعل القانون المكلف بالضريبة يسدد 40% من قيمة الضريبة المتنازع عليها لضمان حد أدنى من الدخل للخرينة العمومية .

كما ركز القانون على التسديد من جديد نسبة 20% من قيمة الدين المتنازع حياله مع عدم مكانية تقديم ضمانات حقيقية ،إنما اكتفى بنصه : " الدفع من جديد"، أي إضافة إلى ما دفعه أو قدّمه عند تقديم طلب الإرجاء أمام الإدارة التي أسست الضريبة والمتمثلة في المدير الولائي للضرائب ، رئيس مركز الضرائب ، رئيس المركز الجوّاري للضرائب ، مديرية المؤسسات الكبيرة على مستوى المديرية العامة للضرائب بوزارة المالية .

فالطعن أمام اللجان بهذه الصورة مكنّ المكلف من تقديم طلب الإرجاء شريطة دفع النسبة المحددة قانونا ، لكن ما يضعف من فعالية هذا الإجراء خلال هذه المرحلة هو عملية التسديد ثم الاسترجاع ، وكذا الإبقاء على الضرائب الخاضعة للرقابة الجبائية دون غيرها ، وكأن سوء النية مفترض في المكلف بالضريبة في هذه الصورة ما يؤدي إلى الإبقاء على امتيازات وسلطات الإدارة التي تعمل على خلق عدم توازن الطرفين في المراكز القانونية ناهيك عن عدم إمكانية فرض رقابة قضائية بخصوص هذا الإجراء ما يؤدي إلى القول بإحلال الإدارة محل القضاء وهي الفاصل النهائي الذي يتمتع بالقوة المطلوبة .

لذا فالمشرع الجزائري خلافا لنظيره الفرنسي يخلق بذلك علاقة تنافرية تباعدية بين المكلف والإدارة وليس علاقة تعاونية تشاركية ما يؤدي إلى إمكانية استعمال الطرف الضعيف في علاقة المديونية طرق وأساليب احتيالية يمكن أن تؤدي إلى التهرب أو الغش الضريبي .

المطلب الثاني : في القانون الفرنسي.⁷

لجان الطعن في القانون الفرنسي نجدها على مستوى يختلف عن المستوى المقرر في القانون الجزائري ، إذ أنّ اللجوء إليها من قبل المكلف بالضريبة يكون قبلها ، أي قبل إصدار القرار الإداري بالدفع .

لذلك لا نجد هذا الإجراء لذا المشرع الفرنسي لان القرار بالدفع أصلا غير موجود ، فكيف نطالب بإرجاء الدفع في هذه الحالة خلافا لما هو سائد في القانون الوطني إذ أنّ تدخل اللجان يكون بعديا (بعد إصدار سند التحصيل).

أي أنّ دور اللجان في كلا التشريعين مختلف ، ففي الجزائر ترتبها بعد تقديم شكوى أولية إجبارية أمام الإدارة التي أسست الضريبة ، لكن في فرنسا تدخلها قبلها في مرحلة تحاورية لا تنازعية عكس القانون الجزائري .

إذن، لا مجال لإعمال إجراء إرجاء الدفع أمام لجان الطعن الإدارية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في القانون الفرنسي طالما اللجوء إليها قبلها لمناقشة وعاء الضريبة قبل الوصول إلى التحصيل الجبائي عكس المكرّس في القانون الجزائري الذي جعل إمكانية لجوء المكلف إلى الطعن أمام اللجان الإدارية بعد إصدار سند التحصيل أو الاستخلاص .

⁷ -Art L59 et ,CPF,Op cit.

خاتمة :

من خلال هذه الدراسة التي انصبت على فعالية إجراء إرجاء دفع الدين الضريبي المتنازع عليه في كلا التشريعين الجزائري والفرنسي تم التوصل إلى النتائج التالية :

- طلب إرجاء الدفع يخص حصرا الضريبة التي خضعت لإجراء الرقابة الجبائية ما يضعف من فعاليته خلافا لما هو سائد في التشريع الفرنسي الذي جعله حقا لكل مكلف بالضريبة سواء خضعت الضريبة للتحقيق أم لا.
- إخضاع قرار الإدارة بشأن الضمانات المقدمة من المكلف بالضريبة للرقابة القضائية في القانون الفرنسي خلافا لما هو سائد في القانون الجزائري .
- عدم وجود إجراء إرجاء الدفع في القانون الفرنسي امام لجان الطعن لتدخلها القبلي (قبل وضع الضريبة موضع التحصيل) عكس ما هو وارد في القانون الوطني نظرا لتدخلها البعدي (بعد إصدار سند التحصيل).
- على ضوء هذه النتائج يمكن تقديم اقتراحات في صورة توصيات وهي:
- عدم تقييد تقديم طلب إرجاء دفع الحق المتنازع فيه في الضرائب التي تخضع للرقابة الجبائية فقط أسوة بما هو سائد في القانون الفرنسي .
- إخضاع قرار قابض الضرائب المتعلق بمدى كفاية الضمانات أو عدم قبولها للرقابة القضائية تحقيقا لفعالية هذا الإجراء، لأنه على هذه الشاكلة يعتبر مفرغ من محتواه ، وذلك سيرا على خطى القانون الفرنسي .
- كان من الأفضل الاكتفاء بتقديم ضمانات دون تسديد أية نسبة في المرحلة الإجبارية أو الاختيارية تفاديا لإجراء الاسترداد فيما بعد تماشيا مع ما ذهب إليه المشرع الفرنسي وتحقيقا للفعالية .

جامعة الجزائر (1) كلية الحقوق

ملتقى وطني موسوم ب: تأقلم النظام الجبائي و مناخ الأعمال : واقع و تحديات

الأستاذة سلاماني ليلي

أستاذة محاضرة (أ)

مداخلة بعنوان: الإعفاء الجبائي: مسألة اقتصادية أم مسألة اجتماعية

L'exonération fiscale : question économique ou sociale

ملخص

هل يساهم الإعفاء الجبائي في تحسين مناخ الأعمال ؟ سؤال قد يتبادر للذهن بالنسبة للمختصين في المجال الاقتصادي ، و قد يعتقد البعض أن رجل القانون لا يستطيع الخوض في جميع تفاصيله . غير أن الدولة لا يمكن لها أن تفرض نظاما ما ، إلا إذا أصدرته في إطار قانون ، و في مجال الإعفاء الجبائي أيضا تتدخل من خلال قانون ، فما هو المغزى من هذا التنظيم؟

يجتمع في مسألة الإعفاء الجبائي طرفان ، من جهة المكلف بالضريبة ، و من جهة أخرى الدولة . فإذا كان الطرف الأول يبحث عن المنفعة التي يجنيها من الإعفاء ، فإن المكلفين غير المستفيدين منه يبحثون في تحقيق المساواة بين جميع المكلفين ، أما الدولة فهي الطرف الذي يلعب أدوارا عديدة ، فمن جهة ترعى مصالح المجموعة الوطنية، و من جهة أخرى تعمل على الحفاظ على مصادر الضريبة بالشكل الذي يحقق مصالح المكلفين بها و مصالح الدولة في آن واحد.

إن التوازن الذي ترعاه الدولة في فرض الإعفاء الجبائي قد يجعل القانونيين يتساءلون عن نطاقه، و عن حدوده، و شروطه، و عن الأثر المترتب عن تنظيمه، و عن مسائل عديدة تعودوا طرحها للحديث عن فعالية القانون . فهل يكون للإعفاء الجبائي الذي ينظمه القانون حصة من هذه التساؤلات ؟

مقدمة.

يعد موضوع الإعفاء الجبائي من المواضيع الدقيقة التي يتناولها المختصون في العلوم المالية و بالأخص ضمن السياسات الضريبية للدولة . و بما أن الضريبة تُعرف على أنها اقتطاع إجباري ينظمه القانون، فإن إرادة الدولة قد تتجه حسب العديد من الأبحاث نحو استخدام الضريبة لأغراض مختلفة ،اقتصادية و اجتماعية و حتى سياسية . و مع دقة و تشعب موضوع الضرائب، ظهر في المقابل موضوع ليس أقل تعقيدا من سابقه و يتعلق بالإعفاء الجبائي، فكما تفرض الضريبة بقانون لأداء أهداف معينة، كذلك الإعفاء يفرض بقانون و لأغراض معينة أيضا. معادلة تظهر بسيطة و لكن حقيقتها غير ذلك.

تنص المادة 82 من التعديل الدستوري لسنة 2020 "لا تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون " و تضيف الفقرة الثانية" كل المكلفين بالضريبة متساوون أمام الضريبة، و يحدد القانون حالات و شروط الإعفاء الكلي أو الجزئي منها"¹.

ينطلق المؤسس الدستوري من مبدأ المساواة في تنظيمه للضريبة ، ثم ينتقل لتكريس قانونية الإعفاء الضريبي و لكن في حالات و بشروط، غير أنه يستتبع في تنظيمه الدستوري للموضوع بالإشارة إلى وجود نوعين من الإعفاء ،و هما الإعفاء الكلي و الإعفاء الجزئي ، و هي إشارة منه لوجود فئات في المجموعة الوطنية² قد يرهقها فرض الضريبة عليها، سواء كان ذلك في المجال الاجتماعي أو تعلق الأمر بالمجال الاقتصادي .

إذا كان فرض الضريبة طبيعيا للدولة الراعية لمصالح المجموعة الوطنية ، لأنه يعيد التوازن بين فئات المجتمع بمختلف أصنافه ،فإنه في المقابل يصبح معضلة جبائية للمكلفين بالضريبة، لأنه لا يراعي المساواة بين المكلفين (I) من جهة، و من جهة أخرى هو وسيلة فعالة في تحقيق الأهداف التي تسعى إليها الدولة سواء كان ذلك في المجال الاجتماعي أو في المجال الاقتصادي (II)

¹ المرسوم الرئاسي 20-442 الموافق ل 2020/12/30 يتعلق بإصدار التعديل الدستوري المصادق عليه في استفتاء 2020/11/01، ج،ر،ع،82.

² نقصد كل الفاعلين في المجتمع من دولة و مؤسساتها و من مواطنين و غيرهم

نتناول من هذا المنطلق في هذه الورقة البحثية موضوع الإعفاء الجبائي من خلال فكرتين، الفكرة الأولى سنتناول فيها معضلة الإعفاء الجبائي ضمن السياسات الضريبية ، أما الفكرة الثانية تتناول مدى فعالية وسيلة الإعفاء الجبائي، و في سياق التحليل ، سواء كان نظريا أو تطبيقيا، سنستعين ببعض التجارب المقارنة التي تساعدنا على فهم الموضوع الذي يتسم بالتقنية و التعقيد ، و الذي لا يمكن حصره من الناحية القانونية فقط.

1- معضلة الإعفاء الجبائي.

يعد الإعفاء الجبائي شكلا من أشكال تخفيف العبء الضريبي على المكلفين بالضريبة و هو وسيلة من وسائل السياسة الجبائية للدولة³. و قد عرف تنظيمها متكررا على مستوى التشريع الجزائري في قوانين المالية للسنة.

تتدرج دراسة الإعفاء الجبائي ضمن المواضيع التقنية تحت مسمى السياسات الجبائية ، و نظرا لتنظيمه من طرف المؤسس الدستوري الجزائري و التشريعات الجبائية المقارنة كاستثناء على فرض الضريبة، فإن التساؤل الأول الذي يتبادر إلى الأذهان، هل هو استثناء أيضا على المبادئ المرتبطة بالضريبة. للإجابة على هذه التساؤلات يجب التعرف أولا على الإعفاء الجبائي ثم التساؤل عن علاقته بمبادئ الضريبة

- ما هو الإعفاء الجبائي.

إن الحديث عن تعريف الإعفاء الجبائي من الناحية القانونية موضوع غير ملائم ، حتى و إن كان القانون قد حدده بشكل واضح ، لأن الجهود العلمية التي قامت بتعريفه، هي تلك المتخصصة في المجال الجبائي التقني.

يقصد بالإعفاء لغة الإزالة أو الاستغناء عن الشيء، و هي عبارة تقابلها باللغة الفرنسية عبارة (exonération) و هي الأخرى عبارة مشتقة من عبارة لاتينية (exoneratio) و يقصد بها التخلص من عبء ما .

ظهرت عبارة الإعفاء الجبائي في المجال الضريبي منذ القرن الثالث عشر⁴، و مازال يستخدمها المختصون في المجال الجبائي و المالي بشكل متفاوت ، ففي بعض الدول تستخدم العبارة للدلالة عن

³Monnier j.m :la politique fiscale ;objectifs et contraintes ; la documentation française 2008,n°343,pp3-8.

النفقات الجبائية و في دول أخرى يشار إليها ضمن ما يسمى بالثغرات الضريبية (les niches fiscales)⁵ .و مهما يكن من أمر فإن الإعفاء الجبائي يقترن في العديد من الدراسات بالمزايا التي تمنحها الحكومات لفئات معينة بغية عدم دفع الضريبة ،أو دفع جزء منها ،و هي كما ورد في بعض الكتابات نوع من الحصانة الضريبية⁶

لم يعرف القانون الإعفاء الجبائي و إنما أشار إليه كاستثناء على فرض الضريبة، و أضفى عليه الشرعية حيث نص أنه لا إعفاء إلا بنص قانون يحدد حالاته و شروطه⁷ ، و خلافا للضريبة جاء في نص التعديل الدستوري أن للإعفاء شكلان، إما أن يكون كلياً أو يكون جزئياً.و يقصد بالشكل الأول انتفاء الضريبة أو عدم المطالبة بها ، و يقصد بالشكل الثاني مطالبة المكلف بالضريبة في جزء منها فقط.

يظهر التحديد القانوني للإعفاء الكلي و الإعفاء الجزئي بسيطا ، و لكنه يطرح تساؤلات من الناحية التقنية الجبائية حول وعاء الإعفاء الضريبي، و أيضا التساؤل حول مفهوم المساواة أمام الضريبة في ظل الإعفاء الجبائي.

لفهم هذه التساؤلات و غيرها يجب التحول إلى التحاليل الضريبية التي يمكنها إعطاء تفسير للمسألة، إذ يعتبر المختصون بالإعفاء الجبائي شكلا من أشكال الإنفاق الضريبي⁸ ، و يقصد بهذا الأخير الإجراءات التي تتخذها الحكومات لتحويل الموارد العامة التي تتحقق عن طريق تخفيض الاقتطاعات الضريبية مع احترام المعايير الضريبية ، و التي تحقق أهدافا مماثلة لأهداف الإنفاق الضريبي

يرى آخرون أن الإعفاء الضريبي هو " فن فرض الضريبة بشكل تعزز فيه فعالية الاقتصاد و تضمن توزيعا عادلا للدخل ، و هي إسقاط لحق الدولة عن بعض الممولين لمبلغ الضرائب الواجب سدادها مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف محددة..⁹

⁴ Bouvier (m) :introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt, LGDJ 2004 ;pp41et s.

⁵ Ibanda Kabaka (p) :la problématique des exonérations et des compensations financières en droit fiscal et douanier congolais ,in <https://hal.science/hal-03928943>,8/01/2023 p1.

⁶ Ibid p 1

⁷ أنظر الفقرة الثانية من المادة 82 من التعديل الدستوري لسنة 2020

⁸ ميلكاوي (م): الإنفاق الضريبي في الجزائر و إشكالية لتهرب الضريبي ، مجلة دراسات جبائية عدد2 سنة 2015 ص 217.

⁹ لموشي (ز): الامتيازات الجبائية كمدخل لتحقيق التنوع الانتاجي بالجزائر، المجلة العلمية لجامعة الجزائر(3) عدد 11 سنة 2018 ص 8 .

تعرف وزارة المالية الجزائرية الإعفاء الجبائي حسب ما أشار إليه مجلس المحاسبة في أحد تقاريره¹⁰ أنه "منح الأشخاص الخاضعين للضريبة في إطار السياسات الجبائية المعتمدة في الدولة ، مزايا جبائية بقصد تشجيع الأنشطة و المناطق و الأعمال التجارية أو الفئات الاجتماعية ، و ذلك عن طريق الإعفاء الطوعي لجزء من عائدات الضرائب"

يظهر من محاولات تحديد معنى الإعفاء الجبائي تركيز المختصين على عنصرين أساسيين، و هما اعتباره أولاً وسيلة من وسائل التأثير تستهدف مجالات معينة¹¹ ، أما العنصر الثاني هو اعتباره غاية في حد ذاته ، و هذا ما يفسر الإشارة إليه تحت مسمى التحفيز الجبائي¹² في الكثير من الكتابات، و كذلك تحت مسمى تخفيف العبء الجبائي .

يمكن استخلاص مما سبق أن الإعفاء الجبائي أداة ضريبية تخضع لسياسات حكومية ، لهذا يجب التركيز لا على البحث عن تعريف له، بالقدر الذي يجب البحث فيه عن حجم الاستخدامات الخاصة به، و تقييم الأثر المترتب عن هذه الاستخدامات ، خاصة إذا علمنا أنه أصبح وسيلة شائعة الاستخدام في أغلب دول العالم¹³.

يقسم المختصون الإعفاء في المجال الجبائي، و كذلك القوانين ، إلى إعفاء جزئي و إعفاء كلي¹⁴، و يوجد في كتابات متخصصة أخرى و في التشريعات أيضاً، تصنيف آخر، يقسم الإعفاء إلى دائم و مؤقت¹⁵ انطلاقاً من فكرة تخلي الدولة عن حقها في استيفاء الضرائب خلال مدة زمنية محددة . و سواء كنا أمام التصنيف الأول جزئي و كلي، أو كنا أمام التصنيف الثاني دائم و مؤقت فإن التساؤل الذي ينبثق مباشرة عن هذه التصنيفات هو هل تنطبق قواعد الضريبة على الإعفاء كمبدأ المساواة أمام الضريبة؟

تعريف أخذت به وزارة المالية في تقريرها لسنة 2011 و ورد ذكره ضمن مذكرة قطاعية متعلقة بتقييم إيرادات الميزانية العامة للدولة للسنة المالية 2017¹⁰ ، مجلس المحاسبة لغرفة الأولى ص 29 غير منشور .

¹¹ Engone (k c) : les mécanismes d'incitations fiscales à l'investissement des entreprises étrangères en France et au Gabon , thèse de doctorat université de limoges 2019 ; p 276.

¹² Monnier (j m) :la politique fiscale :objectifs et contraintes, la documentation française 2008 ;p4

¹³ Vito tanzi ;howell zee :une politique fiscale pour les pays en voie de développement ;FMI, dossiers économiques ,n°27, 2001,http//www.imf.org,p13 .

¹⁴ Loic (ph) Saidj (l) :dictionnaire encyclopédique de finances publiques ;éd Economica 1991,p782.

¹⁵ قانون 23-22 الموافق ل24/12/2023 يتضمن قانون المالية لسنة 2024 ، جريدة رسمية عدد 86.

الإعفاء الجبائي و مبادئ الضريبة.

تخضع الضرائب إلى مبادئ عديدة قسمها الفقه الجبائي إلى مبادئ دستورية و مبادئ ذات قيمة دستورية¹⁶، تتلخص في مبدأ المساواة أمام الضريبة، و مبدأ شرعية الضريبة ، و مبدأ عدم رجعية الضريبة، و مبدأ القدرة الضريبية للمكلف و غيرها¹⁷، و بما أن الإعفاء أداة تستخدم لإسقاط حق الدولة في تحصيل الضريبة، فإن التساؤل الذي يمكن أن يثور في هذه الوضعية هو هل تتوافق أو تتعارض مبادئ الضريبة مع الإعفاء الجبائي؟

لا يمكن في هذه الورقة البحثية وضع تقييم شامل لمبادئ الضريبة و الإعفاء الجبائي، إلا أن ما يستوقف الباحث بالنسبة لموضوع الإعفاء هو وجود بعض المبادئ التي يمكن أن تظهر متناقضة مع وسيلة الإعفاء، لهذا سيقصر البحث على ثلاثة مبادئ و هي مبدأ شرعية الضريبة و مبدأ المساواة أمام الضريبة و مبدأ القدرة الضريبية للمكلف بالضريبة.

ينبثق مبدأ شرعية الضريبة من مبدأ آخر هو مبدأ قبول الضريبة (le principe du consentement à l'impôt) استنادا للمادة 14 من ميثاق حقوق الإنسان لسنة 1789¹⁸ ، و تشير أغلب التشريعات و منها الجزائرية إلى مبدأ الشرعية، إذ جاء في نص المادة 139 فقرة 13 من التعديل الدستوري لسنة 2020 يشرع البرلمان في مجال إحداث الضرائب، و الجبايات و الرسوم، و الحقوق المختلفة ، و تحديد نسبها و تحصيلها. و يضيف في المادة 147 " لا يقبل أي اقتراح قانون أو تعيل قانون يقدمه أعضاء البرلمان ، يكون مضمونه أو نتيجته تخفيض الموارد العمومية أو زيادة النفقات العمومية ، إلا إذا كان مرفوقا بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة ، أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترحة انفاقها"

هذا، و كان المؤسس الدستوري قد أدرج مبدأ عدم تحيز الإدارة منذ سنة 1996¹⁹ و الذي ينطبق أيضا على إدارة الضرائب في تعاملاتها مع المكلفين بالضريبة باختلاف مراكزهم القانونية²⁰.

¹⁶ Bouvier m : op cite ;p41 et s.

¹⁷ للاطلاع على الموضوع نحيل على المراجع الخاصة بقانون الجبائي بصفة عامة

¹⁸ Bouvier ;op cite p42.

¹⁹ تغير ترقيم المادة و أصبحت المادة 26 فقرة 2 من التعديل الدستوري لسنة 2020.

²⁰ Benali brahim : le consentement à l'impôt dans le droit fiscal Algérien ;Dar el hikma2019 ;p130.

انطلاقاً مما سبق يصبح للقانون سلطة كاملة و واسعة في المجال الجبائي، و أيضاً بالنسبة للإعفاء الذي يخضع هو الآخر لمبدأ الشرعية حيث يحدد القانون حالاته و شروطه ،حتى و إن كانت الحكومات هي التي تقرر وعاءه ، و تحدد الفترة المناسبة لفرضه حسب المعطيات الاجتماعية و الاقتصادية المتوفرة لديها، فإن شروطه و حالاته التي ينص عليها قانون المالية للسنة تضيي الشرعية عليها.

أما مبدأ المساواة أمام الضريبة فهو مبدأ قديم في المجال الضريبي ²¹، يتضمن معاملة جميع المكلفين بالضريبة معاملة واحدة كما نص القانون ، غير أن نفس القانون يعترف بوجود فئات تتطلب معاملة خاصة في المجال الضريبي، و هو ما يتناوله الإعفاء ،إذ يُعد ظاهرياً متناقضاً مع مبدأ المساواة أمام الضريبة، لأن المكلفون بالضريبة لا يقبلون دفع الضرائب بينما فئات أخرى لا تدفع بحجج لا يستسيغونها. يقترح المختصون في المجال الجبائي لتفسير وضعية التناقض بين الإعفاء الجبائي و مبدأ المساواة ، التمييز بين المساواة أمام الضريبة و المساواة عن طريق الضريبة ²² ، كما يشيرون إلى عدم الخلط بين المساواة أمام الضريبة و المساواة أمام القانون.

تجعل المساواة أمام الضريبة المكلفين بها ملزمون بدفعها عندما تنطبق عليهم الشروط القانونية المفروضة، أما المساواة عن طريق الضريبة فيقصد بها استخدام الضريبة لفرض مساواة في أدائها للممولين الذين ليسوا في نفس الوضعية الاجتماعية أو الاقتصادية ،و هو ما يُفسر تحديداً من خلال ما يشير إليه المختصون بالمقدرة الضريبية. و يبقى التمييز بين المساواة أمام القانون و المساواة أمام الضريبة من خلال الفئات المعنية، فبالنسبة للقانون، فجميع المواطنين ملزمون به دون استثناء ،بينما المساواة أمام الضريبة فلا تعني إلا فئة محدودة من المواطنين و هم المكلفون بها.

يفسر تاريخ الضريبة المغزى من اقتطاعها ²³ حيث أنيط بها تاريخياً أدوار سياسية و اقتصادية، و كذلك مبدأ المساواة الذي لازمها، و حمل هو الآخر مفاهيم سياسية و اقتصادية أيضاً ²⁴

إن فكرة التضامن التي تسيطر على المجال الضريبي و الإعفاء منه لم تمنع الرقابة القانونية على تطبيق مبدأ المساواة ،حيث أدت بالمجلس الدستوري الفرنسي الإقرار بوجود وضعيات مختلفة في المجال الجبائي

²¹ Bouvier ;op cite p48.

²² Benali ,op cite p 131

²³ Laufenberger h ; histoire de l'impôt, que sais je, PUF, 1959, pp15à133.

²⁴ Bouvier ,op cite p48.

تسمح للمشرع بتنظيم هذه الاختلافات الناتجة عن أنشطة المكلفين بالضريبة، آخذا بعين الاعتبار دراسة كل حالة على حدة²⁵، وكذلك فعل مجلس الدولة الفرنسي حيث لم يستبعد فكرة تعامل المشرع مع بعض الفئات من المجتمع بقواعد مختلفة عن باقي المكلفين بالضريبة.

ذهب مجلس الدولة الجزائري، هو الآخر في تفسير مبدأ المساواة أمام الضريبة في قضية بث فيها سنة 2018²⁶، وخلص أن النظر في مبدأ المساواة يستدعي التحري عنه في كل قضية على حدة. لأن الإعفاء يكون بإيعاز من الحكومات و إن فرضه القانون بشروط، فهو يبقى قانونيا استثناء يجب ضبطه نستخلص مما سبق أن الإعفاء الجبائي استثناء على فرض الضريبة، غير أنه محصن من الناحية القانونية يسمح به القانون من أجل منح الحكومات إمكانية إعادة التوازن داخل المجموعة الوطنية، و هي مسألة يعود تقديرها إلى المختصين في المجالات الاقتصادية و الاجتماعية و المالية. فإذا كان الأمر كذلك فهل يعتبر أداة فعالة في إعادة التوازن فعلا؟

2-فعالية الإعفاء الجبائي في المجال الاقتصادي.

يشهد العالم في الألفية الثانية تطورا كبيرا في مجال المبادلات التجارية و في حجم الاستثمارات بين الدول، و قد صاحب هذا التطور مفاهيم اقتصادية تتعلق بالمنافسة و الجاذبية للاستثمار و غيرها، و لكي تصل اقتصاديات الدول إلى المستوى المطلوب تحتاج من الحكومات بعض التنازلات، يتمثل أبرزها في الإعفاء الجبائي فالإلى أي مدى تعتبر هذه الوسيلة فعالة في تنمية اقتصاديات الدول؟

حجم الإعفاء الجبائي في الأنظمة الأجنبية :

تشمل السياسة الجبائية أبعادا مالية و اقتصادية²⁷، و يعد الإعفاء الجبائي أحد وسائلها، استخدمته العديد من الدول بغرض تحسين اقتصادياتها، غير أن حجمه لا يمكن حصره بالدقة التي يتطلع إليها القانونيون، كما تعتبر استخداماته المفرطة، في الدول النامية تحديدا، موضوعا شائكا، فمن جهة تعتبره الحكومات أداة فعالة في تحريك الاقتصاد و التنمية، و من جهة أخرى تنتقده بعض الجهات ذات الصلة بأنه أداة تعكس سوء التسيير، و ربما ثغرة لاستفحال الفساد حسب حصيلة بعض التقارير. و لتفسير

²⁵ Bouvier , DC du 29 dec 1989, op cite p 48.

²⁶ Benali ;la deuxième chambre en date du 12/04/2018 n°00215/18.op cite p137.

²⁷ Un fiscalité pour la croissance....micro p 5 .

هذه المفارقة في اللجوء للإعفاء الجبائي نستشهد ببعض الأمثلة من التجارب الدولية للدول المتقدمة و الدول أقل تنمية.

يطرح التساؤل في بعض الدول المتقدمة عن مشروعية الإعفاء الجبائي في بعض المجالات ، و هذا ما يشير له المثال السويسري²⁸ الذي أدخل مسألة الإعفاء الجبائي في نظامه القانوني، و لكن بتنظيم يعتبره المحللون محل نقاش²⁹ ، بسبب ربط المشرع السويسري الإعفاء بمجالات ترمي لتحقيق المنفعة العامة ،و قد حدد هذه المجالات بصفة غير حصرية و هي العمل الإنساني، و الإيكولوجي،و التربوي، و العلمي ، و الثقافي³⁰.

لاحظ المختصون انتقادا لهذا الإجراء المتعلق بإعفاء المجالات المرتبطة بالمنفعة أنه غير دقيق، و يجعل هذه المجالات من الناحية الواقعية يخوض أصحابها من مؤسسات مختلفة مجال المنافسة، و هو الأمر الذي أدى بمصالح الضرائب السويسرية للمطالبة بضرورة وضع حدود واضحة بين المجالات ذات المنفعة العامة و التي تقترن بالإعفاء، و بين المجالات الخاضعة للسوق و المنافسة³¹.

عرفت تجارب دولية أوروبية أخرى تطبيق الإعفاء الجبائي في إطار سياستها الجبائية، و بالأخص في إطار الإصلاح المالي و الجبائي، منها المثال الفرنسي الأكثر وضوحا بالنسبة لبحثنا، بسبب التقارب التاريخي في هذا المجال.

ورد تقرير عن وزارة الاقتصاد و الصناعة و التشغيل الفرنسية يوجه من خلاله كافة المصالح حول التطورات الحاصلة في السياسة الجبائية للدولة³² ،و يُذكر و يحث على وجوب توفر متطلبات يجب الوصول إليها لتحسين السياسة الجبائية ، منها الفعالية في خدمة التشغيل و التنمية و العدالة .

تطرق التقرير في موضوع الفعالية خاصة في المجال البيئي إلى الإعفاء في مجالات عديدة،مثل الزراعة،و العمران،و المجال البحري، و التهيئة الإقليمية، و لاحظ أن الإجراء(الإعفاء) الذي كان

²⁸ Ph Balsiger et autres :la philanthropie une concurrence au marché ;les administrations fiscales suisses face aux demandes de reconnaissance d'utilité publique ;in gouvernement et action publique ,v8,n03,2019,p84.

²⁹ Ibid pp 85 à 87.

³⁰ Ibid p88

³¹ Ibid p97.

³² Document d'orientation sur la politique fiscale ,

غرضه عند فرضه بيئيا لم يتحقق، بل خضع تطبيقه لمنطق القطاع المعني و لا علاقة له بأغراض التنمية.

أما المعطى الثاني في التقرير و هو وجوب قيام السياسة الجبائية على مبدأ العدالة ، لاحظ التقرير أن مثال الجباية على الشركات يُحوّل الإعفاء إلى إجراء غير عادل ³³ ، و لتبرير هذه الوضعية يستدل التقرير بالنسب المتفاوتة و في نفس الوقت المعقولة للإعفاء في الدول الأوروبية في مجال الضريبة على الشركات ³⁴. فإذا كانت هذه الدول المتقدمة ترى في الإعفاء الجبائي جوانب سلبية، إلا أن هذا لم يمنعها من استخدامه في مختلف سياساتها الجبائية لفرض توازن بين حق الدولة في تحصيل الضريبة و حقها في استخدامها فيما يخدم الاقتصاد الوطني لكل دولة.

أما الدول الأقل تنمية ، و منها الدول الأفريقية، فإن مسعاها لتطوير اقتصادياتها ، جعلها تلجأ لاستقطاب المستثمرين على المستوى الداخلي و المستوى الخارجي عن طريق أنظمة جبائية تساعد تمويل احتياجاتها في المجال الاجتماعي، و في مجال التجهيز. لهذا فإن معظمها تقريبا يتعدى استخدام الإعفاء الجبائي لديها التنمية الاقتصادية ³⁵، حيث تركز في رهاناتها تحقيق توازن معقول بين النظام الجبائي المفروض على المتعاملين الاقتصاديين و الاستثمارات بشكل عام، و بين المستوى الضريبي المنتج للإيرادات ، هذه الموازنة تسمح لها من استغلال الضرائب في استثمارات عمومية و خلق الجاذبية الاقتصادية، و توجيه المستثمرين في المجالات التي تعتبرها ذات أولوية ³⁶.

إن بعض التجارب الأفريقية لم تعرف نتائج إيجابية في استخدامها للإعفاء الجبائي، مثل ما هو الأمر بالنسبة للكونغو الديمقراطية التي تيقنت السلطات فيها بعد فترة من استخدامها من تحايل بعض المستثمرين على النظام الإعفاي ³⁷، و ما يزيد في متاعب الدول الأقل تنمية حسب تقدير المختصين في المجال المالي هو محاولات هذه الأخيرة لاستقطاب الاستثمار بتعديل سياستها الجبائية و لكن في ظل تواجد

³³ Ibid p 35.

³⁴ Ibid p 41.

³⁵ Pfister :fiscalité vers l'investissement....p7.

³⁶ Ibanda Kabaka (p) :la problématique des exonérations ,op cite,p02.

³⁷ Ibanda Kabaka (p) :la problématique des exonérations ,op cite ;p05.

اقتصاد موازي يفوت على خزائنها مداخيل كبيرة تمثل حسب بعض التقارير بين 35 و 55 بالمئة من الإيرادات الجبائية³⁸

أما على المستوى الوطني فتنتهج الجزائر في سياساتها الجبائية نظام الإعفاء الجبائي منذ تنظيم قانونها المتعلق بالضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، كما أخضعتة لتعديلات عديدة في قوانين المالية للسنة حسب الوضعية الاقتصادية للدولة ،وشمل في المجال الاجتماعي فئات معينة (الشباب و الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة و غيرهم)، كما استخدم الإعفاء في المجال الاقتصادي ،خاصة بعد تغيير نمط اقتصادها منذ 1990 ضمن أساليب تحفيزية للمستثمرين الشباب³⁹ في المجال الزراعي (ANSEJ , ANGEM , CNAC) و كذلك استخدم لتحفيز المستثمرين الخواص في مجالات اعتبرتها الدولة حيوية مثل الصناعة الصيدلانية و تركيب السيارات.

مازال الإعفاء الجبائي يمثل أداة أساسية في السياسة الجبائية الجزائرية ، حيث لجأت إليه الدولة في قانون المالية لسنة 2024⁴⁰، من أجل بلوغ هدف اقتصادي و اجتماعي أيضا، جراء التركيز على تطبيقه على أحد المواد الأساسية⁴¹ و بالنسبة لاستثمارات أخرى من أجل الوصول إلى تحسين المستوى المعيشي للمواطنين و تنشيط حركية الاستثمارات

إن ما يمثله نظام الإعفاء الجبائي من إيجابيات على المستوى الاجتماعي و الاقتصادي ، لا يغني عن معارضة المكلفين بالضريبة له ،بسبب الأساليب التحفيزية جملة، و الإعفاء الجبائي تحديدا، الأمر الذي يجبر الدولة في العديد من المرات للجوء إلى الحملات التحسيسية للتعريف بدور الضريبة في إنعاش الاقتصاد الوطني،⁴² خاصة و أن حجم هذه الإعفاءات متواصل بشكل مستمر⁴³ ضمن قوانين المالية كما أن مجلس المحاسبة⁴⁴ لاحظ تزايد حجمه ،و قام بتقييم تكلفته بالنسبة للأهداف التي سطرته الدولة ،و

³⁸ Oxfam (i) :Décider de son développement : la fiscalité pour combattre la pauvreté ;wwwoxfam.org,rapport 2011.p4.

³⁹ Benali :op cite p275.

⁴⁰ قانون 22-23 مرجع سابق .

⁴¹ المواد 5 إلى 9 ، نفس المرجع.

⁴² أخرها إطلاق النظام المعلوماتي "جبايتك" عبر 67 مركزا جواريا للضرائب على المستوى الوطني أنظر جريدة البلاد بتاريخ 2024/2/5.

⁴³ لتفصيل أنظر لموشي(ز): مرجع سابق ص 13 و مايلها

⁴⁴ نركز في هذه الورقة البحثية على مضمون المذكرة القطاعية لمجلس المحاسبة، مرجع سابق

توصل سنة 2017 أن اللجوء إلى الإعفاء ساهم بشكل طفيف في التنمية، إلا أن حجمه يبقى كبيرا مقارنة بالنتائج المنتظرة بالنسبة للاقتصاد الوطني .

و نتيجة لما سبق لا يمكن إنكار لا قانونا، و لا جبائيا ، ضرورة اللجوء إلى الإعفاء الجبائي من أجل تحريك عجلة الاقتصاد ،و لكن تبقى المسائل التقنية الخاصة بتحديد وعائه ، و الفترة اللازمة لتطبيقه تتطلب مجهودا من طرف الحكومات و البرلمانات و كذا أجهزة التقييم، للبحث عن صيغة للحد منه حتى لا يتحول إلى وسيلة إهدار للأموال .

الخاتمة.

تعتبر الجباية أداة في خدمة السياسة تحمل توجهات اجتماعية و اقتصادية ، و يعتبر الإعفاء أحد أساليبها للوصول إلى الأهداف التي تقررها.

أسلوب و إن تميز بالتعقيد و عدم المقروئية بالنسبة لمضمونه ،فإنه مع ذلك يسهل على السلطات العمومية إعادة التوازن الاجتماعي بين مختلف الفئات ، أما على المستوى الاقتصادي فإنه وسيلة مكنت العديد من الدول، و من بينهم الدولة الجزائرية، على استقطاب المستثمرين و تحويل البعض منها بما يخدم الاقتصاد الوطني. و لكن تبقى العقبة الرئيسية أمام السياسات الجبائية لمختلف الدول تتعلق بحجم الإعفاء الجبائي و وسائل التحفيز الأخرى و ما تقوته من إيرادات ، أما على مستوى آخر يخشى العديد من المختصين من أساليب التحفيز و الإعفاء الجبائي على مبدأ المنافسة. و في الأخير يمكن القول أن المسألة لم تعد ،لا اجتماعية ،و لا اقتصادية فقط بل تعدتها للتحويل إلى مسألة متعددة الأبعاد.

La sécurité juridique du contribuable au sein des commissions de recours et son impact sur le climat d'affaires

Guergous Fatiha
Maitre de conférences A
Université Alger 1

Introduction :

Tout investisseur qu'il soit une entreprise nationale ou étrangère, est constamment à la recherche d'un environnement favorable lui permettant de réaliser ses objectifs personnels.

Cet environnement appelé climat d'affaires, est une composante complexe de plusieurs facteurs ayant un impact direct sur les décisions de l'entreprise et le développement de son activité.

De manière non exhaustive le climat d'affaires intègre un certain nombre de facteurs : sociodémographiques économiques, politiques, juridiques, infrastructurels, technologiques, environnementales, etc¹, sans oublier le facteur « Fiscalité » qui constitue un élément déterminant dans la prise de décision de l'entreprise en tant que sujet fiscal.

Toutefois plusieurs études économiques ont démontré que la faiblesse de l'investissement en Algérie, trouve son explication dans ce climat d'affaires qui est loin d'être favorable à cause de divers facteurs dont la fiscalité constitue l'un de ses composants.²

Par conséquent la fiscalité est considérée comme un paramètre déterminant à la consécration du climat d'affaires, dans ce contexte l'administration fiscale a entrepris des réformes en vue d'instaurer le bon environnement fiscal.

Et ce, en plaçant le contribuable au centre de ces réformes dans le but de consolider la relation entre les deux parties, par la simplification des procédures et la consécration de la sécurité juridique tant recherchée et attendue par le contribuable.

Cette communication intitulée « La sécurité juridique du contribuable au sein des commissions de recours et son impact sur le climat d'affaires », entre dans le volet de la simplification des procédures contentieuses, où apparaît la sécurité juridique comme élément-clé d'un climat d'affaires efficient.

Avant d'entamer toute analyse il y a lieu d'abord de définir la sécurité juridique en matière fiscale de façon générale, ensuite situer ces commissions de recours dans l'environnement fiscal et leur impact sur le contribuable.

La sécurité juridique pourrait se définir en matière fiscale comme l'expression de la fiabilité d'un cadre et d'un système juridiques, à travers des normes de qualité offrant une garantie

¹ CHERROU Kahina, « Le climat des affaires en Algérie : contraintes, opportunités et impact sur la compétitivité », JEFB, Volume 08, Number 01, Mars 2023, P1187, University of El Oued, Algeria (1185 à 1196)

² BEZTOUH Djaber, BOULAHOUAT Mahdia, « Climat des affaires et attractivité des IDE en Algérie : Etat des lieux et aperçu comparatif au pays voisins », Revue Algérienne d'économie et gestion, Vol15, N° 01 (2021), PP 1157 - 1163 (1151 – 1169)

GUERID Omar, « Climat des investissements en Algérie : insuffisances et perspectives d'amélioration », Recherches économiques et managériale –N° 13-juin 2013 faculté des sciences économiques et commerciales et des sciences de gestion, université Mohamed Khider, Biskra, pp 23-40.

d'accessibilité et d'intelligibilité ainsi que des moyens pour le contribuable de bâtir des prévisions, ou donner satisfaction à celle légitimement bâties.³

Certaines études récentes considèrent que la sécurité juridique doit répondre à trois impératifs classiques, à savoir l'accessibilité matérielle et intellectuelle du droit qui doit être claire et compréhensible, la stabilité des droits et des situations individuelles et la prévisibilité qui doit l'emporter.⁴

Le droit fiscal n'en fait pas exception, ses règles doivent elles aussi, se conformer à ces impératifs, surtout qu'il met en évidence la relation entre deux parties, l'administration fiscale et le contribuable dont les intérêts peuvent être conflictuels, chose qui pourrait donner naissance d'une manière ou d'une autre à un litige fiscal.

Certains litiges prennent naissance à la suite de décisions d'impositions prises par l'administration fiscale, dont la contestation est ouverte au contribuable, ce qui constitue une garantie pour ce dernier qui doit se conformer à un formalisme procédural, dont certaines procédures administratives sont obligatoires et d'autres facultatives.

Le contribuable se trouve donc dans l'obligation de contester les décisions émises par l'administration fiscale, en premier lieu devant ces mêmes instances administratives comme procédure préalable obligatoire avant de recourir à la justice.

Comme il peut porter le conflit en deuxième lieu s'il n'est pas satisfait de la décision rendue par l'instance administrative en cause, et de façon optionnelle devant les commissions de recours relatives aux impôts directs et taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires.

Le recours à cette procédure devrait constituer une seconde chance pour le contribuable, qui fait appel à l'intervention d'une commission administrative au vue de garantir la bonne application des dispositions fiscales, ce qui consacrerait la sécurité juridique recherchée par le contribuable dans un bon environnement fiscal.

Cependant ces commissions ont connu des révisions en vertu des lois de finances (2016, 2017, 2018, 2023 et 2024), pour divers raisons, la plus pertinente est celle de 2016, qui a soulevé plusieurs insuffisances dont la qualité des avis rendus, leur inexécution par les services fiscaux ainsi que leur nature juridique, chose qui nous a poussé à soulever la problématique suivante :

Les commissions de recours en matière d'impôts directs et taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires, telles qu'elles sont régies par le code des procédures fiscales garantissent-elles aux entreprises la sécurité juridique recherchée dans un climat d'affaires en plein mutation ?

En réalité pour pouvoir répondre à cette problématique deux points suscitent réflexion à savoir l'organisation et le fonctionnement de ces commissions d'une part, et les avis rendues par leurs soins d'autre part.

³ OKOU Urbain, « La sécurité juridique en droit fiscal, Etude comparée France- Côte d'Ivoire », thèse de doctorat, Université Paris Descartes, Ecole doctorale, 2014, Pp 63-64.

⁴ Jean-Louis BERGEL, « La sécurité juridique », Revue du notariat, volume 110, numéro2, septembre 2008, PP 273-274. (271-285).

I) Organisation et fonctionnement des commissions de recours d'impôts directs et taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires

Le législateur a accordé au contribuable insatisfait de la décision de l'administration fiscale suite à un contentieux de l'assiette, une seconde voie de recours de nature administrative, à savoir la saisine facultative des commissions de recours dans un délai de quatre mois à compter de la date de réception de la décision de rejet total ou partiel.

La composante et le fonctionnement de ces commissions ont connu divers modifications à travers les textes de lois de finances, dont une analyse approfondie s'impose en vue de pouvoir répondre à la problématique soulevée.

1) Composante des commissions de recours

Le législateur Algérien a instauré trois commissions de recours en matière d'impôts directs et taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires, à savoir au niveau local les commissions de wilaya, au niveau régional les commissions régionales et au niveau national la commission centrale de recours, compétentes en matière du contentieux de l'assiette suivant le seuil de contestation englobant les droits et pénalités d'assiettes.

La commission de recours régionale a vu le jour suite à la modification adoptée par la loi de finance de 2016, qui a mis fin au même temps à la commission de recours de Daïra à laquelle il a été reproché sa confusion entre le domaine contentieux et celui du gracieux, due principalement à l'incompétence de sa composante en matière de droit fiscal, commercial et comptable.⁵

En vertu de l'article 81bis du code des procédures fiscales, le législateur a fixé la composante des commissions de recours suivant leur nature.

- La commission de recours des impôts directs et taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires au niveau Wilaya : est constituée des membres suivants

- Un commissaire aux comptes assurant la présidence.
- Un membre de l'assemblée populaire de wilaya.
- Un représentant pour chaque direction, notamment la direction chargée de commerce, et celle chargée de l'industrie de la wilaya ayant rang de chef de bureau.
- Un représentant pour chaque chambre à savoir la chambre nationale des commissaires aux comptes, et la chambre algérienne de commerce et d'industrie, et celle d'agriculture siégeant dans la wilaya.
- Le directeur des impôts de wilaya ou selon le cas le chef du centre des impôts ou le chef du centre de proximité des impôts, ayant rang de sous-directeur ou de chef de service principal.
- Un représentant de l'union générale des commerçants et artisans algériens.

- La commission de recours des impôts directs et taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires au niveau Régional : est constituée des membres suivants

⁵ Ces critiques constituent des motifs de la modification adoptée par la loi de finances de 2016, circulaire n°01/MF/DGI/CTX du 01/01/2017 ; portant les mesures relatives aux commissions de recours.

- Un expert-comptable assurant la présidence.
- Le directeur régional des impôts ou son représentant ayant rang de sous-directeur.
- un représentant de la direction régionale de trésor ayant rang de sous-directeur.
- Un représentant de la direction régionale chargée du commerce ayant rang de chef de bureau.
- Un représentant de la direction chargée de l'industrie de la wilaya du lieu de situation de la direction régionale des impôts.
- Un représentant de l'ordre national des experts comptables.
- Un représentant de l'union générale des commerçants et artisans algériens.
- **La commission de recours des impôts directs et taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires au niveau central** : elle est composée des membres suivants :
 - Le ministre chargé des finances ou son représentant dûment mandaté assurant la présidence.
 - Un représentant pour chaque ministère, dont le ministère de la justice, du commerce et de l'industrie ayant au moins rang de directeur.
 - Un représentant du conseil national de comptabilité ayant au moins rang de directeur.
 - Un représentant de la chambre algérienne de commerce et de l'industrie.
 - Un représentant de la chambre nationale de l'agriculture.
 - Un représentant de l'ordre national des experts comptables.
 - Le directeur des grandes entreprises ou son représentant ayant rang de sous-directeur.

Ces commissions peuvent s'adjoindre en cas de nécessité d'un expert fonctionnaire ayant une voie consultative, ne participant pas aux délibérations des commissions.

Les membres de ces commissions sont désignés pour un mandat de trois ans renouvelable, ils doivent répondre à certaines conditions à savoir la nationalité algérienne, être âgé de 25 ans au moins, la jouissance des droits civiques ; L'installation de ces commissions est constatée par un procès-verbal signé par le président de la commission concernée.⁶

L'analyse de la composition des membres de ces commissions, nous incite à soulever certaines remarques concernant la représentativité des parties au conflit, ainsi que de la présidence des commissions.

A) De la représentativité des parties au conflit :

La composition hybride des commissions de recours permet la participation des administrations de différents secteurs contribuant à l'activité économique, ce qui fait apparaître un décalage important dans la représentativité des parties au conflit.

⁶ Voir circulaire n° 69/MF/DGI/DCTX/SDCR portant procédures de gestion des commissions de recours des impôts directs et taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires datée du 02/02/2017.

Nous constatons ainsi la prédominance de la composante administrative, dont l'administration fiscale représentée selon la nature de la commission soit par le directeur des impôts de wilaya le directeur régional des impôts, ou le directeur des grandes entreprises.

Par conséquent l'administration fiscale est membre à part entière dans ces commissions, elle est ainsi juge et partie en même temps, cela ne constitue-t-il pas une atteinte à l'impartialité des commissions de recours ?

Aussi il y a lieu de signaler la présence d'un expert fonctionnaire avec une voie consultative ayant les compétences d'apporter des éclaircissements aux membres des commissions, pour le traitement de certains contentieux complexes nécessitant des qualifications en matière fiscale.

De même le secrétariat des commissions de recours est assuré par des agents du fisc des directions de wilaya, ou des directions régionales ou de la direction générale des impôts selon le cas.⁷

Quant à la représentativité du contribuable, pour la première fois le législateur a introduit un représentant direct du contribuable dans la loi de finance de 2024, à savoir un représentant de l'union générale des commerçants et artisans Algérien,⁸ au niveau des commissions de recours de wilaya ainsi que les commissions régionales, en maintenant l'absence de ce représentant au niveau de la commission centrale de recours.

Une question s'impose concernant le pourquoi de cette distinction dans la représentativité du contribuable auprès des commissions de recours, ne devrait-elle pas se généraliser et englober ainsi même la commission centrale.

A cet effet un déséquilibre flagrant est constaté dans la composante des commissions de recours, mettant ainsi les contribuables en situation d'infériorité en comparaison à l'administration fiscale, toutefois il leur est reproché de ne pas s'organiser en groupes ou en associations, dans le but de préserver et défendre leurs intérêts.

B) de la présidence des commissions

La présidence des commissions de recours est confiée à des spécialistes en matière comptable à savoir les commissaires aux comptes pour les commissions de recours de wilaya, et les experts comptables pour les commissions de recours régionales, quant à la commission centrale de recours elle est présidée par le ministre des finances lui-même ou son représentant.

Cette modification a été introduite par la loi de finance de 2017,⁹ pour faire face aux critiques qu'a connu la composante précédente de ces commissions.

Cependant nous constatons que la soumission de la présidence aux personnalités citées plus haut reste critiquable, en comparaison aux commissions de recours instituées en droit comparé

⁷ Les fonctions de secrétaire et rapporteur sont assurées dans les CWR et CRR par un agent du fisc ayant le grade d'inspecteur principal, désigné par le directeur des impôts de wilaya ou le directeur régional des impôts selon le cas, quant à la CCR le secrétariat est assuré par les services de la direction générale des impôts, quant à la fonction de rapporteur, elle est assurée par le sous-directeur chargé des commissions de recours à la direction générale des impôts.

⁸ Art 49 de la loi n° 23/22 de la 24/12/2023, portant loi de finance de 2024, modifiant l'art 81 bis du code des procédures fiscales, JO n° 86 du 31/12/2023.

⁹ A savoir l'art 48 de la loi n° 16/14 du 28/12/2016, portant loi de finances 2017, modifiant et complétant l'art 81 bis du code des procédures fiscales.

dont le droit Français, Egyptien, Tunisien et autres, où la présidence est conférée à un membre neutre notamment un magistrat, ce qui rassurerait le contribuable et lui garantirait une certaine sécurité, et donnerait plus d'efficacité à ces commissions.

2) Fonctionnement des commissions de recours

Les commissions de recours sont saisies par le contribuable requérant dont la réclamation contentieuse a fait l'objet d'une décision de rejet partiel ou total, par le service extérieur compétent (DGE, DIW, CDI, CPI,) sur demande adressée au président de la commission de recours compétente (wilaya-régionale-centrale).¹⁰

Ces dernières se réunissent deux fois par mois, à l'exception de la commission régionale qui se réunit une fois par mois, sur convocation de leurs présidents en vue d'émettre leurs avis sur les affaires contentieuses en matière d'assiette.

Dans le fonctionnement de ces commissions le législateur exige le respect de certaines procédures qui ont un effet sur les avis rendus, à savoir le respect du caractère contradictoire d'une part, et l'impartialité de la commission d'autre part.

A) Du caractère contradictoire de la procédure de recours

Le contradictoire est définie comme le caractère d'un procès où des parties opposées comparaissent et débattent devant un juge sur un pied d'égalité des éléments du litige en cause,¹¹ c'est aussi le fait pour les parties d'échanger les pièces versées au dossier en vue d'en débattre à l'audience.¹²

Toutefois le caractère contradictoire n'est pas exclusif à la procédure judiciaire, il peut être retrouvé dans la procédure administrative en tant que moyen, qui permet à l'administré de présenter sa défense lorsqu'il fait l'objet d'une mesure administrative défavorable.¹³

L'exigence de ce caractère répond à l'objectif d'amélioration de la pratique de la discussion contradictoire entre l'administration et certains administrés.

Ainsi les décisions individuelles rendues par certaines structures administratives ne peuvent intervenir, qu'après que la personne concernée par la décision a été mise à même de présenter ses observations et faire valoir ses arguments ; lors de cette procédure elle peut se faire assister par un conseil ou représentée par un mandataire de son choix.

Les caractéristiques d'une procédure contradictoire, permettent donc à l'intéressé de faire valoir équitablement et utilement son point de vue avant l'intervention d'une décision le concernant, qui sera ainsi de meilleure qualité¹⁴

¹⁰ Qui doit répondre aux mêmes règles de forme, prévues aux articles 73 et 75 du code des procédures fiscales en matière de réclamation contentieuse.

¹¹ J.SALMON, Dictionnaire de droit international public (2001) 253.

¹² Angélique D'HUART, Le principe du contradictoire et le juge des enfants à l'épreuve de la pratique, Thèse de doctorat, spécialité Droit privé, Ecole Doctorale de Droit, Sciences politiques et Histoire, Centre de droit privé fondamental, Université de Strasbourg, 2019, P 19.

¹³ Mustapha KARADJI, « Le juge et le principe du contradictoire à la lumière du code de procédure civile et administrative », Revue IDARA n° 36, volume 18, 2008, P 47 (47-62)

Voir décret n° 88-131 du 04/07/1988 organisant les rapports entre l'administration et les administrés, JORA n° 27 du 06/07/1988.

En effet des textes épars continuent d'imposer la discussion préalable de certaines décisions administratives, dont le code des procédures fiscales surtout en matière de redressement fiscal.

Ce caractère est aussi respecté auprès des commissions de recours des impôts directs et taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires, il trouve son fondement dans l'article 81 bis du code des procédures fiscales, qui exige la présence du contribuable requérant ou de son représentant lors de la séance de la commission,¹⁵ pour être entendu par cette dernière avant d'émettre son avis.

Cette procédure a pour but de garantir aux contribuables concernés de s'exprimer sur les faits invoqués et les moyens juridiques que l'administration lui a opposé, et permet ainsi aux membres des commissions de statuer en pleine connaissance de cause.

B) De l'impartialité de la commission

Le législateur Algérien en vertu des modifications introduites,¹⁶ a essayé pour la première fois de garantir l'impartialité des commissions de recours des impôts directs et taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires.

Et ce en faisant valoir qu'en cas de conflit d'intérêt les commissaires aux comptes et les experts comptables, sont exclus des débats et délibérations des commissions de recours lors de l'examen des dossiers de recours de leurs clients ; et ce en vue de consacrer l'absence du parti pris lors de l'examen des recours.

L'impartialité évite ainsi les distorsions dues aux préjugés et à l'intérêt personnel,¹⁷ lorsque cette exclusion concerne le président de la commission, la présidence sera conférée à un membre désigné par vote à la majorité des membres présents.¹⁸

L'adoption d'une telle mesure assure l'indépendance et la neutralité des commissions de recours, et produit des effets sur les avis émis par ces commissions, en évitant tout acte susceptible de vicier l'avis.¹⁹

Cette disposition constitue une nouvelle garantie accordée au contribuable portant son conflit auprès des commissions de recours.

De l'analyse des deux éléments cités plus haut, nous constatons que les commissions de recours d'impôts directs et taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires telles qu'elles sont régies, répondent aux exigences des commissions rendant des avis produisant des effets juridiques, à partir du moment qu'elles consacrent les grands principes de la justice à savoir l'indépendance et l'impartialité et le respect du caractère contradictoire.

¹⁴ O.Schrameck, « quelques observations sur le principe du contradictoire », in l'Etat de droit, mélanges en l'honneur de Guy Braibant, Dalloz, 1996, P 629.

¹⁵ La représentativité du contribuable par un mandataire obéit aux prescriptions de l'article 75 du code des procédures fiscales.

¹⁶ Par l'art 46 de la loi n° 22/24 datée du 25/12/2022 portant loi de finances pour 2023, modifiant et complétant l'art 81 bis du code des procédures fiscales, JO n° 89 du 29/12/2022.

¹⁷ J.RAWLS, Théorie de la justice, trad. C.AUDARD, Paris, Seuil, « Essais », 1997, P 217.

¹⁸ Conformément aux prescriptions de l'article 81 bis/1/2/3 du code des procédures fiscales.

¹⁹ Conseil d'Etat section du contentieux, 22/07/2015, 361962, publié au recueil Lebon.

Par conséquent les avis rendus par les commissions de recours, nécessitent une certaine analyse qui sera traité dans la seconde partie de cette communication.

II) Les commissions de recours entre avis et décision ?

Les avis rendus par les commissions de recours soulèvent un vrai problème de qualification sont-ils des actes dont la valeur juridique s'élève au rang d'une décision administrative donnant naissance à des effets juridiques, ou sont-ils de simple avis de nature consultative pouvant ne pas produire d'effets juridiques ?

Le pourquoi de cette question trouve sa justification dans la différence des effets juridiques de l'avis et de la décision, et de l'avis conforme et de l'avis consultatif, ce qui nous amène à pousser notre recherche dans l'analyse de la nature juridique des avis des commissions de recours.

Pour pouvoir répondre aux questions soulevées, deux éléments vont être traité, les formalités procédurales et la nature des avis rendus par les commissions de recours.

1) Formalités procédurales des avis rendus par les commissions de recours :

La validité des avis rendus par les commissions de recours des impôts directs et des taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires, est soumise à l'observation de certaines formalités procédurales, qui doivent être respectées par les commissions de recours et par l'administration fiscale, à savoir dans la prise des avis par ces commissions, ainsi que l'obligation de leur motivation et leur notification aux contribuables requérants.

A) De la prononciation de l'avis rendu par la commission de recours :

Les commissions de recours se réunissent en présence de la majorité de leurs membres en vue de statuer sur les demandes de recours introduites par les contribuables requérants, après audition des parties au conflit.

En premier lieu, le représentant de l'administration fiscale présentera le dossier objet de recours, en vue de porter à la connaissance des membres des commissions les faits du dossier.

Ensuite le contribuable concerné sera auditionné dans le respect de la procédure contradictoire, pour permettre à ces commissions de rendre avis à la majorité des membres présents, en cas d'égalité des voix celle du président sera prépondérante.

A la clôture des réunions des commissions de recours, les agents de l'administration fiscale assurant le secrétariat, procéderont à la rédaction des procès-verbaux des réunions, ainsi que les avis pour chaque affaire qui seront repris dans le détail et la motivation des avis.²⁰

B) De la motivation de l'avis de la commission

Le législateur prévoit expressément l'obligation de motiver les avis des commissions de recours ; en réalité cette motivation concerne les recours qui ont fait objet de rejet total ou partiel par ces commissions.

²⁰ Voir le détail de la procédure, circulaire n° 69/MF/DGI/DCTX/SDCR : Procédures de gestion des commissions de recours des impôts directs, des taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires du 02/02/2017.

Par conséquent seul les avis prononcés en défaveur du requérant sont sujet à motivation, et ce en conformité à la motivation des décisions administratives individuelles défavorables aux administrés.

La motivation doit porter sur les motifs de droit et de fait, afin que l'administré soit éclairé sur la décision qui le concerne, qui doit être claire et précise dans son contenu et dans sa forme pour permettre aux personnes concernées d'apprécier la valeur des considérations de droit et de fait qui ont fondé la décision.²¹

Les avis rendus par les commissions de recours des impôts directs et taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires répondent à ces mêmes exigences, ils seront notifiés aux contribuables requérants par les services extérieurs de l'administration fiscale comme il sera démontré plus bas.

Aussi il y a lieu de signaler si l'avis de la commission accorde au contribuable requérant des décharges ou des dégrèvements, ces derniers doivent être déterminés et reportés avec précisions dans l'avis notifié à l'administration fiscale.

C) de la notification de l'avis de la commission

Une fois l'avis prononcé et dûment signé par le président de la commission, le secrétaire de la commission en cause procédera à la notification de ces avis aux responsables des services extérieurs compétents selon le cas ; dans le respect des délais de dix jours pour les commissions de wilayas et régionales, et vingt jours pour la commission centrale de recours à compter de la date de clôture de la commission.

Ensuite l'avis émis par la commission fera objet d'une décision qui sera notifiée par le responsable du service extérieur compétent, à savoir le directeur des impôts de wilaya ou le directeur des grandes entreprises selon le cas, dans un délai d'un mois à compter de la date de la réception de l'avis de la commission.²²

Une telle formalité suscite certaines questions, l'avis émis par la commission, comment peut-il être notifié par l'administration fiscale sous forme de décision ? Le seul cas admissible est lorsque l'administration sollicite elle-même l'avis d'une commission pour une prise de décision.

Et comme ce n'est pas le cas lors de la saisine de ces commissions de recours, seul le contribuable requérant et de façon exclusive se voit le droit de saisir ces commissions administratives indépendantes de l'administration fiscale, comme seconde voie de contestation de nature facultative, et qui en principe devrait donner lieu à des décisions qui pourraient faire objet de recours auprès des juridictions administratives compétentes.

A cet effet une autre question s'impose, les avis des commissions de recours notifiés en décisions par l'administration fiscale susceptibles d'un recours judiciaire, ce recours portera sur quoi, l'avis de la commission ou la décision de l'administration fiscale compétente ?

²¹ Mustapha KARADJI, « Le droit à la motivation des actes administratifs en droit Français et Algérien », Revue IDARA n° 29, 2005, PP 113-114. (109-122)

²² Conformément aux prescriptions de l'art 81/3 du code des procédures fiscales

Et le procès sera soulevé contre qui ? Les commissions de recours qui sont démunies de la personnalité juridique, ou l'administration fiscale en tant que juge et partie pour la deuxième fois, remettant ainsi en cause l'utilité même du recours auprès de ces commissions.

2) La nature des avis rendues par les commissions de recours

Conformément aux prescriptions de l'article 81 du code des procédures fiscales, les commissions de recours d'impôts directs et des taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires émettent des avis, cependant la question qui se pose concernant ces commissions ont-elles un véritable pouvoir de décisions ?

Surtout que le législateur a autorisé l'administration fiscale de faire face aux décisions non conforme aux dispositions législatives et réglementaires, ce qui impose d'analyser l'instabilité du législateur quant à la nature des avis rendus, et qui pourraient remettre en cause même la nature des commissions de recours.

A) instabilité de la nature des avis rendus par les commissions de recours

Les avis rendus par les commissions de recours peuvent être en faveur de l'entreprise ou de l'administration fiscale, ils sont notifiés aux contribuables par décisions de l'autorité administrative compétente comme il a été cité plus haut.

Ces avis sont généralement exécutoires, à l'exception de ceux qui sont prononcés en violation manifeste d'une disposition de loi ou de la réglementation en vigueur, dans ce cas de figure l'administration fiscale notifie une décision de rejet dûment motivée au contribuable requérant.²³

Par conséquent, la nature des avis rendus par les commissions diffère selon le bénéficiaire de l'avis. Tantôt ils sont exécutoires quand ils sont en faveur du contribuable et conforme aux lois et règlement en vigueur, tantôt ils sont non exécutoires quand l'administration fiscale estime que l'avis de la commission est non fondé lorsqu'il est en en transgression des lois en vigueur.

- Au vue du contribuable :

Les avis émis par les commissions de recours, s'ils sont en faveur du contribuable et conforme à la législation et réglementation en vigueur, l'administration fiscale se doit de les exécuter.

Toutefois si le contribuable est insatisfait de l'avis qui lui est notifié par décision de l'administration fiscale compétente, il peut porter son recours devant le tribunal administratif compétent pour faire valoir ses droits.

- Au vue de l'administration fiscale :

L'administration fiscale en tant que partie au conflit est concernée par les avis émis par les commissions de recours, qui peuvent être en sa faveur ou en la faveur du contribuable.

Le législateur prévoit expressément qu'en cas de violation manifeste d'une disposition de loi ou de réglementation, l'autorité compétente doit notifier une décision de rejet au contribuable en lui indiquant les motifs pour lesquels l'avis de la commission ne peut être exécuté.

²³ Conformément aux prescriptions de l'art 81/4 du code des procédures fiscales.

Dans ce cas-là le contribuable aura toute latitude d'introduire un recours auprès du tribunal administratif.

Cette disposition a été introduite par le législateur pour faire face aux carences des commissions de recours de daïra et de wilaya dans une moindre mesure, dues à leur confusion entre le domaine gracieux et celui du contentieux à cause de l'incompétence de leurs membres dans le domaine fiscale, commercial et comptable d'une part.

D'autre part, pour faire face à la nature juridique des avis rendus par les commissions lesquels n'ont pas le caractère d'une décision administrative, surtout que ces commissions ne sont pas dotées de la personnalité juridique ; donc le problème majeur est de rechercher contre qui le recours judiciaire devrait être intenté.²⁴

Pour faire face donc à ces lacunes, le législateur octroi à l'administration fiscale la faculté de réviser les avis de la commission, et d'émettre donc une décision de rejet motivée qui sera notifiée au contribuable, bien qu'il ait pris connaissance de l'avis de la commission lors de l'audience.

Mais une telle procédure ne constitue-elle pas une atteinte à la souveraineté des commissions de recours ? Et ne porte-elle pas atteinte à la sécurité juridique du contribuable en modifiant l'avis de la commission par l'émission ultérieure d'une décision de rejet motivée par l'administration fiscale ? Qui se trouve être partie au conflit, et qui sera notifiée au contribuable bien qu'il ait pris connaissance de l'avis de la commission lors de l'audience.

Par conséquent la saisine même de la commission est remise en cause ; plus que cela c'est la nature juridique de la commission elle-même qui est remise en cause.

B) Remise en cause de la nature des commissions de recours

La problématique soulevée dans cette communication réside en la recherche de la nature juridique de ces commissions, surtout que la position du législateur est incertaine, dans sa qualification il leurs reconnaît expressément la nature de commissions de recours, cependant de l'analyse de leur composante et des avis rendus elles sont loin d'être des commissions de recours, bien au contraire elles répondent beaucoup plus aux normes de commissions consultatives.

Par conséquent si on veut lui attribuer la qualification de commission de recours tel qu'il est énoncé par le code des procédures fiscales, elles doivent répondre aux exigences de ce type de commissions à savoir :

- Rendre des décisions et non des avis
- Être dotée de la personnalité juridique, ou du moins être instituée au sein d'un organisme doté de la personnalité juridique, exigence qui permettrait au contribuable et aussi à l'administration fiscale d'ester en justice les décisions rendues par ces commissions, et leurs reconnaître ainsi leur souveraineté.

²⁴ Ces critiques constituent des motifs de la modification adoptée par la loi de finances de 2016, circulaire n°01/MF/DGI/CTX du 01/01/2017 ; portant les mesures relatives aux commissions de recours.

Seulement de l'analyse de ces commissions il a été constaté qu'elles répondent aux exigences des commissions consultatives, telles qu'elles sont régies en droit comparé à savoir en droit Français, Egyptien, Tunisien et autres.

Ces commissions sont saisies pour avis soit par le contribuable ou même l'administration fiscale, avant l'émission du rôle de contestation durant la phase de rectification fiscale contradictoire, lorsque le désaccord persiste entre les deux parties, ou même avant l'introduction d'une procédure contentieuse.

Elle est régie de façon à garantir la sécurité juridique du contribuable, auquel il est autorisé de se faire représenter ou de se faire assisté par un conseil de son choix.

Il est exigé de ces commissions de rendre un avis motivé, toutefois l'administration reste libre de ne pas le suivre, et dans les deux cas de figure cet avis est notifié au contribuable par l'administration fiscale sous forme d'avis et non de décision.

Aussi le contribuable sait au préalable que la commission émet des avis de nature consultative et qui peuvent ne pas être pris en compte par l'administration fiscale.

La saisine donc de ce type de commissions par l'administration fiscale ou le contribuable, a pour objectif d'éviter un contentieux de l'assiette ultérieur, et ce en conciliant entre les deux parties, et c'est ce qui met en évidence son caractère consultatif.

Nous constatons donc que les commissions de recours régies par le code de procédures fiscales se rapprochent beaucoup plus de ce type de commission, au vue des procédures suivies et des avis rendus.

De ce qui précède et de par toutes les lacunes soulevées, il est recommandé de revoir l'organisation et la nature de ces commissions, de façon à consacrer plus de sécurité juridique au contribuable, en leurs reconnaissant leur vrai rôle.

رقمنة الادارة الجبائية ضرورة زيادة التحصيل الضريبي

Digitalization of tax administration The need to increase tax collection

د.محمد لمين بن قايد علي

جامعة امحمد بوقرة بومرداس

a.benkaid@univ_boumerdes.dz

المخلص

تعالج هذه الورقة البحثية واقع الرقمنة في الميدان الجبائي التي تسعى الدولة الى تحقيقها لما لها من آثار إيجابية على الاقتصاد عموما والتنمية الاقتصادية المستدامة خصوصا فمن خلال إقرار بعض الأنظمة الجبائية ذات الطابع الالكتروني تسهила وتبسيطها للإجراءات وتقريب المواطن من الإدارة وزيادة ورفع من قدرات الإدارة الجبائية في التحصيل الضريبي مع التأكيد على الآثار المترتبة عنها من حد لتهرب الضريبي والغش الضريبي اضحت الادارة الجبائية امام حتمية اعتماد الرقمنة لتحقيق كافة هذه الأهداف التي قد نجدها مجسدة من خلال البرنامج المعتمد بسنة 2013 الرامي الى الوصول الى الجزائر الالكتروني

الكلمات المفتاحية: الإدارة الجبائية-الرقمنة-تحصيل ضريبي-نظام ضريبي

Abstract:

This article deals with the reality of budget digitization that the state seeks to achieve because of its positive effects on the economy in general and sustainable economic development in particular.

By adopting and simplifying certain electronic tax regulations to facilitate procedures and bring citizens closer to the administration, the objective was to increase and improve the tax collection capacity of the tax administration while focusing on the consequences of eliminating smuggling and tax evasion. So the numerisation of the tax administration is de rigueur already preconize by the electronic Algeria program of 2013.

Keywords: Tax administration, Digitalization, Tax collection, Tax system

المقدمة

على اثر الإصلاحات التي عرفتھا المصالح الجبائية عموما وتجسيدها للإدارة الالكترونية التي تبنتها الجزائر من خلال برنامج الجزائر الالكترونية لسنة 2013 ، عرفت الخدمات المقدمة من قبل الإدارة الجبائية قفزة نوعية وانتقائها من التسيير التقليدي الى الخدمات التي قوامها التحول الرقمي الذي فرضته التكنولوجيا والتطور المتسارع لهذه الأخيرة.

نتيجة هذا التحول ظهرت من خلال الاعتماد على عدد من التطبيقات التكنولوجية التي تقدم وتوفر المعلومات آنيا عبر استخدام البنى التحتية التي تقتزن بذلك، أي استخدام شبكات الإعلام والشبكات اللاسلكية التي تساعد حتما الحصول على المعلومة في شكل رقمي عكس ما كانت عليه تقليديا باستعمال الدعائم المادية والتي قد تفرق المواطن والإدارة في آن واحد.

ولما اوضحت رقمنة الإدارة الجبائية جد ملحة، ركزت الحكومة على اعتمادها لإضفاء الشفافية والحصول على المعلومة في الوقت اللازم من جهة، وارساء الثقة بين الإدارة والمواطن عمليا، فإن الهدف منها هو ضمان السير الحسن للمرفق وتحسين الخدمة المقدمة بما أن الأمر يتعلق بتحصيل الأموال للخزينة العمومية وصبها لتمويل الاقتصادي بهدف تنميته.

كما أن مسايرة الإدارة الجبائية هذه التحولات والتأقلم ومتطلبات البيئة الرقمية، ما هو إلا لتبسيط الإجراءات وتحسين العلاقة بين كل من الإدارة المكلف بالضريبة التي يفترض أن تكون علاقة تكامل لإرساء نظام جبائي كفء وفعال.

ولضمان ذلك، تسهر الرقمنة على تأدية التحصيل الضريبي لتمويل النفقات العمومية، بالمقابل تحفيز المتعامل مع الإدارة مكافحة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي وما يترتب من سلبيات على المنظومة الجبائية.

بناء على كافة هذه العناصر وباعتبار عصنة القطاع الجبائي، فإن الإشكالية تتمحور حول ما مدى مساهمة الرقمنة في تحسين الخدمة العمومية وتقريب الإدارة من المكلف بالضريبة.

للإجابة على هذا التساؤل انتهجنا التقسيم الكلاسيكي المزدوج أين تناولنا في المحور الاول اساسيات الرقمنة في المجال الرقمي، على ان خصصنا المحور الثاني للمتطلبات القانوني لرقمنة الادارة الجبائية.

المبحث الاول: أساسيات الرقمنة في المجال الجبائي

تندرج رقمنة الإدارة الجبائية ضمن الخطوات التي تبناها الإصلاح الذي عرفه المجال الجبائي لإضفاء الشفافية عند تعامله مع المكلف بضريبة، أو إن صح التعبير الشركاء ذات الصلة بالمجال الجبائي عموما سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو أشخاص معنوية على حد سواء

ولما اوضحت الرقمنة حتمية على اساس ما عرفته تكنولوجيا الاعلام والاتصال من تطور متسارع وسيطرتها على كافة القطاعات والتي تجسدت نتيجة تبني الجزائر للإدارة الالكترونية الرامية الى إبراز أهمية ادراج هذه التكنولوجيا ومن ثم رقمنة الإدارة (مطلب اول) بما فيها القطاع الجبائي نخص بالذكر

مصالح الضرائب اين اضحت الرقمنة في هذا المجال تكتسي دورا لا يستهان به خاصة في عمليات التحصيل الجبائي (مطلب ثاني)

المطلب الاول: ماهية الرقمنة واهميتها

إذا كانت شبكة الانترنت الوسيلة بامتياز لتجسيد التحول من المعاملات التقليدية الى تلك الإلكترونية¹، والتي أسست لإرساء قواعد الإدارة الإلكترونية التي يتم من خلالها استخدام التكنولوجيا الحديثة بقصد تحسين الأداء وتقديم خدمة ذات جودة عالية² والتي يراد بها الاعتماد على الدعائم الإلكترونية محل الدعامة الورقية التقليدية لتقديم الخدمة المراد تقديمها، على أن تكون معالجة إلكترونيا مسبقا.³

وتضمن الإدارة الإلكترونية عامة ربح الوقت والمال والجهد لتحسين أداء الإدارة، من خلال تقديم خدمة عالية الجودة يندرج كل ذلك ضمن الاستراتيجية المتبعة لعصرنة الإدارة⁴ التي يفترض أن تتعامل كافة الأجهزة الحكومية ببعضها البعض إلكترونيا⁵، وبالتالي تخفيف الإجراءات وتبسيطها قصد تقديم خدمات بصفه مرنة.⁶

فإذا نظرنا الى ما تفرضه التحولات التي نتجت عن استخدام التكنولوجيا الحديثة من جهة، الاستراتيجية التي تبنتها العديد من الدول حيال التحول الرقمي من خلال استخدام التطبيقات ومخرجات التحول الرقمي ضمان تنافسية وتحسين الخدمات من توفير الوقت، فإن الرقمنة عباءة عن عملية تحويل الجوانب المادية في عمليات الأعمال باستخدام هذه المعلومات إلكترونيا.⁷

¹ محمد لمين بن قايد علي، الادارة الالكترونية حتمية يفرضها الواقع لتحقيق التنمية المستدامة، الملتقى الوطني حول دور الادارة الالكترونية في تحقيق التنمية المستدامة، جامعة قسنطينة 1 ، 11 ديسمبر 2022، ص 02.

² محمد سمير احمد، الادارة الالكترونية ، دار المسيرة، عمان الاردن، 2009، ص 42.

³ علاء عبد الرزاق السالمي، الادارة الالكترونية ، دار وائل للنشر والتوزيع، الاردن، 2008، ص 32.

⁴ عبد السلام عبد اللاوي، اهمية الرقمنة الادارية في عصرنة وتفعيل الخدمة العمومية بالجزائر، مجلة صوت القانون، جامعة خميس مليانة، مجلد 04، عدد 01، 2017، ص 67.

⁵ حسين كماش - لقمان بوخدوني، رقمنة الادارة الجبائية لتوجه لتحسين الخدمات في ظل الاصلاحات الضريبية في الجزائر 1992-2022 حالة البواباتان جباياتك ومساهمته، مجلة المنتدى للدراسات والابحاث الاقتصادية، جامعة الجلفة، مجلد 06، عدد 02، 2022، ص 774.

⁶ فهيمة بلول، الادارة الالكترونية ودورها في تفعيل الاداء الضريبي جباياتك ومساهمته نموذجاً، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية ، جامعة تيزي وزو، مجلد 17، عدد 02، 2022، ص 401.

⁷ <https://aws.amazon.com/ar/what-is/digital-transformation/>

¹³<https://tadamsanews.dz/%D8%B1%D9%82%D9%85%D9%86%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D8%A5%D8%AF%D8%A7%D8%B1%D8%A9-%D9%81%D9%8A->

بالصورة التي قدمنا بها الرقمنة من حيث التعريف، والتي نعتبرها تختلف من تعريف لآخر، نجد ايضا أن الرقمنة ما هي إلا التحول من الإدارة التي تعتمد على الدعامة الورقية والتي تعد تقليدية، الى إدارة تعتمد على دعامة الكترونية لا مادية باستعمال ما توصلت اليه التكنولوجيا من تطور، وهو الأمر الذي نجده في الإدارة الجبائية التي تمكنت من إنشاء بوابتين رقميتين تدل على ذلك.¹⁴

فمن خلال التعاريف المختلفة، للرقمنة أهمية تجعلها وسيلة فعالة ترمي أساسا الى الرفع من كفاءة الإدارة الجبائية في ممارسة مهامها اتجاه المكلف بالضريبة من جهة، والرفع من نسبة التحصيل الضريبي من جهة اخرى.

وتظهر هذه الأهمية من خلال ما يلي:

- التبسيط من حيث الإجراءات لتحسين عملية التواصل بين الإدارة الجبائية والمتعاملين معها من المكلفين بالضريبة سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو أشخاص معنويين.¹⁵
- خدمة العملاء بشكل أفضل من حيث النوعية، الزمن باستخدام التقنيات الحديثة.
- أنها وسيلة لحفظ المصادر والمعلومات وإتاحتها لطالبيها آنيا وفي أي وقت يريد الإطلاع عليها.¹⁶
- تبسيط مراحل وإجراءات البحث والأرشفة، لا سيما في حالة وجود نزاعات مرتبطة بالتحصيل الضريبي ومحاولة حلها وفضها.
- سرعة وسهولة استخدام المصدر الرقمي¹⁷ الذي هو متاح على مدار السنة عبر المنصات التي أنشئت لذلك، وهو الأمر الذي يؤدي حتما إلى التخلص من الدعامة الورقية، وما يترتب عنها من آثار سلبية من ضياع وتلف وتزوير.
- إرساء وتجسيد قواعد الشفافية التي ستحد لا محالة من نطاق الفساد الإداري والمالي.

[%D8%A7%D9%84%D8%AC%D8%B2%D8%A7%D8%A6%D8%B1-%D8%AA%D8%AD%D8%AF%D9%8A%D8%A7%D8%AA-%D8%A7%D9%84%D8%B0%D9%83%D8%A7/](#)

¹⁴ حسين كماش - لقمان بوخدوني، مرجع سابق، ص 775.

¹⁵ محمد قوادي، رقمنة النظام الضريبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة المنتدى للدراسات والابحاث الاقتصادية، مجلد 06، عدد 02، 2022، ص 239.

¹⁶ نوال زرق العين، اهمية الرقمنة والتكنولوجيات الحديثة في ادارة التراث الثقافي والتعريف به، مجلة منبر التراث الاثري، جامعة تلمسان، مجلد 01، عدد 01، 2023، ص 274.

¹⁷ نور الدين بطاط، واقع التعليم الرقمي بالجامعة الجزائرية جامعة المسيلة نموذجا، الملتقى الدولي حول الرقمنة ضمانة لجودة التعليم العالي والبحث العلمي وتحقيق التنمية المستدامة، جامعة بومرداس، 21-22 فيفري 2021، ص 133.

- الانتقال من إدارة تقليدية الى إدارة رقمية من خلال التحول الرقمي الذي جاء للقضاء على البيروقراطية، وتثمين عقلنة استخدام المورد البشري.
- تحقيق البعد الاقتصادي المترتب عنها من خلال تقليل من الإنفاق وتجعل الإدارة ذات فعالية قوية لتنظيم وترتيب أعمالها.¹⁸
- تسهيل إمكانية الوصول الى البيانات الرقمية من أي مكان، بما أن الأمر يقترن بشبكة الأنترنت¹⁹ وما توفره تكنولوجيا الإعلام والاتصال.

المطلب الثاني: دواعي اعتماد الرقمنة للإدارة الجبائية

- نتيجة الأهمية التي تكتسيها الرقمنة عموما في شتى المجالات وخصوصا في المجال الجبائي، أنه يجدر بنا البحث عن الدواعي التي جعلت من الرقمنة ذات فائدة كبيرة قد تؤثر ايجابا على ما له صلة بالجبائية عموما.
- ولما كانت الرقمنة مردها الانتقال من النظام التقليدي الذي قوامه الدعامة الورقية إلى النظام الرقمي الذي يعتمد أساسا على معالجة كافة المعلومات الإلكترونية دون غير ذلك، فإن من الدواعي الأساسية لاعتماد ذلك يرجع لما يلي:
- ارتباط استعمال التكنولوجيا وجميع المعلومات التي تمر أساسا عبر الأتمة وزيادة الجودة في تقديم الخدمات من خلال استعمال التقنيات الرقمية في شكل برمجيات لإتمام العمليات التي تتخذ بشكل متكرر دائما.²⁰
 - ولابد من الإشارة الى أن الأتمة نظام يعتمد على الآلات بصفة تلقائية في انجاز المهام المسندة اليه دون التدخل للجهود البشرية.
 - التقليل من تضيق الوقت على ما هو الحال في استعمال الأساليب التقليدية للحصول على المعلومة أو تقديمها، وهو الأمر الذي تسعى الرقمنة الى تحقيقه من خلال استعمال تكنولوجيايات متقدمة من بينها التوقيع الإلكتروني و الإرسال عبر البريد الإلكتروني.²¹

¹⁸ عبد السلام عبد اللاوي، مرجع سابق، ص 67.

¹⁹ <https://www.ejaba.com/question/%D9%84%D9%85%D8%A7%D8%B0%D8%A7-%D8%A7%D9%84%D8%B1%D9%82%D9%85%D9%86%D8%A9-%D8%A3%D8%AA%D9%85%D8%AA%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D8%B9%D9%85%D9%84%D9%8A%D8%A7%D8%AA-%D8%A7%D9%84%D8%B1%D9%82%D9%85%D9%8A%D8%A9-dpa/>

²⁰ <https://www.rmg-sa.com/%D8%A3%D8%AA%D9%85%D8%AA%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D8%B9%D9%85%D9%84%D9%8A%D8%A7%D8%AA-%D8%A7%D9%84%D8%B1%D9%82%D9%85%D9%8A%D8%A9-dpa/>

²¹ <https://motaber.com/digitization/>

- استعمال الشبكة العنكبوتية والانترنت الذي اضحى مصدرا من مصادر المعلومات من جهة، واستحداث المواقع المختلفة التي تقدم البيانات والمعلومات ذات الصلة.
- حتمية تأقلم المستفيدين من الإدارة الجبائية والرقمنة لما لهذه الأخيرة من أهمية في تطوير الخدمات.
- رفع الكفاءات والتقليل من الأخطاء، بما أن الآلة نادرا ما تخطئ، مما سيرفع من مستوى الخدمات المقدمة من جهة، والأعمال التي تقوم بها الإدارة الجبائية، ومنه التقليل من الفساد وتفشيهِ.
- الرقمنة تهدف الى وجود علاقة بين كافة الإدارات خاصة إذا تعلق الأمر بالنقضي في المسائل الجبائية سواء كان ذلك إداريا أو قضائيا.

المبحث الثاني: المتطلبات القانونية لرقمنة الإدارة الجبائية

اضحت الرقمنة في السنوات الأخيرة نظام أكثر تأثيرا على مجريات الحياة العادية أو حتى المهنية لما لهذه الأخيرة من أهمية لا سيما مع التحول الرقمي الذي أضحى هو كذلك حتمية لا مفر منها.

كما أن الرقمنة شكلت لنفسها ضرورة ملحة وخيار لا بديل له، لأجل التأقلم والأوضاع التي تفرضها تكنولوجيا الإعلام والاتصال التي ما فتئت تتطور بوتيرة متسارعة من خلال استعمال واستخدام تقنيات التي يمنحها التحول الرقمي في تحويل المعلومات والبيانات من شكلها التقليدي الى شكلها الرقمي عبر معالجتها بصفة الكترونية وتخزينها في دعائم مادية معدة لذلك.²²

وتظهر جليا هذه المكانة للرقمنة من خلال أن لتجسيدها في أي مجال ما، يستدعي التخطيط ووضع استراتيجية لذلك، الأمر الذي تبنته الجزائر ضمن مشروع الجزائر الإلكترونية لسنة 2013 الرامي الى ترشيد وتحسين الخدمات الإدارية.

ذات المشروع الذي بيّن انتهاج الدولة سياسة عصرنة القطاعات الحكومية نظرا لطغيان التكنولوجيا التي اكتسب طابعا عالمي، ما أدى بالجزائر الى التأقلم ومواكبه ذلك.²³

²² احمد نجلاء يس، الرقمنة وتقنياتها في المكتبات العربية، العربي للنشر والتوزيع، القاهرة، 2012، ص 16.

²³ سامية يتوجي، اطر رقمنة الادارة العمومية في مشروع الجزائر الالكترونية 2013، مجلة معارف، جامعة البويرة، مجلد 10، عدد 18، 2015، ص 220.

وسعيها منها ادخال الرقمنة في المجالات المالية، لا سيما عبر الإدارة الجبائية أصبح لزاما رقمنة الإدارة الجبائية حتى يتم تسريع استعمال التكنولوجيا المتطورة من جهة، والتأقلم ومواكبة هذا التحول من حيث الهياكل المخصصة (مطلب أول) و إبراز الآثار التي تترتب عنها (مطلب ثاني).

المطلب الاول: من حيث الهياكل المخصصة لتجسيد الرقمنة

إن ما لا شك فيه أن من خلال الإصلاحات التي تم انتهاجها في المجال الجبائي والتحول الذي فرضه استعمال التكنولوجيا للتحول نحو الإدارة الإلكترونية، كان لزاما توفير الأساليب والآليات لتحقيق ذلك، لعل أهمها الهياكل التي تتأقلم وتواكب ما ينتج عن الرقمنة في هذا المجال.

وعليه ما يمكن ملاحظته في السنوات الأخيرة، أنه قد طغت تكنولوجيا الإعلام والاتصال على كافة الأعمال والمجالات من جهة، وهيمنة أتمتة هذه الأعمال والتصرفات، فإن لتوسيع استعمال ذلك وجب توفير العديد من المتطلبات التي يمكن حصرها في:

- توفير شبكة أنترنت عالية التدفق.
- التكيف والتأقلم والبيئة الجديدة للعمل التي تركز أساسا على استعمال الآلة، البرمجيات، التطبيقات والأنظمة ذات الصلة بالحاسب.²⁴
- توفير مورد بشري كفء مدرب لاستخدام التقنيات الحديثة، وذلك بإخضاعهم لدورات تكوينية أو تأهيلهم عبر تكوين متواصل دقيق.²⁵
- الاعتماد على التطبيقات والبرمجيات التي تستعمل لمعالجة المعلومات والبيانات المتعلقة، من بينها برامج التشغيل وبرامج التطبيق
- إعداد وإنشاء قاعدة بيانات ومعلومات ذات دقة عالية، تساعد وتسهل العمل داخل الإدارة ومدى تعاملها مع المستفيدين منها.²⁶

²⁴ سلوى حسين حسن رزق، الاتمة الذكية والقرارات الادارية ، اعمال المؤتمر الدولي حول الجوانب القانونية والاقتصادية للذكاء الاصطناعي وتكنولوجيا المعلومات، 23-24 ماي 2021، جامعة المنصورة، المنشور بالمجلة البحوث القانونية والاقتصادية ، مجلد 11، عدد 01، 2021، ص 652.

²⁵ ابراهيم نائب ومن معه، نظم المعلومات ، منشورات جامعة حلب، سوريا، 2009، ص 333.

²⁶ مبروك محمد السيد نصير، استخدام برنامج الرقمنة الحكومية لمنظومة الاقرارات الالكترونية والفاتورة الالكترونية في تطبيق الفحص الضريبي الالكتروني بمصلحة الضرائب المصرية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، جامعة دمياط، مجلد 04، عدد 01، 2023، ص 628.

ولن يتأتى ذلك إلا بإنشاء الهياكل المناسبة التي تتماشى والأهداف المرجو تحقيقها من خلال الرقمنة.

فبناء على الرؤية الاستراتيجية التي يتم انتهجها والمتبعة في مجال الجباية والتي تدرج ضمن بيئة عمل الكترونية، التي تؤسس على البيانات الضخمة وشبكة الإنترنت عالية التدفق، فإنه يتوجب على الإدارة الجبائية أن تُحوّل جميع عملياتها من الجانب التقليدي الى الشكل الإلكتروني الرقمي المبني على استعمال تكنولوجيا الإعلام والاتصال، مما يستوجب إعادة هيكلة الإدارة الجبائية رأساً على عقب تماشياً والاستراتيجية الجديدة المعتمدة من قبل الإدارة.

فاذا اعتبرنا ان الرقمنة بمثابة النقلة والطفرة النوعية التي تعتمد على ما هو تكنولوجيا وتقنيات المعلوماتية متطورة، الأمر الذي أدى بالدولة الى تبني مقاربة جديدة من حيث الوسائل والآليات المستعملة.²⁷

ولضمان التكفل الجيد بحاجيات المواطن عامة، والمكلف بالضريبة خاصة، قررت الدولة الى المضي قدماً نحو الرقمنة الحقيقية للإدارة الجبائية من خلال إنشاء ما يلي:

1- موقع إلكتروني لإدارة الضرائب الذي من خلاله يتم الربط عن بعد لكافة المصالح التابعة للإدارة في مرحلة أولى، وفي مرحلة ثانية الربط والإدارات ذات الصلة بمصالح الجباية.²⁸ يعد هذا الموقع الإلكتروني من بين الجهود التي سعت من خلالها وزارة المالية لمواكبة التطورات التي عرفت عمليات التحصيل الضريبي، وبالتالي مواكبة التقنيات والآليات العالمية المعتمدة في هذا الإطار. وتظهر أهمية هذا الموقع من حيث أنه:

- يقلل العبء على المكلف بالضريبة والإدارة على حد سواء تقديم الإقرار الضريبي وبالمقابل سهولة معالجته، بما أنه مقدم الكترونياً.

- أن الخدمة تقدم بصفة آنية على مدار السنة، بما أنه يقترن بمجموعة من التطبيقات التي تسهل ذلك، وبالتالي فإن البوابة تقدم أفضل الخدمات لتحقيق نتائج أفضل من الناحية العملية.²⁹

²⁷ محمد بودالي - موسى بوشنب ، مرجع سابق، ص 257

²⁸ سفيان عبدالله رمادلية - كمال قويدري، تفعيل خدمة الادارة الالكترونية في الجزائر، عصرية الادارة الضريبية انموذجا، مجلة ابحاث اقتصادية وادارية، جامعة بسكرة، مجلد 14، عدد 03، 2020، ص 473.

²⁹ <https://www.gta.gov.qa/ar/%D8%A8%D9%88%D8%A7%D8%A8%D8%A9-%D8%B6%D8%B1%D9%8A%D8%A8%D8%A9%D8%A7%D9%84%D8%A5%D9%84%D9%83%D8%AA%D8%B1%D9%88%D9%86%D9%8A%D8%A9/>

2- منح رقم تعريف جبائي إلكتروني والذي يتم الحصول عليه بمجرد الولوج للموقع المذكور آنفا وإدخال كافة المعطيات المتصلة بالمكلف بضريبة بمجرد إدخالها والتأكيد عليها يمنح رقم تعريف جبائي رقمي آليا.

يجب أن ننوه أن الرقم التعريف الجبائي الإلكتروني تم اعتماده بموجب أحكام قانون المالية لعام 2006 وهو رقم يتم التعرف من خلاله على المكلف بالضريبة، وتحديد طبيعته سواء شخصا طبيعيا او معنويا، بحيث يحتوي على 15 رقم اذا تعلق الأمر بالأشخاص الطبيعية و 20 رقم بالنسبة للأشخاص المعنوية،³⁰ وعليه فإنه يعد بمثابة أداة لتسيير الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة.

3- استحداث موقع الكتروني لعمليات تحميل كافة الاقرارات التصريحات الضريبية والقيام بعملية التصريح عن بعد³¹، وهو المسعى الذي تسهر على تحقيقه وزارة المالية من خلاله حث الحكومة على الإسراع برقمنة الإدارة الجبائية ودفع مصالح الاداره الضريبية عن طريق هذه البوابة تقديم التصريحات الإلكترونية المسماة "جبائتك"، الموجه للتصريح والتحصيل الجبائي الرقمي حتى وإن لم يعمم بل تم اعتماده من قبل خمس مؤسسات جماعية عبر الوطن، وهي البوابة التي يتم تقديم التصريح الالكتروني واضفاء عليه الطابع الالكتروني البحث.³²

كل هذا إن دل على شيء، فإنما يدل على صرامة الاستراتيجية المنتهجة من قبل الدولة لإرساء وتجسيد رقمنة القطاع الجبائي تفاديا للتهرب الضريبي ومحاربة الغش الضريبي، الذي يتبلور عن طريق تضخيم الفواتير، لاسيما واننا أمام تحديات التأقلم والتجارة الإلكترونية وانتشار وسائل الدفع الالكتروني.

المطلب الثاني: الآثار المترتبة عن اعتماد النظم الجديدة في المجال الجبائي

أمام حتمية انسجام الإدارة الجبائية والتغييرات التي تترتب عن اعتماد الرقمنة في المجال الجبائي، فإننا نكون أمام مهام جديدة تمارسها الإدارة الجبائية، والمتمثلة في تنفيذ على أرض الواقع أحكام ما توصل اليه قانون المالية في شقه المتعلق بالتحصيل الضريبي.³³

³⁰ <https://cnrcinfo.cnrc.dz/ar/%D8%B1%D9%82%D9%85%D8%A7%D9%84%D8%AA%D8%B9%D8%B1%D9%8A%D9%81-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D9%8A%D8%A8%D9%8A/>

³¹ سفيان عبدالله رمادلية- كمال قويدري، مرجع سابق ، ص 478.

³² احمد وسان، متطلبات تكييف النظام الضريبي الجزائري في ظل تحديات التجارة الالكترونية ، اطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، 2017، ص 167.

³³ نصيرة يحيوي، الضرائب الوطنية والدولية، الاوراق الزرقاء ، الجزائر، 2010، ص 189.

على الرغم من أن وظيفة الإدارة الجبائية هو التحصيل الضريبي ومراقبة مدى التزام المتعاملين معها بالتزاماتهم المهنية اتجاهها، فإن من بين الوظائف الأخرى التي تمارسها الإدارة الجبائية هي توجيه مصالحها الى توحيد المعاملة بين جميع فروعها لمجابهة المكلف بضريبة بنفس الطرق والآليات المقررة³⁴ وفقا لما قرره السلطة الوصية لتأدية ذلك.³⁵

ولما اضحى الهدف من الرقمنة تطوير الآليات المستعملة لتحصيل الإيرادات العامة بإدراج العديد من التطبيقات التي تساهم في ذلك³⁶، وأن هذا التحول الذي عرفته الإدارة الجبائية ترتبت عنه أثارا إيجابية يمكن تلخيصها فيما يلي:

- 1- إستخدام التكنولوجيا العالية للقيام بالتصريح الجبائي، وهو ما نعتبره قفزة نوعية على مستوى الإدارة الجبائية، أين تم استبعاد ولو تدريجيا التصريحات المباشرة والتي تقدم في دعامة ورقية والسهر على أن تقدم في شكلها الإلكتروني عبر المنصات والتطبيقات المُعدّة لذلك.
- 2- أن هذا التحول مرده تحسين جودة الخدمة المقدمة للمكلفين بضريبة وتبسيط إجراءاتها، وهو الأمر الذي سيعود بالنفع على الطرفين خاصة في عهد الرقمنة حتى وإن كان هناك نوع من التخوف والتردد في اتباع ذلك مع الإشارة على أن ذلك يساهم في الإسراع في عملية الرقابة والتقليل من معدل الأخطاء التي قد ترتكبها الإدارة من جهة، أو المكلف بالضريبة من جهة أخرى.³⁷
- 3- إضفاء الطابع الآلي البحت لإجراءات التحصيل الضريبي، أين تم استبعاد العنصر البشري من ذلك من جهة، والاعتماد على الدعامة الإلكترونية عوض الورقية كما عهده المكلفين بالضريبة سابقا. فالطابع الآلي لكافة الإجراءات سوف يرتقي بالخدمات المقدمة من قبل الإدارة من جهة، ويحفز المكلف بالضريبة على أن يسير أوضاعه بنفسه دون تدخل وساطة تكلفه عدم فض عملياته اتجاه الإدارة الجبائية.

³⁴ شريف مصباح بوكروش، ادارة المنازعات الضريبية، دار المناهج للنشر والتوزيع، الاردن، 2004، ص 19.

³⁵ حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت لبنان، 1994، ص 109.

³⁶ محمد قوادري، مرجع سابق، ص 239.

³⁷ احمد حنيش، انعكاسات تطبيق الادارة الالكترونية على اداء الادارة الجبائية، مجلة دراسات جبائية، مجلد 11، عدد 02، 2022، ص 93.

بهذه الصورة تشكل الرقمنة وسيلة تدعم العمل الشفاف بالدرجة الأولى، وتطبيق مبدأ المساواة أمام الضريبة بطريقة تجعل الإدارة الجبائية تحت تصرف المكلف بالضريبة من حيث الخدمات المقدمة له، من حيث تزويده بكافة المعلومات ذات الصلة بوضعيته الجبائية.³⁸

4- الزيادة في التحصيل الضريبي وتحسينه، بحيث أن رقمنة الإدارة الجبائية يعد في حد ذاته المبتغى الرئيسي للسلطات الوصية والوصول الى تحقيقه وتفعيله لما لهذه الأخيرة من ايجابيات عملية تتعلق أساسا بالتحصيل ضريبة وتمويل النفقات العمومية.

فعلى هذا الأساس، تسهر الإدارة الجبائية على تحقيق مبدأ الشفافية ومكافحة التهرب الضريبي من خلال إقرارها التصريح الضريبي الإلكتروني، وتوفير كافة المتطلبات لتحسين جودة الخدمات في وقت قصير جدا، ما يحفز الطرفين على التعامل وفقا لما يقرره القانون الذي يُبَسِّطُ من الإجراءات الجبائية وتوسيع وعاء التحصيل الضريبي.

فالضرورة الملحة على رقمنة الإدارة الجبائية يراد بها تحقيق المقاصد الإقتصادية والإجتماعية أين نعتبرها عنصر جوهري وآلية لزيادة التحصيل الضريبي بإدراج أتمتة كافة الإجراءات والمراحل التي يتقيد بها المكلف بالضريبة.

من خلال كافة هذه العناصر فإن رقمنة الإدارة الجبائية تهدف لا محالة إلى تنويع الخدمات عبر شبكة الأنترنت، وبالتالي تعد جوهرًا لضمان النمو الاقتصادي والتنمية المستدامة.

خاتمة

في ظل الاستراتيجية المسطرة من قبل الدولة عبر الإصلاحات التي عرفها المجال المالي عموما والجبائي خصوصا، تسعى الدولة إلى الاعتماد على الرقمنة كألية لعصرنة القطاعات، من بينها رقمنة الإدارة الجبائية التي تعتبر عصب الاقتصاد وكيفية تثمينه بصفة مستديمة.

الأمر الذي أدى بالسلطات الوصائية أي وزارة المالية، السهر على تحقيق ذلك باستعمال تكنولوجيا الإعلام والاتصال المتطورة التي تعرف تطورا متسارعا تجعل من العديد من القطاعات الرامية إلى التأقلم مواكبة هذه التطورات، كل ذلك يندرج ضمن سياسة تقريب الإدارة للمواطن من جهة، وتبسيط الإجراءات التي تتجسد أو تجسد الانتقال والتحول الرقمي من ادارة تعتمد على التسيير التقليدي إلى إدارة قوامها في التسيير تعتمد على الدعائم الإلكترونية المتطورة.

- وبما أن التحصيل الضريبي يرمي أساساً إلى الزيادة في الإيرادات العامة، فإن تحقيق ذلك لا بد من المضي قدماً نحو الرقمنة التي تعتبر الآلية المثلى لتحقيق ذلك.
- وما يمكن استنتاجه من كافة ما تم سرده سابقاً ما يلي:
- الرقمنة كانت نتائج إصلاح عميق مس الإدارة الجبائية.
 - حتمية رقمنة الإدارة الجبائية بتوفير كافة البنى التحتية لتحقيق ذلك.
 - تثمين الطابع الإلكتروني لعمليات التحصيل الضريبي التي ستزيد من قيمة الإيرادات العامة لمجابهة النفقات العمومية.
 - الرقمنة تساهم في توسيع القاعدة الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي والحد من الغش في مجال تحصيل الضريبة.
- وعليه يمكننا أن نوصي بما يلي:
- إستكمال عملية رقمنة الإدارة الجبائية ووضع حد للتسيير التقليدي للتحصيل الضريبي.
 - مواكبة كافة التطورات الناتجة عن الرقمنة والتحول الرقمي والحث على اعتمادها الفوترة الإلكترونية، التصاريح الإلكترونية والدفع الإلكتروني وغيرها من الآليات التي تمنحها التكنولوجيا المتطورة.
 - ربط الإدارة الجبائية بكافة الإدارات ذات الصلة لإعداد وإنشاء قاعدة بيانات قوية ستساعد في عمليات الرقابة السابقة والرقابة اللاحقة.

قائمة المراجع:

أولاً: الكتب

- 1- إبراهيم نائب ومن معه، نظم المعلومات ، منشورات جامعة حلب، سوريا، 2009.
- 2- احمد نجلاء يس، الرقمنة وتقنياتها في المكتبات العربية، العربي للنشر والتوزيع، القاهرة، 2012.
- 3- حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية ، الدار الجامعية، بيروت لبنان، 1994.
- 4- شريف مصباح بوكروش، ادارة المنازعات الضريبية، دار المناهج للنشر والتوزيع، الاردن، 2004.
- 5- علاء عبد الرزاق السالمي، الادارة الالكترونية ، دار وائل للنشر والتوزيع، الاردن، 2008.
- 6- محمد سمير احمد، الادارة الالكترونية ، دار المسيرة، عمان الاردن، 2009.

7- نصيرة يحيوي، الضرائب الوطنية والدولية، الاوراق الزرقاء ، الجزائر، 2010.

ثانيا: الأطاريح والرسائل:

• أطاريح الدكتوراه:

1- احمد وسان، متطلبات تكييف النظام الضريبي الجزائري في ظل تحديات التجارة الالكترونية ، اطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، 2017.

2- حديد نوفل، تكنولوجيا الانترنت وتأهيل المؤسسة للاندماج في الاقتصاد العالمي، اطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006.

• رسائل الماجستير:

1- سالم باشيوة، الرقمنة في الجامعات الجزائرية، دراسة حالة المكتبة الجامعية المركزية جامعة الجزائر 1، مذكرة ماجستير في علم المكتبات والتوثيق، كلية العلوم الانسانية والاجتماعية، جامعة الجزائر، 2007-2008.

ثالثا: المقالات العلمية

1- احمد حنيش، انعكاسات تطبيق الادارة الالكترونية على اداء الادارة الجبائية، مجلة دراسات جبائية، مجلد 11، عدد 02، 2022.

2- حسين كماش - لقمان بوخدوني، رقمنة الادارة الجبائية لتوجه لتحسين الخدمات في ظل الاصلاحات الضريبية في الجزائر 1992-2022 حالة البوابتان جباياتك و مساهمتك، مجلة المنتدى للدراسات والابحاث الاقتصادية، جامعة الجلفة، مجلد 06، عدد 02، 2022.

3- سامية يتوجي، أطر رقمنة الادارة العمومية في مشروع الجزائر الالكترونية 2013، مجلة معارف، جامعة البويرة، مجلد 10، عدد 2015، 18.

4- سفيان عبدالله رمادلية - كمال قويدري، تفعيل خدمة الادارة الالكترونية في الجزائر، عصرنة الادارة الضريبية انموذجا، مجلة ابحاث اقتصادية وادارية، جامعة بسكرة، مجلد 14، عدد 03، 2020.

5- عبد السلام عبد اللاوي، اهمية الرقمنة الادارية في عصرنة وتفعيل الخدمة العمومية بالجزائر، مجلة صوت القانون، جامعة خميس مليانة، مجلد 04، عدد 01، 2017.

6- علي قناص- زين يونس، التصريحات الجبائية الالكترونية واثرها في زيادة الحصيلة الجبائية في ظل عصرنة الادارة الجبائية، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، مجلد 05، عدد 02، 2021.

7- فهيمة بلول، الادارة الالكترونية ودورها في تفعيل الاداء الضريبي جباياتك ومساهماتك نموذجاً، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية ، جامعة تيزي وزو، مجلد 17، عدد 02، 2022.

8- مبروك محمد السيد نصير، استخدام برنامج الرقمنة الحكومية لمنظومة الاقرارات الالكترونية والفاتورة الالكترونية في تطبيق الفحص الضريبي الالكتروني بمصحة الضرائب المصرية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، جامعة دمياط، مجلد 04، عدد 01، 2023.

9- محمد بودالي- موسى بوشنب، رقمنة الإدارة كأسلوب لتحسين الخدمة العمومية في الجزائر، الادارة الجبائية نموذجاً، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة2، مجلد 05، عدد 02، 2016.

10- محمد قوادي، رقمنة النظام الضريبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة المنتدى للدراسات والابحاث الاقتصادية، مجلد 06، عدد 02، 2022.

11- نوال زرق العين، اهمية الرقمنة والتكنولوجيات الحديثة في ادارة التراث الثقافي والتعريف به، مجلة منبر التراث الاثري، جامعة تلمسان، مجلد 01، عدد 01، 2023.

12- هشام سالم ابو عميرة، قياس اثر الرقمنة في تحسين الايرادات الضريبية المصرية لزيادة الناتج المحلي الاجمالي خلال الفترة 2000-2022 باستخدام نموذج الانحدار الذاتي للمتباطئات الزمنية الموزعة، مجلة كلية السياسة والاقتصاد، جامعة بني سويف، مجلد 21، عدد 20، 2023.

رابعاً: الملتقيات

1- محمد لمين بن قايد علي، الادارة الالكترونية حتمية يفرضها الواقع لتحقيق التنمية المستدامة، الملتقى الوطني حول دور الادارة الالكترونية في تحقيق التنمية المستدامة، جامعة قسنطينة1 ، 11 ديسمبر 2022.

2- نور الدين بطاط، واقع التعليم الرقمي بالجامعة الجزائرية جامعة المسيلة نموذجاً، الملتقى الدولي حول الرقمنة ضماناً لجودة التعليم العالي والبحث العلمي وتحقيق التنمية المستدامة، جامعة بومرداس، 21-22 فيفري 2021.

خامسا: المواقع الالكترونية

- 1- <https://aws.amazon.com/ar/what-is/digital-transformation/>
- 2- <https://cnrcinfo.cnrc.dz/ar/%D8%B1%D9%82%D9%85-%D8%A7%D9%84%D8%AA%D8%B9%D8%B1%D9%8A%D9%81-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D9%8A%D8%A8%D9%8A/>
- 3- <https://www.ejaba.com/question/%D9%84%D9%85%D8%A7%D8%B0%D8%A7-%D8%A7%D9%84%D8%B1%D9%82%D9%85%D9%86%D8%A9>
- 4- <https://www.gta.gov.qa/ar/%D8%A8%D9%88%D8%A7%D8%A8%D8%A9-%D8%B6%D8%B1%D9%8A%D8%A8%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D8%A5%D9%84%D9%83%D8%AA%D8%B1%D9%88%D9%86%D9%8A%D8%A9/>
- 5- <https://motaber.com/digitization/>
- 6- <https://www.rmg-sa.com/%D8%A3%D8%AA%D9%85%D8%AA%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D8%B9%D9%85%D9%84%D9%8A%D8%A7%D8%AA-%D8%A7%D9%84%D8%B1%D9%82%D9%85%D9%8A%D8%A9-dpa/>
- 7- <https://tadamsanews.dz/%D8%B1%D9%82%D9%85%D9%86%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D8%A5%D8%AF%D8%A7%D8%B1%D8%A9-%D9%81%D9%8A-%D8%A7%D9%84%D8%AC%D8%B2%D8%A7%D8%A6%D8%B1-%D8%AA%D8%AD%D8%AF%D9%8A%D8%A7%D8%AA-%D8%A7%D9%84%D8%B0%D9%83%D8%A7/>

جامعة الجزائر 1

كلية الحقوق

الملتقى الوطني حول النظام الجبائي و مناخ الأعمال. واقع و تحديات

دور الضريبة في تحقيق التنمية الاقتصادية

The role of tax in achieving economic development

مركب حفيزة

merakebhafiza2021@gmail.com

الملخص :

تقوم معظم الدول باستغلال السياسة الضريبية لتحقيق أهداف المجتمع بصفة عامة و تأثيرها في التنمية الاقتصادية بصفة خاصة ، حيث تعتبر نظام اقتصادي منظم له قواعد ثابتة و مرنة تؤثر على الإنتاج وكافة القطاعات. فحاولت الجزائر إيجاد حلول بديلة عن البترول تساهم في حل الأزمات ، منها تبني الضرائب عن طريق وضع صيغة تشريعية و إعطائها مرونة لمسايرة التغيرات الاقتصادية و محاولة خلق أوعية ضريبية لزيادة حجم التمويل.

فتشكل الضريبة دور في التنمية من خلال تغطيتها الكثير من النفقات و المساهمة في مشاريع الاستثمار، فقامت الجزائر بعدة إصلاحات أهمها إحداث عدة ضرائب منها ضريبة الدخل و ربح الشركات و مختلف الرسوم.

الكلمات المفتاحية:

الضريبة ، الدولة ، التنمية ، الإنتاج ، الاستثمار .

Abstract:

Most countries exploit tax policy to achieve the goals of society in general and its impact on economic development in particular, as it is considered an organized economic system with fixed and flexible rules that affect production and all sectors. Algeria tried to find

alternative solutions to oil that would contribute to resolving the crises, including adopting taxes by setting a legislative formula and giving it flexibility to keep pace with economic changes and trying to create tax bases to increase the volume of financing. Tax plays a role in development by covering many expenses and contributing to projects and investment. Algeria has undertaken several reforms, the most important of which is the introduction of several taxes, including income tax, corporate profit, and various fees.

Key words:

Tax, country, development ,production ,investment.

مقدمة

أدى التطور السريع واتساع نطاق المعاملات التجارية والمالية إلى إيجاد وسائل وموارد جديدة لتمويل مشاريع الدولة ونفقاتها العامة منها الموارد الضريبية التي تلجأ إليها لتغطية متطلباتها الاقتصادية ونفقاتها العامة و وسيلة للتدخل في النشاط الاقتصادي وتقوم بوضع قواعد ضريبية سعيا لتحقيق الأهداف المسطرة.

فبعد الأزمة البترولية قامت الجزائر بانتهاج النظام الاقتصادي الحر والانفتاح على الأسواق الخارجية والزيادة في الاستثمارات والأنشطة التجارية الأمر الذي أدى إلى إصلاح النظام الجبائي ليصبح أكثر انسجاما مع التطورات الاقتصادية.¹ فتم اللجوء إلى حتمية الضريبة كمورد مالي لتمويل النشاطات المختلفة باعتبارها من أهم المصادر المالية الأساسية لتمويل خزينة الدولة لما تتطلبه عملية التنمية الاقتصادية من أموال ضخمة.

فازداد الاهتمام بالنظام الضريبي ويرجع ذلك إلى طبيعة التغييرات السياسية والاقتصادية، التي تحتاج إلى التمويل. فأصبح موقعا هاما لانشغالات الدولة نظرا لما تتعرض إليه من عجز في الميزانية والمديونية الأمر الذي دفع بها إلى البحث عن الحلول المناسبة للتخفيف من حدة التقلبات الاقتصادية. فتم إعادة النظر في الضريبة بعدم اقتصارها على تمويل نفقات الدولة لتصبح وسيلة تدخلية لتوجيه الاستثمارات الوطنية والأجنبية وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، الأمر الذي أدى إلى إدخال تعديلات جذرية على مكونات النظام الضريبي سواء من حيث المعدل الضريبي أو من حيث الإعفاءات الضريبية .

فإن الإشكالية التي يمكن طرحها هي، ما مدى تأثير الضريبة في التنمية الاقتصادية ؟

¹- قصاص سليم ، المنازعات الضريبية في التشريع الجبائي الجزائري ، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه علوم في القانون الخاص ، كلية الحقوق ، جامعة الاخوة منتوري ، قسنطينة 2019 ، ص 5.

لذلك ارتأيت تقسيم هذا العمل إلى قسمين ،

المحور الأول : ماهية الضريبة

المحور الثاني :تأثير الضريبة في الاقتصاد الوطني

المبحث الأول : ماهية الضريبة

تعددت التعاريف الخاصة بالضريبة نتيجة التطورات العديدة التي مرت بها عبر الزمن سواء من ناحية طبيعتها أو خصائصها، فهناك من يعتبرها وسيلة لتوجيه الحياة الاقتصادية وهناك من يعتبرها أداة الدولة المالية للتنمية الاقتصادية فلها خصائص تتميز بها (الفرع الأول) وتقوم على مبادئ وقواعد(الفرع الثاني)

المطلب الأول :مفهوم الضريبة

تتنوع المفاهيم الخاصة بالضريبة (الفرع الأول) و لها خصائصها تميزها (الفرع الثاني) .

الفرع الأول :تعريف الضريبة و أنواعها

للضريبة مفهومها الخاص (أ) و تتعدد أنواعها (ب)

أولاً - معنى الضريبة

الضريبة هي مبلغ نقدي تفرضه الدولة على الأفراد والشركات لتأمين الخدمات الاجتماعية ودعم السلع الأساسية و توفيرها للمواطن بسعر أقل². فهي اقتطاع يُفرض جبرا بصفة نهائية انطلاقا من مبدأ الشرعية الذي يجسد خضوع الإدارة للقانون وبدون الحصول على مقابل³ وهناك من يعتبرها وسيلة لتوجيه الحياة الاقتصادية وأداة لتحقيق الأهداف المالية والآخر يرى بأنها أداة تعتمد عليها الدولة لتمويل نفقاتها العامة. فهناك من يرى بأنها مبلغ إجباري يُفرض على الفرد من أجل المنفعة العامة.⁴

فالضريبة هي تعبير عن سلطة عمومية ،⁵ تُفرض على كل شخص ولا يعتبر حرا في دفعها بل أن السلطات العامة هي التي تحدد مقدارها و موعد دفعها، حيث تُؤخذ بقرار من جانب واحد عكس الإيرادات

²- نور عماشة ، تخصيص الضريبة لتغطية تكاليف الخدمات الاجتماعية ، دبي 2017 ، ص 1 .

³- منير قتال ، " الشكالية في النزاع الإداري الضريبي " مجلة البحوث في الحقوق و العلوم السياسية ، المجلد 8 العدد 3 كلية الحقوق ، جامعة ابن خلدون تيارت، ص 84 .

⁴- زينب عوض الله ، مبادئ المالية العامة ، بيروت ، دار الجامعة ، 2001 ، ص 126 .

⁵- kalina KOLIVA , "La représentation de l'impôt dans l'analyse économique", revue cairn volume 60 , Paris 2022, p33.

المالية الاختيارية الأخرى كالقروض و الرسوم التي تستخدمها الدولة لإغراء الأفراد على الاكتتاب فيها مع تعهدها برد الأصل و سداد خدمات القرض⁶.

فهي وسيلة وأداة تستخدمها الدولة تعبيراً عن سيادتها وقوتها⁷ وإخضاع مالي تقوم به عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص دون مقابل⁸ وتفرض على كل شخص قادر على الدفع تبعاً لمقدرته المالية و طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد .

فلم يعد دور الضريبة يقتصر على تحقيق الهدف المالي أو مورد من موارد الخزينة العمومية بل اتسع لتحقيق أهداف سياسية ، اقتصادية واجتماعية ، حيث اعتبرها الدستور واجب من واجبات المواطنة لتجسيد الأهداف السياسية و الاقتصادية⁹. فقام المشرع بتنظيمها بنصوص قانونية متعددة منها قانون الضرائب و الرسوم المماثلة.¹⁰

ثانياً- أنواع الضريبة

تتنوع الضريبة حسب علاقتها بالمكلف بها و من حيث العبء الضريبي ، فقد تكون ضرائب مباشرة (1) أو غير مباشرة (2)

1 -الضريبة المباشرة

هي اقتطاع قائم مباشرة على الأشخاص أو على الممتلكات التي تتم بواسطة قوائم اسمية التي تنتقل مباشرة من المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية ، أهما ضريبة الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات وتعتبر أكثر عدالة من الضريبة الغير مباشرة لأنها تفرض على الدخل و رأس المال .فيتميز هذا النوع من الضريبة بعدم إمكانية الشخص أو المؤسسة المكلفين بنقلها إلى شخص آخر أو جهة أخرى، حيث يكون الشخص أو المؤسسة الخاضعة للنظام الضريبي مسؤول عن دفع الضريبة مباشرة .

2-الضريبة الغير مباشرة

⁶ - محمود جمام، النظام الضريبي و أثره في التنمية الاقتصادية ، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمود منتوري قسنطينة ، 2010 ، ص 67 .

⁷ - ، Bernard BOBE et Pierre LAD ، Fiscalité et choix économique ، ed Aubin,Paris 2017 ،

p7

⁸ - بعوين صليحة ، تأثير الضرائب على الشركات ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2004 ، ص 3 .

⁹ - المادة 82 من دستور 2020 الصادر بموجب المرسوم الرئاسي 20 - 442 المؤرخ في 30 ديسمبر 2020 المتعلق بإصدار التعديل الدستوري المصادق عليه في استفتاء أول نوفمبر ، جريدة رسمية 82 الصادرة ب 30 ديسمبر 2020 .
¹⁰ - الأمر 101-76 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل و المتمم ، جريدة رسمية عدد 102 الصادرة في 1996 .

الضريبة الغير مباشرة هي الضريبة التي لا تحصل بناء على جداول اسمية و لكن على وقائع مادية كالضريبة التي تقع على الإنتاج . فتفرض على الأشخاص أو المؤسسات و يتم دفعها إلى الحكومة عن طريق جهة أخرى غير الجهة التي فرضت الضريبة إما من قبل منتج السلعة أو بائع التجزئة و يتم احتسابها على المستهلك النهائي كجزء من ثمن السلعة فإن هذا الأخير هو الذي يتحمل أعبائها مقابل حصوله على السلع أو الخدمات.

كما تم إنشاء النظام الضريبي وعصرنته وجعله أداة لإنعاش الاقتصاد الوطني و تعديل الاختلالات المالية من خلال عدة أنواع من الضرائب منها ، الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG) ¹¹ الضريبة التي تقع على الأشخاص المعنوية (IBS) والرسم على القيمة المضافة (TVA) ¹².

فرع الثاني: خصائص الضريبة

تعتبر الضريبة اقتطاع نقدي (أ) و تفرضها الدولة على كل شخص طبيعي أو معنوي (ب)

أ- الضريبة اقتطاع نقدي

كانت الضريبة عبارة عن اقتطاع جزء من محصول يقدمه الأفراد للدولة أو إلزامهم بعمل معين، إلا أنها أصبحت الضريبة العينية تتطلب تكاليف باهظة عند جمعها و نقلها ومع التقدم الاقتصادي ظهرت عيوبها وأخذت صفة الاقتطاع النقدي مما يُلَاقم الأنظمة المالية و الاقتصادية، ¹³

ب- الضريبة تفرضها الدولة

تعتبر الضريبة اقتطاع نقدي من مال أو ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين تفرضها الدولة وتجد مصدرها في القانون وإن الفرد مجبر على دفعها. ¹⁴ فتستفيد الدولة من أموال الأفراد حسب قدرتهم التكلفة من أجل تغطية أعباء الدولة .

فتدفع الضريبة إجباريا و يبدو مفهوم الجبر في انفراد السلطة العامة بوضع النظام القانوني للضريبة من خلال تحديد وعائها وكيفية تحصيلها ولا تفرض إلا بضوابط قانونية. فقام المشرع بوضع طريقة الحساب و التسديد ولا يسمح للمكلف بها بالاختيار أو عدم الالتزام بها ، حيث تستطيع الدولة الحصول

¹¹- المادة الأولى من الأمر 76 -101 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976 المتضمن قانون الضرائب و الرسوم المماثلة المعدل و المتمم ، جريدة رسمية رقم 102 الصادرة في 10 ديسمبر 1976 .

¹²- فراحي بلحاج ، عبد الحكيم بن سالم ، " الاصلاحات الجبائية في ظل التحديات الاقتصادية " ، مجلة جامعة بشار ، ص 3

¹³- ناشد سوزي عدلي ، المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت 2003 ، ص 116 .

¹⁴- بوزيدة حميد ، جباية المؤسسات ، الجزائر ديوان المطبوعات الجامعية ، 2007 ، ص 8 .

على قيمة الضريبة المستحقة بكافة الوسائل الإجبارية بما فيها الحجز الإداري سواء كانت في حوزة المكلّف بها أو لدى الغير. كما تُفرض الضريبة لتحقيق المنفعة العامة وتشجيع النشاط الاقتصادي، حيث أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بالمخططات الاقتصادية والاجتماعية¹⁵.

المطلب الثاني: أهداف الضريبة

تعتبر الإصلاحات الضريبية من أهم الخطوات التي تسعى الجزائر من خلالها لتحقيق الأهداف المرجوة لإنعاش القطاع الاقتصادي والاجتماعي، فتُفرض لتحقيق أهداف اقتصادية (الفرع الأول) واجتماعية (الفرع الثاني)

الفرع أول: الأهداف الاقتصادية

للضريبة عدة أهداف يمكن تحقيقها، منها إعادة توزيع الدخل والثروة بقصد تقليل الفوارق بين الطبقات، تشجيع السلع الأكثر استهلاكاً وتستخدم لتسهيل التجارة الخارجية وتحقيق الاستقرار عن طريق تخفيض الضرائب الجمركية على الواردات الأكثر استعمالاً و تلعب دوراً هاماً في فرض ضرائب معتبرة على بعض المنتجات المضرة للصحة.

كما تستخدم الضريبة لتشجيع النشاط الاقتصادي و ذلك بمنح فترة من الإعفاء للمستثمرين في المناطق النائية لتحقيق التنمية و تحفيزهم على الإنتاج¹⁶ ولها تأثير في حماية المنتجات والصناعة المحلية عن طريق فرض ضرائب مرتفعة على السلع المستوردة، حيث تقاس وتعبّر عن الموارد التي ينبغي استخدامها في إطار برامج التنمية¹⁷. فقد تؤثر الضريبة سلباً على تحفيز الأفراد عن العمل و تخفيض قدراتهم على الإنتاج ، لذلك تلجأ الدولة إلى الإعفاءات في الضريبة الأمر الذي يؤدي إلى تحفيزهم و الزيادة في الإنتاج¹⁸.

فتتفاعل الضريبة مع مرحلة التطور وتوفير مقتضيات النمو وعناصره الضرورية لا سيما عنصر رأس المال الضروري لعملية التنمية الاقتصادية ، حيث تقوم بتمويل التعليم و الخدمات العامة . كما يمكن

¹⁵- أمينة عليوات ، عثمانى كريمة ، دور الضريبة في التنمية الاقتصادية ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، معهد العلوم الاقتصادية والتسيير ، 2012 ، جامعة منتوري ، قسنطينة ، ص 7 .

¹⁶- مدموم فريد ، نظم فرض الضريبة و أثرها على التنمية الاقتصادية ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر 3 ، ص 10

¹⁷- فليح حسن خلف ، التنمية و التخطيط الاقتصادي ، عالم الكتاب الحديث 2006 ، ص 225 .

¹⁸- حميد قرومي ، " دور الضرائب في التنمية الاقتصادية " ، مجلة الحقوق ، بويرة 2016 ، ص 225

للضريبة تشجيع بعض المشروعات الاقتصادية المنتجة و تمويل برنامج التنمية لدفع عجلة الاقتصاد ، إلا أن دورها لا يقتصر على ذلك بل يمتد ليشمل الجانب الاجتماعي.

الفرع الثاني: مراعاة الضريبة للعدالة الاجتماعية

تلعب الضريبة دورا هاما في تحقيق الاستقرار الاجتماعي، حيث يكمن استعمالها للتقليل من الفوارق الاجتماعية بين مختلف الفئات و ذلك بفرضها على الطبقة الغنية و تخصيص مواردها لزيادة دخل الطبقة الفقيرة . فتوظف إيرادات الضريبة لتأمين الخدمات الاجتماعية بأقل تكلفة الأمر الذي يعيد توزيع الدخل بين طبقات المجتمع ومنع تكتل الثروات في يد فئة قليلة.

فتفرض كوسيلة للدولة في المجال الاقتصادي بطريقة عادلة على كل فئات المجتمع سواء كانوا أجراء أم لا وحسب مستوى العائلات . فهي أداة من الأدوات التي تلجأ إليها الدولة لتحقيق المصلحة العامة وتساعد على العدالة الاجتماعية بين فئات المجتمع و تحقق المساواة بين المواطنين في الالتزام بها بصفة دورية و إلزامية . كما تؤدي الضريبة إلى تخفيض معدل البطالة ،حيث تؤثر في حجم التشغيل و التوظيف لاستيعاب عدد كبير من العمال عن طريق تخفيض الضريبة على الأرباح التجارية و الصناعية ويتم تخصيص حصيلتها إلى التعليم و مجال الصحة ليستفيد من ذلك جميع شرائح المجتمع .

فتستخدم الضريبة لتحقيق أهداف اجتماعية أخرى بارتباطها بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية منها ، إعفاء بعض الهيئات التي تقدم خدمات اجتماعية من الضرائب¹⁹ وحماية الفرد بالشكل الذي يساعده على ممارسة نشاطه لبقاء المجتمع كوحدة لا تتصادم فيه المصالح و الحريات . فيتم توزيع العبء الضريبي على أساس نسبة الانتفاع من الحماية التي تضمنها الدولة و توزع بالتساوي تكلفتها على الأفراد²⁰.

كما تستعمل الضريبة لتقليل الفوارق الاجتماعية و توزيع الدخل بما يتناسب مع العدالة الاجتماعية وذلك باعتماد الدولة على زيادة في الضرائب على أصحاب الدخل المرتفعة وتوزيع حصيلتها على ذوي الدخل المنخفضة و تستعمل لتمويل بعض الخدمات العامة كالأمن .

¹⁹ - عفيف عبد الحميد ، فعالية السياسة الضريبية في تحقيقي التنمية المستدامة ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية، جامعة فرحات عباس، 2014، ص 8 .

²⁰ - محمد الكامل شلغوم ، " أساس حق الدولة في فرض ضريبة " مجلة العلوم القانونية و الشرعية ، جامعة الزاوية ، ليبيا 2015 ، ص8

المبحث الثاني : أثر السياسة الضريبية على مؤشرات التنمية الاقتصادية

مرت الجزائر بمجموعة من التحولات الاقتصادية بعد انتقالها من الاقتصاد الاشتراكي إلى الاقتصاد الحر الأمر الذي أدى إلى إجراء إصلاحات على الضريبة من أجل تشجيع الاستثمار والإنتاج (المطلب الأول) ، كما تقوم الضريبة بمعالجة التقلبات الاقتصادية (المطلب الثاني).

المطلب الأول: أثر الضريبة على الإنتاج و الاستثمار

تعتمد الدولة على الضريبة كأداة تمويلية دائمة و يتم تحصيلها من مختلف النشاطات الاقتصادية والتجارية وتتدخل باستعمال جميع الأدوات للنهوض بالاقتصاد منها تشجيع الاستثمار (الفرع الأول) وزيادة الإنتاج و تحسينه (الفرع الثاني) .

الفرع الأول : أثر السياسة الضريبية على الاستثمار

يعرف الاستثمار بأنه إضافة طاقة انتاجية جديدة إلى الأصول الانتاجية الموجودة في المجتمع بإنشاء مشروعات جديدة أو التوسع في مشروعات قائمة أو تجديدها و تكمن أهميته في زيادة الإنتاج و توفير خدمات و التقليل من البطالة . فقامت الدولة بتبني إصلاح ضريبي شامل ، منها ما يرتبط بالنظام الضريبي و منها ما يرتبط بالاقتصاد من خلال توفير إيرادات عادية لتمويل الميزانية العامة للدولة وعدم الاقتصار على الجباية البترولية التي لم تعرف الاستقرار في المداخل²¹.

فتعتبر الضريبة أداة من أدوات السياسة المالية للتأثير في الإنتاج والاستهلاك وتحقيق الاستقرار الاقتصادي وتعتبر من العوامل الرئيسية للتنمية ، فلها تأثير على معدل الأرباح فيزيد الميل للاستثمار مع زيادة فرص الربح و زيادة معدلاته وينخفض مع انخفاضها. فتعتبر الضريبة من العوامل الرئيسية للتنمية ، حيث تعتمد عليها الدولة لتنشيط الاستثمار من خلال علاقتها بمعدل الأرباح وسعر الفائدة السائدة في السوق ، حيث تزيد بزيادته و تنخفض بانخفاضه .

فكان الدور الكلاسيكي للضريبة يتمثل في التغطية العامة لنفقات الدولة، إلا أنها أصبحت وسيلة للتدخل في المجال الاقتصادي و الاجتماعي و تنوع وظيفتها منها، تطور الاستثمار الوطني و الأجنبي و محاربة الأزمات الاقتصادية²².

²¹- طويل آسيا ، نتاج رانية ، إصلاح النظام الجبائي في الدول النامية ، الملتقى الدولي الثاني حول الإصلاح الجبائي و التنمية الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة بليدة ، ص 8 .

²²- Neslehan KARATAS , La fonction économique de l'impôt ,law and justice review , Ankara ,2019 p 2 .

فالضريبة أداة لتنمية الإيرادات العامة و ذلك بتطبيق سياسة مالية مخططة على أساس بنية اقتصادية موجهة لتحقيق اقتصاد متكامل ينطوي على الاستثمار عن طريق تطبيق سياسة جبائية ناجحة تدفع بالمستثمر إلى توظيف أمواله ²³. كما لها أهداف سياسية تتمثل في فرض رسوم جمركية عالية على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى يكون الهدف منها حماية السلع المحلية من المنافسة الدولية ²⁴.

فهي من العوامل الرئيسية للتنمية ، حيث تم اتخاذ عدة إجراءات لتشجيع الاستثمار بهدف تنشيط عملية التنمية الاقتصادية منها، استفادة المستثمر من التحفيزات الجبائية و الشبه الجبائية و الرسوم الجمركية و الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات ²⁵.

كما قامت الدولة بتقديم الامتيازات الضريبية و التوسع من الإعفاءات لصالح المستثمرين المنصوص عليها بموجب المادة 13 مكرر من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة لتشمل الأنشطة التي يمارسها الشباب أصحاب الاستثمارات و المؤهلين للاستفادة من دعم التشغيل لمدة ثلاثة سنوات ابتداء من الشروع في الاستغلال ²⁶.

كما يتم الإعفاء من الرسوم الجمركية على السلع المستوردة.

-الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة (TVA) للسلع و الخدمات التي تدخل في الاستثمار .

- الإعفاء على ضريبة عقود التسجيل الخاصة بالمؤسسات الصغيرة ²⁷.

كما قامت الدولة في إطار أجهزة الدعم الممنوحة للنشاطات بإعادة استثمار 30 % من حصة الامتيازات الموافقة للإعفاءات والتخفيضات في أجل أربعة سنوات منها الإعفاء من الرسم على النشاط المهني (TAP) و الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات (IBS) ²⁸.

²³-بلحاج فراحي ، عبد الكريم بن سالم ،"الإصلاحات الجبائية في ظل التحديات الاقتصادية"،مجلة العلوم القانونية ، جامعة بشار 2021 ص222

²⁴- محمود جمام ، المرجع السابق ، ص 22 .

²⁵- المادة 31 من قانون 22-18 المؤرخ في 24 جويلية 2022 المتعلق بالاستثمار ، جريدة رسمية رقم 50 الصادرة في 28 جويلية 2022 .

²⁶- قانون 21-16 المؤرخ في 30 ديسمبر 2021 المتضمن قانون المالية لسنة 2022 ، جريدة رسمية رقم 100 الصادرة في 30 ديسمبر 2021

²⁷ - زهية لموشي ، "الامتيازات الجبائية كمدخل لتحقيق التنويع الإنتاجي بالجزائر"، المجلة العلمية لجامعة الجزائر 3 المجلد 6 العدد 11 2018 ، ص 15 .

²⁸- المادة 142 من الأمر 76-101 السابق الذكر.

الفرع الثاني : تأثير الضريبة في الإنتاج

يمكن للضريبة أن تؤثر سلبا على قدرة الأفراد على العمل بحيث تخفض قدراتهم الإنتاجية وذلك في حالة ما إذا أدت الضرائب إلى حرمانهم في جزء من الدخل والتقليل من استهلاكهم الضروري ، لذلك تلجأ معظم التشريعات إلى فرض إعفاءات في مجال الضرائب على الإنتاج وعلى الاستهلاك لمراعاة الحد الأدنى لمعيشة الأفراد. كما تؤدي التخفيضات إلى التأثير على قدرة الأفراد على العمل و الزيادة في معدلات الإنتاج و الإنتاجية .

فتلعب السياسة الضريبة دورا بالغ في تحقيق التنمية المستدامة بكل أبعادها ، المالية ، الاقتصادية و الاجتماعية، حيث أولت الدولة في الآونة الأخيرة اهتماما كبيرا بإستراتيجية تنويع القاعدة الإنتاجية للاقتصاد الوطني خارج قطاع المحروقات من خلال تبني مخطط تنمية اقتصادية شاملة تعمل من خلالها على تدعيم مختلف القطاعات الإنتاجية والاستثمارية وقامت بالتركيز على سياسة ترقية الصادرات للتخلص من التبعية النفطية للأسواق العالمية²⁹.

فتصبو الدولة إلى تحقيق الاكتفاء الذاتي وتزويد السوق الوطنية والأجنبية بمختلف السلع والخدمات وتحقيق التكامل الاقتصادي بينها و بين مختلف دول العالم ، حيث تعتبر ضرورة حتمية أفرزتها ظروف المجتمع الدولي في إطار العولمة و ما لها من تأثير تنمية و توسيع النشاط الاقتصادي³⁰.

فتؤثر الجباية على التجارة الخارجية بإعفاء السلع التي تفيد الاقتصاد الوطني من الرسوم الجمركية و تخفيضها وتمثل العنصر المهم و لمؤثر في التنمية الاقتصادية عن طريق التسهيلات و الضمانات المقدمة في شكل إجراءات ذات طابع تحفيزي الذي تتخذه الدولة لصالح فئة من الأعوان الاقتصاديين لغرض توجيه نشاطاتهم و فق السياسة العامة³¹.

كما تسعى الدولة خلال السنوات الأخيرة لتدعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من أجل ترقية الإنتاج الوطني و تنمية المؤسسات في جميع المجالات وتحويل منتجاتها إلى منتجات أرقى لتحقيق أقصى قيمة

²⁹ - زهية لموشي ، "الامتيازات الجبائية كمدخل لتحقيق التنويع الانتاجي بالجزائر "، المجلة العلمية لجامعة الجزائر 2 ، المجلد 6 ، ص 1 .

³⁰ - بلحاج فراحي ، بن سالم عبد الكريم ، "الإصلاحات الجبائية في الجزائر "، مجلة دراسات ، مجلد 2 عدد 1 ص 12

³¹ - ناصر مراد ، الإصلاح الضريبي في الجزائر و آثاره على المؤسسة و التحرير الضريبي ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر 1996 ، ص 177 .

ممكنة و بأقل التكاليف. فتوجهت السياسة الاقتصادية إلى دعم إنشائها من خلال الإعتمادات المالية في برنامج الاستثمارات وتكفلها بتغطية النفقات لتمويل المشاريع الإنتاجية وزيادة الاستثمار³².

المطلب الثاني : معالجة الضريبة للتقلبات الاقتصادية

للضريبة انعكاسا هاما في المحافظة على التوازن الاقتصادي (الفرع الأول) كما لها دورا في محاربة الكساد و التضخم (الفرع الثاني)

الفرع الأول: المحافظة على التوازن الاقتصادي

تبرز أهمية الضريبة في تعزيز التمويل و زيادة الموارد المالية التي تتطلبها عملية التنمية و ذلك لرسم خطوط السياسة الاقتصادية و المساعدة على تقليص الفجوة ما بين الادخار والاستثمارات. فمن الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها المالية العامة بأدواتها المختلفة جعلت الضرائب من الوسائل الهامة لتحقيق الكثير من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية .

فلها تأثير على الإنتاج من خلال استخدامها لتمويل مشاريع التنمية وبرامج الاستثمار بفضل الإعفاءات الضريبية لفترات معينة وتشجيع بعض الصناعات الجديدة مما يؤدي إلى جذب رأس المال ارتفاع الربح و زيادة حجم الاستثمار.

إضافة إلى أن الضريبة تلعب دورا هاما في حماية الإنتاج المحلي من خلال زيادة في نسبة الرسوم الجمركية على السلع المستورة و هذا بارتفاع أسعارها و تصبح غير قادرة على منافسة المنتجات المحلية. فتعتبر الضريبة من دعائم النظام المالي إذ تلعب دورا رئيسيا في عملية التنمية الاقتصادية و تمثل الأداة المنظمة لتمويل البرنامج والمشاريع³³.

كما تُفرض الضريبة على السلع الكمالية أو الضارة للحد من الاستهلاك منها فرض الضرائب على السجائر أو المشروبات الكحولية بنسبة مرتفعة للعمل على الحد من استهلاكها. فتستخدم الضريبة كوسيلة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي سواء كانت أسباب داخلية مثل حدوث تضخم أو كساد أو أسباب خارجية.³⁴

³²- محمد مبارك حجير ، الضرائب و تطور اقتصاديات الدول العربية ، معهد البحوث و الدراسات العربية ، 1970 ص 210 .

³³- عمرو حسين ،وائل فوزي عبد الباسط ،" أثر السياسة الضريبية لتحقيق التوازن الاقتصادي و البيئي " مجلة ، العلوم البيئية ، المجلد40 ، معهد الدراسات و البحوث ، جامعة عين الشمس ، 2017 ،ص374.

³⁴- خديجة الأعسر ، اقتصاديات المالية العامة ، elmarja.net/more.php?idm=176313 تم الاطلاع في يوم 9 فيفري 2024 .

الفرع الثاني : دور الضريبة في معالجة التقلبات الاقتصادية

للضريبة دور في معالجة التقلبات الاقتصادية منها التضخم (أولا) والكساد (ثانيا) .

أولا - دور الضريبة في معالجة التضخم

يُعرف التضخم بأنه الارتفاع المستمر في أسعار السلع و الخدمات الأساسية مثل الطاقة والأغذية الأمر الذي يؤدي إلى رفع تكلفة المعيشة. ويكون إما بزيادة كمية النقود المتداولة أكبر من الكمية المعروضة للسلع أو بسبب التغيرات الهيكلية التي تحدث في الاقتصاد. فتقوم الضريبة بامتصاص القوة الشرائية الزائدة و يتم ذلك بفرض ضرائب جديدة ، حيث تعتبر العلاج الفعال للتضخم وهذا من خلال التوسع في فرضها الأمر الذي يؤدي الى التخفيض من الطلب .³⁵

كما تلعب الضرائب دورا فعالا في زيادة الطلب الكلي بزيادة الإنتاج وتخفيض معدل البطالة³⁶. فقد تكون الضرائب علاجا لزيادة الطلب على العرض من خلال التأثير على التضخم وفرض ضرائب متصاعدة على المنتجات الاستهلاكية و تخفيض الضرائب على أرباح المؤسسات .

ثانيا- الكساد

يعتبر الكساد ظاهرة تمثل في عرضا كبيرا للسلع يفوق الطلب عليها بالإضافة إلى انخفاض في أسعار السلع نظرا لانخفاض إقبال الأفراد على طلبها ، فتستعمل الضريبة بنوعيتها في معالجة هذه الظاهرة برفعها على أرباح المكلفين بها مما يؤدي إلى تخفيض الإنتاج و تعطيل عدد من العمال عن العمل و يؤدي ذلك إلى التوازن النسبي بين العرض و الطلب أين تبدأ الأسعار في الارتفاع.³⁷

حالة تعطل لكافة القوى الإنتاجية بسبب انخفاض مستوى القدرة الشرائية للأفراد و تلبية حاجياتهم جراء عدم سيولة نقدية تمكنهم من ذلك . فترافق الكساد مجموعة من الأحداث كتعطيل المشاريع و انتشار البطالة بسبب انخفاض أرباح الشركات .

³⁵- بلال حميد ، السياسة الضريبية في الجزائر ، شهادة ماجستير ، قاصدي مرباح ، ورقة ، 2007 ، ص 44

³⁶- محمد مبارك حجير ، الضرائب و تطور اقتصاديات الدول العربية ، معهد البحوث و الدراسات العربية ، مصر ، ط 2 ، 1996

³⁷- بلال حميد ، المرجع السابق، ص 44 .

الخاتمة

إن النظام الضريبي هو نظام سياسي واقتصادي متكامل يحقق الأمن و يساهم في تدوير العجلة الاقتصادية من خلال مراعاة الحالة الاجتماعية للأفراد وهو نظام قانوني قائم بذاته وُضع لتأسيس مبادئه و يتسم بالوضوح في تنظيمه الفني ويساهم في تحقيق الأهداف الاقتصادية من خلال عميلة الإنتاج والاستهلاك.

فتمثل التنمية الاقتصادية إحدى الرهانات الكبرى للدول النامية باعتبارها الخيار الرئيسي للتحرر من التخلف الأمر الذي أدى إلى الاستناد إلى الضريبة التي تعتبر من أهم الوسائل التي تتدخل بها الدولة لإحداث آثار تساعد على التوازن والاستقرار الاقتصادي من خلال استغلال كل القطاعات التي تساهم على النمو الاقتصادي .

فبعد الإصلاحات الاقتصادية ، تم إعادة النظر في النظام الضريبي الذي يشكل أحد محاورها و الحد من السيطرة الجبائية النفطية التي تترك أثرها السلبي على التوازن الاقتصادي، الأمر الذي أدى إلى ضرورة التكيف مع متطلبات اقتصاد السوق و تحقيق مجموعة من أهداف التنمية الاقتصادية ، إلا أن ذلك لا يتحقق إلا بتدخل الدولة وتطوير الجهاز الإداري للمؤسسات .

فبالرغم من المجهودات المبذولة من طرف الدولة برفع حجم الإيرادات الضريبية، إلا أنها لم تبلغ الهدف المنشود بإحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية و هذا لعدم قدرة النظام الضريبي على الحد من الغش و التهرب من الضريبة من ناحية و عدم قدرته على تحقيق التنمية الاقتصادية بمفرده و هذا ما يستوجب تدعيم السياسة الضريبية لبلوغ أهداف التنمية الاقتصادية. فمن أهم التوصيات التي يمكن تقديمها

- إعداد سياسة ضريبية تشمل أصحاب الاختصاص الاقتصادي و الاجتماعي .

- خلق نظام ضريبي متكامل يقوم على الشفافية و التبسيط حتى تتحقق المردودية من جهة و ضمان العدالة الجبائية من جهة أخرى .

- استبدال مصطلح ممول بدل مكلف بالضريبة لاعتبار الدافع للضريبة ممولا أساسيا للخزينة العمومية و شريكا و ليس مجرد مأمور .

- وضع تحت تصرف المصالح الجبائية الإمكانات الحديثة من أجل القيام بمهامها في أحسن الظروف.

- تكيف السياسة الضريبية مع التنمية الاقتصادية من أجل الوصول إلى نتائج أفضل.

قائمة المراجع و المصادر

أولا -المصادر

- دستور 2020 الصادر بموجب المرسوم الرئاسي 20 -442 المؤرخ في 30 ديسمبر 2020 المتعلق بإصدار تعديل الدستور الصادر في 30 ديسمبر 2020 .
- قانون 21 -16 المؤرخ في 30 ديسمبر 2021 المتضمن قانون المالية لسنة 2022 جريدة رسمية رقم 100 الصادرة في 30 ديسمبر 2021
- قانون 22 -18 المؤرخ في 24 جويلية 2022 المتعلق بالاستثمار ، جريدة رسمية رقم 50 الصادرة في 28 جويلية 2022 .
- الأمر 76 -101 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل و المتمم ، جريدة رسمية رقم 102 الصادرة في 1976 .

ثانيا-المراجع

1 - الكتب

- بعوين صليحة ،تأثير الضرائب على الشركات ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2004
- بوزيدة حميد ، جباية المؤسسات ، ديوان المطبوعات الجامعية 2007 .
- عماشة نور ، تخصيص الضريبة لتغطية تكاليف الخدمات الاجتماعية ، دبي 2017 .
- عوض الله زينب ، مبادئ المالية العامة ،دار الجامعة ، بيروت 2001 .
- عدلي ناشد سوزي ، المالية العامة ، منشورات حلي الحقوقية ، عمان 2003 .
- فليح حسن خلف ، التنمية و التخطيط الاقتصادي، عالم الكتاب الحديث ، القاهرة 2006 .
- محمد مبارك حجير ، الضرائب و تطور اقتصاديات الدول العربية ، معهد البحوث و الدراسات العربية ، القاهرة 1996 .

2 - الرسائل الجامعية

أ- أطروحات الدكتوراه

-جمام محمود ، النظام الضريبي و أثره في التنمية الاقتصادية أطروحة لنيل درجة الدكتوراه ، كلية الحقوق، جامعة الأخوة منتوري 2010 .

- قصاص سليم، المنازعات الضريبية في التشريع الجنائي الجزائري أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه ، كلية الحقوق ، جامعة الأخوة منتوري، قسنطينة 2019 .

ب- مذكرات الماجستير

-حميد بلال ، السياسة الضريبية في الجزائر ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة 2007 .

- دمدوم فريد ، نظم فرض الضريبة و أثرها على التنمية الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر 3

-عليوات أمينة ، عثمان كريمة ، دور الضريبة في التنمية الاقتصادية ، معهد العلوم الاقتصادية و التسيير جامعة منتوري 2012 .

- عفيف عبد الحميد ، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة فرحت عباس سطيف 2014 .

-ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر و آثاره على المؤسسة ،كلية العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر 1996 .

ج- المقالات

- بلحاج فراحي ، بن سالم عبد الحكيم، "الإصلاحات الجبائية في الجزائر في ظل التحديات الاقتصادية"، مجلة دراسات ، المجلد 2 العدد 1، جامعة بشار 2021 .

-عمرو حسن ، وائل فوزي عبد الباسط ، أثر السياسة الضريبية لتحقيق التوازن الاقتصادي و البيئي ، مجلة العلوم البيئية ، المجلد 40 معهد الدراسات و البحوث ، جامعة عين الشمس 2017 .

- قرومي حميد، "دور الضرائب في التنمية الاقتصادية"،مجلة جامعة البويرة كلية الحقوق 2016 .

-قتال منير ، " الشكلية في النزاع الإداري الضريبي " مجلة البحوث في الحقوق و العلوم السياسية ، المجلد 8 العدد 3 كلية الحقوق جامعة ابن خلدون . تيارت 2023 .

-لموشي زهية، " الامتيازات الجبائية كمدخل لتحقيق التنويع الإنتاجي بالجزائر " المجلة العلمية ، جامعة الجزائر 3 المجلد 6 العدد 2018.

- محمد كامل شلغوم ، " أساس حق الدولة في فرض الضريبة " ، مجلة العلوم القانونية والشرعية ، جامعة الزاوية ، ليبيا 2015 .

د- الملتقيات

- طويل آسيا ، تتاح رانية، إصلاح النظام الجبائي في الدول النامية ، الملتقى الدولي الثاني حول الإصلاح الجبائي ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير

و - المراجع الالكترونية

- خديجة الأعسر ، اقتصاديات المالية العامة ، elmzrja.netLmore.php?idm ،

هـ - المراجع باللغة الأجنبية

-BOBE Bernard et Pierre LAD, Fiscalité et choix économique,ed Aubin ,Paris 2017.

-KARATA Neslehan,La fonction économique de l'impôt, Law and justice review,Ankara 2019.

-KOLIVA Kolina," La representation de l'impôt dans l'analyse economique " revue cairn volume 60 , 2022 .

جامعة الجزائر 1 بن يوسف بن خدة

كلية الحقوق

عنوان المداخلة

المحرر الجبائي آلية لتكريس مناخ الأعمال

مداخلة متممة ضمن الملتقى الوطني الموسوم بـ " تأقلم النظام الجبائي ومناخ الأعمال – واقع وتحديات"
المنعقد بكلية الحقوق بتاريخ 28 فيفري سنة 2024.

من إعداد

طالبة الدكتوراه بوجنانة عفاف

د/ آيت دحمان سيدعلي

السنة الجامعية 2023-2024

مقدمة

يعتبر الأمن القانوني من أهم مبادئ دولة القانون، حيث يفهم منه أن تلتزم كل سلطات الدولة بضمان قدر من ثبات الحقوق والمراكز القانونية بين المواطنين في تعاملاتهم أي العمل على تحقيق الثقة والطمأنينة بين أطراف العلاقة القانونية من أشخاص القانون العام والخاص بعيدا عن كل الطرق التي من شأنها أن تهدد التوقعات والآمال المشروعة للأفراد وإحباطها من خلال إصدار أحكام قانونية فجائية.

وفي هذا السياق، سارعت أغلب الدول نحو الاعتراف بالقيمة القانونية لمبدأ الأمن القانوني في الوثيقة الدستورية بما فيها الجزائر في أحكام المادة 34-3 من المرسوم الرئاسي رقم 442-20 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2020 والمتعلق بإصدار التعديل الدستوري.¹

وأخذا بعين الاعتبار اعتلاء الدستور قيمة الهرم القانوني نظرا لكونه القانون الأساسي الذي يحدد الأسس والمبادئ التوجيهية للدولة الجزائرية، عمدت وزارة المالية ممثلة في المديرية العامة للضرائب على إدراج الأمن القانوني في المادة الجبائية، انطلاقا إلى كون النظام الضريبي نظام تصريحي، بموجب أحكام المادة 47 من القانون رقم 11-16 المؤرخ في 28 ديسمبر سنة 2011 والمتضمن قانون المالية لسنة 2012² والمعروف بمصطلح المحرر الجبائي Le rescrit fiscal بهدف تدعيم الحماية القانونية للمكلفين بالضريبة.

وبناء على ما تقدم، تبرز إشكالية مداخلتنا ما مفهوم المحرر الجبائي وعلاقاته ببيئة الأعمال في الجزائر؟

وللإجابة على التساؤل المطروح، ارتأينا معالجة المحوران التاليان:

¹ الجريدة الرسمية، العدد 82 المؤرخة في 30 ديسمبر سنة 2020.

² الجريدة الرسمية، العدد 72 المؤرخة في 29 ديسمبر سنة 2011.

المحور الأول: مفهوم المحرر الجبائي

يعتبر مصطلح المحرر الجبائي Le rescrit fiscal وما يتفرع عنه كالثقة المشروعة واستقرار المعاملات³ بإعتباره يهدف إلى تحقيق الأمن القانوني، مشتق من كلمة Rescriptum أستعمل في عهد الإمبراطورية الرومانية أين كان الملك يلجأ إليه للإجابة عن الأسئلة المتصلة بالقانون المطروحة من طرف الحكام أو محافظي الأقاليم أو الخواص⁴، وهذا في ظل غياب قاعدة قانونية تضبط أحكامه، وأستمر الوضع على حاله إلى غاية التسعينيات أين تم تطوير المحرر الجبائي وتوسيعه في الألفيتين كإجراء قانوني في فرنسا مما سمح للشركات باستشارة الإدارة قبل تنفيذ عمليات أو أنشطة محددة ودولة بلجيكا، تطبيقاً لأحكام القانون المؤرخ في 24 ديسمبر سنة 2002، إذ أتيح للمكلفين بالضريبة الذين يقدمون على إبرام صفقة أو اتفاقية معينة مهما كانت باللجوء إلى التقنية الجبائية المذكورة، ودولة الجزائر ضمن الفصل السابع المكرر المعنون " المحررات الجبائية " المادتان 174 مكرر و174 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية.⁵

أولاً- تعريف المحرر الجبائي: عرف المحرر الجبائي تطبيقاً لأحكام المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 12-334 المؤرخ في 8 سبتمبر سنة 2012 والمتعلق بالمحرر الجبائي⁶ على أنه " يعتبر المحرر الجبائي قراراً قطعياً اتخذته الإدارة الجبائية التي لجأ إليها المكلف بالضريبة حسن النية التابع لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات، إذ يشكل هذا المحرر رداً واضحاً ونهائياً على طلب المكلف بالضريبة الذي يريد معرفة الأحكام الجبائية المطبقة في وضعية ما بالنظر إلى التشريع الجبائي المعمول به " وبمعنى آخر هو قرار نهائي يصدر من الإدارة الجبائية في آجال محددة قانوناً على طلب معرفة الأحكام الجبائية المطبقة في وضعية ما بالنظر

³ سعيد بن علي ورضوان أحمد الحاف، مبدأ الأمن القانوني ومقومات الجودة التشريعية، مجلة البحوث القانونية والإقتصادية، العدد 79، مارس 2022، ص 4.

⁴ Dictionnaire encyclopédique pour tous, Petit Larousse illustré 1984, Librairie Larousse, Paris 1980, P 872

⁵ أحدث قانون الإجراءات الجبائية بموجب المادة 40 من القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر سنة 2021 والمتضمن قانون المالية لسنة 2022، الجريدة الرسمية، العدد 79 المؤرخة في 23 ديسمبر سنة 2021.

⁶ الجريدة الرسمية، العدد 50 المؤرخة في 12 سبتمبر سنة 2012.

إلى التشريع الجبائي المعمول به يتم إعداده من طرف المكلف بالضريبة حسن النية التابع لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

ثانيا- خصائص المحرر الجبائي: تكمن، عموما، خصائص المحرر الجبائي، على ضوء التعريف المذكور، فيما يأتي:

1- منح حق طلب المحرر الجبائي بإعتباره إجراء قانوني لفائدة المكلفين بالضريبة التابعة ملفاتهم الجبائية لمديرية كبريات المؤسسات دون سواهم، والممثلة في الأشخاص الاعتبارية التالية:

أ- الشركات أو التجمعات التي تنشط في قطاع المحروقات التي تخضع لأحكام القانون رقم 07-05 المؤرخ في 28 أفريل سنة 2005 المعدل والمتمم والمتعلق بالمحروقات.⁷

ب- شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي للشركات كما هو منصوص عليه في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة⁸ التي يفوق رقم أعمالها المبالغ المالية، عند اختتام السنة المالية، أو يساوي ملياري دينار (2.000.000.000).

ت- تجمعات الشركات عندما يفوق رقم أعمال السنوي لإحدى الشركات العضوة أو يساوي ملياري دينار (2.000.000.000).

ث- الشركات الأجنبية الناشطة بالجزائر مؤقتا في إطار تعاقدية يخضع للنظام الحقيقي عندما يساوي مبلغ العقد أو العقود أو يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار وزير المالية.

2- وجوب تحلي المكلف بالضريبة التابع لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالنية الحسنة لكي يدافع عن نفسه وذلك بإثبات تلبيته لجميع الإلتزامات القانونية، وأنه يتميز بالصدق في تعاملاته مع الإدارة الجبائية علما بأن هاته الأخيرة تبعا لما تحوزه من السلطات بإمكانها أن تتوصل بسهولة سوء نية المكلف بالضريبة، وفي هذه الحالة تستطيع أن تغير موقفها.

⁷ الجريدة الرسمية، العدد 50 المؤرخة في 19 جويلية سنة 2005.

⁸ القانون رقم 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر سنة 1990 والمتضمن قانون المالية لسنة 1991، الجريدة الرسمية، العدد 57 المؤرخة في 31 ديسمبر سنة 1991.

3- يكمن محل المحرر الجبائي في طلب المكلف بالضريبة معرفة الأحكام الجبائية المطبقة في وضعية ما بالنظر إلى التشريع الجبائي المعمول به.

4- يخضع طلب المحرر الجبائي إلى الإجراءات القانونية المحددة في المرسوم التنفيذي رقم 12-334 من خلال كتابة إسم أو إسم الشركة وعنوان المكلف بالضريبة مع تبيان الأحكام الجبائية التي ينوي المكلف تطبيقها مع تقديم عرضا واضحا وتاما وصريحا للوضعية على أن يرسل بواسطة رسالة موصى عليها إلى مديرية كبريات المؤسسات أو إيداع مقابل إشعار بالاستلام لدى نفس المديرية.

5- حدد المشرع الجبائي الآجال القانونية لإرسال المحرر الجبائي من طرف مديرية كبريات المؤسسات إلى المكلف بالضريبة بأربعة (04) أشهر التي تسري ابتداء من تاريخ استلامها للطلب أو ابتداء من تاريخ إستلام المعلومات التكميلية المطلوبة.

6- يجب أن يتضمن طلب المحرر الجبائي المدون تقديم المكلف بالضريبة حسن النية للإدارة الجبائية الصورة الحقيقية لوضعيته ويجعلها في مستوى العلم الكافي بالمسألة المطروحة عليها حتى تستطيع أن تتخذ قرار.⁹

المحور الثاني: انعكاسات إدراج تقنية المحرر الجبائي على بيئة الأعمال

بذلت الدولة الجزائرية مساعي كبيرة لاسيما بعنوان توفير الأمن القانوني (المحرر الجبائي) حماية للمستثمرين بإعتباره أحد العناصر المكونة لمناخ الأعمال وتحسين صورته، ويتجلى تقييمه من خلال رجوع المعنيين إلى المعطيات الرقمية بخصوص وضعية كل دولة على انفراد المقدمة من طرف العديد من المنظمات الدولية والمؤسسات المتخصصة تساعدهم في اتخاذ القرار من خلال تهيئة عدد من المؤشرات لاسيما مؤشري حماية المستثمرين وسهولة ممارسة الأعمال الأمر الذي سيؤثر لا محال على حجم تدفقات رؤوس الأموال الوافدة.

⁹ عيسى قسايسية، المحرر الجبائي في القانون الجزائري، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والإقتصادية والسياسية، المجلد 54، العدد 3، 2017، ص 336.

أولاً- مؤشر سهولة ممارسة الأعمال: المقصود من مؤشر سهولة ممارسة الأعمال هو قياس التنظيمات أو القوانين التي تؤثر بشكل مباشر على الأعمال التجارية/الاستثمارية¹⁰، حيث تم إيداعه من قبل الاقتصادي **Simeon DJANKOV**، حيث يطرح بشكل سنوي منذ عام 2003 في صورة تقريراً من طرف مجموعة البنك الدولي في شكل اللوائح التنظيمية لبيئة الأعمال التي تؤثر على الشركات وتقيس الجوانب التي تعزز من النشاط التجاري وتقيده¹¹. ويتضمن التقرير معايير مختلفة عددها عشرة (10) مؤشرات فرعية لاسيما تلك المتصلة بحماية المستثمرين وتوفير لهم بيئة أعمال ملائمة.

ويستخدم المؤشر المذكور لمقارنة الاقتصاديات مع بعضها البعض عن طريق قياسها فيما يتعلق بأفضل الممارسات التنظيمية لإظهار مدى تحسن البيئة لبلد ما.¹²

وقد عرف التقرير على نطاق واسع وأصبح يستخدم من طرف الأكاديميين وصانعي القرار والسياسيين وخبراء التنمية بغية الإطلاع وتبسيط الضوء على الإصلاحات المتممة من قبل الدول. وبالرجوع إلى ترتيب الجزائر، بحسب المؤشر المذكور، نجدها دائماً احتلت مركز تحت المعدل من مجموع 190 دولة شملها التصنيف بسبب تدنيها بعنوان مؤشر حماية المستثمرين (المرتبة 179 سنة 2020) ويتجلى ذلك فيما يأتي:¹³

السنوات	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
التصنيف	128	116	125	132	136	136	148

السنوات	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
التصنيف	152	153	154	163	156	166	157	157

¹⁰ <https://ar.wikipedia.org>, consulté le 20 février 2024 à 17H.

¹² عبد الله دوكارة جلال ومختاري فيصل، دراسة مقارنة حول سهولة ممارسة أنشطة الأعمال في دول المغرب العربي، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 5، العدد 1، ماي 2021، ص 233.

¹³ آسيا بعضي، مقارنة سهولة ممارسة الأعمال في الجزائر مع بعض الدول العربية (الإمارات، البحرين، المغرب، السعودية) في 2020، مجلة جديد الاقتصاد، المجلد 18، العدد 1، 2023، ص 83.

إن التراجع الكبير في الترتيب من سنة إلى أخرى يدل على وجود عقبات وصعوبات في إنشاء وإدارة الأعمال في الجزائر.

ثانيا- حجم تدفقات رؤوس الأموال: حققت الدولة الجزائرية نتائج غير مرضية بصدد تدفقات الاستثمارات الأجنبية الواردة إليها، وهذا بالرغم من إقرار تقنية المحرر الجبائي، إصلاحات قانونية لم تتماشى مع الطموحات المعلنة، ويتضح ذلك من خلال الأرقام أدناه.

وحدة: مليون دولار أمريكي¹⁴

السنوات	2000	2005	2010	2015	2019	2020	2021
حجم تدفقات رؤوس الأموال	280	1.145	2.301	585	1.382	1.125	852

على الرغم من المؤهلات الكبيرة التي تتوفر عليها الدولة الجزائرية فإن حجم تدفقات رؤوس الأموال المتصلة بالاستثمار الأجنبي المباشر غير النفطية ما يزال محدودا مما يوحي يتواجد جملة من مشاكل تشريعية وتنظيمية على المستوى الجبائي مما أبعادها عن المعدلات العالمية والإقليمية.

¹⁴ <https://ultraalgeria.ultrasawt.com>, consulté le 18 février 2024 à 10H.

الخاتمة

نخلص مما تقدم، أن المشرع الجبائي وفق إلى حد كبير عند إدراجه لتقنية المحررات الجبائية تفاديا للمنازعات الضريبية إلا أنه ما يؤخذ عليه هو قصر مجال تطبيقها على المكلفين بالضريبة المنتمين إلى مديرية كبريات المؤسسات وهذا ما يمس بمبدأ العدالة الضريبية، وهذا دون إغفال التركيز على مسألة الوعي الجبائي الذي لا يمكن أن يتحقق في ظل عدم الإطلاع على الأحكام التنظيمية " لاسيما تلك التي تحمل عبارة سري للغاية " الأمر الذي يتعارض مع الحماية القانونية الواجب توفيرها للمكلفين بالضريبة في ظل عدم دمج الأحكام التشريعية الضريبي في قانون واحد.

هاته السلبيات، دفعت بمسؤولي القطاع يتحدثون عن المراجعة الجبائية في غياب التأثير الإيجابي لسياسة الحث الضريبي مقارنة بالأرقام المسجلة من قبل الدول الأخرى لاسيما الشقيقة منها.

قائمة المصادر والمراجع

أولاً- المصادر

1- الأحكام التشريعية

أ-الدستور

- المرسوم الرئاسي رقم 20-442 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2020 والمتعلق بإصدار التعديل الدستور، الجريدة الرسمية، العدد 82 المؤرخة في 30 ديسمبر سنة 2020.

ب- القوانين

- القانون رقم 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر سنة 1990 والمتضمن قانون المالية لسنة 1991، الجريدة الرسمية، العدد 57 المؤرخة في 31 ديسمبر سنة 1991. القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر سنة 2021 والمتضمن قانون المالية لسنة 2022، الجريدة الرسمية، العدد 79 المؤرخة في 23 ديسمبر سنة 2021.
- القانون رقم 05-07 المؤرخ في 28 أبريل سنة 2005 المعدل والمتمم والمتعلق بالمحروقات، الجريدة الرسمية، العدد 50 المؤرخة في 19 جويلية سنة 2005.
- القانون رقم 11-16 المؤرخ في 28 ديسمبر سنة 2011 والمتضمن قانون المالية لسنة 2012، الجريدة الرسمية، العدد 72 المؤرخة في 29 ديسمبر سنة 2011.

2- الأحكام التنظيمية

- المرسوم التنفيذي رقم 12-334 المؤرخ في 8 سبتمبر سنة 2012 والمتعلق بالمحرر الجبائي، الجريدة الرسمية، العدد 50 المؤرخة في 12 سبتمبر سنة 2012.

ثانياً- المصادر

أ- باللغة العربية

المقالات العلمية

- أسيا بعضي، مقارنة سهولة ممارسة الأعمال في الجزائر مع بعض الدول العربية (الإمارات، البحرين، المغرب، السعودية) في 2020، مجلة جديد الاقتصاد، المجلد 18، العدد 1، 2023.
- سعيد بن علي ورضوان أحمد الحاف، مبدأ الأمن القانوني ومقومات الجودة التشريعية، مجلة البحوث القانونية والإقتصادية، العدد 79، مارس 2022.
- عبد الله دوكاره جلال ومخطاري فيصل، دراسة مقارنة حول سهولة ممارسة أنشطة الأعمال في دول المغرب العربي، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 5، العدد 1، ماي 2021.
- عيسى قسايسية، المحرر الجبائي في القانون الجزائري، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والإقتصادية والسياسية، المجلد 54، العدد 3، 2017.

Ouvrages

-Dictionnaire encyclopédique pour tous, Petit Larousse illustré 1984, Librairie Larousse, Paris 1980, P 872

Site-internet

<https://ar.wikipedia.org>, consulté le 20 février 2024 à 17H.

<https://ultraalgeria.ultrasawt.com>, consulté le 18 février 2024 à 10H.

التعسف في استعمال الحق الجبائي

على ضوء أحكام المادة 19 مكرر (ق إ ج)

الأستاذ/ بن سراج محرز

جامعة الجزائر 01

تحتل الضريبة مكانة متميزة و ذات اهمية كبيرة في التشريعات المالية لما لها من نتائج ايجابية لا يستهان بها في دعم الموازنة العامة باعتبارها احد الادوات الهامة للسياسة الاقتصادية للدولة و اهم مصادر الايرادات العامة العادية لتمويل النفقات العامة و تحقيق التنمية في مختلف المجالات.

و نظرا لهذه المكانة التي تحتلها الضريبة فقد حظيت باهتمام كبير من مختلف التشريعات من خلال حرص هذه الاخيرة الدائم و المستمر على أن تفرض الضرائب على أساس قواعد العدالة الضريبية المعروفة التي كرستها دساتير هذه الدول و منها الدستور الجزائري الذي أعطى أهمية بالغة لتحقيق مبدأ المساواة في أداء الضريبة بين المواطنين وأن يشارك كل واحد حسب قدرته الضريبية، كما تضمن مبدأ آخر في غاية الأهمية و هو قانونية الضريبة إذ لا يجوز أن تفرض أي ضريبة ألا بمقتضى القانون و هو ما يعطي ضمانا دستورية (1) لهؤلاء المكلفين ضد أي تعسف من طرف الادارة الجبائية كما أنه يشكل نوعا من الأمن لهذا المكلف بالضريبة و التي هي مسألة أصبحت مفروضة لا مطلوبة في ظل دولة القانون

(1) المادة 78 من دستور الجمهورية الجزائرية الشعبية المنشور بموجب المرسوم الرئاسي 96-438 المؤرخ في 07/12/1996 ج ر 76، المعدل و المتمم بموجب قانون رقم 16-01 المؤرخ في 06/03/2016 المتضمن التعديل الدستوري ج ر 14 المؤرخة في 07/03/2016: « كل المواطنون متساوون في أداء الضريبة. و يجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون. و لا يجوز أن تحدث بأثر رجعي، أية ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه. كل عمل يهدف إلى التحايل في المساواة بين المواطنين و الأشخاص المعنويين في أداء الضريبة يعتبر مساسا بمصالح المجموعة الوطنية و يقمعه القانون. يعاقب القانون على التهرب الجبائي و تهريب رؤوس الأموال.»

فهذه المعادلة تهدف إلى تحقيق عدالة جبائية تقوم على الحفاظ على حقوق الخزينة و الضمانات المخولة للمكلفين بالضريبة وهو ما ينعكس مباشرة على تأقلم النظام الجبائي المطبق و مناخ الأعمال السائد في تلك الدولة.

ومن هذا المنظور و باعتبار أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي قائم على التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة الأمر الذي خول للمكلف حرية كبيرة في تحديد وتصفية الوعاء الضريبي. إلا أن هذه الحرية ليست مطلقة إذ منح المشرع للإدارة الجبائية سلطة التأكد من مدى مصداقية هذه التصريحات و ذلك عن طريق مباشرة هذه الإدارة لحقها المخول لها قانونا في اجراء عملية الرقابة على تلك التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة، لأنه في كثير من الأحيان قد يقع هؤلاء في أخطاء عند تحديدهم للأوعية الضريبية ربما سببها التقنيات المعقدة التي تتسم بها الأحكام الجبائية و في جانب آخر انه قد يتسم هذا المكلف بالضريبة بسوء نية بحيث يلجا عمدا إلى استخدام طرق و سبل للتوصل من التزاماته الضريبية.

تحت هذا الاطار، تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة بامتياز التي تحقق التوازن بين صلاحيات الإدارة الضريبية المحددة لها قانونا (1) و الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة في ظل الضمانات التي منحها القانون الجبائي للمكلف محل الرقابة و ذلك من اجل تصحيح ما قد سهى عنه المكلف بالضريبة و كذلك الاخطاء التي يمكن ان يرتكبها . فإدارة الضرائب تتمتع هنا بكامل حقوقها للقيام بعملية البحث و المراقبة سواء كانت القبلية و البعدية، إلا أن

(1)- «le contrôle fiscal –une action constante de l’administration fiscale-» , bulletin d’information de la direction générale des impôts n° 58/2012 : améliorer l’administration de l’impôt et le service au contribuable reste la principale finalité des actions de l’administration fiscale. Celles-ci contribueront non seulement à accroître le rendement de l’impôt , mais aussi à assurer plus d’équité. L’objectif est double : encourager et aider les contribuables soucieux d’acquitter le montant correcte de l’impôt dans les délais et traiter avec rigueur tous ce qui ne se conforme pas à leurs obligations fiscales. Dans cette perspective ,le contrôle fiscal est l’outil par excellence qui concrétise le principe de l’égalité devant l’impôt à l’égard des personnes ne s’acquittant pas ou peu, convenablement de leurs obligations fiscales.

هذه العملية لا بد ان تتم في اطار الاحترام الدقيق للقوانين و الاجراءات التي تعتبر كواجبات لهذه الادارة و حقوق للمكلف بالضريبة خاصة و أن المشرع مكنها في اطار مباشرتها لحقها في مراقبة التصريحات ب:

1 - مراقبة التصريحات و المستندات المتعلقة بفرض كل ضريبة (1).

2 - التدقيق في التصريحات الجبائية المكتتة (2).

3 - استبعاد المستندات المشككة للتعسف في استعمال القانون (3).

إن تمكين الإدارة الجبائية بمقتضى أحكام القانون من امتيازات السلطة العامة في استبعاد الوثائق و المستندات التي تكييفها هي وحدها على أنها تشكل تعسف في استعمال الحق الجبائي ¹ من طرف المكلف بالضريبة قد يدفع بها ربما إلى سوء تقدير و تكييف الطبيعة القانونية لهذه المستندات المستبعدة الامر الذي قد يضر بمصالح هذا الممول لخزينة الدولة و بالتالي إلى توتر العلاقة بين المكلف بالضريبة و الادارة الجبائية بحيث يستوجب على هذه الاخيرة ان تعمل دوما على تحقيق المواطنة الضريبية للمكلف (4) فبوجودها تنتقل العلاقة من نظام الالتزام أو الملتمزم إلى نظام الشراكة أو المشاركة الضريبية و ذلك بان يكون المكلف بالضريبة شريكا في صنع القرار الضريبي و في تنفيذه و في المساهمة على انجاحه و لن يكون طرفا ملزما بدفع الضريبة المفروضة عليه فقط . هذا بالرغم من أن المشرع قد أورد في أحكام القانون ما قد يجنب المكلف بالضريبة من ان تستبعد الادارة الجبائية المستندات و الوثائق المدعمة لتصريحاته والتي قد تكييفها هذه الاخيرة على انها

(1)- انظر المادة 18 من قانون الاجراءات الجبائية، المؤسس بموجب المادة 40 من قانون المالية لسنة 1991 قانون رقم 90-36 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية 1991 ج ر

(2)-انصر المادة 19 من ق إ ج ، المرجع السابق.

(3)- انصر المادة 19 مكرر من ق إ ج المرجع السابق.

(4)- أ، شرين حتاتة ، المواطنة الضريبية، مجلة المؤتمر 14 للتشريع و مشكلات التحاسب الضريبي المصري (ص3).

مشكلة للتعسف في استعمال القانون و ذلك في اطار ما يعرف بلجوء المكلف الى استعمال المحرر الجبائي (1) 2. اما في حالة عدم رضا المكلف بالتصحيح المقترح من طرف الادارة الضريبية الناتج عن استبعاد تلك الوثيقة المشكلة في نظر الادارة تعسف في استعمال الحق الجبائي فقد مكنه المشرع عرض النزاع على لجنة منشأة على مستوى المديرية العامة للضرائب مكلفة بدراسة حالات التعسف في استعمال الحق الجبائي(2).

1 - استبعاد الادارة الجبائية للمستندات المشكلة للتعسف في استعمال القانون:

أ- المستندات و الحالات المشكلة للتعسف في استعمال القانون الجبائي:

بموجب احكام المادة 19 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية نجد ان المشرع قد مكن الادارة الجبائية في اطار مراقبة التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة من سلطة استبعاد المستندات و الوثائق المدعمة لهذه التصريحات المكتتبة اذا كانت تشكل تعسف في استعمال القانون و ان تعيد لها طابعها الحقيقي(19/1 ق إ ج).

إلا انه و من خلال استقرار الأحكام المنظمة لحالة التعسف في استعمال الحق الجبائي نجد بأن المشرع لم يحدد لا الحالات و لا المستندات التي يمكن أن تشكل تعسفا في استعمال القانون من قبل المكلف بالضريبة بل اكتفى في مقابل ذلك بالتعرض الى المحاور التي قد يتضمنها ذلك المستند و التي تخص موضوعه و الغاية منه (3) بحيث أنه ذكر بأن تلك المستندات تكون تكتسي طابعا وهميا يخفي مضمونها الحقيقي أو تهدف الى إقامة وضعية

(1)- CF loi n°11-16 du 28 décembre 2011 portant loi de finances pour 2012, J O R A ; n°72 DU 29/12/2011 page 17. L'article 47 de ce texte a créé au sein de la partie 5 du code des procédures fiscales, un titre 7 intitulé «le rescrit fiscal » comportant deux articles, 174 bis et 174 ter.

-décret exécutif n°12-334 du 08/09/2012, CF. J O R A n°50 du 12/09/2012 page 8.

(2)- انظر المادة 19 مكرر فقرة 03 من ق إ ج المرجع السابق.

(3)-انظر المادة 19 مكرر فقرة 02 من ق إ ج المرجع السابق.

قانونية مصطنعة بحتة غايتها الأولى هي الاستفادة من الامتيازات الجبائية أو التملص أو تخفيض الضريبة المستحقة على المعني بالأمر التي كان المفروض أن يدفعها هذا الأخير بالنظر الى وضعيته أو أنشطته الحقيقية.

على هذا النحو المبين اعلاه نجد بأن المشرع قد زاد من تمكين ادارة الضرائب بامتيازات السلطة العامة من خلال منحها السلطة التقديرية الكاملة في تكييف و تحديد بان تلك الحالة او ذلك المستند يشكل تعسفا في استعمال الحق الجبائي من عدمه في ظل عدم تحديده على سبيل الحصر لتلك الحالات و كذا طبيعة المستندات. بل الاكثر من ذلك نجد بان المشرع قد منح ادارة الضرائب سلطة واسعة في استبعاد الوثائق او المستندات التي تكييفها هذه الاخيرة على انها تعسف في استعمال الحق الجبائي(1) و هذا ما نستشفه من الفقرة الثالثة من المادة 19 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية و التي جاء فيها ما يلي:«...كذلك هو الحال

عندما تؤكد الادارة الجبائية قانونا، وجود مستندات تشكل تعسفا في استعمال القانون يخص وعاء كل ضريبة او حق او رسم او اتاوة و تصفيتها و تسديدها....»(2) هذا ما يدفعنا إلى التساؤل حول الطبيعة القانونية لهذا التأكيد و صحته هذا من جهة و من جهة أخرى كيف يكون الحال لم تخطأ الادارة الجبائية في تقديراتها بشأن تلك المستندات أو الحالات بأنها تشكل تعسف في استعمال الحق الجبائي أو في حالة تعسفها هي في تحديد ذلك ضف الى ذلك ان المكلف بالضريبة في حد ذاته قد يرفض استبعاد الادارة الجبائية لتلك المستندات المقدمة من طرفه دعما لتصريحاته الجبائية المكتتبه و يؤكد على حجيتها و قانونيتها هذا ما يؤدي الى نشوب نزاع بين هذا الاخير و الادارة الجبائية بخصوص التصحيح الضريبي الذي ينتج عند استبعاد تلك المستندات التي اعتبرت الادارة على انها تعسفية وهو ما يرتب زيادات جبائية يدفعها المكلف الى جانب آثار جبائية يتحملها هو كذلك

(1)- SAMIR HADJ ALI ,expert-comptable, loi de finances 2018,« quand l'administration fiscale peut invoquer l'abus de droit». EL WATAN ECO NOMIE du 5/2/2018.

(2)- انظر المادة 19 مكرر فقرة 03 من ق إ ج.

إزاء انظمة الإخضاع الضريبي و اجراءات المراقبة و حق الاسترداد و هذا ما تؤكد احكام المادة 19 مكرر 3 من قانون الاجراءات الجبائية.

ب - لجنة دراسة التعسف في استعمال القانون الجبائي:

لقد أقر المشرع بموجب أحكام المادة 19 مكرر/4 انه في حالة نشوب نزاع بين المكلف بالضريبة و الادارة الضريبية حول اساس الاقتراح بالتصحيح الضريبي في حق هذا المكلف الذي تم استبعاد المستندات المقدمة من طرفه و المدعمة لتصريحاته الجبائية كونها تشكل حالة تعسف في استعمال الحق ان يعرض هذا النزاع على لجنة دراسة التعسف في استعمال القانون في اجل ثلاثين يوما ابتداء من استلام الاخطار المتضمن الاسس المقترحة في التصحيح و عليه فالمكلف بعد تبليغيه بالاسس المقترحة للتصحيح و قبل فوات الميعاد المذكور اعلاه طلب عرض النزاع على هذه اللجنة و يتحقق ذلك قبل مباشرة اعداد سند الدين الضريبي (الجدول الضريبي) ووضعه قيد التحصيل و ذلك بناء على طلب المكلف بالضريبة كما يمكن للإدارة الجبائية الاستعانة باللجنة و ابلاغ المكلف بالضريبة بذلك.

هذا وقد حددت المادة 19 مكرر 2 من قانون الاجراءات الجبائية تشكيلة هذه اللجنة المنشأة لدى المديرية العامة للضرائب و المكلفة بمقتضى الاحكام السالفة الذكر دراسة حالات التعسف في استعمال القانون الجبائي كما بينت موضوع عملها (1).

بموجب الفقرة الاخيرة من هذه المادة اوجب المشرع على هذه اللجنة ان لا تتعدى اجل ستة اشهر للفصل في الطلب المدرج دون ان يبين لنا ماهي الطبيعة القانونية لردّها على طلب المكلف هل هو قرار ملزم للإدارة الضريبية، ام مجرد رأي استشاري يمكن ان تستعين به

(1)- تنص المادة 19 مكرر 02 من ق إ ج : « تنشأ لدى المديرية العامة للضرائب لجنة لدراسة حالات التعسف في استعمال القانون الجبائي التي تنص عليها المادة 19 مكرر من هذا القانون تتكون من : مدير التشريع و التنظيم الجبائيين، مدير الأبحاث و التحقيقات، مدير المنازعات، مدير كبريات المؤسسات أو المدير الجهوي للضرائب حسب الحالة، نائب مدير من المديرية العامة للضرائب بصفة مقرر، خبير محاسبي، موثق »-يجب مراعاة التعديل الأخير الخاص بإعادة هيكلية المصالح المركزية للمديرية العامة للضرائب-.

الإدارة الضريبية كما يمكن ان لا تأخذ به اصلا و هو ما يمكن استنباطه من ما جاء في الفقرة الاخيرة من المادة 19 مكرر بحيث ان المشرع ذكر ما يلي :«....يمكن للإدارة الجبائية الإستعانة باللجنة و ابلاغ المكلف بالضريبة بذلك.» و ما يعزز هذا الطرح فان هذه اللجنة و بمقتضى احكام قانون الاجراءات المدنية و الإدارية لا يمكن لها وفي أي حال من الاحوال ان تصدر قرارات لان قد حدد بموجب القانون السالف الذكر اجهزة الدولة المخول لها قانونا إصدار القرارات الإدارية دون غيرها وهي محددة على سبيل الحصر هذا ما يجعل ان هذه اللجنة المكلفة بدراسة حالات التعسف في استعمال القانون الجبائي ما هي الا لجنة ادارية شكلية لا يمكن لها ان توفر للمكلف بالضريبة ذلك الامن لإرساء مبادئ المواطنة الضريبية بحيث أن آراءها تكون غير ملزمة في مواجهة الإدارة الضريبية و بالتالي تختل العلاقة بين الطرفين.

2 - ضمانات المحرر الجبائي لنفي صفة التعسف في استعمال القانون الجبائي على المستندات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة:

إن للمحرر الجبائي اهمية عملية وقانونية في تدعيم الضمانات القانونية للمكلف بالضريبة و تمكين الادارة من وسائل تتدخل بموجبها لإرساء علاقة قوية مع المكلفين بالضريبة مبنية على الثقة والاحترام و الاستقرار في المعاملات(1).

فهذا الاجراء يسمح للمكلف بالضريبة باستشارة الادارة بخصوص التصرف القانوني الذي يواجهه و يجب ان تتعلق الاستشارة بعقد او اتفاقية قابلة لان تكون محل اعادة النظر في اطار اجراء قمع التعسف في استعمال الحق الجبائي و اهميته هي امكانية القياس المسبق للمقتضيات الضريبية لمشاريع المكلف بالضريبة الشخصية او المهنية وعلى الخصوص انه يحمي المكلف بالضريبة ضد كل اعادة نظر في النتائج الضريبية للوضعية الموصوفة للإدارة الجبائية وكذلك ضمانات حمايته من تعسف الإدارة في استعمال السلطة باعتبارها تتمتع بامتيازات السلطة العامة هذا من جهة و من جهة أخرى يعتبر المحرر الجبائي

(1)- CF. MARTIN COLLET : la régulation fiscale, op cit page 07.

ضمانة ضد قمع التعسف في استعمال الحق حيث يمكن للمكلف بالضريبة ان يسيئ استعمال الحقوق الممنوحة له لذلك يجب ان يكون العقد المزمع ابرامه من طرفه مطابقا للتشريعات و ان لا يكون محتمل على غش او احتيال و ذلك نظرا لخطورة اساءة استعمال الحق الجبائي (1).

و قد عرفه الفقهاء بأنه قرار مسبق يصدر عن ادارة الضرائب بناء على طلب يقوم به المكلف بالضريبة و يكون الطلب كتابيا بشأن ابرام عقد معين او صفقة حيث يجعل المحرر الجبائي المكلف بالضريبة اتخاذ القرار السليم بشأن الصفقة المزمع ابرامها في ظل احترام التشريع الجبائي المعمول به.

أما المشرع الجزائري و بموجب احكام المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 12/334 المؤرخ في 08 سبتمبر 2012 المتعلق بالمحرر الجبائي فقد عرفه على أنه : « قرارا قطعيّا اتخذته الادارة الجبائية التي لجا اليها المكلف بالضريبة حسن النية التابع لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات اذ يشكل ردا واضحا و نهائيا على طلب المكلف بالضريبة الذي يريد معرفة الاحكام الجبائية المطبقة في وضعية ما بالنظر الى التشريع الجبائي المعمول به » (2)، كما عرفه بموجب احكام المادة 174 مكرر فقرة 01 من قانون الاجراءات الجبائية على أنه : « ..تبيان في تقدير الوضعية بالنظر للنص الجبائي من طرف المكلف بالضريبة حسن النية الذي يتبع لإختصاص مديرية كبريات المؤسسات و إذا أثبت أن طريقة التقدير المقدمة من طرف المكلف بالضريبة قد قبلتها الادارة..... ».

(1)- CF article 1^{er} du décret exécutif n° 12-334, op, cit 2012. sur ce point le directeur du contentieux a la direction général des impôts précise dans une interview que cette pratique du rescrit consiste : « on une obligation de l'administration fiscale de répondre a la lecture fiscale du contribuable dans un délai de quatre mois, au delà duquel cette lecture lui sera opposable ». Voir article intitulé « rescrit fiscal » pour renforcer le dialogue entre l'administration et les contribuables, publier par le journal électronique DJAZAIRESS : <http://www.djazairess.com/fr/maghrebemergent/7657>.

(2)- CF article 2 du décret exécutif n° 12-334, op, cit 2012

هذا فقد اوجب المشرع ان يكون المكلف بالضريبة المعني بالمحرر الجبائي تابع لمديرية كبريات المؤسسات وهم الاشخاص المحددين بموجب احكام المادة 160 من قانون الاجراءات الجبائية (1) وهم:

-الشركات أو التجمعات التي تنشط في قطاع المحروقات الذي يخضع للتشريع المتعلق بالمحروقات المعدل و المتمم.

-الشركات الأجنبية الناشطة بالجزائر مؤقتا في إطار تعاقدى يخضع للنظام الحقيقي عندما يساوي مبلغ العقد أو العقود أو يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار من وزير المالية.

- شركات رؤوس الاموال و كذا شركات الأشخاص الذين اختاروا الخضوع للنظام الجبائي لشركات رؤوس الاموال كما هو منصوص عليه في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة التي يساوي رقم اعمالها السنوي او يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار من وزير المالية .

- تجمعات الشركات عندما يساوي رقم الاعمال السنوي لإحدى الشركات العضوة او يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار من وزير المالية .

و عليه يستخلص من احكام المادة 174 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية ان المشرع الجزائري لم يحدد الضرائب المعنية بطلب المحرر الجبائي بل اكتفى بذكر الجهة المختصة بطلب المحرر الجبائي فحدد فئة المكلفين بالضريبة الذين يمكن لهم اللجوء الى الحصول على المحرر الجبائي وهم فقط التابعين لمديرية المؤسسات الكبرى التي تعد مصلحة خارجية لإدارة الضرائب ذات تمثيل وطني دون سواهم وذلك من اجل الحصول على قرار قطعي واضح ونهائي على وضعية جبائية معينة من طرف المكلفين بالضريبة المحددين

(1)- انظر المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية.

اعلاه حيث يجب عليهم تقديم طلب المحرر الجبائي وفق شروط و اجراءات محددة (1) الذي يجب ان يتضمن اسم و عنوان المكلف كما يلزم ان يبين الطلب الاحكام الجبائية التي ينوي المكلف بالضريبة تطبيقها و يقدم لأجل ذلك عرضا واضحا تاما و صريحا للوضعية المراد معالجتها وللإدارة المعنية اجل 04 اشهر من اجل معالجة ذلك الطلب و الرد على المكلف و في حالة انقضاء هذا الميعاد ولم يتم ارسال اي رد اليه فانه يستفيد من الوضعية الجبائية التي صاغها في طلبه وبالتالي لا يمكن للإدارة الضريبية اعادة تقويم وضعية او حالة شملها طلب المحرر الجبائي هذا ما يعطي امتياز لهؤلاء المكلفين بالضريبة عن باقي المكلفين في الاستفادة ايضا من الضمانة التي منحها اياهم المشرع بحيث انه لم يفسر بان سكوت الادارة على انه رفض ضمني لطلب المكلف وفقا للقواعد المعمول بها من قبل المشرع و كذا القضاء الاداري ضف الى ذلك فان المشرع قد منحه ايضا و بموجب احكام المادة 174 مكرر 1 التماس اعادة طلب مراجعة المحرر الجبائي المقدم سلفا في اجل شهرين من ابلاغه لقرار الادارة الاول.

ان حصر المشرع في طلب المحرر الجبائي على فئة المكلفين بالضريبة التابعين فقط لمديرية كبريات المؤسسات دون سواهم فيه مساس لمبدأ المساواة امام الاعباء العامة و العدالة الضريبية هذا ما يدفعنا للتساؤل عن سبب هذا التمييز بين المكلفين بالضريبة في الاستفادة من هذا الاجراء لان فئة المكلفين بالضريبة الغير تابعين لمديرية كبريات

(1)- انظر المادتين 174 مكرر و 174 مكرر 01 من قانون الإجراءات الجبائية. أذكر في هذا الإطار: تمر إجراءات المحرر الجبائي بمرحلتين: الطلب الأصلي للمحرر (المادة 174 مكرر ق إ ج) و مرحلة طلب المراجعة (المادة 174 مكرر 01 ق إ ج)، فطلب المحرر الجبائي يخضع لشروط شكلية يجب توافرها ، شرط حددته الفقرة الأولى من المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 12-334 المؤرخ في 2012/09/12 و المادة الرابعة منه. و شروط موضوعية المادة 05 من نفس المرسوم التنفيذي المتعلق بالمحرر الجبائي و كذا الفقرة 02 من المادة 174 مكرر شروط خاصة بالمؤسسة طالبة المحرر الجبائي.

تلي هذه الشروط قرار مدير كبريات المؤسسات وفق المادة 08 ، المادة السادسة فقرة 02 من ذات المرسوم ، الفقرة الثانية من المادة 174 مكرر ق إ ج و المادة التاسعة من نفس المرسوم ثم مرحلة إعادة المراجعة المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 12-343.

المؤسسات و عند استعمال الإدارة الضريبية لحقها في استبعاد المستندات التي رأت فيها أنها تشكل تعسفا في استعمال الحق الجبائي و إعادة لها طابعها الحقيقي لا يجدون نفس الحماية التي منحها المشرع لهؤلاء التابعين لمديرية المؤسسات الكبرى الذين يمكن لهم المطالبة بتقدير الوضعية عن طريق المحرر الجبائي خاصة و أن إجراء المحرر الجبائي يمنح للمكلف بالضريبة إمكانية طلب رأي قطعي من الإدارة الجبائية حول وضعية جبائية معينة بالنظر إلى أحكام القانون الجبائي و الذي من شأنه ان يمنح أمنا جبائيا للمكلف بالضريبة لأنه يشكل ضمانا أساسية بالنسبة إليه. و ذلك لأن ذات المحرر الجبائي يحول دون إمكانية تراجع الإدارة الضريبية عن قرارها بإعادة إجراء تقويم ضريبي للمكلف و هذا طبعاً لما تبدي رأيها الصحيح أو الضمني في طلب المكلف المعني بالمحرر الجبائي.

و على إختلاف المشرع الجزائري نجد بأن المشرع الفرنسي قد سمح للمكلفين بالضريبة طلب رأي الإدارة الضريبية حول تفسير النصوص الجبائية المطبقة بصفة عامة أو خاصة إلى جانب تقدير الوضعية بالنظر للنصوص الجبائية فمثل هذا الإجراء من شأنه حماية المكلف بالضريبة من خطر التغيير في تفسير النصوص الجبائية و وضعيات المكلفين بالضريبة (1).

نتوصل من خلال ما سبق عرضه بأنه يستوجب على المشرع الجزائري إعادة النظر في أحكام المادة 19 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية بتعديلها و تصحيحها و إجراء إضافات عليها و ذلك بوضع الإطار القانوني الذي يحدد و يحكم الحالات و الوثائق و المستندات التي تشكل تعسفا في استعمال الحق الجبائي عوض التعرض فقط إلى المحاور التي قد يتضمنها ذلك المستند و التي تخص موضوعه و الغاية منه بحيث نجد أن المشرع منح الإدارة الضريبية السلطة التقديرية الكاملة في تكييف و تحديد وإقرار بأن تلك الحالة أو

(1)- MICHEL BOUVIER. Les accords fiscaux préventifs. Une sécurité pour l'entreprise et l'administration. Page 138- revue française de finances publiques n°127.Aout 2014. LGDJ. Lextenson édition

ذلك المستند يشكل تعسفا في إستعمال الحق الجبائي بالموازاة مع هذا فإنه يطرح التساؤل التالي: كيف يكون الحال لما الإدارة الضريبية هي التي تخطأ في تقديراتها و تكييفها بشأن تلك المستندات هذا من جهة و من جهة أخرى في حالة تعسفها هي؟ خاصة و أن المكلف بالضريبة لا يجد حماية من هذا التعسف سوى بالمطالبة بتقدير الوضعية عن طريق إجراء المحرر الجبائي الذي يعد صمام أمان في مواجهة السلطة التقديرية للإدارة الضريبية التي يمكن أن تقدر حالة ووضعية التعسف في إستعمال الحق الجبائي بناء على خطأ منها أو تعسفا منها. لكن الوضع ليس كذلك لأن هذه الحماية لا يتمتع بها إلا المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية المؤسسات الكبرى دون سواهم. لذا يستوجب مراجعة أحكام المادتين 174 مكرر و 174 مكرر 01 من قانون الإجراءات الجبائية.

جامعة الجزائر 1

كلية الحقوق

فرقة البحث: "عقود الأعمال محرك أساسي للنشاط الاقتصادي"

تنظم الملتقى الوطني الموسوم ب:

"تأقلم النظام الجبائي ومناخ الأعمال - واقع وتحديات -"

الدكتورة: لكحل عائشة

قسم الحقوق

جامعة عمار ثليجي بالأغواط

البريد الإلكتروني: lakhalaicha84@gmail.com

رقم الهاتف: 0664351190

محور المداخلة: المحور الثالث: "الحماية القانونية للمؤسسات في ظل أحكام الاجراءات الجبائية"

عنوان المداخلة: "حماية المؤسسات المكلفة بالضريبة أمام القضاء الإداري في التشريع

الجزائري"

مقدمة:

تتعلق الحماية القانونية للمؤسسات المكلفة بالضريبة أمام القضاء الإداري بالإجراءات والآليات التي توفرها القوانين والتشريعات الجزائرية لضمان حقوق ومصالح هذه المؤسسات فيما يتعلق بالقضايا الضريبية بهدف توفير إطار قانوني يحمي المؤسسات من التعسف ويكفل تنفيذ العدالة في التعامل مع القضايا الضريبية.

فضمن حقوق المؤسسات يتطلب توفير ضمانات قانونية لحقوق المؤسسات المكلفة بالضريبة، مما يتيح لها الدفاع عن نفسها أمام القضاء الإداري، وذلك عن طريق توفير وسائل وآليات قانونية تمكن المؤسسات الضريبية من اللجوء إلى القضاء الإداري واستخدام الإجراءات القانونية للدفاع عن حقوقها.

وتكمن أيضا حماية المؤسسات المكلفة بالضريبة في ضمان نزاهة الإجراءات والعدالة في المعاملة، حيث يتعين على المؤسسات أن تتعامل مع السلطات الضريبية

بشكل منصف ووفقا للقوانين من أجل تعزيز الحماية القانونية والاستقرار الاقتصادي من خلال توفير بيئة قانونية مستقرة ومتوازنة للمؤسسات الضريبية.

فالقوانين والتشريعات الجزائية تتيح للمؤسسات الضريبية اللجوء إلى القضاء الإداري لطعن القرارات الضريبية التي قد تؤثر على مصلحتها، ويتيح لها الدفاع عن نفسها بفعالية.

ومن خلال ما سبق نطرح الإشكالية التالية:

كيف تتحقق الحماية القانونية للمؤسسات المكلفة بالضريبة في مواجهة القضاء الإداري وإلى أي مدى أحاطها المشرع الجزائري بذلك؟

للإجابة على هذه الإشكالية وبإتباع المنهج الوصفي والتحليلي لأن الاطلاع على مختلف النصوص القانونية يقتضي منا تحليلها وتمحيصها والاحاطة بها بالشكل الذي يجعلنا نتبين كيف تتحقق الحماية القانونية للمؤسسات المكلفة بالضريبة وإلى أي مدى أحاطها المشرع الجزائري بالحماية اللازمة أمام القضاء الإداري ارتأينا تقسيم دراستنا في هذا الموضوع إلى محورين رئيسيين:

المحور الأول بعنوان: التزامات المؤسسات المكلفة بالضريبة من أجل تعزيز حمايتها أمام القضاء الإداري

المحور الثاني بعنوان: حقوق المؤسسات المكلفة بالضريبة في مواجهة القضاء الإداري كضمانة لحمايتها القانونية

المحور الأول: التزامات المؤسسات المكلفة بالضريبة من أجل تعزيز حمايتها أمام القضاء الإداري

تتحقق حماية المؤسسات المكلفة بالضريبة أمام القضاء الإداري من خلال الإجراءات والضوابط المنصوص عليها في النظام القانوني الجزائري، فهي تحظى بحماية قانونية أمام القضاء الإداري من خلال عدة جوانب وآليات قانونية تضمن حقوقها وتوفير السبل للدفاع عن مصالحها

فيتعين على المؤسسات المكلفة بالضريبة اتخاذ كل الخطوات التالية لتعزيز حمايتها أمام القضاء الإداري.

أولاً: الامتثال للقوانين والتشريعات

يجب على المؤسسات الالتزام الكامل بالقوانين والتشريعات الضريبية المعمول بها أي الالتزام بجميع التشريعات الضريبية المعمول بها في الجزائر من خلال فهم القوانين واللوائح المتعلقة بالضرائب وتنفيذها بدقة، ويتحقق ذلك من خلال النقاط التالية:

1- استشارة الخبراء الضريبيين والقانونيين

إن تعاون المؤسسات المكلفة بالضريبة مع خبراء ضرائب مؤهلين يؤدي إلى ضمان فهم دقيق للتشريعات وتقديم الاستشارات اللازمة لحماية المؤسسة من التبعات الضريبية. كما يمكن أن تلجأ المؤسسات المكلفة بالضريبة إلى استشارة محترفين قانونيين ذوي خبرة في القانون الضريبي، لأن ذلك يمكّن المستشارين القانونيين من تقديم النصائح اللازمة والدعم في خاصة في حالات التحكيم الضريبي وبالتالي الامتثال اللازم للقوانين والتشريعات الضريبية.

2- التواصل المستمر مع الإدارات الضريبية

يجب على المؤسسات المكلفة بالضريبة التواصل المستمر مع السلطات الضريبية لضمان فهم دقيق للقوانين والتشريعات الضريبية التي يخضعون لها، فهذا التواصل المستمر يمكّن من المساهمة في تجنب الخلافات القانونية.

3- المداومة على تكوين موظفي المؤسسات في المجال الضريبي

ينبغي على المؤسسة المكلفة بالضريبة تمكين موظفيها من الحصول على تكوين دوري لفهم أحدث التطورات في مجال الضرائب وضمان التطبيق السليم للسياسات الضريبية.

ولن يتحقق ذلك إلا من خلال توفير العناصر الفنية والإدارية ذات الكفاءة العالية والخبرة الواسعة وذلك بواسطة تكوين متخصص في الضرائب والذي بدوره يرفع مستوى

تأهيل وتدريب تلك العناصر مع وضع برنامج تكوين دوري قصير المدى لتلك العناصر كلما كان جديد في المجال الضريبي.¹

ومنه فبتحقيق الامتثال للتشريعات والقوانين الضريبية فإن هذا يعزز موقف المؤسسة ويخفض احتمالية تفاقم نزاعات قانونية في هذا المجال.

ثانيا: الالتزام بمصادقية جميع الوثائق الضريبية

الالتزام بمصادقية جميع الوثائق الضريبية يعني أداء وتقديم جميع الوثائق والمعلومات المتعلقة بالضرائب بطريقة دقيقة وصحيحة، مع الامتناع عن تقديم معلومات غير صحيحة أو مضللة، ويشير هذا المفهوم إلى التزام المؤسسات المكلفة بالضريبة بتوفير معلومات ضريبية دقيقة وشفافة للإدارات الضريبية.

1- الحفاظ على سجلات دقيقة وتوثيق محكم للسجلات المحاسبية

يجب على المؤسسات المكلفة بالضريبة الاحتفاظ بسجلات دقيقة لجميع العمليات المالية والضريبية من خلال توفير وثائق قوية يمكن أن يكون له تأثير إيجابي على أحكام وقرارات القضاء الإداري، فالحفاظ على سجلات محاسبية دقيقة وموثقة يمكن من استخدامها كدليل أمام القضاء الإداري لتوضيح الالتزام بالقوانين الضريبية.

2- الاحتفاظ بالوثائق الضريبية لمدة طويلة

يجب على المؤسسات المكلفة بالضرائب الاحتفاظ بجميع الوثائق الضريبية لفترة زمنية محددة وفقا للقوانين الضريبية حيث يمكن للإدارات الضريبية طلبها للتدقيق في أي وقت.

فالاحتفاظ بالوثائق الضريبية لمدة طويلة يعني الاحتفاظ بجميع الوثائق والسجلات المتعلقة بالشؤون المالية والضرائب لفترة طويلة بناء على متطلبات وتوجيهات السلطات الضريبية، وهذا يشمل الاحتفاظ بالفواتير، والسجلات المحاسبية، والإقرارات الضريبية، وأي وثائق أخرى ذات صلة بالأنشطة المالية.

وتختلف مدة الاحتفاظ بالوثائق حسب التشريعات الضريبية في كل دولة، وبالنسبة للمشرع الجزائري، يمكن أن تكون هناك أيضا فترة معينة يجب على المؤسسات المكلفة

بالضريبة الاحتفاظ فيها بالوثائق الضريبية، فهذا الإجراء يتيح للإدارات الضريبية فحص السجلات والوثائق عند الضرورة للتحقق من الالتزام بالقوانين الضريبية وتقييم الضرائب المستحقة.

ومنه فالاحتفاظ بالوثائق لمدة طويلة يساعد في حماية حقوق المؤسسات وتوفير دليل قانوني في حالة الحاجة إلى التحقيق الضريبي أو التدقيق من قبل السلطات الضريبية.

المحور الثاني: حقوق المؤسسات المكلفة بالضريبة في مواجهة القضاء الإداري كضمانة لحمايتها القانونية

أولاً: حق الطعن (التظلم الإداري المسبق كضمانة الزامية لقبول الدعوى الضريبية وحماية المؤسسة المكلفة بالضريبة)

في حالة عدم رضا المؤسسة المكلفة بالضريبة بالقرارات الضريبية، لديها حق الطعن أمام القضاء الإداري من أجل النظر في صحة الإجراءات الضريبية وتقدير مدى تطابقها مع القوانين المعمول بها.

ففي حالة وجود نزاع ضريبي، يجب على المؤسسة تقديم الاعتراضات بشكل صحيح مستندا الى أسس قانونية قوية ووثائق داعمة وفقاً للإجراءات المحددة في القانون وسنركز في بحثنا هذا على التظلم الإداري المسبق دون الطعن أمام اللجان الجهوية باعتبار أن التظلم الإداري المسبق شرط جوهري والزامي لقبول الدعوى القضائية:

1- تعريف التظلم الإداري المسبق

يعتبر التظلم الضريبي أو الشكوى الضريبية مرحلة من مراحل المنازعة الضريبية، وهي مرحلة هامة وحاسمة يتوقف عليها وجود المرحلة القضائية.²

فيعرف التظلم الإداري بأنه: "هو الالتماس أو الشكوى التي يقدمها أصحاب الصفة والمصلحة إلى السلطات الإدارية الولائية والرئاسية والوصائية وإلى اللجان الإدارية، طاعنين في قرارات وأعمال إدارية بعدم الشرعية وطالبيين بإلغاء أو سحب أو تعديل هذه الأعمال الإدارية غير المشروعة بما يجعلها أكثر اتفاقاً مع مبدأ الشرعية أو أكثر اتفاقاً مع مبدأ الملائمة والفعالية والعدالة".³

كما يعرف بأنه: "التظلم الضريبي عبارة عن مجموعة القواعد الواجب اتباعها للمطالبة ببعض الحقوق أو لتسوية بعض الوضعيات القانونية"⁴

ويعرف التظلم الضريبي على أنه: "مجموعة القواعد القانونية التي تنظم نظر المنازعة الضريبية خلال مرحلتها الإدارية أمام الإدارة الضريبية وكيفية الفصل فيها"⁵
كما يعرف أيضا بأنه: "وسيلة لحل النزاع وديا قبل أن يعرض على العدالة بمنح الإدارة فرصة مراجعة أعمالها والتأكد من صحتها"⁶

وكما عرف أيضا بحسب هدفه بأنه: "إن المراجعة الإدارية تشكل عنصرا من عناصر الإجراءات الإدارية القضائية تستهدف حل النزاع دون التدخل القضائي، ولا يتم تحريك الإجراءات القضائية إلا بعد فشل تلك المراجعة الإدارية." ⁷

كما أنه مسبقا أي يجب أن يكون التظلم الضريبي مسبقا أي سابقا للدعوى الضريبية بحيث لا يمكن قبول الدعوى الضريبية من قبل المحكمة الإدارية إذا لم يتم المكلف بالضريبة بالتظلم الضريبي بحسب نص المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- مبررات شرط التظلم الإداري المسبق:

التظلم الإداري المسبق يكون سابقا للدعوى الضريبية لأنه هناك احتمال وارد بأن المنازعة الضريبية تنقضي لدى الإدارة الضريبية دون مرورها بباقي الإجراءات اللاحقة لها.

لاسيما وأن الإدارة الجبائية تملك التقنيات الفنية والحسابية التي يصعب على المؤسسات المكلفة بالضريبة فهمها، خصوصا بوجود التعديلات المتكررة للقوانين الضريبية، بالإضافة إلى معرفة دوافع ومبررات اتخاذ القرار من طرف الإدارة الجبائية.⁸

وليس فقط المكلف بالضريبة الذي يصعب عليه فهم التقنيات الفنية والحسابية، بل كذلك القاضي الإداري في الجزائر لا نجد بأنه هناك في مجال المنازعات الضريبية قاضي إداري مختص في مجال الضرائب (القاضي الضريبي) الذي من المفروض يكون متكون في هذا المجال التقني، فأغلب القضايا المتعلقة بالدعوى الضريبية يعتمد فيها القضاة على الخبرة.

ويعتبر التظلم الضريبي وجوبيا أي إلزاميا في المنازعات الضريبية عكس باقي المنازعات الإدارية التي يعتبر فيها جوازيا بحيث يلتزم المكلف بالضريبة بأن يقدم تظلما إلى الإدارة الضريبية مصدرة قرار ربط الضريبة وفقا للشروط والإجراءات القانونية.⁹

فالتظلم الضريبي يكون مفيدا للمكلف بالضريبة حتى ولو كان هذا الأخير على علم بأن الادارة الضريبية سوف ترفض شكواه لأنه وجب على المكلف بالضريبة ايداع تظلمه حسب ما هو منصوص عليه قانونا لكي لا ترفض دعواه أمام القضاء، فإجراء التظلم الإداري في مادة الضرائب يعد إجراء اجباريا لا تقبل الدعوى القضائية من دون القيام به مسبقا وذلك بناء على نص المادة 71 من قانون الاجراءات الجبائية بقولها: "يجب أن توجه الشكاوى المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات المذكورة في المادة 70 أعلاه، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوازي للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة.....".

وقد اعتبر مجلس الدولة الجزائري إجراء التظلم الضريبي من النظام العام يثيره القاضي من تلقاء نفسه.¹⁰

ثانيا: حق التقاضي

تتيح القوانين الجزائرية للمؤسسات المكلفة بالضريبة حق التقاضي للدفاع عن حقوقها أمام القضاء الإداري بمختلف درجاته من المحاكم الإدارية الى محاكم الاستئناف الإدارية وصولا الى مجلس الدولة كآخر درجة، حيث يمكنها تقديم الدعاوى والوسائل القانونية الضرورية للحفاظ على مصالحها وذلك من خلال:

1- الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية

ينعقد الاختصاص للمحكمة الإدارية للفصل في الدعوى الضريبية طبقا لنص المادة 2/801 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد، وبالرجوع إلى قانون الإجراءات المدنية السابق نجد نفس الأمر طبقا لنص المادة 7 مكرر الفقرة الأخيرة، ولم يتجلى هذا الأمر في السابق قبل إعادة هيكلة مصالح الإدارة الجبائية وإعادة توزيع الاختصاص،

نظرا للاختصاص الوحيد للمدير الولائي للضرائب سابقا في إصدار القرارات المتعلقة بالنزاع في المادة الجبائية.

وأما عن التطبيق القضائي في الجزائر، فقد أسند القاضي الإداري بالغرفة الإدارية للمحكمة العليا سابقا الاختصاص بالفصل في الدعاوى الضريبية إلى الغرفة المحلية بوصفها جهة القضاء الكامل وليس للغرفة الإدارية لدى المحكمة العليا بوصفها قاضي إلغاء، وكان ذلك من خلال القرار رقم 88444 بتاريخ 29 ديسمبر 1991 والذي أسند فيه الاختصاص إلى الغرفة الإدارية لدى المجلس القضائي للنظر في النزاعات المتعلقة بالقرارات الصادرة عن نائب مدير الضرائب، وذلك على أساس أن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حينها حدد صراحة الجهة القضائية المختصة وهي الغرفة الإدارية لدى المجلس القضائي¹¹.

ويقصد بالدعوى المطالبة باستعادة حق أو حمايته، فالدعوى كما يعرفها الفقه هي "سلطة الالتجاء إلى القضاء بقصد الوصول إلى احترام القانون أو للحصول على تقرير حق وحمايته، وهي تختلف عن الخصومة التي تتشكل من مجموعة إجراءات تمثل الشق العملي أو التنفيذي لممارسة الحق، حيث أن ترك الدعوى يعني التنازل عن الحق ذاته، فليس له أن يعود مرة أخرى للمطالبة به، أما في ترك الخصومة يظل الحق المطالب به قائما.

والدعوى كوسيلة أخيرة للحصول على الحقوق والحفاظ عليها لها شكل رسمي معين، وشروط محددة يجب

أن ترفع بها، وذلك ما يطلق عليه عريضة الدعوى ولكل دعوى ثلاثة عناصر تميزها بحيث إذا اتحدت هذه العناصر بين طلبين، تعلق الأمر بدعوى واحدة، حتى في الدعوى الضريبية، وتتمثل هذه العناصر فيما يلي: الخصوم (وهم من توجه الدعوى بشأنهم وأسمائهم بناء على ما لهم من صفة أو مركز قانوني وهم، المدعي والمدعي عليه)، محل الدعوى (وهو ما يطالب به المدعي من خلال دعواه)، سبب الدعوى (وهو الأساس القانوني الذي يبنى عليه الطلب ومجموع القواعد القانونية التي تؤدي إلى منح الحماية القضائية).

2- استئناف الدعوى الضريبية أمام محاكم الاستئناف الإدارية

بصدور التعديل الدستوري لسنة 2020 أعلن المؤسس الدستوري في المادة 179 منه عن انشاء محاكم إدارية للاستئناف كدرجة ثانية للتقاضي في المواد الإدارية، وهذا بهدف تخفيف الأعباء القضائية على مجلس الدولة خاصة في مجال الاستئنافات.¹²

وبتاريخ 12 جويلية 2022 صدر القانون رقم 22 - 13 المتضمن تعديل قانون الإجراءات المدنية والإدارية الذي حدد الاختصاص النوعي للمحاكم الإدارية الاستئنافية وتشكيلاتها والإجراءات المتبعة أمامها.

ومنه فنجد أن الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية والفاصلة في الدعوى الضريبية يمكن استئنافها أمام محاكم الاستئناف الإدارية وهذا كضمانة لحماية المكلفين بالضريبة بما فيهم المؤسسات، وذلك وفقا لنص المادة 900 مكرر من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي تنص على أنه: "تختص المحكمة الإدارية الاستئنافية بالفصل في الأحكام والأوامر الصادرة عن المحاكم الإدارية"

وعليه يمكن القول بأن الاستئناف ينصب على الأحكام القضائية الإدارية الصادرة ابتدائيا عن المحاكم الإدارية والفاصلة في موضوع النزاع لان الاحكام الصادرة قبل الفصل في النزاع غير قابلة للاستئناف ولا يجب ان يكون الحكم غاييا قابلا للمعارضة، كما أن الأوامر الاستعجالية أصبحت قابلة للطعن بموجب المادة 936 عكس ما ورد في المادة قبل التعديل أين استثنت بعض الأوامر وجعلتها غير قابلة للطعن، ويعتبر هذا الاجراء تكريسا حقيقيا للتقاضي على درجتين ويسمح للمتقاضي أن يطلب إعادة النظر في الأوامر الاستعجالية.¹³

3- المنازعات الضريبية أمام مجلس الدولة

يختص مجلس الدولة بالفصل في المنازعات الضريبية، كما يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية (المحاكم الإدارية ومحاكم الاستئناف الإدارية) أمامه وفقا للإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، وقانون الإجراءات المدنية والإدارية وكذلك القانون العضوي 01/98 المؤرخ في 30/05/1998

والمتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله والمعدل بموجب القانون العضوي 13/11.

الخاتمة:

في ختام بحثنا هذا توصلنا الى مجموعة من النتائج والاقتراحات كالآتي:

أولاً: النتائج

نستنتج بأنه لتحقيق الحماية القانونية اللازمة للمؤسسات المكلفة بالضريبة في مواجهة القضاء الإداري يجب أولاً تقيد هذه المؤسسات بالتزاماتها الضريبية ثم حصولها على كامل حقوقها أمام القضاء الإداري كضمانات لتوفير الحماية القانونية لها

ثانياً: الاقتراحات

من أجل تعزيز الحماية القانونية اللازمة للمؤسسات المكلفة بالضريبة توصلنا الى مجموعة من الاقتراحات أهمها:

- تحسين تواصل المؤسسات المكلفة بالضريبة مع السلطات الضريبية.
- تنظيم أبواب مفتوحة من طرف الإدارات الضريبية تمكن المؤسسات المكلفة بالضرائب من توسيع الفهم القانوني الصحيح لكل المسائل المتعلقة بالضرائب.
- تعزيز برامج التدريب حول التشريعات الضريبية.
- توفير فهم أفضل لموظفي وعمال المؤسسات المكلفة بالضريبة حول الامتثال للضرائب.
- تعزيز استخدام وسائل التسوية الودية من أجل التحفيز على التفاوض وتجنب النزاعات الضريبية أمام القضاء.
- إبقاء المؤسسات المكلفة بالضريبة على اطلاع دائم بالتعديلات القانونية.
- تحديث الإجراءات والسياسات وفقاً للتغيرات الحاصلة.
- إشراك المؤسسات المكلفة بالضريبة في صياغة التشريعات الضريبية بشكل فعال.

- ¹ - ناصر مراد وين عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، العدد 03، ديسمبر، 2013، ص 408.
- ² - Roland Torrel, contentieux Fiscale, Maxima, France, 1996, P 34.
- ³ - عمار عوابدي، النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري (نظرية الدعوى الإدارية)، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص 366.
- ⁴ - Gille Noel, La Réclamation préalable devant le service des impôts, France, 1985, p 203.
- 5- محمد أحمد عبد الرؤوف محمد، المنازعة الضريبية في التشريع المصري المقارن، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، 1998، ص 674.
- 6- معاشو عمار، وعزاوي عبد الرحمان، تعدد مصادر القاعدة الإجرائية في المنازعة الإدارية في النظام الجزائري، دار الأمل، تيزي وزو، 1999، ص 32.
- 7- أحمد محيو، المنازعات الإدارية، ترجمة (فانز أنجق وبيوض خالد)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1992، ص 78.
- 8- شيعاوي وفاء، الأحكام الاجرائية الخاصة بالدعوى الجبائية، أطروحة دكتوراه علوم في قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية بجامعة بسكرة، 2010/2009، ص ص 18، 19.
- 9- نص المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية (المادة 71 معدلة بموجب المادتين 53 من ق. م لسنة 2003 و42 من ق. م لسنة 2007).
- 10- مجلة مجلس الدولة، الجزائر، العدد 03، 2003، ص 124.
- 11- المجلة القضائية للمحكمة العليا، الجزائر، العدد 2، 1993، ص 148.
- 12- الفاسي فاطمة الزهراء، المحاكم الإدارية للاستئناف في الجزائر - الأسس والآثار -، مجلة الدراسات القانونية المقارنة، جامعة الشلف، المجلد 09، العدد 01، ص 313.
- 13- غلابي بوزيد، ومكي حمشة، النظام القانوني للمحكمة الإدارية للاستئناف في الجزائر، مجلة المفكر، جامعة بسكرة، المجلد 18، العدد 01، جوان 2023، ص 310.

الأستاذ شرفاوي نصرالدين

دكتوراه علوم قسم القانون العام- تخصص القانون الجنائي
مؤسسة الإنتماء جامعة الجزائر 1، كلية الحقوق.

مداخلة حول المحور الثاني مسار الإصلاحات الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

عنوان المداخلة

ترقية أساليب مكافحة الغش الضريبي لتحسين مناخ الأعمال

مقدمة

إن مختلف الدول تسعى لتحسين فعالية النظام الضريبي لتحقيق الأهداف الضريبية المتعددة، وعلى رأسها دعم مناخ الاستثمار من خلال تحقيق بعض المقترضات المساعدة على ذلك، كتبسيط النظام الضريبي و إجراءات فرض لضريبة، و جعله عادلا بين المتعاملين الاقتصاديين من خلال مكافحة ظاهرة الغش الضريبي المستفحلة التي لها آثار وخيمة على اقتصاد الدولة.

حيث إن تحسين مناخ الأعمال مرهون بوجود نظام جبائي متين يوازن بين مصالح جوهريّة مختلفة، كمصلحة الدولة في مكافحة الغش الجبائي من أجل صون مبدأ المنافسة بين المتعاملين الاقتصاديين، و مصلحتها في ترقية العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية التي تؤثر بدون شك على مناخ الأعمال.

إن المشرع عبر عن اهتمامه الكبير بتحقيق الرهان الكبير لتحسين مناخ الأعمال في أسمى قوانين الدولة، و ذلك في المرسوم الرئاسي رقم 20-442 المتضمن التعديل الدستوري الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2020 الجريدة الرسمية العدد 82، الذي نص ديباجته على أن الشعب الجزائري يعمل على بناء اقتصاد منتج و تنافسي في إطار التنمية المستدامة.

كما نصت المادة 82 من الدستور على مبدأ الشرعية الضريبية و مبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة، حيث يعاقب القانون على التهرب و الغش الضريبيين.

و على هذا الأساس فإن موضوع هذه الورقة البحثية تتعلق بالمحور الثاني تحت عنوان مسار الإصلاحات الجبائية في مكافحة جريمة الغش و التهرب الضريبيين.

و لقد تعرضت في هذا البحث لأهم الأساليب المعتمدة في مجابهة جريمة الغش الضريبي و تقييمها، مع التطرق إلى الإصلاحات المتخذة في سبيل تطوير المنظومة القانونية الجبائية و جعلها أكر فعالية لتحقيق الرهان المطلوب و هو القضاء على هذه الآفة دون تعكير مناخ الأعمال.

و على هذا الأساس فإن الإشكالية الرئيسية المطروحة في هذا الموضوع هي: إلى أي مدى وفق المشرع الجبائي في تحقيق الرهان بين مكافحة جريمة الغش الجبائي و عدم تعكير مناخ الأعمال

في ظل مرحلة الرقمنة الجبائية و الإصلاحات الجبائية؟.

لمعالجة هذه الإشكالية قسمنا البحث إلى قسمين، تناولت في المبحث الأول الأساليب التقليدية لمكافحة جريمة الغش و التهرب الضريبيين من قبل الإدارة الجبائية، لنتعرض في المبحث الثاني إلى واقع مناخ الأعمال في ظل الاعتماد على الوسائل القمعية التقليدية، مع إبراز دور الرقمنة الجبائية التي تعتبر بديلا هاما لتلطيف مناخ الأعمال و التقليل من ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين.

المبحث الأول

الأساليب التقليدية لمكافحة الغش و التهرب الضريبي من قبل الإدارة الجبائية

لقد كرس جميع الأنظمة الجبائية في مختلف دول العالم وسائل لمجابهة الجريمة الضريبية التي يمكن تقسيمها إلى صنفين¹، الصنف الأول هو الوسائل الوقائية، كاستحداث بطاقة وطنية للوقاية من أعمال الغش الاقتصادي على اختلاف أنواعه كالجرائم التجارية، البنكية، الجمركية أو الجبائية من أجل الحد من استمرار هذه الأفعال و التضيق على مرتكبيها، و تدخل كذلك في أساليب الوقاية الزيادة في رفع الوعي الضريبي لدى المتعاملين الاقتصاديين و إصلاح التشريع الضريبي و أجهزة الإدارة الجبائية.

أما بالنسبة للصنف الثاني من تلك الأساليب المعتمدة في مكافحة الغش الضريبي فيمكن حصرها في المتابعات الجزائية الهادفة إلى قمع مرتكبي هذا النوع من الجرائم، و هي تعتبر وسيلة تقليدية تلجأ إليها الإدارة الجبائية بكثرة من أجل التقليل من التزايد الرهيب لهذه الجرائم المستفحلة.

و على هذا الأساس فإنني تعرضت في هذا المبحث إلى دراسة الطريق الجزائي لقمع جريمة الغش الضريبي و الوقوف على خصوصيته النابعة من ذاتية القانون الضريبي و الجانب الفني لاكتشاف مثل هذه الجرائم مع إبراز مكانة الإدارة الجبائية في إطلاق الدعوى العمومية الجبائية و إنهاؤها.

حيث تطرقت في المطلب الأول إلى خصوصيات جرائم الغش و التهرب الضريبيين من ناحية الأحكام الموضوعية، لنتطرق في المطلب الثاني إلى خصوصيات الأحكام الإجرائية المتعلقة بجريمة الغش الضريبي.

¹ - حسن صادق المرصفاوي، التجريم في تشريعات الضرائب، دار المعارف، الطبعة الأولى، سنة 1963، الإسكندرية، مصر، من ص 77 إلى ص 82.

المطلب الأول

خصوصيات جرائم الغش الضريبي من ناحية الأحكام الموضوعية

إن جريمة الغش الضريبي جريمة خاصة¹، لأنها تعتبر مجالا واضحا لتطبيق القواعد الخاصة الذاتية المستمدة من خصائص و ذاتية القانون الضريبي نظرا لتضمن القوانين الضريبية التي تنتمي لعائلة القانون العام، قواعد تنفرد بتطبيقها بغية تحقيق بعض الأهداف الجبائية، و فيما عدا ذلك تخضع جريمة الغش الضريبي في حالة غياب نص خاص جبائي يحكم هذه الجريمة إلى القواعد المنصوص عليها في قانون العقوبات و الإجراءات الجزائية باعتباره القانون العام الي ينظم كافة الجرائم.

الفرع الأول

تعريف جريمة الغش و التهرب الضريبيين

لقد اختلف الفقه و القضاء بشكل كبير في إبراز تعريف واضح لجرائم الغش و التهرب الضريبي، و هذا هو سبب تعدد تسميات هذه الجريمة في الواقع العملي²، و مع ذلك لا مناص من الإشارة إلى بعض هذه التعاريف قبل التعرض لموقف المشرع الجبائي من هذه الجريمة الجبائية.

1- **التعريف الأول:** "خرق للقانون الجبائي بهدف التخلص من الضريبة و تخفيض وعائها."³

2- **التعريف الثاني:** "كل عمل تام قائم على سوء نية صاحبه بهدف التغليب و التضليل"⁴.

3- **التعريف الثالث:** "هو محاولة الشخص عدم دفع الضريبة المستحقة عليه بإتباع طرق و أساليب مخالفة للقانون و تحمل طابع الغش و غيره"⁵.

إن المشرع الجبائي استعمل بصفة متكررة مصطلح الغش الضريبي للتعبير عن الجرائم الضريبية⁶، و لم يستعمل مصطلح التهرب الضريبي إلا مرة واحدة للتعبير عن هذه الجريمة، و ذلك

¹ - تعتبر جريمة الغش و التهرب الضريبيين من الجرائم الخاصة المنصوص عليها في القوانين الضريبية المختلفة التي تتضمن بعض القواعد القانونية المتميزة عن القواعد الجنائية المتعارف عليها في قانون العقوبات.

² -إن تعدد التسميات بشأن الاجرام الجبائي يرجع لأسباب عدة كتنوع الوسائل الاحتمالية التي تتعلق بالركن المادي للجريمة، و الخلاف الفقهي في مسألة تمييز جريمة الغش الضريبي عن التهرب الضريبي.

³ - عوادي مصطفى و رجال نصر، الغش و التهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة صخري، طبعة 2010، الوادي، الجزائر، ص5.

⁴ - نفس المرجع السابق والصفحة.

⁵ - نفس المرجع السابق، ص6.

⁶ - تضمنت القوانين الجبائية عدة إحالات قانونية في جريمة الغش الضريبي، كذلك الاحالات الواردة في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وهي المادة 2/132، 165، 153، 166، 178، 179، 194، 194 مكرر، 226، 407، 408، هذا و في أغلب الاحالات نجد ان النص المحال إليه يتضمن العقوبة وعلى وجهه الخصوص المادة 303 من نفس القانون المشار إليه.

في المادة 2/134 من قانون الضرائب المباشرة¹، كما ربط وجود هذه الجريمة باستعمال الوسائل التدليسية للتملص من الضريبة جزئيا أو كليا في تصفياتها أو تحصيلها دون حصرها. و يرجع هذا التعدد في التسميات إلى الاختلاف الفقهي في اعتماد تسمية لهذه الجريمة، فهناك من الفقه من يطلق عليها تسمية التهرب الضريبي، وهناك من يضيف لهذه العبارة وصف لا مشروعية حتى يميزها عن التهرب الضريبي الذي يخرج من المجال الجنائي، فحين يعتمد أغلب الفقهاء تسمية الغش الضريبي أو الجبائي، وهذا هو السبب الرئيسي الذي أدى إلى تعدد التسميات لهذه الجريمة في الواقع العملي.

الفرع الثاني

خصوصية قواعد التجريم المتعلقة بالغش و التهرب الضريبيين

إن جريمة الغش الضريبي تعرف خصوصية بارزة من حيث القواعد العامة المتعلقة بأركان الجريمة، سواء من حيث الركن الشرعي أو المادي أو المعنوي، وهو بقاء بعض المسائل غير واضحة فيما يخص أركان الجريمة الضريبية²، كمسألة تطبيق القانون الأصلح للمتهم فيما يخص الركن الشرعي للجريمة، أما فيما يخص الركن المادي فخصوصيته تظهر بشكل كبير في صعوبة تحديد السلوك المجرم المكون له، لتعدد الوسائل التدليسية التي تؤدي السلوك المجرم المكون له، لتعدد الوسائل التدليسية التي تؤدي إلى الغش الضريبي، على اعتبار أن المشرع الجبائي لم ينص على هذه الوسائل الاحتياطية إلا على سبيل المثال³.

¹ - تنص المادة 2/134 من الأمر رقم 76-101 الصادر بتاريخ 1976/12/09 يتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، ج ر العدد 102 مؤرخة بتاريخ 1976/12/22 و المعدلة بموجب المادة 12 من قانون المالية لسنة 1990 و المادة 5 من قانون المالية لسنة 2000 و المادة 38 من قانون المالية لسنة 2001 على ما يلي: "يتعرض كل من تهرب أو حاول التهرب، كليا أو جزئيا من وعاء الاقتطاعات أو من التصفية الاقتطاعات الواردة في المقطع الأول من هذه الفقرة باستعماله لوسائل الغش، للزيادة المقررة في المادة 2/193 و للعقوبات المنصوص عليها في المادة 303."

² - أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية، مصرن، 1990، ص48.

³ - نصت المادة 119 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على ما يلي: "1- فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص كليا أو جزئيا من وعاء الضريبة أو تصفياتها أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها باستعماله طرقا تدليسية، بغرامة جزائية تتراوح من 5.000 دج إلى 20.000 دج، و حبس من سنة إلى (05) خمسة سنوات، أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط.

غير أنه، لا يطبق هذا التدبير في حالة الإخفاء إلا إذا كان الإخفاء يفوق عشر المبلغ الخاضع للضريبة أو مبلغ رسم يساوي أو يفوق 1.000 دج.

و من أجل تطبيق الفقرتين السابقتين، تعتبر على الخصوص، كمناورات تدليسية قيام المكلف بالضريبة بتنظيم إيساره أو القيام بمناورات أخرى على عرقلة تحصيل أي نوع من الضرائب أو الرسوم التي هو مدين بها..."

أما بالنسبة إلى الركن المعنوي في جريمة الغش الضريبي فخصوصيته تظهر من حيث ضعف مكانته كركن في الجريمة لطبيعتها الاقتصادية.¹

و تجدر الملاحظة إلى أن معاناة الركن المادي لجريمة الغش الضريبي تتطلب جانباً فني كبير و دراية كبيرة بالأحكام القانونية الضريبية التي تنسم بالتعقيد في الكثير من الأحيان نظراً لخصائص القانون الجبائي الذي يمتاز بسرعة تعديله و كثرة الإحالات فيه و تجزئة قواعده القانونية²، هو ما يتوفر في أعوان الإدارة الجبائية بحكم مهامهم و تكوينهم المتخصص في المجال الجبائي.

المطلب الثاني

خصوصية الأحكام الإجرائية للمتابعة الجزائية في جرائم الغش و التهرب الضريبي

تظهر بصفة بارزة خصوصية الأحكام الإجرائية للمتابعة الجزائية الضريبية في ثلاث نقاط رئيسية:

- الجهة المكلفة بمعاناة جرائم الغش و التهرب الضريبيين،
- مقتضيات ضبط الجريمة و الضمانات القانونية الممنوحة للمكلف بالضريبة،
- مكانة الإدارة الجبائية في إطلاق الدعوى العمومية الجبائية و إنهاؤها.

الفرع الأول

الجهة المكلفة بمعاناة جرائم الغش و التهرب الضريبيين

إن مسألة معاناة الجريمة الضريبية و ضبطها من قبل الإدارة الجبائية تحكمها قاعدة التخصص عكس ما هو مطبق في الضبطية القضائية ذات الاختصاص العام طبقاً لقانون الإجراءات الجزائية في المادة 15 في فقرتها من 1 إلى 6، حيث تختص كل مصلحة معينة من المصالح الجبائية بإثبات جرائم محددة، فأعوان الضرائب المؤهلون لإثبات الجرائم المتعلقة بمجال الضمان من قبل باقي المصالح الجبائية، ما دام هناك مصلحة مختصة، وهي مفتشية الضمان التحقيقات و الرقابة، و إلا فإننا نكون قد خالفنا قاعدة التقييد التي تحكم الضبطية القضائية الضريبية.³

¹ - جرجس يوسف طعمه، مكانة الركن المعنوي في الجرائم الاقتصادية، دراسة مقارنة، المؤسسة الحديثة للكتاب، لبنان، سنة 2005، ص 81.

² - أحمد خلف حسين الدخيل، تجزئة القاعدة القانونية في التشريع الضريبي، الطبعة الأولى، شركة المؤسسة الحديثة للكتاب، لبنان، سنة 2012، من ص 167 إلى ص 169.

³ - كمثال عن تطبيق مبدأ التخصص في معاناة الجريمة الضريبية، نصت المادة 31 مكرر من المرسوم التنفيذي رقم 146-17 الصادر بتاريخ 20/04/2017 المعدل و المتمم للمرسوم التنفيذي رقم 06-327 الصادر في 18/09/2006، الواردة في الجريدة الرسمية العدد 26 المؤرخة في 23/12/2017، ص 16، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها، حيث جاء فيها ما يلي: " تكلف مفتشيات الضمان و التحقيقات و الرقابة التي يحدد نطاقها الإقليمي بموجب قرار من وزير المالية، على الخصوص بما يأتي: - مراقبة المكلفين بالضريبة فيما يخص الضمان،

- البحث و مراقبة و قمع المخالفات الخاصة بالضمان،...".

ونفس الأمر لا يمكن لأعوان مفتشية الضرائب أن يعاينوا الغش في مادة التحصيل، كما لا يجوز لمصالح التحصيل الضريبي أن تعاین جرائم الغش في مادة الوعاء، حيث يمكن تصنيف جرائم الغش و التهرب الجبائي إلى ثلاث أنواع على النحو التالي:

1- الغش الضريبي في مادة الوعاء: وهو الإنقاص من قيمة الضريبة أو عدم التصريح بها إطلاقاً رغم نشأة الدين الضريبي، وهي جريمة يعاقب عليها القانون.

2- الغش الضريبي في مادة التحصيل: يتعلق الأمر بالتحايل على المصالح المكلفة بتحصيل الضرائب، ويكون ذلك باللجوء إلى وسائل احتيالية معينة تختلف عن تلك المتعلقة بمادة الوعاء، تبين أن المكلف بالضريبة رف تسديد الضرائب أو قام بتنظيم إعساره.

3- المخالفات الخاصة للغش: وهي تلك الجرائم المنصوص عليها في قانون الضرائب غير المباشرة كجرائم التبغ و الكحول و الضمان.

حيث نجد أن كل مصلحة من المصالح الجبائية الخارجية تختص بمعاينة نوع محدد من الجرائم الضريبية طبقاً لقاعدة التقيد التي تحكم الأشخاص المؤهلون لإثبات الجريمة الضريبية، حيث يتعين تحديد الجهة المعاينة لكل نوع من أنواع الجرائم الضريبية بدقة مادامت الإدارة الجبائية مقسمة تقسيميا قانونياً لا يقبل الخلط، حتى لا تميح مسؤولية إثبات الجرائم بين مختلف المصالح الجبائية المتعددة.

الفرع الثاني

مقتضيات ضبط الجريمة و الضمانات القانونية الممنوحة للمكلف بالضريبة

إن مقتضيات ضبط هذه الجريمة بعد التأكد من مسألة الاختصاص هو وجوب التحقق من ثبوت الجريمة و توفر ركنها المادي، و هي مسألة فنية تتطلب الإحاطة الكاملة بالنصوص القانونية الجبائية لاسيما تلك التي تحدد الوسائل التدليسية أو الاحتيالية لعملية التملص الضريبي.

ولعل أهم نقطة ينبغي الإشارة إليها في هذا الصدد، هي أن عملية معاينة جرائم الغش و التهرب الضريبي تتم في إطار احترام مجمل النصوص الضريبية على تعددها، لاسيما تلك النصوص القانونية التي تركز و تعزز الضمانات القانونية للمكلف بالضريبة كمبدأ الوجاهية في القيام بعملية الإخضاع أو التحصيل الضريبي على اعتبار أن مرحلة الإخضاع الضريبي و تأسيس الضرائب محاطة بضمانات و ضوابط مفروضة على الإدارة و لا يمكن تخطيها خلال عمليات المراقبة الجبائية المختلفة طبقاً لقانون الإجراءات الجبائية¹، و لقد أشارت المادة 499 قانون الضرائب غير مباشرة لهذه النقطة، حيث جاء فيها: "لا يجوز لأعوان الضرائب في حالة الشك بالغش تجاه أشخاص خاضعين أو غير خاضعين للمراقبة القيام بزيارات داخل المنازل إلا برخصة مكتوبة صادرة عن السلطة القضائية

¹ - العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هوم، الجزائر، سنة 2011، من ص 35 إلى ص 63.

المختصة . غير أنه، لا يمكن أن تتم هه الزيارات إلا بأمر من مستخدم سام يقدم عرضا عن الأسباب إلى المدير الضرائب للولاية المختص."

وتضيف المادة 500 من نفس القانون ما يلي: "إن الأمر بالزيارة المنصوص عليه في المقطع الثاني من المادة 499 أعلاه، إلزامي بالنسبة لجميع المستخدمين و ينبغي أن تذكر فيه بصورة موجزة الأسباب التي أسست عليها إدارة الضرائب شكها بالغش وذلك تحت طائلة البطلان.

و إن الإبلاغ عن طريق شخص مجهول ، لا يمكن أن يكون أساس للشك بالغش.

ويجب أن يكون الأمر بالزيارة مؤشرا من قبل الضابط الشرطة القضائية الي يرافق لأعوان قبل القيام بأية زيارة، و ينبغي فضلا عن ذلك وقبل القيام بأي تفتيش أن يقرأ الأمر بالزيارة للمعني أو ممثله الذي يطلب منه التوقيع عليه. و في حالة الرفض من قبل المعني أو ممثله للتوقيع على الأمر بالزيارة بصرف النظر عن ذلك و لكن تكتب عبارة الرف في المحضر.

وتقدم خلال ثلاثة أيام نسخة من الأمر بالزيارة إلى المعني أو ممثله بناء على طلبهما".

و باختصار يمكن القول أن المكلف بالضريبة وإن كان يفقد بعض الضمانات القانونية المنصوص عليها في القوانين الجبائية و الاستفادة من بعض الحقوق، إلا أنه يبقى متمتعاً بالكثير من الضمانات القانونية التي توفر له الحماية القانونية من تعسف الادارة الجبائية كحق الطعن في قرار الادارة الجبائية خلال عملية الإخضاع أو التحصيل الضريبي في ظل تطبيق مبدأ الوجاهية الضريبية، وهذا الأمر لاشك أنه يساعد في تحسين مناخ الأعمال وتعزيز الضمانات القانونية الجبائية.

الفرع الثالث

مكانة الإدارة الجبائية في إطلاق الدعوى العمومية الجبائية و إنهائها

تحوز الإدارة الجبائية على مكانة هامة في مرحلة إطلاق الدعوى العمومية و مرحلة إنهائها.

1- خصوصية المتابعة الجزائية للجريمة الضريبة من حيث إطلاقها: إذا كان الأصل أن النيابة العامة سلطة التقديرية في الدعوى العمومية كجهة إتهام مخول لها قانونا حق ملاحقة مرتكب الجريمة، فإن مختلف التشريعات الجبائية قيدت سلطتها بشأن الجريمة الضريبية، و يرجع لك إلى تحقيق حكمة مقصودة وهو المحافظة على تلك العلاقة الموجودة بين الإدارة الجبائية و المكلف بالضريبة، ناهيك عن الطابع التقني لم هذه الجرائم، حي ترك العلاقة الموجودة بين الإدارة الجبائية، التي هي أدرى بمصلحة الخزينة العمومية في إطلاق الدعوى العمومية من عدمها.

و لقد أضافت أغلب التشريعات الجبائية قيد آخر سابق على تقديم الشكوى لتحريك الدعوى العمومية الضريبية و هو ضرورة حصول الإدارة على الرأي المطابق من لجنة محايدة إدارية لأجل تحريك الدعوى العمومية بشأن جرائم الغش و التهرب الضريبيين إلا في أحوال استثنائية و هو إصلاح جبائي يدخل ضمن الإصلاحات الجبائية التي تدعم مناخ الأعمال الذي تم تكريسه في النظام الجبائي الجزائري بموجب المادة 44 من قانون المالية لسنة 2012، و بهذا فإن عملية إطلاق المتابعة الجزائية

في جريمة الغش الضريبي تخضع لقيد مزدوج الأول في مواجهة الإدارة نفسها، و الثاني لتقييد حرية النيابة في تحريك الدعوى العمومية.

أ- القيد الأول: إلزامية الحصول على رأي مطابق من اللجنة الجهوية لمقع المخالفات:

لا يمكن تقديم شكوى من قبل إدارة الضرائب بشأن الجرائم الجبائية باستثناء الجرائم المتعلقة بالطابع والضمان إلا بالحصول على الرأي المطابق من قبل اللجنة الجهوية لمقع المخالفات الجبائية المختصة، بعد تقديم لها ملف كاملاً لدراسته من قبل المصالح المختصة بتقديم شكوى إلى القضاء، وذلك بعد التعديل الذي استحدث بموجب المادة 44 من القانون رقم 11-16 المؤرخ في 28/12/2012 المتضمن قانون المالية لسنة 2012، التي أنشئت المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية.

و عليه يعتبر هذا القيد قيداً إضافياً على قيد المتابعة الجزائية في جريمة الغش الضريبي، حيث أصبحت الدعوى العمومية تخضع لقيد مزدوج الأول يتمثل في ضرورة قيام المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب حسب الحالة باقتراح إيداع شكوى بخصوص جريمة الغش الضريبي بتقديم ملف كاملاً إلى رئيس اللجنة الجهوية لمقع المخالفات من أجل المصادقة على الاقتراح أو رفضه أو قبوله مع إبداء تحفظات، ماعدا فيما يخص حق الطابع و الضرائب غير المباشرة بعد التعديل الأخير للمادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية السالفة الذكر.

و تجدر الإشارة إلى أن اللجنة تصدر رأياً مطابقاً على مقترح إيداع الشكوى المرسل من قبل المصالح المختصة في حالة سلامة ملف المتابعة الجزائية من سوء التقدير و العيوب الشكلية، كما قد تصدر هذه الأخيرة رأياً مطابقاً بالمصادقة و لكن بعد رفع التحفظات المثارة كتابياً في البطاقة الإستخلاصية المرفقة برأي اللجنة، كما يمكنها أن تصدر رأياً برفض المصادقة على مقترح المتابعة الجزائية إذا تم اكتشاف عيوب شكلية جوهرية في ملف اقتراح الشكوى المرسل إليها كعدم احترام مبدأ الوجاهية الضريبية في عملية الإخضاع الضريبي، و هذا الأمر يعزز الحماية القانونية للمكلفين بالضريبة بما يحسن مناخ الأعمال و يكرس دولة القانون و مبدأ الأمن القانوني و الجبائي.

ب- القيد الثاني: شكوى إدارة الضرائب كقيد على تحريك الدعوى العمومية: تختص النيابة العامة طبقاً للقواعد العامة بتحريك الدعوى العمومية بصفقتها ممثلة للمجتمع بناء على سلطتها في الملائمة، و لهذه الأخيرة مطلق الحرية في تحريك الدعوى العمومية و لا يرد على حقها هذا أي قيد، إلا بنص قانوني خاص، و ينطبق ها الأمر على جميع الجرائم العامة بما في ذلك بعض الجرائم ذات الطابع الجبائي في المواد الجمركية.

غير أن سلطة النيابة العامة مقيدة في تحريك الدعوى العمومية في جرائم محددة، ببعض القيود المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجزائية أو في القوانين الخاصة بتقديم الشكوى أو الطلب أو الإذن، و تعتبر الجرائم الضريبية من بين هذه الجرائم المقيدة لحرية النيابة العامة في تحريك الدعوى العمومية إما بطلب أو بتقديم شكوى حسب القوانين الجبائية المتعددة، حيث كرست المادة 104 الفقرة

الأولى من قانون الإجراءات الجبائية هذا القيد القانوني بالنسبة لتحريك الدعوى العمومية في الجريمة الضريبية، حيث جاء فيها ما يلي: " 1- تتم المتابعات بهدف تطبيق العقوبات الجزائية المنصوص عليها في القوانين الجبائية بناء على شكوى من مدير الضرائب بالولاية...".

حيث يعتبر تقديم شكوى مسبقاً من الإدارة الجبائية شرط جوهري لإمكانية تحريك الدعوى العمومية من قبل النيابة العامة طبقاً لأحكام هذه القاعدة القانونية المشار إليها، و في حالة انتفاءها يترتب عن ذلك بطلان إجراءات المتابعة الجزائية.

2- إجراء سحب الشكوى كأحد الأسباب الخاصة لإنهاء الدعوى العمومية: نص قانون الإجراءات الجبائية على إثر تعديله بموجب قانون المالية لسنة 2012 في المادة 104 مكرر منه على ما يلي: " يمكن مدير كبريات المؤسسات و مديري الضرائب بالولاية سحب الشكوى في حالة تسديد خمسين 50 بالمائة من الحقوق الأصلية و الغرامات موضوع الملاحقة الجزائية و اكتتاب جدول الاستحقاق للتسديد يحدد على النحو الآتي:

- أجل التسديد يقدر بستة (06) أشهر عندما يقل مبلغ الدين الجبائي عن عشرين مليون دينار (20.000.000 دج).

- أجل التسديد مدته اثنا عشر 12 شهرا عندما يتجاوز مبلغ الدين الجبائي عشرين مليون دينار 20.000.000 دج و يقل عن ثلاثين مليون دينار 30.000.000 دج.

- أجل التسديد مدته ثمانية عشر 18 شهرا عندما يتجاوز مبلغ الدين الجبائي ثلاثين مليون دينار 30.000.000 دج.

ينهي سحب الشكوى الدعوى العمومية طبقاً للمادة 6 من قانون الإجراءات الجزائية"

بناء على الأحكام القانونية السالف ذكرها فإن سحب الشكوى من طرف إدارة الضرائب يضع حداً للمتابعة، ولقد كان سحب الشكوى قبل هذا التعديل الأخير متوقفاً على الدفع الكلي للحقوق الضريبية ومبالغ الغرامات الجبائية، في حين أن القانون الحالي لا يشترط إلا دفع 50 بالمائة من الدين الجبائي واكتتاب جدول لاستحقاق التسديد، وهذا الأمر يعطي طابعاً أكثر مرونة في سبيل تحصيل الدين الجبائي، كما يشكل ضماناً قانونية هامة توفر الحماية القانونية للمكلف بالضريبة و تعمل على تلطيف مناخ الأعمال.

المبحث الثاني

واقع مناخ الأعمال في مرحلة الإصلاحات الجبائية و الرقمنة الجبائية

لقد عرفت ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي ارتفاعاً ملحوظاً في الآونة الأخيرة في ظل الانفتاح على اقتصاد السوق و العولمة التجارية و المالية، مما أدى إلى تزايد في إطلاق المتابعات الجزائية ضد الشركات و الأشخاص الطبيعية التي تتملص و تهرب من أداء واجبها الجبائي بطرق احتيالية إلى درجة كبيرة جداً، تضع النظام الجبائي على المحك رغم الإصلاحات الجبائية المكرسة لتقادي تعسف الإدارة الجبائية و تعزيز ضمانات المكلفين بالضريبة دعماً لمناخ الأعمال، لاسيما تلك

الإصلاحات المستحدثة في إجراء المتابعة الجزائية الجبائية بموجب المادة 44 من قانون المالية سنة 2012، وهو استحداث لجنة جهوية لقمع المخالفات الجبائية كقيد أولي في مواجهة الإدارة الجبائية.

و على ها الأساس تعرضت في هذا المبحث إلى واقع المناخ الأعمال في ظل الاعتماد على الوسائل التقليدية لمكافحة الغش و التهرب الضريبي في مطلب أول، لتتعرض في المطلب الثاني إلى الرقمنة الجبائية كوسيلة بديلة لمكافحة جرائم الغش و التهرب الضريبي.

المطلب الأول

واقع المناخ الأعمال في ظل الاعتماد على الوسائل التقليدية لمكافحة الغش و التهرب الضريبي
لأشك أن ازدياد نسبة الإجرام الضريبي في الجزائر في السنوات الأخيرة، رغم تزايد عدد المتابعة الجزائية المطروحة على القضاء يدل على عدم فعالية النظام الضريبي في مكافحة جرائم الغش الضريبي، ولكن الأمر لا يتوقف عند حد فشل المنظومة الجبائية القمعية، بل يتعداه إلى زعزعة الثقة القائمة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة و تعكير مناخ الأعمال هذا من جهة، و من جهة أخرى فإن المصالح الأمنية هي الأخرى يمكنها أن تقوم بعملية البحث و التحري في الجرائم الجبائية على الاعتبار أن الشرطة القضائية تملك صلاحية الضبط الشامل لكافة الجرائم مما يطرح التساؤل عن مدى تحقيقها الرهان المطلوب بين مكافحة الجريمة الضريبية وعدم تعكير مناخ الأعمال.

الفرع الأول

الإفراط من اللجوء للمتابعات الجزائية من قبل الإدارة الجبائية و تأثيرها على المناخ الأعمال
إن تزايد عدد المتابعات الجزائية تزمنا مع انتشار ظاهرتي التهرب و الغش الضريبي له انعكاسات سلبية على مناخ الأعمال لأن لأمر يفسد ارتقاء العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية إلى مستوى المنشود بسبب انتشار الإجرام الضريبي و بروزه في الساحة الاقتصادية، حيث يؤدي كثرة الملفات المطروحة على اللجنة الجهوية لقمع المخالفات الجبائية إلى عدم قدرتها على فحص الجوانب التقنية والموضوعية بشكل معمق لملفات جرائم الغش، فهناك من ينتقد آليات عمل اللجنة الجهوية لقمع المخالفات الجبائية من حيث نقص الضمانات المكفولة للمكلف بالضريبة، لغياب اعلام المكلف بالمخالفات الجبائية المنسوبة إليه، وكذلك لعدم وجود سلطة للجنة في فحص مدى صحة و حقيقة وجود الوقائع ذات الطابع الجزائي، حيث يبقى فحصها لملفات المتابعة الجزائية سطحي و محدود¹، ما يؤدي بلا شك إلى احتمال وجود متابعات جزائية متعسفة في حق المتعاملين الاقتصاديين، وهذا الأمر يعكر مناخ الأعمال لا محالة.

¹ - محمد جبالي، دور لجنة المخالفات الجبائية في تلطيف احتكار الإدارة للقمع الجزائي، مجلة أبحاث قانونية و سياسية، العدد السادس، جوان 2018، ص 298 و ص 299.

وتجدر الإشارة إلى أن المشرع الجبائي قام بدعم مسار الإصلاحات الجبائية لمكافحة الغش الضريبي في المادة 53 من قانون المالية لسنة 2024، حيث قام باستحداث أحكام جديدة في المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية توقف التقادم الجزائي من تاريخ إرسال ملف اقتراح الشكوى إلى اللجنة إلى غاية إبداء رأيها بخصوص اقتراح إيداع الشكوى، حيث جاء فيها ما يلي:

"1- تتم المتابعات بهدف تطبيق العقوبات الجزائية المنصوص عليها في القوانين الجبائية بناء على شكوى من مدير الضرائب بالولاية.

2- ولا تتم الشكاوى التي يجب على المدير الولائي للضرائب الشروع فيها، باستثناء تلك المتعلقة بالمخالفات المتصلة بالضرائب غير المباشرة و حق الطابع، إلا بعد الحصول على الرأي الموافق من اللجنة المنشأة لهذا الغرض لدى المديرية الجهوية للضرائب المختصة التي تتبعها المديرية الولائية للضرائب.

يحدد إحداث اللجنة الجهوية وتشكيلها وسيرها بموجب مقرر من المدير العام للضرائب.

3- يسري أجل تقادم الدعوى العمومية المتعلقة بإيداع الشكاوى في مجال الغش الجبائي، ابتداء من تاريخ نشوء الدين الجبائي الناتج عن استعمال الطرق التدليسية.

و يوقف أجل تقادم الدعوى العمومية خلال المدة الممتدة بين تاريخ اللجوء إلى اللجنة الجهوية المذكورة أعلاه وتاريخ إبداء رأيها بخصوص اقتراح ايداع الشكوى ."

وهذا يمنح الوقت الكافي بهه الأخيرة لدراسة الملف بكل ملابساته و جوانبه التقنية، وينتج عن هذه الإصلاحات الجبائية للنظام الجبائي في المرحلة القادمة تحسين مناخ الأعمال بوضع حازم حقيقي ضد أية متابعة جزائية غير مؤسسة أو تعسفية من قبل الإدارة الجبائية في حق المتعاملين الاقتصاديين.

الفرع الثاني

تدخل المصالح الأمنية في المتابعة جرائم الغش و التهرب الضريبي الجبائيين

إن سلطات ضباط الشرطة القضائية في مجال البحث و التحري عن الجرائم واسعة و متعددة، و قد تكون جد خطيرة في بعض الحالات عندما تمس بصفة بليغة بالحقوق الفردية و الحياة الخاصة للأشخاص، و لذلك خصها المشرع بضمانات أساسية من بينها ما نصت عليه المادة 18 من قانون الإجراءات الجزائية كوجوب تدوين كافة الأعمال الاستدلالية في محاضر محررة طبقا للشروط القانونية التي تساعد على منها الحجية مع وجوب عرضها على النيابة العامة لتتخ ما تراه مناسبا بشأنها مع إرفاقها بكافة المستندات و الأشياء المضبوطة.

و من بين الضمانات الأساسية لأعمال الاستدلالية للضباط الشرطة القضائية القيمة القانونية الاستدلالية الممنوحة لها، فهي ليست ملزمة للقاضي الجزائي بما تضمنته، و إنما يأخذ بها ها الأخير على سبيل الاستئناس فقط.

ويمكن القول أن عمليات التحري عن الجرائم الغش و التهرب الضريبيين من قبل المصالح الأمنية المختلفة والمستحدثة مؤخرًا من أجل مكافحة الجرائم الاقتصادية و المالية، التي تمتع بصلاحيات خطيرة للكشف عن الجرائم مقارنة بأعوان الادارة الضريبية كتفتيش السكن و توقيف المشتبه فيه و ضبط الأشياء و الأوراق التي تساهم في إثبات الجريمة، وهذا الأمر قد يزعزع مناخ الأعمال في حالات عدم إشراك الإدارة الجبائية و جميع السلطات المختصة في عملية بعث المتابعة الجزائية في ظل تزايد الأنشطة الاقتصادية المبتكرة و خصوصية البعض منها و في ظل وجود بعض البلاغات الكيدية المقدمة للشرطة التي تدخل في إطار المنافسة غير المشروعة، وعلى خلاف ذلك فإن السلطات أعوان إدارة الضرائب مقيدة قانونيا إلى أبعد الحدود، و هذا ما نستشفه من خلال أحكام المادة 499 وما يليها من قانون الضرائب غير مباشرة.¹

غير أن كثرة النصوص الجنائية و الطابع الفني لمعايينة الجرائم الضريبية، وخصائص القانون الجبائي كسرعة تعديل وتجزئة لقاعدة القانونية الضريبية مع كثرة الإحالات، يجعل المصالح الجبائية هي الأجدر بمتابعة جرائم الغش الضريبي التي تخضع إلى إجراءات قبلية إلزامية، وعليه ينبغي استحداث آليات قانونية ميكانيزمات التنسيق و التعاون بين المصالح الأمنية والإدارة لتحقيق الرهان بين مكافحة الاجرام الجبائي و مراعاة كافة الضمانات المكرسة في القانون الجبائي بغية تحقيق الهدف الأسمى، وهو تأقلم لنظام الجبائي مع مناخ الأعمال دون الإضرار بمصلحة الخزينة العمومية.

المطلب الثاني

الرقمنة الجبائية كوسيلة بديلة لمكافحة جرائم الغش و التهرب الضريبيين

إن تحقيق فعالية للنظام الضريبي في مكافحة الإجرام الجبائي مرهون بالقضاء على الأسباب المساهمة في انتشاره المرتبطة بالنظام الضريبي، ومن بين الأسباب المؤدية لتقشي الجريمة الضريبية الاعتماد على الوسائل اليدوية البطيئة في معالجة الملفات الجبائية في ظل ارتفاع عدد المتعاملين الاقتصاديين، ما يفرض على الدولة تسطير استراتيجية كاملة من أجل عصنة قطاع الضرائب و إدخال الرقمنة الجبائية في كافة الجوانب الجبائية لكسب الرهان بين مكافحة الغش الضريبي و تحقيق مناخ ملائم للأعمال دون الإضرار بمصلحة الخزينة العمومية أو الفاعلين في محيط الأعمال.

الفرع الأول

واقع الرقمنة في النظام الجبائي الجزائري

قبل الوقوف على واقع الرقمنة الجبائية في القطاع الضريبي لابد من التطرق أولاً لتعريف الرقمنة الجبائية ثم إلى مزايا تطبيق الرقمنة الجبائية.

¹ - شرفاوي نصرالدين و علي شملال، قيود إجراء تفتيش المساكن في الجرائم الجبائية، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية و السياسية، المجلد 5، العدد 2، ديسمبر 2020، جامعة محمد بوضياف، بالمسيلة، من ص 1603 إلى ص 1608.

1- تعريف الرقمنة الجبائية: تعني الرقمنة التحول الرقمي لمجمل البيانات وذلك من أجل معالجتها بواسطة الحاسب الإلكتروني في إطار نظام المعلوماتي يحفظ المعلومات سواء كانت صورة أو صوت أو نص مكتوب، وتساهم في حفظ المعلومات من التلف و الضرر مقارنة بالوسائط الورقية و كذا تخزينها بطريقة سهلة مع امكانية الاقتسام و المشاركة بعرضها على الفاعلين في نفس الوقت وذلك عبر شبكة الأنترنت.¹

أما بالنسبة للرقمنة الجبائية فهي عملية احداث نظام معلوماتي جبائي لإرساء إدارة جبائية إلكترونية تركز استعمال تكنولوجيايات الحديثة للإعلام والاتصال و جعل نشاطها آلي يتسم بالنجاعة و الحدثة والشفافية.²

2- مزايا الرقمنة الجبائية: لاشك أن مزايا الرقمنة الجبائية متعددة سواء بالنسبة للإدارة الجبائية أو المكلفين بالضريبة ومختلف الفاعلين في المجال الضريبي، ويمكن ذكر أهمها على نحو التالي:
أ- فيما يتعلق بإدارة الجبائية:

- التشغيل الآلي للإجراءات الإدارية من بدايتها إلى نهايتها سواء تعلق الأمر باستقبال المكلف بالضريبة وفتح ملفه الجبائي الخاص به أو تسيير ملفه أو إيقافه،
- التبادل السريع للمعلومات الجبائية بين المصالح ومختلف الفاعلين في مجال الجبائي مع زيادة فرص جديدة في جمع المعلومات الجبائية لمكافحة الغش والتهرب الضريبيين،
- تقليص و تسهيل مهام الموظف الضريبي مع رفع الجودة في أداء المهام ،
- توفير معطيات تلخيصية صادقة في وقت سريع للدراسات الاستشرافية التحليلية التي تسمح باتخاذ القرار الناجح و السليم³،
- توفير النفقات والتكاليف الناجمة عن الاستخدام الورقي،
- تسيير المخاطر من خلال تعزيز مستوى تأمين المعلومات تحقيقا للأمن السيبراني.⁴

ب- فيما يخص المكلف بالضريبة:

- الاطلاع على التصريحات المكتتبه ومتابعة وضعيته الجبائية عبر الموقع الالكتروني و تقادي التنقلات لطرح التساؤلات و الانشغالات مع امكانية الولوج للموقع 24/24 ساعة طيلة أيام الأسبوع ،

¹ - قوادي محمد، رقمنة النظام الضريبي و دوره في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة المنتدى للدراسات و الأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، سنة 2022، ص 237.

² - رسالة المديرية العامة للضرائب، الندوة الوطنية لإطارات الإدارة الجبائية، العدد خاص، تحت عنوان: " عصرنة الإدارة الجبائية المراحل القادمة"، ص1؛ رسالة المديرية العامة للضرائب، ملتقى حول النظام المعلوماتي نحو إدارة إلكترونية، رقم 73، سنة 2014، ص1.

³ - قوادي محمد، نفس المرجع السابق، ص 242.

⁴ - رسالة المديرية العامة للضرائب، ملتقى حول النظام المعلوماتي نحو إدارة إلكترونية، نفس المرجع السابق، ص7.

-إمكانية الدفع باستخدام بطاقة الدفع ما بين البنوك في حدود مبلغ 20.000.000.00 دج أو البطاقة الذهبية في حد أقصى بمبلغ 1.000.000 دج أو خدمة التحويل الإلكتروني EbanKing خاصة بزبائن البنك الوطني الجزائري¹ ،

- توفير جميع المعلومات التي يحتاجها المكلف بالضريبة حول رزنامته الجبائية المحينة.

الفرع الثاني

دور الرقمنة الجبائية في مكافحة الاجرام الضريبي و المحافظة على مناخ الأعمال

إن تحقيق الرقمنة الجبائية بصفة كاملة و شاملة في قطاع الضرائب مع تعميمها في القطاعات المالية ذات الصلة وإرساء آليات التنسيق فيما بينها، يساهم في مكافحة الجريمة الضريبية بشكل فعال لتوفير مناخ أعمال ملائم، لكن الرقمنة الجبائية رغم بداية تطبيق نظام المعلوماتي جبايتك منذ سنة 2017، في مرحلة أولية لدى مديرية الضرائب لكبريات المؤسسات، لا سيما فيما يتعلق بعملية التصريح و الدفع الجبائي عن بعد، ثم تطبيقه حاليا على مستوى المراكز الضريبية و المراكز الجوارية للضرائب، إلا أن الأمر يحتاج إلى مجهودات كبيرة من أجل عملية تجسيد العصرنة الضريبية في كافة أنحاء التراب الوطني بصفة إلزامية و ليس على سبيل الاختيار للمكلفين بالضريبة الراغبين في تزويدهم بهذه الخدمة وهي التصريح و الدفع عن بعد.

و تجدر الملاحظة إلى أن الرقمنة بوضعها الحالي لا تتماشى مع متطلبات عمل الرقابة الجبائية التي تقتضي توفر المعلومات المالية المختلفة الخاصة بالمعاملين الاقتصادية في قاعدة بيانات مركزية مبنية على قاعدة صلبة، نتيجة محدودية تطبيقها على مختلف الإدارات و الهيئات المالية، مما يؤدي إلى عدم الوصول إلى تحقيق الهدف المنشود وهو محاربة جريمة الغش الضريبي بشكل فعال.

و مع ذلك سعت الحكومة الجزائرية من أجل الحد من أعمال الغش الضريبي بكل أنواعه عن طريق استحداث البطاقة الوطنية لمرتكي أعمال الغش بموجب المادة 13 من قانون المالية التكميلي لسنة 2006، التي تعتبر قاعدة بيانات مركزية يتم تعبئتها من قبل المصالح المختصة في شكل تطبيق أو موقع إلكتروني محمي بدرجة عالية، حيث يترتب عن تسجيل مرتكب الغش فيها حرمانه من تعاملات التجارة الخارجية، المشاركة في الصفقات العمومية، و من استخدام النظام المعلوماتي لإدارة الجمارك، و كذا الحصول على الامتيازات الموجهة للمستثمرين²، و ذلك طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 13-84 الصادر في 6 فيفري 2013 المعدل و المتمم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 22-403 المؤرخ في 24 نوفمبر 2022 الذي يحدد كفاءات تنظيم وتسيير البطاقة الوطنية لمرتكي المخالفات

¹ - مطويات نظام جبايتك، المديرية العامة للضرائب موقع WWW.DGI.DZ ، تم الاضطلاع عليها بتاريخ 2024/02/01.

² - مبروك رياش، دور البطاقة الوطنية لمرتكي أعمال الغش في الحد من التهرب الضريبي في الجزائر، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 17، العدد 01 سنة 2023، جامعة الجلفة، ص 900.

الخطيرة للتشريعات والتنظيمات الجبائية و التجارية والجمركية و البنكية والمالية ، وكذا عدم القيام بالإيداع القانوني لحسابات الشركة، وهذا الإجراء فعال في وضع حد للعود الجبائي فيما يخص فئة المتعاملين الاقتصاديين المحظورين من مواصلة نشاطهم الاقتصادي بموجب هذا المرسوم.

خاتمة

وفي الختام توصلنا من خلال هذا البحث على عدة نتائج يمكن حصرها على نحو التالي :
إن مكافحة الغش الضريبي لا يكون فقط بالاعتماد على المتابعات الجزائية التي تطلقها الادارة الجبائية رغم الاصلاحات المقررة في سبيل تكريس بعض الضمانات القانونية الداعمة لمناخ الأعمال، لتزايد ظاهرة العود الجبائي وتأجير السجل التجاري رغم تزايد عدد المتابعات الجزائية، كما أن تسجيل جميع المتعاملين الاقتصاديين الغشاشين في البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش لم يوقف نزيف الموارد المالية التي تتعرض لها الخزينة العمومية من ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي لاستمرار ارتكاب هذه الجرائم من قبل بعض المتعاملين الاقتصاديين رغم وجود متابعات أفضت إلى وجود أحكام بالإدانة، كفاءة التجار بالجملة والتجزئة، ومختلف النشاطات الأخرى التي لم تدخل في نطاق التضييق المفروض بموجب أحكام المرسوم المشار إليه أعلاه.

تمتلك مختلف المصالح الأمنية وسائل قانونية أخطر من إدارة الضرائب كإجراء تفتيش المساكن و القبض في سبيل الحجز على الوثائق و الدعائم المادية لمعاينة الجرائم، مما يستدعي تدعيم التعاون و التنسيق المحكم لاستغلال جميع المعلومات مع الادارة الجبائية في عملية المتابعة الجزائية في كنف احترام القانون الجبائي و المكانة الكبيرة التي منحها القانون للإدارة الجبائية في عملية المتابعة الجزائية.

و لقد تواصلت مجهودات الدولة من أجل رقمنة جبائية فعالة مبنية على قاعدة صلبة بتكريس رقمنة الإجراءات في المادة 12 من القانون المالية لسنة 2024 و إلزامية التصريح عن البعد لكشوف الزبائن للمكلفين بالضريبة التابعيين لمديرية كبريات المؤسسات، كما نصت المادة 62 من نفس القانون على إدراج رقم التعريف الوطني في طلبات الترقيم الجبائي الذي من شأنه القضاء على مشكلة المتابعة الجزائية الجبائية ضد أشخاص وهميين.

و من أهم التوصيات المتوصل إليها من خلال هذا البحث، هي:

- الاستمرار في تعميم الرقمنة الجبائية لتشمل كافة أنحاء الوطن و الأعمال الجبائية مع ضرورة تطهير قاعدة البيانات المركزية توازيا مع الإجراء الجديد الذي يربط الحصول على رقم التعريف الجبائي بتقديم رقم التعريف الوطني الموحد على ضوء الإصلاح الجبائي المقرر في المادة 62 من قانون المالية لسنة 2024.

- ضرورة تزويد كافة المتعاملين الاقتصاديين بآلية تسمح لهم بالتأكد من سلامة المعاملة الاقتصادية ومعرفة مدى صحة ملف الزبون المقدم لهم، كصدق رقم التعريف الوطني البيو ميتري و رقم السجل التجاري.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

الاسم و اللقب : خالد مختاري

الصفة : طالب دكتوراه

التخصص: قانون الاعمال

الهيئة : كلية الحقوق و العلوم السياسية لجامعة يحي فارس مدية

رقم الهاتف: 0665690543

Email ; maitremokhtarikhaled@gmail.com

Email professionnel : mokhtari.khaled@univ-medea.dz

عنوان المداخلة : الرقابة على الإعفاءات الجبائية ،

المحور الثاني: مسار الإصلاحات في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

عنوان الملتقى: تأقلم النظام الجبائي و مناخ الاعمال- واقع وتحديات.

ملخص

ان الجزائر قامت بإصلاحات جبائية عميقة منذ نهاية الثمانيات و بداية تسعينات و هي مستمرة في هذه الإصلاحات الى يومنا هذا رغبة منها في تحسين مناخ الاعمال و جلب رؤوس الأموال و تنويع الاقتصادي و تشجيع المنتج المحلي و دفعه الى المنافسة في سوق الدولية من أجل خلق مصادر جديدة لإيرادات العملة الصعبة، فللتحقيق نجاعة اقتصادية رسخت الجزائر في منظومتها الجبائية . نظام الإعفاءات الجبائية ، الذي يتنوع و يظهر في أشكال متعددة ينصب لخدمة رؤية اقتصادية متكاملة يستفيد منها المتعامل الاقتصادي وفقا لشروط قانونية كرستها النصوص القانونية الجبائية. ان استفادة المتعامل الاقتصادي من الإعفاءات الجبائية لايعني هذا ، تخطى الإدارة الجبائية عن ممارسة مهمتهم الرقابية التي تمكنها من تتبع من حقيقة و جدية المتعامل الاقتصادي.

مقدمة

تعد الجباية أداة ووسيلة من وسائل التحكم في الاقتصاد لأي دولة، كما تعد بالنسبة للكثير من الدول المورد الأساسي لإيرادات خزintها العمومية، وهي سلطة بيد الدولة تسييرها وتوجيهها وفق مقتضيات اقتصادية ومالية محددة، من خلال فرض جملة من الضرائب والرسوم بقواعد وأسس معينة، ونظرا لكون النظام الضريبي الجزائري تصريحيا، أي يمنح الحرية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية بشكل يوافق نشاطهم ومداخلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم، . كما انه تعد الاعفاءات الجبائية الممنوحة للمتعاملين الاقتصاديين و التي تختلف و تعدد بحسب طبيعة المتعامل الاقتصادي و النشاط الاقتصادي الذي يمارسه بغية استقطاب الاستثمارات و تشجيع النشاطات الاقتصادية و إعطاء دفع للمستثمرين .

لكن من أجل تحقيق مبدأ الشفافية منح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف مراقبة تلك التصريحات على أساس انها تكلف الخزينة العمومية أعباء باهضة وهي مرتبطة أساسا بمشاريع استثمارية بعول عليها تحقيق منافع اقتصادية و تحقيق اهداف السياسة الاقتصادية للدولة الإشكالية هل كرس المشرع الجزائري اليات رقابية جبائية خاصة بمراقبة وعاء الاعفاء الجبائية ؟ تطرقت للإجابة لهذه الإشكالية في محورين .

المحور الأول : ماهية الرقابة الجبائية

أولا التعريف الرقابة الجبائية: لها مفاهيم عديدة ومتنوعة تختلف من باحث لأخر، ومن أجل الإلمام بكل معاني الرقابة الجبائية سوف نتطرق إلى بعض التعريفات التي قدمت لها كما يلي

التعريف الأول: الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي كالتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات كالتصريحات المقدمة¹.

التعريف الثاني: تعرف أيضا على أنها "الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم وتسمح لها بتصحيح الأخطاء الملاحظة"².

التعريف الثالث الرقابة الجبائية هي مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي، وكل التجاوزات الجبائية المهددة للاقتصاد الوطني³.

ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية

من خلال تعريفنا للرقابة الجبائية يمكننا استخلاص بمجمل الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها متنوعة بحسب الغاية من فرض الرقابة الجبائية

الهدف القانوني للرقابة الجبائية: ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين بالقوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة من أية مخالفات أو انحرافات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية⁴.

الهدف الإداري للرقابة الجبائية: تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية ويتمثل ذلك في زيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها حيث تساعد الرقابة الجبائية على كشف الثغرات القانونية والنقائص الموجودة في التشريعات المعمول بها، مما يساعد الإدارة الضريبية على اتخاذ إجراءات تصحيحية وإيجاد حلول لهذه الثغرات والنقائص - تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم أثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لتقادي الوقوع بها - .تسمح عملية الرقابة

¹ Ahmed hamini -l'audit comptable et financier -édition berti .Algérie.2001p172

² ولهي بوعلام - نحو ابطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية من اثار الأزمة المالية حالة الجزائر- (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير.جامعة فرحات عباس سطيف 20-21 أكتوبر

³ حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، دراسة تحليلية وتطبيقية،- مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998، ص 33

⁴ محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000، ص 1600.

الجبائية بإعداد الإحصائيات الخاصة بجميع أنواع الضرائب وتقدير التهرب الضريبي،¹ ومدى التأثير في المؤشر ارت الاقتصادية الأخرى¹.

هدف المالي والاقتصادي للرقابة الجبائية: حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام، مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية.

الهدف الاجتماعي للرقابة الجبائية - منع ومحاربة انحرافات المكلفين بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في الأداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع - .تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة (المساواة أمام الضريبة²).

ثالثا : أسباب إجراء الرقابة الجبائية ومبادئها.

تتمثل أسباب الرقابة الجبائية ومبادئها فيما يلي

1: أسباب إجراء الرقابة الجبائية

هناك عدة أسباب دعت إلى ضرورة إيجاد نظام رقابي يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين و الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية ومراقبة تنفيذ التشريعات الجبائية، ونلخصها فيما يلي | :حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخله بما أن الأنظمة الجبائية الحديثة أنظمة تصريحية تسمح للمكلف بالتصريح بمداخله من تلقاء نفسه من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومداخله للإدارة الجبائية باعتبارها أساس لتحديد الوعاء الضريبي ويفتقر الرض أو صحة ما لم يثبت العكس، كالتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية لمراقبة هذه التصريحات كالتأكد من صحتها ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة.

محاربة التهرب الضريبي : يسعى بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب من دفعها عن طريق التحايل بشتى الطرق المختلفة، بالإضافة إلى ضخامة هذه الظاهرة وتوسع نطاقها كصعوبة قياسها، لذلك دعت الضرورة إلى وجود آلية رقابية دف إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي.

2: مبادئ الرقابة الجبائية لكي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لا بد من توفر المبادئ الأساسية لها و المتمثلة في :

إقامة نظام ضريبي محكم : يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، ولذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال و هذا من خلال * : تبسيط صياغة

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة بكرة، 2011-2012.

82، 1221، 2012 ص.

² بلخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2011-2012 ص 86.

التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب*. تحقيق العدالة الضريبية ، أي أن تكون المعاملة الضريبية متساوية بين المكلفين بالضريبة [.ترقية وتطوير الإدارة الجبائية : إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، والتي يجب توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة، والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان ولذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في مجال الضرائب والرقابة الجبائية، إضافة إلى إجراء تربيصات لموظفي وأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي انطبعا جيدا لدى الموظفين، إضافة إلى توفير أجهزة الإعلام الآلي ووسائل الاتصال الحديثة، كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم كتوفير الخدمات اللازمة لهم.

المحور الثاني الاطار التشريعي لممارسة الرقابة الجبائية

أولا الأساس القانوني لممارسة الرقابة الجبائية

تنص المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية المعدل و المتمم تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة. كما مكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والت تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها¹.
اما الفقرة الثانية من نفس المادة فقد نصت على ما يلي " يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها ، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها 2 .
- تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور و ساعات ممارسة نشاطها.

من خلال نص المادة ان 18 من قانون الإجراءات الجبائية نستنتج انه الرقابة الجبائية لا تقتصر فقط على من هو المكلفين بالضريبة بل تشمل أيضا كل من ليس له صفة التاجر و يقوم بتشغيل و تدفع أجور و مرتبات مهما كان طبيعتها.

كما ان الرقابة تمارس من الإدارة الجبائية على الوثائق المحاسبية التي يستوجب على المكلف بالضريبة تقديمها حيث يتم الاطلاع عليها داخل المنشآت و المؤسسات المعنية بالرقابة الجبائية أثناء فتح هذه المنشآت للجمهور .

¹ قانون الإجراءات الجبائية المعدل و المتمم .

ثانيا : حق الاطلاع

"تراقب الإدارة الجبائية التصريحات و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر و التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءً على طلبها الدفاتر و الوثائق¹ المحاسبية التي تتوفر عليها ."

هو وسيلة قانونية منحها المشرع الجزائري اعوان الإدارة الجبائية، فيواسطتها يمكنهم الاطلاع على مختلف المستندات والوثائق الخاصة بالمكلف، والذي بصدد التحقيق معه بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات الكافية لاداء مهمة التحقيق¹.

و تنص المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية " يسمح لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها بتصفح الوثائق و المعلومات . " وبذلك يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يمارسوا هذا الحق على كل المؤسسات و الهيئات المماثلة، ويجب الإشارة إلى أن حق الإطلاع لا يمكن ممارسته إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مراقب على الأقل . ويخضع لحق الاطلاع

1-1: حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية : تنص المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لا يمكن بأي حال من الأحوال للادارات الدولة و الولايات و البلديات و المؤسسات الخاضعة لرقابة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد بحوزتها.

1-2: حق الإطلاع لدى الهيئات المالية خول المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية الحق في الإطلاع لدى مختلف الهيئات المالية من بنوك ومؤسسات التأمين من خلال نص المادة 312 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة "أن البنوك و الهيئات المالية ملزمة بإطلاع الأعوان المحققين أثناء أدائهم لمهامهم على كل الدفاتر و الوثائق الملحقة و مستندات الإيرادات و النفقات . "كما يجب على المؤسسات البنكية التي تصدر صكوكا بنكية لفائدة الغير و لحساب أشخاص غير موطنين في مقرر¹ أو وكال² أن ترسل كشفا شهريا عن سندات الدفع إلى مديرية الضرائب بالولاية التي تتبع دائرة اختصاصه الإقليمي و لا يجوز الاعتراض على ذلك بحجة عدم كشف السر المهني.-----

1-3 : حق الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة . يمارس حق الاطلاع لغرض الحصول على معلومات تكمل المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة الجبائية و التأكد من مدى صحة و صدق المعلومات المصرح³ ا من طرف المكلف المعني بالرقابة، و لذا فقد فرض المشرع عقوبة على رفض الاطلاع من خلال نص المادة

¹ الياس قالب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011، ص34.

62 من قانون الإجراءات الجبائية " يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 دج إلى 50000 دج كل شخص أو شركة ترفض منح حق الإطلاع على الدفاتر و المستندات و الوثائق المنصوص عليها 3 و التي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها.

ثالثا تقنيات الرقابة الجبائية

ان التصريحات الجبائية في الجزائر للمكلفين بالضريبة، تعتبر مبدئيا صحيحة، إلا إذا ثبت العكس عند إجراء الرقابة الجبائية من طرف المصالح الجهوية أو المصالح الوطنية. كما ان أليات الرقابة تتعدد و تختلف ويمكن تصنيفها الى نوعين :

الرقابة الجبائية الداخلية :

ويقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية في المكتب بناءا على الوثائق التي بحوزتهم ومفتشية الضرائب هي المصلحة المكلفة بالقيام بهذا النوع من الرقابة دوريا والأهداف مسطرة مسبقا، ويمكن أن تكون رقابة شكلية أو رقابة على الوثائق.

الرقابة الشكلية : تبدأ هذه الرقابة منذ استلام المصالح المعنية للتصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلفين، وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير انتقائية وذلك عن طريق فحص الشكلي للعناصر المصرح بهاو تسوية الأخطاء إن وجدت، وتتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المتأتية من التصريحات (A50G و) 50G وتلك المذكورة في التصريح السنوي مع المعلومات وقائمة الزبائن التي تمتلكها، وتهدف إلى تصحيح الأخطاء الملحوظة في التصريحات.¹

الرقابة على الوثائق : على غرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين، فإن الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبة من قبل المكلفين، بمقارنتها مع المعلومات والوثائق المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف الذي هو بحوزة الإدارة الجبائية، وكذا مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الإيرادات والمتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المكلفون في حالة وجود بعض 2 الغموض بإمكان الإدارة الجبائية طلب معلومات أو توضيحات من المكلف كما يلي -²:

طلب معلومات: يمكن للمحقق أن يطلب من المكلف بإمداده بعض ببعض المعلومات ساءا شفهيأ أو كتابيا فيما يخص الأمور التي تضمنها التصريح، وذلك بمراسلته من أجل تقديم التوضيحات - .طلب التبريرات والتوضيحات: وفي حالة عدم رد المكلف أو رده بالرفض وعدم رغبته في تقديم المعلومات يقوم المحقق بإعادة الم أرسله مرة أخرى مع إضفاء طابع الإلزامية على الطلب هذه المرة، ويتعين على المكلف تقديم رده

¹ عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009 ص 12
² نوي نجا، فعاليات الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، ص.37

في أجل ثالثين)32(يوما، وفي حالة امتناعه يتم تقدير الضريبة بطريقة تلقائية، وإذا وجد المحقق أن هذه الإجراءات غير كافية من أجل اكتشاف حالت الغش فإنه يقوم بتحويل الملف إلى الرقابة المعمقة وهذا ما يخوله له القانون¹.

الرقابة الخارجية : تنفرد الرقابة الجبائية الخارجية بعدة أشكال أو أنواع تساعد على القيام بمهامها والوصول إلى الغايات المرجوة، وتكون متتالية ومتكاملة ال يمكن فصلها وتتمثل فيما يلي:

التحقيق في المحاسبة

التحقيق في المحاسبة نصت عليه المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية حيث هو عبارة عن مجموعة العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص المحاسبة والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها، أثناء التحقيق المحاسبي يطلع عون الإدارة الجبائية للمكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي قد ترتكب أحيانا على حساباته. وفي هذه الحالة يمكن أن يطلب الحقا تخفيض الزيادات نتيجة لهذه الأخطاء ويطلعه المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة. والهدف من التحقيق المحاسبي هو إظهار النقائص والتجاوزات التي يمكن أن تكون في المحاسبة قصد التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة، وصحة الأرقام والنتائج التي قدمتها المحاسبة. وذلك باتجاه الأساليب اللازمة وبالتالي يتبين أن الذين يعينهم التحقيق المحاسبي هم المكلفون الملزمون بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي أكد عليها القانون التجاري و الجبائي.

لا مكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية اللذين لهم رتبة مفتش على الأقل. كما يمكن ممارسة هذه الرقابة على الوثائق المحاسبية الالكترونية المعالجة بأنظمة المعتمدة قانونا.

حيث تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات

.إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الاعلام الآلي مكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية يلزم المكلفون بالضريبة المحقق في محاسبتهم، عند مسكهم لمحاسبة بواسطة أنظمة اعلام الآلي بوضع بطاقةية الكتابات المحاسبية تحت تصرف المحققين بناء على طلب خطي يقدمه المحققون.

يمكن أن تتم عملية التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الاعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة، أو على مستوى المصلحة، بناء على طلب صريح من المكلف بالضريبة، كما هو منصوص عليه في أحكام

¹ المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية المعدل و المتمم.

المادة 20-1 أعلاه .و في هذا الحالة، يجب على المكلف بالضريبة أن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ والدعائم التي استعملت في تأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الاعلام الالي .

اخطار المكلف بالضريبة من بالتحقيق

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقّق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسلّم إشعار بالتحقّق مقابل إشعار بالوصول، علم من خلاله المكلف بالضريبة بإمكانية الاطلاع على ميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، على الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية، على أن يستفيد من أجل أدنى للتخصّير مدته 20 يوماً ، ابتداءً من تاريخ استلام هذا الإشعار .

يجب أن يبين الإشعار بالتحقّق ألقاب و أسماء و رتب المحققين ، و كذا تاريخ وساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقّق فيها و الحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المعنية و كذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها و أن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء ، أن المكلف بالضريبة يستطيع ان يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة في حالة استبدال المحقّقين ، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

امكانية إجراء مراقبة فجائية :

المراقبة الفجائية في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يُسلم الإشعار بالتحقّق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة و لا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التخصّير المذكور سابقاً .

بداية التحقيق:

بعد انقضاء الأجل المحدد للتخصّير وبوصول أول موعد مباشر بعين المكان يقوم المحققون بمباشرة أعمالهم داخل المؤسسة قيد التحقيق فيها، وهذا بتقديمه لطلب موقع ومقدم لمدير الإدارة الجبائية، وفي هذه الحالة يقوم المحققون بالتوقيع على تعهد باستلامهم للوثائق المحاسبية، وإرجاعها بعد عملية فحصها.

التحقيق المصوب :

هو تحقيق جزئي، ينصب على جزء من المحاسبة، كأن يكون قاصراً على نوع معين من الضرائب التي تحدد على أساس هذه المحاسبة، وال يجوز فيه سوى مراقبة أو طلب وثائق توضيحية عادية كالفواتير، العقود، وصول الطلبات، وال يجوز بأي حال من الأحوال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة¹.

¹سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 82 ماي 45 قالمة،

سير التحقيق المصوب:

يخضع التحقيق المصوب لنفس القواعد التي يخضع لها التحقيق المحاسبي وقبل إجراء أي تدخل يجب إعلام المكلف بالضريبة بالتحقيق المصوب مسبقاً عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق إلى المكلف أو إلى المدراء القانونيين للمؤسسة وإعطاء مهلة 20 يوم للتحضير بحسب ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار، إلا أن ما يميز هذا التحقيق خاصية الدقة في الرقابة مع الحفاظ على الحوار التقابلي الشفهي والكتابي طيلة فترة الرقابة المصوبة. تحدث أعمال الرقابة في عين المكان، إلا في حالة المعاكسة أي إذا طلب المكلف ذلك كتابياً ووافقت عليه الإدارة أو في حالة قوة القاهرة. تتمتع الإدارة الضريبية بحق إجراء رقابة معمقة للمحاسبة بعد غلق الرقابة المصوبة، والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة إعادة التقييم من ج اء التحقيق المصوب. وفي الأخير تبلغ نتائج الرقابة المصوبة للمكلف بواسطة تبليغ ابتدائي الذي تسلمه مقابل إشعار بالتسالم حتى في حالة غياب إعادة التقييم، في المقابل يتمتع المكلف بحق الرد لمدة (32) يوم ليبيدي موافقته أو رفضه للنتائج المحررة بإحضار مستندات ووثائق تبريرية تبرر موقفه، وللتذكير إن عدم الرد من طرف المكلف يعد بمثابة قبول ضمني للقواعد المبلغ بها، وبعد انتهاء المدة التي يمنحها القانون المكلف من أجل الرد يتم التبليغ النهائي لإعادة التقييم في كل الحالة.

الرقابة على رسم رقم الاعمال

تم تكريس هذه الرقابة بموجب نص المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية المعدل و المتمم حيث نصت على انه يلزم كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ، بتقديم كل المبررات اللازمة لتحديد رقم أعماله سواء على مستوى مؤسسته الرئيسية أو فروعها أو وكالاتها، إلى أعوان الضرائب المعنيين بالأمر وكذا إلى أعوان المصالح المالية الأخرى المعنيين، بالنسبة لكل فئة من الخاضعين للضريبة، . بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية .

يمكن للموظفين المذكورين أعلاه، أن يقوموا بحضور أو تحت قيادة أحدهم له رتبة مراقب على الأقل، لدى المدنيين بالرسم على القيمة المضافة ولدى الغير العاملين لحسابهم في المحلات المخصصة لصنع أو إنتاج أو تحويل وكذا تخزين البضائع أو بيعها أو تأدية الخدمات بجميع أنواعها، بكل التحقيقات والتحريات اللازمة لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها .

ولهذا الغرض، يمكنهم طلب تسلّم الفاتورات والمحاسبة المادية والدفاتر، وكذا كل دعام و السجلات والوثائق المهنية التي يمكن أن تكون لها صلة بعمليات أسفرت أو يمكن أن تسفر عن وضع فاتورة والشروع ف معانة العناصر المادّة للمؤسسة

من أجل ذلك، حق لهم الدخول خلال ساعات النشاط ومن الساعة الثامنة صباحا إلى الساعة الثامنة مساء، إلى المحلات ذات الاستعمال المهني و وسائل نقل البضائع وكذا حمولتها.
كما يمكنهم طلب تسلّم نسخة من المستندات المتعلقة بالعمليات التي تسفر عن وضع فاتورة.
و يُتم على اثر كلّ تدخل تحرير محضر تدوّن فيه التحريات التي تمت وتفصّل المخالفات الملاحظة
ويُسجل في جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة.
يتم اشعار المكلف بالضريبة خلال التدخل الأول ..

الخاتمة

الرقابة الجبائية هو النظام المعاكس للنظام الضريبي التصريحي نظرا لما ينطوي عليه هذا الأخير من فرص وثغرات يمكن استغلالها من طرف المكلفين في التملص والتهرب الضريبي بالتالي حرمان الخزينة العمومية من مبالغ مهمة وهذا ما دعى إلى ضرورة تكريس الرقابة الجبائية لكن ما نلاحظه من هذه الدراسة الوجيزة لم يخصص إجراءات خاصة تتعلق بالرقابة على الإعفاءات الجبائية للمتعامل الاقتصادي الناتجة عن حصوله للمقررات الإعفاء الجبائي التي تسلمها له أجهزة الاستثمار المؤهلة مقابل لجوئه تسجيل مشاريعه الاقتصادية .

قائمة المصادر و المراجع

- 1-قانون الإجراءات الجبائية المعدل و المتمم.بموجب قانون رقم 23-22 المؤرخ في 24 ديسمبر 2023 يتضمن قانون المالية لسنة 2024 الجريدة الرسمية عدد 86 لسنة 2023.
- 2-عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009 .
- 3-نوي نجا، فعاليات الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، .
- 4-حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، -دراسة تحليلية وتطبيقية،- مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998 .¹محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000¹سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة، -2011-2012.
- 5-بلخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2011-2012 ص 86
- 6-الياس قالب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة،
- 7-ولهي بوعلام - نحو اطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية من اثار الأزمة المالية حالة الجزائر-(مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير.جامعة فرحات عباس سطيف .
- ⁸ حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، -دراسة تحليلية وتطبيقية،- مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998 .
- ⁹محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000 .
- 10-Ahmed hamini -l'audit comptable et financier -édition berti .Algérie.20001

جامعة الجزائر 1-كلية الحقوق-

الملتقى الوطني حول تأقلم النظام الجبائي ومناخ الأعمال -واقع وتحديات-

المنعقد بتاريخ 28 فيفري 2024

المحور الثالث:

الحماية القانونية للمؤسسات في ظل الأحكام لإجرائية الجبائية

مداخلة تحت عنوان:

الامتيازات الجبائية آلية قانونية داعمة لبعث ونمو المؤسسات الناشئة

=====

د. بن صديق زوييدة

الرتبة: أستاذة مساعدة صنف ب-

مؤسسة الانتماء: جامعة الجزائر 1-كلية الحقوق-

رقم الهاتف: 06-67-68-16-91

البريد المهني: a.benseddik@univ-alger.dz

ملخص:

إن تهيئة المناخ الملائم لتشجيع الاستثمار بالنسبة للمؤسسات على اختلاف أنواعها بشكل عام وبالنسبة للمؤسسات الناشئة بشكل خاص يتطلب إعمال الآليات التي تحقق استراتيجية الدولة للتنمية الاقتصادية من خلال جذب مختلف الاستثمارات ، حيث تعتبر الامتيازات الضريبية الأسلوب الأنجع من حيث بعث واستغلال المشاريع الاستثمارية والأكثر من حيث استقطاب المتعاملين الاقتصاديين وحاملي المشاريع الجديدة والمبتكرة على حد سواء وعلى النحو الذي يسمح للمؤسسات الناشئة النمو والتطور باعتبارها مشروع مؤسسات أكبر حجما إذا ما أولى لها الدعم الضروري المشجع للروح الابتكارية للشباب، وعليه ومن خلال هذه الورقة البحثية سيتم تسليط الضوء على سياسة الامتيازات أو الحوافز الجبائية المنصوص عليها في المنظومة التشريعية الجزائرية والتي تعكس تدخل في توجيه النشاط الاقتصادي.

مقدمة:

أولت الجزائر بالغ الاهتمام والكثير من الحرص والمرافقة في مجال تشجيع المؤسسات الناشئة وبعثها تم تنميتها وذلك بناء على استراتيجية وأهداف ذات بعد ما تتمثل في تبني نموذج اقتصادي جديد يركز على تشجيع المبادرات الفردية ومجموعة الأفكار التي يحملها الشباب المبتكر التي تتخذ شكل مؤسسات أقل حجما من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ولعل أول ما يشغل فكر هؤلاء الشباب هم مسألة التمويل الذي يعتبر أحد عقبات انطلاق المؤسسات الناشئة لافتقارهم إلى رأس المال والخبرة والمنافسة غير متكافئة وعليه يواجهون جملة من العقبات منها مشكلة ضعف قدرتهم على تحمل التكاليف لأنه غالبا ما تعتمد مشاريعهم على المساهمة الشخصية للمؤسسين، ومن هذا المنطلق يعالج موضوع الإشكالية الجانب المالي الذي يعد أهم الجوانب الداعمة على الإطلاق، بل هو عصب المؤسسة ومحركها إلى جانب مختلف أدوات الدعم اللازمة لإنجاح المشاريع وعلى رأسها النصوص القانونية التي تعتبر قاعدة تأسيسها وانطلاقها.

تعمل الجزائر على استراتيجية مرتكزة على التنمية الاقتصادية فيما لا يرتبط بالربع البترولي من خلال قرارات مشجعة على الاستثمار وفي نفس الوقت داعمة للمؤسسات الناشئة لأجل تعزيز الإنتاج الوطني و منه الدفع بعجلة التنمية ، وفي المقابل بروز الفكر المقاولاتي الذي يعكس التوجه إلى النشاط الحر حيث أن كلى الطرفين عززا حتمية الخروج بحلول تحقق المبتغى، ومن ضمن مظهر هذا الاهتمام هو النصوص القانونية وبالأخص قانون المالية الذي منح العديد من الامتيازات للمؤسسات الناشئة والتي عدلت أحكام عديدة في القوانين الجبائية بالإضافة إلى نصوص أخرى كالقانون رقم 23-12 المحدد للقواعد العامة المتعلقة بالصفقات العمومية وكذلك المراسيم التنفيذية الصادرة في هذا الشأن على غرار المرسوم التنفيذي رقم 21-170 الذي يحدد شروط وكيفية الحصول على المزايا الجبائية الممنوحة للمؤسسات التي تحمل علامة "مؤسسة ناشئة" أو علامة "حاضنة" المعدل والمتمم بموجب المرسوم التنفيذي 23-323.

وبالتالي يتضح مما سلف أن هدف هذه الدراسة هو الكشف ومناقشة الامتيازات الجبائية التي كفلها المشرع كضمان لتحفيز المؤسسات الناشئة ومرافقتها، وأيضا المعاملة التفضيلية التي تحظى بها هذه المؤسسات في قانون الصفقات العمومية أيضا، وعليه إشكالية الدراسة مفادها: كيف كفل المشرع مسألة بعث واستمرارية المؤسسات الناشئة طيلة المدة القانونية لحياتها؟ من خلال العمل وفق منهج وصفي تحليلي نحاول من خلاله استقراء الأحكام القانونية وشروط الاستفادة من الامتيازات الجبائية لهذه المؤسسات وباستخدام تقسيم ثنائي يناقش المحور الأول منه فكرة المؤسسة الناشئة وأسباب إيلائها هذا الاهتمام ، أما المحور الثاني فسنخوض في المسائل القانونية التي حملت في طياتها تمويل المؤسسات الناشئة عن طريق صندوق

دعم وتطوير المنظومة الاقتصادية للمؤسسات الناشئة وأيضا الامتيازات أو التحفيزات الجبائية الداعمة لنشاطها ونموها.

المحور الأول: بعث المؤسسات الناشئة ومرافقتها ضمن سلم الأولويات الوطنية من أجل تحسين بيئة الاستثمار والأعمال

لاقت المؤسسة الناشئة عناية قانونية مع أول انطلاقة لها كفكرة وتتالت في مختلف مراحلها، ولأن النص القانوني هو تلك القواعد والأحكام والإجراءات التي تنظم مجال معين أو علاقة معينة كان لزاما على المشرع التأسيس للمؤسسات الناشئة لضبط مفهومها من خلال الاعتماد على مجموعة من الشروط التي يجب توفرها ليصح اعتبار مؤسسة ما بمؤسسة ناشئة، كما حدد النص إجراءات منح العلامة لها.

تهدف هذه الأخيرة إلى ابتكار جديد يشترط غالبا أن يكون تكنولوجي أو إلى أنجاز خدمة نوعية وتقديمها أو تطوير منتج في السوق حيث أنه عادة ما تركز الشركات الناشئة على الأعمال المبتكرة و التي تعد قابلة للتطوير والنمو السريع وتتميز عن الشركات المصغرة أن الأخيرة شركات ذات الحجم الصغير تنشط على المستوى المحلي غالبا مقارنة بالشركات المتوسطة وال ضخمة منها¹. وعليه نتطرق لدوافع العناية بتميمتها وتأطيرها قانونا وكل ذلك ضمن المخططات والاستراتيجيات التي تبنتها الجزائر - نركز هنا على أحدثها فقط- وقد تكرر ذلك في عرض الوزير الأول لبيان السياسة العامة للحكومة بتاريخ 10 أكتوبر 2023 أمام المجلس الشعبي الوطني وأيضا من خلال مخرجات المتمر الإفريقي للمؤسسات الناشئة.

أولا: دوافع الاستثمار في المؤسسات الناشئة

إن الغرض المباشر للاستثمار هو تحقيق أكبر قدر من الأرباح والعائدات على رأس المال خصوصا في ظل التنوع والتغيير في مجالاته، إذ لا ينبغي الاستثمار ووضع الأموال في جهة محددة تجنباً للمخاطر التي قد يضيع رأس المال إذ ما طرأ عليها ما لم يكن بالحسبان كاستثمار في الذهب أو البورصة أو العقارات ، لذلك اتجهت الجزائر إلى الاستثمار في الشركات الناشئة بعد أن أكدت تجربة الاستثمار في

¹بختي علي و بوعويينة سليمة ، المؤسسات الناشئة، الصغيرة والمتوسطة في الجزائر واقع وتحديات، المجلة العربية للأبحاث والدراسات في العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 12، العدد4، جامعة زيان العاشر الجلفة، 2020، ص541.

المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تتوافق مع ارتفاع نسبة نموها خصوصا في الفترة الممتدة من 2001 إلى 2018 بمعدل يقدر ب7.73%¹.

على المستوى المحلي فإن الاستثمار عن طريق المؤسسات الناشئة يساعد في دعم الشركات المحلية من خلال خلق مناصب شغل يعزز في إنماء الاقتصاد المحلي².

-إن نجاح المؤسسات بشكل جيد، يمكنها غالباً من إعادة استثمار أرباحها على المستوى المحلي وهو الأمر الذي يسمح بإنشاء وظائف جديدة و بالتالي أجور و منتجات وخدمات متجددة.

-توفير المواد والخدمات المطلوبة على المستوى المحلي ، والتي يمكن أن تساعد في تقليل التكاليف المتعلقة بنقلها أو استيرادها كما تساهم في خفض الأسعار.

-إن تزويد الأشخاص أفرادا ومؤسسات بالمنتجات و الخدمات الملائمة لاحتياجاتهم يساعد في تحفيز المنافسة و روح الابتكار داخل الإقليم.

-تنامي المؤسسات الناشئة على المستوى المحلي يسمح بجلب الاستثمارات ويدفع بعجلة التنمية المحلية.

أما على المستوى الوطني دعم ومرافقة إنشاء المؤسسات الناشئة تعمل على تحفيز الابتكار وتقديم مجموعة من الأفكار الجديدة إلى السوق.

- تنامي عدد المؤسسات الناشئة يساعد في تنويع الاقتصاد الوطني وجعله أكثر مرونة في مواجهة الأزمات.

1 لجناف عبد القادر و بوعريوة الربيع، مساهمة المؤسسات المتوسطة والصغيرة الناشئة في إطار قانون الاستثمار ودورها في تنمية الاقتصاد الوطني وسبل دعمها وترقيتها -دراسة حال الجزائر-، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 04، العدد 02، جامعة الوادي، 2021، ص320.

2 المومن عبد الكريم وآخرون، حاضنات الأعمال التقنية ودورها في دعم المؤسسات الناشئة الابتكارية بالجزائر، مجمع أعمال الكتاب الجماعي حول: المؤسسات الناشئة ودورها في الانعاش الاقتصادي في الجزائر، مخبر المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التطوير المحلي-حالة منطقة البويرة-جامعة محند أولحاج، البويرة، بدون سنة نشر.

- إدخال تقنيات وأفكار جديدة مبتكرة إلى السوق مما يسمح بفتح المجال أمام جذب أعمال واستثمارات وصناعات جديدة تنمي مناخ الأعمال وهو الأمر الذي يسمح بإنشاء بنية اقتصادية أكثر قوة ومواكبة مع بيئة الأعمال.

- التأثير الإيجابي على الحياة الاجتماعية للأفراد وذلك من خلال رفع مستوى و نوعية حياتهم.

-إن نجاح واستمرار المؤسسات الناشئة يؤثر مباشرة على مناخ الاستثمار نظرا لاعتمادها النواة الأولى للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

-التأثير في نسبة النمو الاقتصادي الوطني من عدة جوانب أهمها خفض نسبة البطالة، جلب العملة الصعبة، التأقلم مع التكنولوجيات الحديثة ومواكبتها.

أما فيما يتعلق بتطوير اقتصاد المعرفة وتطوير الابتكار يشهد وتيرة متسارعة في هذا المجال وهو نتاج عمل جبار تقوم به القطاعات ذات الصلة ترافقه حزمة من الآليات المغايرة كالعمل التوعوي والندوات والأبواب المفتوحة وكذا إنشاء العديد من المنصات الرقمية الخدماتية وكذا فضاءات توطين المؤسسات الناشئة داخل الجامعات . فضلا عن ما اتخذته الدولة من كمواصلة وضع الأطر القانونية والتنظيمية لهذا المجال وكذا حزمة من الامتيازات و التسهيلات الإدارية و التحفيزيات الجبائية¹ وغيرها لأجل دعم البحث وتطوير المؤسسات والاستثمار في رؤوس أموال المؤسسات الناشئة.

ثانيا: المؤتمر الإفريقي للمؤسسات الناشئة

اعتنت وزارة اقتصاد المعرفة والمؤسسات الناشئة والمصغرة الجزائرية بتنظيم المؤتمر الإفريقي الأول للشركات الناشئة وذلك بمشاركة ممثلين عن العديد من الدول الإفريقية، حيث تم بمشاركة خبراء ومختصين في الابتكار وريادة الأعمال تشترك في تعزيز دور المؤسسات الناشئة في تحقيق التنمية الاقتصادية في إفريقيا عامة وتمكينها من الوصول على مصادر التمويل على المستوى الإقليمي وهو الأمر الذي يمكنها من الانتشار والتوسع وتسهيل حركيتها بهدف إيجاد وتعيين حاضنة خاصة بها في كل دولة إفريقية،

¹ محمد سبتي، فعالية رأس المال المخاطر في تمويل المشاريع الناشئة ، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة منثوري قسنطينة، 2008-2009، ص94.

وبالتالي الوصول إلى إنشاء صندوق إفريقي لتمويلها وأيضاً التطلع إلى خطط تمويل مبتكرة ترقى إلى متطلعات الدول الإفريقية عامة¹.

من أجل تكريس فكرة المؤتمر الإفريقي وجب إعداد خارطة طريق تضمن تحقيق خطوات ومراحل متابعته وإنجاحه حيث تضمنت هذه الخارطة تدابير مؤسسية وعملية كما يلي:

على المستوى المؤسسي :

- تعيين مدير ونائب له مكلف بالمهام المتعلقة بمتابعة وتفعيل الخارطة، تشكيل أمانة دائمة للمؤتمر الإفريقي للمؤسسات الناشئة للإشراف وتسيير الطبقات المستقبلية، تشكيل قنوات تواصل لتبادل الخبرات وأيضاً المشاركة في اللقاءات والاجتماعات.

- إنشاء مجلس وزاري إفريقي مكلف بالمؤسسات الناشئة بالاتحاد الإفريقي يكون مكان لاجتماع رسمي وتداول الوزراء الأفارقة المعنيين بالمؤسسات الناشئة، يكون مكلفاً بتقييم مدى تفعيل إعلان الجزائر المتعلق بالمؤسسات الناشئة وفضاء لمناقشة الاقتراحات والمبادرات في هذا المجال.

- إنشاء صندوق للصناديق الإفريقية للمؤسسات الناشئة ويكون من خلال عقد اجتماعات بين المؤسسات المالية الإفريقية لدراسة جدوى إنشاء صندوق إفريقي لتمويل المؤسسات الناشئة النشطة في إفريقيا.

- تعيين حاضنة أو مسرعة في كل دولة لتكون نقطة اتصال للنظام البيئي لمؤسسات الناشئة حيث تكون مدعمة من طرف حكوماتها، ويجدر التمييز بين حاضنة الأعمال ومسرعة أعمال incubateur et un accélérateur حيث أن حاضنة الأعمال incubateur تعني بتعريف المرسوم التنفيذي 20-254 السابق البيان أنها: "كل هيكل تابع للقطاع العام أو القطاع الخاص أو بالشراكة بين القطاع العام والخاص، يقترح دعماً للمؤسسات الناشئة وحاملي المشاريع المبتكرة فيما يخص الإيواء والتكوين وتقديم الاستشارة والتمويل"². عرفت عموماً أيضاً بموجب المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 12-293 المحدد لمهام المصالح المشتركة للبحث العلمي والتكنولوجي وتنظيمها وسيرها وقد جاء فيها: "الحاضنة هيكل الاستقبال

1 إعلان الجزائر الوزاري بشأن تنمية المؤسسات الناشئة بإفريقيا، المؤرخ في 05 و 06 ديسمبر 2022. الموقع الإلكتروني:،

https://embassyofalgeria.ie/wp-content/uploads/_removed.pdf ، تاريخ التصفح 03-02-2024

2 مرسوم تنفيذي رقم 20-254 مؤرخ في 27 محرم عام 1442 الموافق 15 سبتمبر 2020، يتضمن بإنشاء لجنة وطنية لمنح علامة "مؤسسة ناشئة" و "مشروع مبتكر" و "حاضنة أعمال"، وتحديد مهامها وتشكيلها وسيرها، ج.ر. عدد 55، بتاريخ 21 سبتمبر 2020، ص 10.

ومساندة مشروع ابتكاري ذي صلة مباشرة بالبحث، تساعد صاحب المشروع على تحقيق فكرته وإثبات إمكانية تطبيقها في المدى البعيد وتقدم الدعم لأصحاب المشاريع في مجال التكوين والاستشارة والتمويل مع مرافقتهم إلى غاية إنشاء المؤسسة¹.

أما مسرعة أعمال accélérateur فتعد مسرعات الأعمال "كيانات قانونية اعتبارية تعمل على تطوير الشركات الناشئة التي أنهت مرحلة الحضانة، حيث تساعد المؤسسات الأكثر نضجا والتي لديها بالفعل منتجا أو خدمة جاهزة أو جاهزة تقريبا للتسويق"².

وتعرف أيضا على أنها "برامج ذات مدة زمنية محددة، تهدف إلى مساعدة الشركات الريادية الناشئة على زيادة فرص النجاح في المراحل المبكرة من حياتها من خلال تقديم مجموعة من الخدمات والإرشادات بواسطة مجموعة من الخبراء والمختصين بالإضافة إلى الفرص الاستثمارية من خلال ربطهم بالمستثمرين أصحاب رؤوس الأموال"³. على خالف الأمر في حاضنات الأعمال التي قد تستغرق فيها حضانة المؤسسات الناشئة سنوات.

على المستوى العملياتي:

-تبني الإعلان الجزائري الوزاري للشركات الناشئة في إفريقيا من طرف الاتحاد الإفريقي وذلك لأجل إعطائه الإطار القانوني من خلال برمجته في جدول أعمال الاتحاد الإفريقي.

-وضع مخطط عمل سنوي يتضمن مجموع المبادرات والاقتراحات المتخذة من طرف الخبراء والمختصين على مستوى القارة الإفريقية لتهيئة البيئة اللازمة والمناخ المحفز لنشاط المؤسسات الناشئة.

-تسهيل حركة انتقال المؤسسات الناشئة والمواهب وذلك من خلال التنسيق مع مختلف السلطات على مستوى القارة وفق برنامج زمني معد مسبقا.

1 المرسوم التنفيذي رقم 12-293 مؤرخ في 2 رمضان 1433 الموافق 21 يوليو 2012، يحدد مهام المصالح المشتركة للبحث العلمي والتكنولوجي وتنظيمها وسيرها، ج. ر. عدد 44، بتاريخ 29 يوليو 2012، ص 17.

-انظر أكثر تفصيلا: بلخير هند، المؤسسات الناشئة أي نظام قانوني في التشريع الجزائري، مجلة القانون الدولي والتنمية، المجلد 9، العدد 2، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2021، ص 218.

2خالف فاتح، أثر مسرعات الأعمال على المؤسسات الناشئة: "ألجريا فانثور" نموذجا-قراءة تحليلية للمرسوم التنفيذي رقم 20-356، مجلة البحوث في العقود وقانون الأعمال، المجلد 6، عدد 04، جامعة منثوري قسنطينة، 2021، ص 106.

3داليا أمحد محمد يونس، واقع مسرعات الأعمال في زيادة فرص جناح الشركات الريادية الناشئة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير في اقتصاديات التنمية، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة، غزة، فلسطين، 2017، ص 19.

المحور الثاني: دور الرسوم الجبائية في بعث نشاط المؤسسات الناشئة

ضخ مبالغ مصدرها الرسوم الجبائية في صندوق تمويل المؤسسات الناشئة عن طريق الرسوم الجبائية وهي الجانب الإيجابي من التحفيز في بعث تطويرها، ويشكل الجانب الآخر من التحفيز هو الإعفاء من دفع الضرائب .

أولاً: تمويل صندوق تمويل المؤسسات الناشئة عن طريق الرسوم الجبائية

تتطلب الدراسة البحث في مصدر الاختصاص و مراحل نشأة القطاع المعني من أجل استنباط أصل فكرة وضع تمويل للمؤسسات الناشئة و لمن خولت صلاحية وضع هياكل الدعم، حيث أنه تم إنشاء وزارة المؤسسات الصغيرة والمؤسسات الناشئة و اقتصاد المعرفة¹، وذلك طبق للمادة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم 20-54² المحدد لصلاحيات وزير القطاع السابق الذكر حيث أنه خول له اقتراح عناصر السياسة العامة فيما يتعلق بالمؤسسات الصغيرة والمؤسسات الناشئة و اقتصاد المعرفة كما بسهر على تنفيذها وفقاً للقوانين وهو مكلف على وجه الخصوص بترقية وتطوير المؤسسات الناشئة بما يلي:

- اعداد واقتراح سياسة واستراتيجية تطوير المؤسسات الناشئة وتنفيذها وضمان متابعتها؛
- اقتراح كل عمل وتدبير من شأنه تحفيز إنشاء المؤسسات الناشئة وترقيتها وتطويرها وتسهيل الإجراءات المتعلقة بذلك؛

- اقتراح الإطار التشريعي والتنظيمي المتعلق بالمؤسسات الناشئة؛

- وضع هياكل الدعم التي تتكفل بحاملي المشاريع؛

- العمل على دعم تنافسية وديمومة المؤسسات الناشئة من خلال اقتراح التدابير اللازمة؛

- اقتراح التدابير في إطار التكوين لفائدة المؤسسات الناشئة.

- دعم الابتكار والبحث والتطوير في المؤسسات الناشئة بالتشاور مع القطاعات المعنية؛

1 المرسوم الرئاسي رقم 20-01 المؤرخ في 6 جمادى الأولى 1441 الموافق 2 جانفي 2020، يتضمن تعيين أعضاء الحكومة، ج.ر. عدد 01، بتاريخ 5 جانفي 2020، ص 5.

2 أنظر المادة 04 من المرسوم التنفيذي 20-54 المؤرخ 1 رجب 1441 الموافق 25 فبراير 2020، يحدد صلاحيات وزير المؤسسات الصغيرة والمؤسسات الناشئة واقتصاد المعرفة، ج.ر. عدد 12، بتاريخ 26 فبراير 2020، ص 7.

-وضع آليات التمويل الملائمة للمؤسسات الناشئة وتسهيل الوصول إليها؛

من خلال البحث في مواد المرسوم التنفيذي رقم 20-55 المنظم للإدارة المركزية لوزارة المؤسسات الصغيرة والمؤسسات الناشئة واقتصاد المعرفة¹، يظهر أنه تم استحداث مديرية المؤسسات الناشئة والمكونة من مديريتين فرعيتين إحداهما المديرية الفرعية لتطوير المؤسسات الناشئة التي منحها النص القانوني صلاحية اقتراح آليات تمويل تتكيف مع المؤسسات الناشئة وقد يتم بعد ذلك إطلاق صندوق تمويل المؤسسات الناشئة² بمناسبة المؤتمر السنوي للمؤسسات الناشئة "ألجيريا ديسرابل 2020" واحتضنت هذه العملية بالمركز الدولي للمؤتمرات بالعاصمة حيث اعتبر قاعدة لتمويل مشاريع الشباب لبعث نشاطاتهم الناشئة وآلية تمويلية لأصحاب المشاريع المبتكرة يقوم صندوق تمويل المؤسسات الناشئة على تمويل الاستثمارات في رؤوس الأموال وليس على القروض حيث يكون التمويل عن طريق المخاطر وتقاسم الأرباح كما الخسارة دون تقديم ضمانات من طرف المستثمرين الشباب والتي هم أصلا لا يملكونها ولأن احتمالات فشل المؤسسات الناشئة تبقى واردة³.

كما يجب التنبيه إلى أنه تم إلغاء المرسوم الرئاسي رقم 20-01 بموجب المرسوم الرئاسي الجديد رقم 20-163 المتضمن تعيين أعضاء الحكومة وبالتالي استحداث منصب وزير منتدب لدى الوزير الأول مكلف لاقتصاد المعرفة والمؤسسات الناشئة⁴. بالضرورة إذا صدر المرسوم التنفيذي رقم 20-306 المحدد لصلاحيات هذا الأخير⁵ وكذلك المرسوم المنظم لمصالحه⁶.

1 المرسوم التنفيذي رقم 20-55 مؤرخ في أول ارجب 1441 الموافق 25 فبراير 2020، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المؤسسات الصغيرة والمؤسسات الناشئة واقتصاد المعرفة، ج.ر. عدد 12، بتاريخ 26 فبراير 2020، ص10.
2 تم فتح صندوق دعم وتطوير المنظومة الاقتصادية للمؤسسات الناشئة start-up هذا الحساب تحت رقم 302 150 000 بموجب أحكام المادة 131 من القانون رقم 19-14 المؤرخ في 11 ديسمبر سنة 2019 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2020، المعدلة والمتممة، وهو يهدف إلى تغطية النفقات المتعلقة بتحسين المنظومة الاقتصادية للمؤسسات الناشئة من خلال تمويل دراسات الجدوى وإعداد خطط العمل وإنشاء نماذج الأولية، وحاضنات المؤسسات الناشئة وتعزيز المنظومة الاقتصادية للمؤسسات الناشئة.

3 عراب فاطمة الزهراء وصديقي خضرة، مرجع سابق، ص43.

4 المرسوم الرئاسي رقم 20-163، المؤرخ في أول ذي القعدة 1441 الموافق 23 يونيو 2020، يتضمن تعيين أعضاء الحكومة، ج.ر. عدد 37، بتاريخ 27 يونيو 2020، ص19.

5 المرسوم التنفيذي رقم 20-306 مؤرخ في 27 صفر 1442 الموافق 15 أكتوبر 2020، يحدد صلاحيات الوزير المنتدب لدى الوزير الأول المكلف باقتصاد المعرفة والمؤسسات الناشئة، ج.ر. عدد 64، بتاريخ 28 أكتوبر 2020، ص3.

6 المرسوم التنفيذي رقم 20-307 مؤرخ في 27 صفر 1442 الموافق 15 أكتوبر 2020، يتضمن تنظيم مصالح الوزير المنتدب لدى الوزير الأول المكلف باقتصاد المعرفة والمؤسسات الناشئة، ج.ر. عدد 64، بتاريخ 28 أكتوبر 2020، ص4.

تتمة لإطلاق صندوق دعم وتطوير المنظومة الاقتصادية للمؤسسات الناشئة Fonds d'appui et de développement de l'écosystème "start-up" وباعتبار أن المؤسسات الناشئة قطاع واعد وجب تنميته ودعمه تم تخصيص حساب تخصيص خاص في الخزينة رقمه 150-302 بعنوان: صندوق دعم وتطوير المنظومة الاقتصادية للمؤسسات الناشئة¹ Start-up، تتكون إيراداته من إعانة الدولة، الناتج عن الرسوم غير جبائية و كل الموارد والمساهمات الأخرى، حيث تضمن هذه الإيرادات تمويل القروض البنكية لفائدة المؤسسات الناشئة، وضع نسب تحفيزية للقروض البنكية، تمويل تكوينها، ومتابعة احتضان المؤسسات الناشئة.

تظهر الأهمية التي توليها الدولة لدعم المؤسسات الناشئة أيضا من خلال التوسيع في مجالات تدخل الصندوق من خلال قانون المالية التكميلي لسنة 2020²، حيث ومن خلال المادة 68 التي عدلت من أحكام المادة 131 من قانون المالية 2020 إذ أن المشرع قد تمّ مصادر إيرادات حساب الصندوق زيادة على ما ورد في المادة 131 كل من الهبات والوصايا وكذلك الناتج عن الرسوم الجبائية بعد أن كان الرسوم شبه الجبائية، أما في شأن أوجه إنفاق هذه الإيرادات فقد توسع إلى تمويل دراسات الجدوى للمؤسسات الناشئة، تمويل تطوير خطة العمل، تمويل المساعدات التقنية، تمويل التكاليف المتعلقة بإنشاء نموذج أولي وأخيرا الترويج للمنظومة الاقتصادية للمؤسسات الناشئة.

ثانيا: الامتيازات الجبائية كآلية لدعم وتحفيز المؤسسات الناشئة

لم يقتصر الأمر على الرسوم الجبائية مصدرا لتمويل الصندوق بل منح المشرع امتيازات ضريبية تتمثل في إعفاء مؤقتة من مجموعة من الضرائب والرسوم وقد عالج قانون المالية لسنة 2020 وقانون المالية التكميلي لنفس السنة مجموع الامتيازات الضريبية التي تستفيد منها المؤسسات الناشئة وتتمثل ما جاءت به المادة 69 من قانون المالية سنة 2020 في إعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة بالنسبة للمعاملات التجارية³ ، وقد عدلت أحكام المادة بموجب المادة 33 من قانون

1 أنظر المادة 131 من القانون رقم 19-14 مؤرخ في 14 ربيع الثاني 1441 الموافق 11 ديسمبر 2019، يتضمن قانون المالية لسنة 2020، ج.ر. عدد 81، بتاريخ 30 ديسمبر 2019، ص 48.

2 القانون رقم 20-07 مؤرخ في 12 شوال 1441 الموافق 4 يونيو 2020، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020، ج.ر. عدد 33، بتاريخ 4 يونيو 2020، ص 17.

3 أنظر المادة 69 من قانون المالية لسنة 2020، مرجع سابق، ص 26.

المالية التكميلي لسنة 2020¹ لتوسع مجال الامتيازات الضريبية والتي تشمل الإعفاء لمدة ثلاثة (3) سنوات من تاريخ بداية النشاط من الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، كما تعفى من الضريبة الجزافية الوحيدة ضمن نفس الشروط الشركات الناشئة الخاضعة لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة². كما تعفى من الرسم على القيمة المضافة المعدات المقتنية من المؤسسات الناشئة لإنجاز مشاريعها الاستثمارية، ويبدو أن نية المشرع من تخصيص المؤسسات الناشئة بجملة من الامتيازات الضريبية يعكس الدعم والتحفيز الذي يمنحه إياها في السنوات الثلاثة الأولى من بداية النشاط تمكينا لها من بلوغ أهدافها وزيادة تنافسيتها والارتقاء بنشاطها.

إن الاستفادة من الإعفاءات الضريبية المذكورة أعلاه مقترن بشروط وفق من نص عليه المرسوم التنفيذي رقم 21-170 المحدد لشروط وكيفيات الحصول على المزايا الجبائية الممنوحة للمؤسسات التي تحمل علامة "مؤسسة ناشئة"³ على أن شروط لاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، هو تقديم المؤسسة المعنية للمصالح الجبائية المختصة إقليميا، قرار منح علامة "مؤسسة ناشئة"، تقوم المصالح الجبائية بالاطلاع على القرار ليتم بعد ذلك تسليم شهادة الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة". وعليه يكفي على المؤسسة الناشئة تقديم قرار منح العلامة للمصالح الجبائية كي تستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص قائمة التجهيزات التي تقتنيها لمباشرة نشاطها.

إن حرص الدولة على تنمية الاستثمار على جميع التراب الوطني تكرر واستمر تكريسه في قوانين المالية السنوية المتتالية لتحمل هذه القوانين وفي كل مرة الأحكام المنظمة للمزايا الجبائية الممنوحة للمؤسسات الناشئة وعلى سبيل الذكر فإن قانون المالية لسنة 2021 رفع مدة الإعفاء إلى أربعة (04) سنوات من تاريخ الحصول على العلامة بالإضافة إلى سنة واحدة من الإعفاء في حالة التجديد حيث مع سنة واحدة إضافية في حالة التجديد ويمس الإعفاء الرسم على القيمة المضافة، وتخضع التجهيزات التي تقتنيها

1 انظر المادة 33 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020، مرجع سابق، 12، حيث جاءت كما يلي: تعدل أحكام المادة 69 من القانون رقم 19/14.... وتحرر كما يلي: "المادة 69: تعفى "الشركات الناشئة" من الرسم على النشاط المهني و الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث 3 سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط.

2 جغدم بن دهبية و فنينخ عبد القادر، الاستراتيجية التشريعية لتوفير البيئة الملائمة للمؤسسات الناشئة في الجزائر، مجلة القانون، المجلد 10، العدد 1، جامعة غليزان، 2021، ص 69.

3 المرسوم التنفيذي رقم 21-170 المؤرخ في 28 أبريل 2021 المحدد لشروط وكيفيات الحصول على المزايا الجبائية الممنوحة للمؤسسات التي تحمل علامة "مؤسسة ناشئة" أو علامة "حاضنة"، ج ر ج عدد 33، الصادرة بتاريخ 05 ماي 2021.

المؤسسات الحاملة لعائلة "مؤسسة ناشئة" للحقوق الجمركية بمعدل 5% و التي تدخل مباشرة في إنجاز مشاريعها الاستثمارية".

استقرت مدة الإعفاء الضريبي المقدرة بأربعة سنوات في قانون المالية لسنة 2022 حيث نص على إعفاء المؤسسات الناشئة ولمدة أربع سنوات وذلك ابتداء من تاريخ الحصول على علامة "مؤسسة ناشئة"، وممكنها من الاستفادة بهذا الامتياز لمدة سنة إضافية في حالة التجديد. إلا أن الأمر لا يمنع من ذكر التعديلات التي أتى بها قانون المالية لسنة 2023 إضافة فيما يتعلق بمدة الإعفاء وهي تلك المتعلقة بإعادة استثمار مبلغ يقدر بثلاثين بالمائة 30% من هذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل الممنوحة خلال الأربع سنوات حيث تقتطع من الربح القابل للتوزيع للسنة المعنية. و يهدف هذا الإجراء أيضا على تحفيز القطاع الخاص للاستثمار أكثر في رؤوس أموال الشركات الناشئة.

إن إيلاء الاهتمام بالإعفاء أو التخفيض من الضريبة يعزز القدرات المالية المؤسسات الناشئة من ويسهم في تكوين رأسمالها وهو الأمر المؤدي إلى تحقيق النمو السريع لها وتحقيق تنافسية على مستوى السوق الوطنية والدولية.

الخاتمة:

من المؤكد أنه لا يمكن التوقع أن المؤسسات الناشئة تغطي كل متطلبات وجوانب السوق لذلك يجب التأكد والتمحيص في معرفة النشاط الأكثر طلبا والذي يستجيب لمتطلبات السوق وبالتالي التأكد من المنتج أو الخدمة التي تغطي الطلب وهو الأمر الأولي المطلوب قبل اعتماد أي مؤسسة ناشئة.

إن بعث المؤسسات الناشئة ومرافقة نموها وتوسعها على المستوى الوطني والقاري يتطلب وسائل تمويل تضمن ذلك لذلك تستمر الجزائر في البحث عن استراتيجيات جديدة ومتجددة من خلال إنشاء الإطار القانوني المستحدث وهو التمويل التساهمي لدعم المؤسسات الناشئة يحمل مؤسوسها مشاريع شابة ومبتكرة حيث ينصب كل ذلك في تعزيز النظام البيئي للشركات الناشئة.

انطلاقا من حرص الدولة على تتبع مسار نشأة واستغلال ونمو المؤسسات الناشئة من خلال تبني وسائل التمويل على غرار صندوق دعم وتطوير المنظومة الاقتصادية للمؤسسات الناشئة والهياكل المرافقة كحاضنات ومسرعات الأعمال ، إن الحرص على تعزيز هذه الآليات سيسمح بتحقيق البعد الاقتصادي المراد تحقيقه من الدولة والذي يكمن في دعم النمو الاقتصادي.

قائمة المراجع:

1-النصوص القانونية:

- قانون رقم 19-14 مؤرخ في 14 ربيع الثاني 1441 الموافق 11 ديسمبر 2019، يتضمن قانون المالية لسنة 2020، ج.ر. عدد 81، بتاريخ 30 ديسمبر 2019.
- قانون رقم 20-07 مؤرخ في 12 شوال 1441 الموافق 4 يونيو 2020، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020، ج.ر. عدد 33، بتاريخ 4 يونيو 2020.
- مرسوم الرئاسي رقم 20-01 المؤرخ في 6 جمادى الأولى 1441 الموافق 2 جانفي 2020، يتضمن تعيين أعضاء الحكومة، ج.ر. عدد 01، بتاريخ 5 جانفي 2020.
- مرسوم رئاسي رقم 20-163، المؤرخ في أول ذي القعدة 1441 الموافق 23 يونيو 2020، يتضمن تعيين أعضاء الحكومة، ج.ر. عدد 37، بتاريخ 27 يونيو 2020.
- مرسوم تنفيذي رقم 12-293 مؤرخ في 2 رمضان 1433 الموافق 21 يوليو 2012، يحدد مهام المصالح المشتركة للبحث العلمي والتكنولوجي وتنظيمها وسيرها، ج.ر. عدد 44، بتاريخ 29 يوليو 2012.
- مرسوم تنفيذي رقم 20-54 المؤرخ 1 رجب 1441 الموافق 25 فبراير 2020، يحدد صلاحيات وزير المؤسسات الصغيرة والمؤسسات الناشئة واقتصاد المعرفة، ج.ر. عدد 12، بتاريخ 26 فبراير 2020.
- مرسوم تنفيذي رقم 20-55 مؤرخ في أول ارجب 1441 الموافق 25 فبراير 2020، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المؤسسات الصغيرة والمؤسسات الناشئة واقتصاد المعرفة، ج.ر. عدد 12، بتاريخ 26 فبراير 2020.
- مرسوم تنفيذي رقم 20-254 مؤرخ في 27 محرم عام 1442 الموافق 15 سبتمبر 2020، يتضمن بإنشاء لجنة وطنية لمنح علامة "مؤسسة ناشئة" و "مشروع مبتكر" و "حاضنة اعمال"، وتحديد مهامها وتشكيلها وسيرها، ج.ر. عدد 55، بتاريخ 21 سبتمبر 2020.
- مرسوم تنفيذي رقم 20-306 مؤرخ في 27 صفر 1442 الموافق 15 أكتوبر 2020، يحدد صلاحيات الوزير المنتدب لدي الوزير الأول المكلف باقتصاد المعرفة والمؤسسات الناشئة، ج.ر. عدد 64، بتاريخ 28 أكتوبر 2020.

-مرسوم التنفيذي رقم 20-307 مؤرخ في 27 صفر 1442 الموافق 15 أكتوبر 2020، يتضمن تنظيم مصالح الوزير المنتدب لدى الوزير الأول المكلف باقتصاد المعرفة والمؤسسات الناشئة، ج.ر. عدد 64، بتاريخ 28 أكتوبر 2020.

-مرسوم تنفيذي رقم 21-170 المؤرخ في 28 أبريل 2021 المحدد لشروط وكيفيات الحصول على المزايا الجبائية الممنوحة للمؤسسات التي تحمل علامة "مؤسسة ناشئة" أو علامة "حاضنة"، ج.ر. ج عدد 33، الصادرة بتاريخ 05 ماي 2021، معدل ومتمم.

2-الرسائل والمذكرات:

-محمد سبتي، فعالية رأس المال المخاطر في تمويل المشاريع الناشئة ، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري قسنطينة، 2008-2009.

-داليا أمحد محمد يونس، واقع مسرعات الأعمال في زيادة فرص جناح الشركات الريادية الناشئة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير في اقتصاديات التنمية، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة، غزة، فلسطين، 2017.

3-المقالات العلمية:

-عرب فاطمة الزهراء وصديقي خضرة، مرجع سابق، ص43.

- بلخير هند، المؤسسات الناشئة أي نظام قانوني في التشريع الجزائري، مجلة القانون الدولي والتنمية، المجلد 9، العدد 2، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2021.

-بخيتي علي و بوعويمة سليمة ، المؤسسات الناشئة الصغيرة والمتوسطة في الجزائر واقع وتحديات، المجلة العربية للأبحاث والدراسات في العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 12، العدد4، جامعة زيان العاشور الجلفة، 2020.

--جغدم بن دهيبة و فنينخ عبد القادر، الاستراتيجية التشريعية لتوفير البيئة الملائمة للمؤسسات الناشئة في الجزائر، مجلة القانون، المجلد 10، العدد 1، جامعة غليزان، 2021.

-خالف فاتح، أثر مسرعات الأعمال على المؤسسات الناشئة: "ألجريا فانتور" نموذجاً-قراءة تحليلية للمرسوم التنفيذي رقم 20-356، مجلة البحوث في العقود وقانون الأعمال، المجلد 6، عدد 04، جامعة منثوري قسنطينة، 2021.

-لجناف عبد القادر و بوعريوة الربيع، مساهمة المؤسسات المتوسطة والصغيرة الناشئة في إطار قانون الاستثمار ودورها في تنمية الاقتصاد الوطني وسبل دعمها وترقيتها -دراسة حال الجزائر-، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 04، العدد 02، جامعة الوادي، 2021.

المؤلفات الجماعية:

- المومن عبد الكريم وآخرون، حاضنات الأعمال التقنية ودورها في دعم المؤسسات الناشئة الابتكارية بالجزائر، مجمع أعمال الكتاب الجماعي حول: المؤسسات الناشئة ودورها في الانعاش الاقتصادي في الجزائر، مخبر المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التطوير المحلي-حالة منطقة البويرة-جامعة محند أولحاج، البويرة، بدون سنة نشر.

-وثائق أخرى:

-إعلان الجزائر الوزاري بشأن تنمية المؤسسات الناشئة بإفريقيا، المؤرخ في 05 و06 ديسمبر 2022. الموقع الإلكتروني: https://embassyofalgeria.ie/wp-content/uploads/_removed.pdf ، تاريخ التصفح 2024-02-03.

التوصيات:

- 1-تسهيل عملية ولوج المؤسسات الناشئة للطلب العمومي من خلال تكييف دفتر الشروط حيث ثم الإقرار بضرورة اللجوء إلى المناولة مع المؤسسات الناشئة في إطار ال
- 2-أولوية الاهتمام بحاضنات الأعمال في مختلف مجالات نشاطها ، باعتبارها مكان احتضان الأفكار المبتكرة للعديد من المؤسسات الناشئة مع توفير العدد الكافي من ذوي الكفاءة لتجسد الأفكار والمشاريع.
- 3-التفكير الجدي في إعداد مخططات تمويل يمكن المؤسسات الناشئة من نمو سريع ينتج عنه طرح المنج في الأسواق وجذب أكبر عدد من العملاء،

- وضع استراتيجية وطنية لتشجيع كل من القطاع العام والخاص لأجل استحداث حاضنات ومسرعات الأعمال من أجل توفير بيئة ملائمة لتأسيس الشركات الناشئة.

جامعة الجزائر 1
كلية الحقوق والعلوم السياسية
استمارة المشاركة في الملتقى الوطني حول:
تأقلم النظام الجبائي ومناخ الأعمال
-واقع وتحديات-

اللقب والاسم: عميروش هنية
الوظيفة والرتبة العلمية: أستاذة محاضرة (أ)
المؤسسة المستخدمة: كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة-بجاية-
الهاتف: 0540017138
العنوان الإلكتروني: amiroucheasam@gmail.com

و

اللقب والاسم: العايب شعبان
الوظيفة: المفتش الرئيس للضرائب، رئيس مصلحة المنازعات القضائية ولجان الطعن، مركز
الضرائب لولاية جيجل.
الرتبة العلمية: دكتور

لغة المداخلة: اللغة العربية
المحور المتدخل فيه: المحور الرابع: تحديات الجباية في ظل الثورة الرقمية
عنوان المداخلة: رقمنة الادارة الجبائية آلية لتحقيق التوازن بين مصلحة المكلف
بالضريبة ومصلحة الخزينة العمومية

مقدمة:

نتج عن الادارة التقليدية في مجال الضرائب عديد السلبيات أهمها الاحتيال والتهرب الضريبي، ومن احدى الآليات المساهمة في القضاء على هذه الأخيرة التحول الرقمي لإدارة الضرائب، أين بدلت دولة الجزائر جهدا كبيرا في تكريس حوكمة الادارة الالكترونية، والوصول إلى تقديم الخدمات المرجوة من رقمنة قطاع الضرائب.

بالنظر إلى دور الجباية في تعبئة الموارد المالية للخرينة العمومية للدولة، تعمل الادارة الالكترونية في دولة الجزائر على التواصل الجيد مع المكلف بالضريبة، ولا يمكن تحقيق ذلك إلا بتطبيق سياسة ضريبية فعالة في ظل التحول الرقمي.

واجهت دولة الجزائر صعوبات في إطار تحولها من الادارة التقليدية إلى الادارة الالكترونية، وفقا للتقارير والمعايير الدولية، إلا أن الفجوة تقلصت في مجال الادارة الجبائية بالنظر لأهمية الجانب الجبائي في المجال الإقتصادي الذي تبنى عليه المؤسسات الاقتصادية جميع دراساتها في جميع القطاعات الاقتصادية، من أجل تنفيذ أي مشروع إقتصادي.

ان تطبيق التحول الرقمي في قطاع الضرائب ضرورة ملحة لأنها من بين المعايير الأساسية الذي يوازن من خلالها المشرع الجزائري بين مصلحة المؤسسات الاقتصادية ومصلحة الخزينة العمومية التي تعكس المصلحة الاقتصادية العامة في مثل هذه الحالة، وعليه نطرح الإشكالية الآتية:

هل وفق المشرع الجزائري من خلال الأحكام المكرسة لعملية رقمنة الادارة الجبائية الموازنة بين مصلحة المؤسسات الاقتصادية ومصلحة الخزينة العمومية؟

أولا - وظائف الإدارة الالكترونية الجبائية تخدم المصلحة الاقتصادية العامة

تقوم الادارة الالكترونية على مبدأ أساسي مفاده الادارة مصدر للخدمات، والمواطن والشركات يرغبون في الاستفادة من هذه الخدمات، لذلك تعددت الأهداف التي تسعى الادارة الالكترونية إلى تحقيقها أهمها التقليل من كلفة الاجراءات الادارية والزيادة في كفاءة عمل الادارة واستيعاب أكبر عدد من العملاء في وقت واحد، والتخفيف من العلاقة المباشرة بين الادارة والمواطنين، والقضاء على البيروقراطية وإلغاء عامل المكان، وإلغاء تأثير عامل الزمان.

عجزت القواعد القانونية التقليدية عن احتواء التطورات السريعة التي أحدثتها شبكة الأنترنت داخل اطار الاقتصاد الرقمي؛ من تجارة الكترونية وعقود الكترونية وتحويلات مالية الكترونية¹، وبالموازاة مع ما يلعبه قطاع الضرائب من دور في القطاع الاقتصادي، لائم المشرع الجزائري الأحكام المتعلقة بالضرائب مع طبيعة الانترنت .

يخدم التحول الرقمي المصلحة الاقتصادية العامة من خلال تسهيل جمع المعلومات عن المكلف بالضريبة (1)، محاربة التهرب الضريبي (2)، والاستقبال الفوري للمادة الجبائية وتحليلها(3)، كما يساعد الادارة اتخاذ قرارات ادارية سريعة (4)، من جانب آخر يخلق التحول الرقمي ديناميكية في تطوير أسلوب الرقابة الجبائية (5).

1-تسهيل جمع المعلومات الضريبية:

تعتمد الرقابة الجبائية على المعلومات الضريبية لاسيما وأن لنظام الجبائي الجزائري نظام ذو طابع تصريحي، تزيد فعاليته من خلال ضمان مجموعة من البيانات الموثوقة ، ومن جهة أخرى موثقة عن طريق لمحة عامة عن دمع المكلف بالضريبة لالتزاماته².

يتحسن إذن أداء الادارة الجبائية من خلال الية جمع المعلومات وزيادة قوة معالجة البيانات مما يسمح للادارة بالاستغلال الأمثل للمعلومات الجبائية، لكن ذلك يرتبط بمجموعة من المتطلبات لتطبيق هذا المشروع، لأن العملية المعنية مركبة من خلال نظام متكامل من المكونات البشرية والتقنية والمعلومات المالية والتشريعية.

انطلاقا مما سبق تطبيق الادارة الالكترونية في مجال الضرائب بما يسمح بتسهيل جمع المعلومات الضريبية يفرض توفر مجموعة من المتطلبات العديدة والمتكاملة التي تسمح لها الولوج الى حيز التنفيذ العملي بكفاءة تمكنها من تحقيق الأهداف التي طبقت من أجلها.

¹ - عباس محمد محرز، دور الضريبة في تنمية القطاع البنكي والمالي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2000، ص 97.

² - شلغوم حنان، أثر الاصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه قسنطينة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص إدارة ومالية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2012، ص 165.

2- محاربة التهرب الضريبي:

لم يعرف المشرع الجزائري الادارة الالكترونية الضريبية، إلا انه عمل على تبنيها كفكرة نتيجة التطورات الحاصلة في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال التي شملت جميع الميادين والقطاعات، من أجل تحقيق فعالية اكبر في التسيير.

تكشف الادارة الالكترونية حالات التهرب الضريبي³ لان جميع العمليات تصبح مسجلة الكترونيا، مع ضرورة توفر بعض الشروط أهمها توفر البنية التحتية الاساسية لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات، توفير وسائل الدفع والسداد الالكتروني، وبالمقابل تعميم التعامل بنظام التصريح الالكتروني، حماية معاملات الادارة الضريبية الالكترونية، وكل ذلك في اطار منظومة تشريعية تتلائم مع طبيعة الادارة الالكترونية⁴.

3- الاستقبال الفوري للمادة الجبائية وتحليلها:

تتجلى مظاهر الضريبة الالكترونية في الجزائر في وضع بوابة الالكترونية تسمح بالدخول الى المديرية العامة للضرائب، حيث تتضمن هذه البوابة كل ما يتعلق بالمكلف بالضريبة الى جانب ادارة الضرائب مثل التشريعات الجبائية وقوانين المالية والنصوص التنظيمية الجبائية، مناشير وتعليمات، من جانب اخر يوجد التصريح الالكتروني بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات عن طريق العنوان الالكتروني: www.jibayatic.dz.

خصص الموقع أعلاه للإجراءات الالكترونية تحت مسمى "جبائتك"، أين تهدف البوابة إلى توفير امكانية ارسال عن بعد تصريحاتهم الملزمين بها، ويوجد ملف العضوية مبسط للتحميل مجانا في قسم الوثائق في نفس البوابة، يتم ارسال التصريح عبر البوابة بكل تلقائية ويتبع دائما بوصول استلام ملزم للإدارة الجبائية⁵.

³- نظرا لاستفحال ظاهرة التهرب الضريبي التي تهدد المصالح الاقتصادية والاجتماعية والمالية من الضروري فهم طبيعتها وأسبابها والالمام بمختلف الطرق التي من الممكن أن تكون منفذا للتهرب سواء كانت شرعية أو غير شرعية، وكذا أهم الآثار المترتبة عنها، وكل ذلك من أجل تكوين أسس لمحاربة الظاهرة، والسيطرة عليها في ظل التحول الرقمي للمزيد في ذلك رجع: بوزيد سفيان، "التهرب الضريبي مفهوم وقياس"، مجلة المالية والاسواق، عدد 4، 2018، ص ص 118-150.

⁴- مسعداوي يوسف، تقييم الاصلاحات الجبائية في الجزائر والنتائج المترتبة عنها، مداخلة في الملتقى الدولي حول الاصلاح الجبائي والتنمية الاقتصادية في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 02، يومي 13/12 ماي 2014، ص 11.

⁵- ربيع نصيرة، "حتمية الرقمنة كآلية لتطبيق الادارة الالكترونية في الجزائر"، مجلة الاستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 06، العدد 02، ص 1031.

من جانب آخر تم تسهيل عملية الحصول على التقييم الجبائي من خلال وضع موقع الالكتروني، عن طريق ارسال طلب التقييم عبر البريد الالكتروني للإدارة الضريبية .

تسمح الخطوات الإلكترونية اعلاه من التحسين من الخدمات أمام المكلفين بالضريبة وبالمقابل من ذلك تمنح الاستقبال الفوري للمادة الجبائية لموظفي الادارة الجبائية مما يسرع من توظيفها وممارسة حق الادارة في مراقبة وتحليل المعلومات الجبائية للمكلفين بالضريبة.

4- اتخاذ قرارات ادارية سريعة :

نقدر أهمية رقمنة الادارة الجبائية في مرحلة التحصيل الجبائي التي تعد أهم مرحلة لانها تعد مجموعة من العمليات والإجراءات التي يتم من خلالها نقل قيمة الضريبة من جيوب المكلفين بها الى الخزينة العامة⁶.

يتم تقييم عملية الرقمنة من الناحية القانونية في المرحلة أعلاه لأنها تعكس وضع القوانين والأنظمة الضريبية أين يكون موضع تنفيذها يسهل عملية اوصول حاصلات الضرائب إلى الخزينة العمومية، وكلما ساهمت الرقمنة في الحد من طول الاجراءات التقليدية، كلما سهلنا أمام الملف بالضريبة عملية الدفع للخزينة العمومية.

5- تطور أسلوب الرقابة الجبائية في ظل التحول الرقمي

استفادت الرقابة الجبائية⁷ في ظل التحول الرقمي من خلال اعتماد اسلوب جديد للتدخل، وأدوات جديدة للبحث على البيانات، مما يوسع من امكانية التحقيق من قبل المدققين، لا تقتصر بذلك الرقمنة على تنفيذ التقنيات الرقمية الجديدة، بل تشمل انشاء ثقافة رقمية داخل ادارة الضرائب بإمكانها أن تؤدي إلى تغيير جذري في ممارسات الرقابة الجبائية.

⁶ - قلي محمد، بلول فهمية، " الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة "، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية، والاقتصادية، عدد 7، 2018، ص 108.

⁷ - تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة الأساسية في الادارة الجبائية لمراقبة المكلفين بالضريبة للمزيد في ذلك راجع: عبيود مولود، برباوي كمال، " الرقابة الجبائية في الجزائر : الاطار العام والطرق والعوامل المعيق لها وسبل التفعيل"، مجلة الهقار للدراسات الاقتصادية، العدد 02، 2018، ص ص 310 - 330.

تكرس الرقابة الالكترونية الشفافية الكاملة من خلال ضمان المحاسبة الدورية، وبذلك المحافظة على المال العام، أين تمتلك الادارة الجبائية الالكترونية عديد الوسائل، التي تسمى في مجملها بالسلطة الجبائية الالكترونية التي تمنحها حق الرقابة والتسوية والمعاقبة بشكل سريع وشفاف⁸.

تعتمد إذن الادارة الالكترونية على وسيلتين للحد من التهرب الضريبي هما الرقابة الجبائية الالكترونية بجميع اشكالها والبحث الالكتروني عن المادة الخاضعة للضريبة، ويمثلان المعياران الوحيدان للتعرف على مدى استعمال الادارة لوسائل تقليدية من عدمها.

ثانيا - اليات ضمان مصلحة المكلفين بالضريبة في ظل التحول الرقمي

لا تزول سلبيات الادارة التقليدية بمجرد تطبيق الادارة الالكترونية، بحيث لا تخلو هي الأخرى من السلبيات لاسيما التجسس الالكتروني والزيادة في التبعية للخارج، إلى جانب العوائق التطبيقية للإدارة الالكترونية.

ولا يمكن فهم الأشياء إلا بالعودة إلى أصلها، لذلك يجب العودة إلى مفهوم الرقمنة أو الادارة الالكترونية، أين يعود أصل ظهورها، إلى المراحل المتقدمة من ثورة تكنولوجيا المعلومات واقتصاد المعرفة الرقمية، والتي أسهمت في تكوينه وانتشاره، وبذلك ترتبط فكرة الادارة الرقمية بالابتكار والخلق والابداع، لا سيما إذا ما صاحب تطبيقها مجموعة من المبادئ الثابتة.

تعتبر الادارة الالكترونية واحدة من أقوى التحولات النوعية الكبرى التي عرفها قطاع المعلومات، أين استحدثت طرق من أجل حفظ المعلومات واتاحتها، والتي تعتبر ثورة في الأنظمة المعلوماتية، وبذلك انعكست الادارة الجبائية الالكترونية بإيجابية على المكلف بالضريبة لا سيما إذا ما عززت الادارة من التواصل مع المكلف بالضريبة(1)، وعملت على تكوين موظفيها(2) واقترت أيام دراسية للمحاسبين(3) ونظمت أيام اعلامية مفتوحة حول الادارة الضريبية الالكترونية(4) إلى جانب تفعيل دور الاعلام في حملات التوعية والتحسيس(5).

1- تعزيز التواصل مع المكلف بالضريبة:

⁸ - قوادي محمد، "رقمنة النظام الضريبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر"، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، عدد 02، 2022، ص 2035.

إذا انطلقنا من فكرة مفادها المبادئ العامة للضريبة وربطها بفكرة الرقمنة، بمعنى آخر يجب على المشرع اتباع أسس عند وضع أي نظام ضريبي مع مراعاته المحافظة على هذه المبادئ عند الانتقال من النظام التقليدي للإدارة إلى النظام الرقمي⁹.

داخل الإطار أعلاه يجب تعزيز التواصل بين الإدارة والمكلف بالضريبة، أين يقتضى مثلاً مبدأ الملائمة في الدفع تحديد إجراءات التحصيل، واختيار الأوقات والأساليب التي تتلائم مع ظروف المكلف بالضريبة، حتى لا يتضرر من الإدارة الالكترونية، أو على الأقل عدم تضرره أكثر أمام الإدارة التقليدية.

2- تكوين إدارة الضرائب لموظفيها:

تعتمد عملية الرقمنة على مجموعة من الأشكال التي تسهل إدخال المعلومات المتعلقة بالمكلفين بالضريبة إلى أجهزة الحاسوب، كما اعتمدت كذلك على مجموعة من الاستراتيجيات من أجل تحقيق أهداف الرقمنة داخل الإدارة الجبائية¹⁰.

يجب التأكد من قدرة الموظفين من السيطرة على مختلف التقنيات والأجهزة والبرمجيات المستعملة في عملية الرقمنة والتي تقابلها الانضباط في العمل، والذي يضمن استمرار الأعمال دون توقف، وذلك من خلال تحديد العدد الفعلي للموظفين مع الأخذ في الاعتبار فترات العطلات والإجازات الرسمية والغياب الطارئ والمحمّل عن العمل.

3- إقرار أيام دراسية للمحاسبين:

لا يحفظ حقوق المكلفين بالضريبة تكوين موظفي الإدارة بخصوص استعمال الإدارة الالكترونية، وإنما يجب أن عقد الإدارة لدورات تكوينية للمحاسبين من أجل تسهيل التعامل معهم، على اعتبار تمثيلهم للمكلفين بالضريبة لا سيما أمام مركز الضرائب أين يبدو أنه يكون ضروري¹¹.

⁹ - بلعربي عبد الكريم، أثر تكنولوجيا المعلومات على اتخاذ القرارات الإدارية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون، تخصص القانون العام، جامعة وهران، 2010، ص 105.

¹⁰ - راجع: بن عشاوي احمد، "اثر تطبيق الحكومة الالكترونية على مؤسسات الاعمال، مجلة الباحث"، عدد 07، ورقلة، 2010، ص ص 83-101.

¹¹ - حسن عماد مكاوي، ليلي حسين السيد، الاتصال والنظريات المعاصرة، دار المصرية اللبنانية للنشر والتوزيع، القاهرة، 1998، ص 105.

يجب أن ينص القانون في فحواه صراحة على إلزامية إقرار أيام الدراسية من قبل إدارة الضرائب لصالح المحاسبين، لأن المحاسب هو جزئ من عملية الرقمنة لا يقل أهمية عن الموظف بإدارة الضرائب.

4 - تنظيم أيام اعلامية مفتوحة حول الادارة الضريبية الالكترونية:

تلعب الايام الاعلامية المفتوحة على كافة المواطنين المعنيين أو غير معنيين بالضريبة للتعريف بأنظمة الدفع الالكترونية وكيفية التعامل مع المستجدات الالكترونية، وهذا ما يشكل في المستقبل دعائم مجتمع يؤمن بفكرة الادارة الالكترونية وضرورة التشبع بثقافته¹²، ما يقلل من ضياع حقوق المكلفين بالضريبة الفعليين أو المفترضين الدخول الى هذا المجال.

أشارت المديرية العامة للضرائب الى ضرورة تدعيم الفكرة أعلاه بمداخلتها في إطار المخطط السنوي للنشاطات الاعلامية للمديرية العامة للضرائب والهادف إلى شرح ونشر التدابير الجبائية المتخذة في إطار الاصلاح الجبائي وتقريب الادارة الجبائية من المواطنين والمتعاملين الاقتصاديين¹³.

يقابل تنظيم الأيام الإعلامية المفتوحة في الادارة المتعلقة بالتحول الرقمي في مجال الضرائب شبه عزوف من المكلفين بالضريبة نتيجة عدم انتشار ثقافة الاهتمام بالأيام الاعلامية في مختلف مجالات المحيطة بالمؤسسات الاقتصادية مثل الأيام التحسيسية المتعلقة بالمنافسة والممارسات غير مشروعة بين المؤسسات الاقتصادية وغيرها من الثقافات المتكاملة في بيئة الأعمال.

5- تفعيل دور الاعلام:

يلعب الاعلام دورا كبيرا في المراحل الانتقالية للحكومات، بحيث يعتبر التحول الرقمي داخل الدولة دون حكره على الادارة الجبائية فقط، من أهم المراحل التي عايشها المواطن عبر الزمن، وبذلك يجب ان يساير المشرع ذلك من خلال النص صراحة في النصوص القانونية على الزامية تفعيل الاعلام بمساهمته في حملات التوعية ونشر المعلومات وتبسيط المعلومات امام المواطنين، بحيث يسهل على المكلفين بالضريبة استيعاب ما تمليه متطلبات المرحلة الانتقالية للادارة الجبائية¹⁴.

¹² - عشور عبد الكريم، دور الادارة الالكترونية في ترشيد الخدمة العمومية في الولايات المتحدة الامريكية والجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، في العلوم السياسية والعلاقات الدولية، تخصص الديمقراطية والرشادة، جامعة منتوري، قسنطينة، 2010، ص 34.

¹³ - راجع الموقع الالكتروني التالي: <https://www.mf.gov.dz>، تم الاطلاع بتاريخ 31 ديسمبر 2023.

¹⁴ - محمد عبد الحميد أحمد، نظريات الاعلام واتجاهات التأثير، الطبعة الثالثة، القاهرة، 2004، ص 55.

يساهم الاعلام بطريقة غير مباشرة في التنشئة الذاتية للمكلف بالضريبة من خلال ما ينتقل اليه في اطار التعرض لمحتوى الذي يعرضه الاعلام، فضلا عن طبيعة الاعلام الذي يسمح بالحوار والانتقاد المستمر للأفكار من خلال فتح قنوات الاتصال¹⁵.

انطلاقا مما سبق تؤدي العوامل السابقة في مجملها إلى تحولات في وعي المكلف بالضريبة والموظف في الادارة الجبائية، مما يوازن بين مصلحة المكلف بالضريبة ومصلحة الخزينة العمومية التي تمثل أكبر مصلحة اقتصادية تعكسها عملية الرقمنة.

خاتمة:

يتضح من خلال الدراسة أن الرقمنة واحدة من آليات الموازنة بين المصلحة العامة ممثلة في مصلحة الخزينة العمومية ومصلحة المكلف بالضريبة التي تتمثل في تسهيل قيامه بواجباته، والقضاء على الأساليب التقليدية التي تقف عائقا أمام المكلف بالضريبة.

لا يمكن الاعتماد على الرقمنة لوحدها من أجل الوصول إلى نقطة الموازنة، ولكن يجب مرافقة الدولة، إلى جانب التقييم الدوري للعملية، ناهيك عن السلبات التي هي من طبيعة الادارة الالكترونية، مثل سهولة الاختراق سواء كان الاختراق محلي، والأخطر منه أن يكون الاختراق دولي، لأن الشبكة مرتبطة بنظام دولي سهل الاختراق، كما يجب احترام التوصيات التالية من أجل حوكمة الادارة الالكترونية كالتالي:

- وضع معجم مالي ضريبي في البوابة الوطنية لمدرية الضرائب لتبسيط اللغة في الاجراءات والنماذج المستعملة
- اثراء العلاقة مع المواطن من خلال الخدمات الرقمية المجتمعة معا في منصات تربط بين الجهات الفاعلة العامة والخاصة
- انشاء تفاعلات شخصية جديدة سريعة ومرنة بين الادارة والمستخدمين مما يجعل التحول الرقمي للادارة اقرب للمستخدمين حيث تولد مستوى عال من الرضا.
- تعميم الرقمنة على مستوى مديرية الضرائب إلى جانب رقمنة المراكز والمراكز الجوارية، لكي لا تخلق المديرية بأسلوبها التقليدي عائق أمام الرقمنة المطبقة على مستوى المراكز والمراكز الجوارية.
- تعميم الرقمنة على مستوى جميع مراكز الموجودة في الدولة لأنه المؤسسة الاقتصادية الواحدة يمكن أن يكون لها عديد الفروع موزعة في عديد الولايات، مما يشكل عائق في العمل والاداء.

- تعميم الرقمنة على جميع قطاعات المالية مثل مصالح الجمارك وأملاك الدولة...إلخ
 - ضرورة التكوين الجيد للموظفين والمحاسبين والمؤسسات الاقتصادية للتأقلم مع التحول الرقمي.
- وفي الأخير لا يمكن الحكم على الرقمنة أنها وسيلة للعصرنة بقدر ما هي وسيلة حتمية في ظل الاقتصاد الرقمي، بحيث يعتبر التحول الرقمي في مجال الضرائب جزئاً من الحكومة الالكترونية، على اعتبارها استراتيجية تعكس سياسة الدولة، ونجاحها يكون بداية من الحكومة، بحيث تكون جدية في العمل الحكومي المتعلق بذلك، وسلامة التطبيق العلمي وتقويم الممارسة العلمية والارتقاء بمستوى الأداء وتقديم خدمة متميزة لإرضاء المتعاملين الاقتصاديين والمصلحة العامة الاقتصادية.

جامعة الجزائر 01- كلية الحقوق

رقمنة التحصيل الضريبي وتعزيز الامتثال الضريبي -دراسة حالة الجزائر-

د.خفاش نبيلة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر (03)

مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني الأول الموسوم بـ: تأقلم النظام الجبائي ومناخ الأعمال -
الواقع والتحديات

المحور الثاني: مسار الإصلاحات الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي

رقمنة التحصيل الضريبي وتعزيز الامتثال الضريبي -دراسة حالة الجزائر-

د.خفاش نبيلة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر (03)

ملخص الدراسة:

تعتبر الضريبة في ظل عدم استقرار أسعار البترول والأوضاع الاقتصادية العالمية المورد الأكثر استدامة واستقراراً لتمويل الميزانية العامة للدولة. بالمقابل تعتبر رقمنة التحصيل الضريبي في ظل التحول الرقمي واستخدام التكنولوجيات الرقمية من الأدوات التي تعمل عليها الإدارة الضريبية ضمن مسعاها في تحسين علاقة إدارة الضرائب بالمكلفين بالضريبة وتعزيز الامتثال الضريبي ومنه زيادة الحصيلة الضريبية. من هذا المنطلق كانت إشكالية الدراسة: **ما مدى مساهمة رقمنة التحصيل الضريبي في تعزيز الامتثال الضريبي في الجزائر؟**

تتبع أهمية الدراسة من أهمية رقمنة التحصيل الضريبي -لما يمكن أن يحققه من مكاسب اقتصادية من خلال واجهات رقمية سهلة الاستعمال لتقديم الإقرارات ودفع الضرائب- ومن أهمية الامتثال الضريبي باعتباره الهدف الأساسي لأي نظام ضريبي فعال.

الكلمات المفتاحية: رقمنة، تحصيل ضريبي، امتثال ضريبي.

Résumé:

Face à la fragilité des prix pétroliers et à l'instabilité des conditions économiques mondiales, la taxation émerge comme la source de financement la plus pérenne et stable pour le budget de l'État. La digitalisation du recouvrement fiscal, inscrite dans la dynamique de transformation numérique et l'exploitation des technologies digitales, représente une stratégie clé pour l'administration fiscale dans ses efforts visant à améliorer l'interaction avec les contribuables et à renforcer la conformité fiscale, avec pour finalité l'accroissement des recettes publiques. L'étude aborde l'impact de la digitalisation du recouvrement de l'impôt sur l'amélioration de la conformité fiscale en Algérie, en mettant en lumière les vulnérabilités actuelles du système fiscal. Cette problématique revêt une importance particulière en raison des potentiels gains économiques de la digitalisation, facilitant les démarches déclaratives et le règlement des impôts, ainsi que de l'impératif de garantir une conformité fiscale robuste, pilier fondamental de tout système fiscal efficace.

Mots-clés : numérisation, recouvrement de l'impôt, conformité fiscale.

مقدمة:

في ظل البيئة الاقتصادية العالمية التي تعرف الكثير من التغيرات وفي ظل عدم استقرار أسعار البترول وعدم استقرار الأوضاع الاقتصادية العالمية تعتبر الضريبة المورد الأكثر استدامة من أجل تمويل الميزانية العامة للدولة.

بالمقابل تعتبر رقمنة التحصيل الضريبي في ظل التحول الرقمي واستخدام التكنولوجيات الرقمية من الآليات التي تعمل عليها الإدارة الضريبية ضمن مسعاها في تحسين علاقة إدارة الضرائب بالمكلفين بالضريبة وتعزيز الامتثال الضريبي ومنه زيادة الحصيلة الضريبية. باعتبار التحصيل الضريبي المرحلة الأخيرة والأكثر أهمية ضمن التنظيم الفني للضريبة، دونه تعتبر المرحلتين السابقتين، تحديد الوعاء والربط دون أهمية. من هذا المنطلق كانت إشكالية الدراسة:

ما مدى مساهمة رقمنة التحصيل الضريبي في تعزيز الامتثال الضريبي في الجزائر؟

للإجابة على إشكالية الدراسة نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

1. كيف يمكن لرقمنة التحصيل الضريبي أن تعزز الامتثال الضريبي؟
 2. ما هو واقع رقمنة التحصيل الضريبي في الجزائر؟
 3. ما هي التحديات التي تواجهها رقمنة التحصيل الضريبي في الجزائر؟
- فرضية الدراسة: تساهم رقمنة التحصيل الضريبي في تعزيز الامتثال الضريبي لما تحققه من تبسيط للإجراءات.
- أهمية الدراسة: تتبع أهمية الدراسة من أهمية رقمنة التحصيل الضريبي -لما يمكن أن يحققه من مكاسب اقتصادية من خلال واجهات رقمية سهلة الاستعمال لتقديم الإقرارات ودفع الضرائب- ومن أهمية الامتثال الضريبي من جهة أخرى باعتباره الهدف الأساسي لأي نظام ضريبي فعال.
- أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى الوقوف على:
1. واقع رقمنة التحصيل الضريبي في الجزائر.

2. مدى مساهمة رقمنة التحصيل الضريبي في تحسين الامتثال الضريبي.

-منهج الدراسة: للإجابة على إشكالية الدراسة ارتأينا استخدام المنهج الوصفي الذي يتلاءم وموضوع الدراسة، كما استخدمنا أسلوب المقابلة للوقوف على أهم ما وصلت إليه الإدارة الضريبية في مجال رقمنة التحصيل الضريبي والتحديات التي تواجهها، إضافة إلى التحديات التي تقف أمام المكلف بالضريبة في إطار تعزيز امتثاله الطوعي.

-الدراسات السابقة:

-الدراسة الأولى: فارس بن يدير، مصطفى ايدير، محمد زرقون (2022)، عصرنة الإدارة الضريبية وأثرها على الامتثال الضريبي للمكلفين بالضريبة في الجزائر -دراسة ميدانية لعينة من الشركات البترولية

(2020-2021) ، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد 08 (لعدد 01)، جامعة قاصدي مرباح ورقلة.

قام الباحثون في هذه الدراسة بمحاولة البحث عن أثر عصرنة الإدارة الجبائية من خلال إعادة تنظيم المصالح الضريبية واستغلال تكنولوجيا الاعلام والاتصال وتحسين الخدمات الضريبية على الامتثال الضريبي للمكلف الجزائري، ولقد توصلت الدراسة الى ان الامتثال الضريبي وإن تأثر بعصرنة هياكل الإدارة الضريبية من خلال إنشاء مديرية كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب، فإنه لم يتأثر بطبيعة الخدمات المقدمة وباستخدام تكنولوجيا الاعلام والاتصال.

وهذا ما يقودنا من خلال هذه الدراسة في البحث في أسباب عدم تأثر الامتثال الضريبي للمكلف في الجزائر بعصرنة رقمنة التحصيل الضريبي باعتباره في صميم استخدام تكنولوجيا الاعلام والاتصال وتحسين الخدمات الضريبية، وذلك من خلال مقابلات تم اجراءها مع محاسبين معتمدين ومكلفين بالضريبة وحتى مع أعوان من الإدارة الضريبية.

-الدراسة الثانية: بومسعد سمية، جناي محمد علاء الدين، 2023، رقمنة التحصيل الضريبي كآلية لضمان الإيرادات الضريبية- دراسة تجرّبي مصر والأردن، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية -المجلد 08، العدد 02.

حاول الباحثان من خلال هذه الدراسة البحث في دور رقمنة التحصيل الضريبي في تعزيز الإيرادات الضريبية في دولتين عربيتين وهما مصر والأردن، ولقد توصلت الدراسة أن الرقمنة تؤثر على زيادة الإيرادات الضريبية من خلال تعزيز الشفافية ونشر الوعي الضريبي وتعزيز الامتثال الضريبي.

وإن تعتبر زيادة الإيرادات الضريبية نتيجة حتمية للامتثال الضريبي للمكلف بالضريبة، فلقد حاولت دراستنا البحث في أثر رقمنة التحصيل الضريبي على تعزيز الامتثال الضريبي في الجزائر.

-الدراسة الثالثة: واضح سليمة، عيسى سماعين، 2023، متطلبات تفعيل الامتثال الضريبي الطوعي للحد من التهرب الضريبي في الجزائر. (دراسة تحليلية للفترة 2014 2022) مجلة شعاع الدراسات الاقتصادية، المجلد 07، العدد 02.

قام الباحثان من خلال هذه الدراسة في البحث في متطلبات تفعيل الامتثال الضريبي الطوعي في الجزائر، ولقد وقفت الدراسة على جملة من المتطلبات لعل أهمها، الرقمنة، تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف بالضريبة، تعزيز نظام المعلومات الجبائي والذي من شأنه تسهيل الوصول إلى المعلومة الجبائية، المكافأة المادية والمعنوية للمكلف الذي يحترم التزاماته الضريبية. التكفل بانشغالات المكلف فيما يتعلق بفهم القوانين الضريبية، التقييم الشخصي للإدارة الضريبية ومدى تحقيقها للأهداف المسطرة.

أما دراستنا فتتناول أهم هذه المتطلبات والمتمثلة في الرقمنة كأحد مداخل تعزيز الامتثال الضريبي.

للإجابة على إشكالية الدراسة قمنا بتقسيمها وفق مايلي:

أولاً: الإطار النظري للامتثال الضريبي ورقمنة التحصيل الضريبي

1- ماهية الامتثال الضريبي

2- ماهية رقمنة رقمنة التحصيل الضريبي

3- دور رقمنة التحصيل الضريبي في تحسين الامتثال الضريبي

ثانياً: رقمنة التحصيل الضريبي كأحد مداخل تعزيز الإمتثال الضريبي في الجزائر

1- واقع رقمنة التحصيل الضريبي في الجزائر.

2- المزايا التي يوفرها رقمنة التحصيل الضريبي في الجزائر.

3- قراءة في دور رقمنة التحصيل الضريبي في تعزيز الامتثال الضريبي الجزائر

المحور الأول: الإطار النظري للامتثال الضريبي ورقمنة التحصيل الضريبي

سنتطرق من خلال هذا المحور إلى ماهية الامتثال الضريبي، ورقمنة التحصيل الضريبي، لنتطرق

بعدها إلى دور رقمنة التحصيل الضريبي في تحسين الامتثال الضريبي.

أولاً: ماهية الامتثال الضريبي:

سنتطرق من خلال مايلي إلى تعريف الامتثال الضريبي، والوقوع على أهم أنواعه، كما سنتطرق إلى العوامل المؤثرة على الامتثال الضريبي.

1- تعريف الامتثال الضريبي:

تتعدد التعاريف الممنوحة للامتثال الضريبي حيث يمكن أن ندرج التعاريف التالية:

التعريف 01: "يمثل الامتثال الضريبي درجة التزام المكلفين بالضريبة بالقواعد الضريبية والتنظيمات الضريبية" (بن يدير، إيدر، و زرقون، 2022، صفحة 123).

التعريف 02: "استكمال الالتزامات المدنية للمكلفين بالضريبة لتسديد الضرائب وإيداع التصريحات المختلفة للمداخل وكذا توفير الوثائق والتفسيرات الضرورية التي تطلبها الإدارة الضريبية" (بن يدير، إيدر، و زرقون، 2022، صفحة 123).

التعريف 03: "قدرة واستعداد المكلفين بالضريبة للامتثال للقوانين الضريبية والتي تحددها الأخلاق، البيئة القانونية والعوامل الظرفية الأخرى في وقت ومكان محددين" (بن يدير، إيدر، و زرقون، 2022).

التعريف 04: "التزام المكلفين بالضريبة بتنفيذ أحكام القانون الضريبي، والذي يمكن قياسه من خلال الفجوة الضريبية والتي تمثل الفرق بين الإيرادات الضريبية المحصلة والواجب تحصيلها خلال فترة زمنية معينة".

ممّا سبق يعرف الامتثال الضريبي بأنه: التزام المكلف بإيداع مختلف التصريحات ودفع كل المستحقات الضريبية بما تقتضيه أحكام القانون الضريبي، بالمقابل يعتبر عدم الالتزام أو الامتثال الجزئي للمكلف بالضريبة تهرباً أو غشاً ضريبياً.

2-أنواع الامتثال الضريبي:

يمكن أن نميز بين نوعين من الامتثال الضريبي (واضح و عيسى، 2023، الصفحات 194-195):

-**الامتثال الطوعي:** وهو حالة نفسية للمكلف تجعله يتقبل الضريبة كواجب مدني، والذي تعبر عنه رغبة المكلف في دفع مختلف الضرائب والرسوم دون تبني الإدارة الضريبية لأي من إجراءات التحصيل الجبري للضريبة من فرض عقوبات وغيرها.

-**الامتثال الضريبي القسري أو الجبري:** وهو ناتج عن السلطة التي تملكها الإدارة الضريبية، لإجبار المكلف على دفع مستحقاته الضريبية سواء من خلال حق الرقابة الجبائية أو من خلال إجراءات المتابعة الضريبية والمخولين قانونا للإدارة الضريبية.

3-العوامل المؤثرة على الامتثال الضريبي للمكلف بالضريبة:

تتعدد العوامل التي تؤثر على الامتثال الضريبي للمكلف بالضريبة، فمنها ما هو مرتبط بالمكلف، ومنها ما هو مرتبط بالإدارة الضريبية، ومنها ما هو مرتبط بالبنية الاقتصادية والاجتماعية المحيطة. والتي يمكن أن نلخصها فيما يلي (واضح و عيسى، 2023، الصفحات 196-197):

-**العوامل النفسية:** تعتبر الأخلاق الضريبية أحد المحددات الأساسية لتعزيز الامتثال الضريبي فالقيم الفردية التي يتبناها الفرد اتجاه مسؤوليته المجتمعية هي التي تخفض أو ترفع من نسبة التهرب والتجنب الضريبي ومنه تعزيز الامتثال الضريبي.

كما تساهم المعرفة بالقوانين الضريبية والعدالة أمام الضريبة في تعزيز الالتزام الضريبي.

-**العوامل الاقتصادية:** تشكّل التقلبات التي يتعرض لها الاقتصاد الوطني من رواج أو كساد في الامتثال الضريبي، ففي حالة الرواج تزداد مداخيل الأفراد ومنه قدرتهم على دفع الضريبة وفي حالة الانكماش تنقص مقدرتهم على دفع الضرائب.

-**العوامل القانونية:** يساهم تعدد القوانين الضريبية وكثرتها وعدم استقرار الأنظمة الضريبية والوجود العديد من الثغرات والتصحيحات التي تتم على مستوى التشريعات الضريبية في عدم الامتثال الضريبي، فبعض القوانين نيتم فهمها بطرق مختلفة حتى من طرف أعوان الإدارة الضريبية.

ثانيا: ماهية رقمنة التحصيل الضريبي

سنتطرق من خلال مايلي إلى تعريف رقمنة التحصيل الضريبي وأهميته، كما سنتطرق إلى أهم التحديات التي يعرفها أو يواجهها. لنتطرق في الأخير إلى دور رقمنة التحصيل الضريبي في تعزيز الامتثال الضريبي.

1- تعريف رقمنة التحصيل الضريبي وأهميته:

تعتبر عملية التحصيل الضريبي المرحلة الأخيرة والأكثر أهمية ضمن التنظيم الفني للضريبة، دونه تصبح العمليات السابقة من ربط وتحديد الوعاء دون أهمية. ضمن هذا الإطار يعتبر التوجه نحو رقمنة التحصيل الضريبي في ظل تطور تكنولوجيات المعلومات على جانب كبير من الأهمية ضمن عصرنة وتحديث عمليات الإدارة الضريبية.

تعتبر رقمنة التحصيل الضريبي، الانتقال من التصريح ودفع المستحقات للضريبة للمكلف من الشكل التقليدي إلى الشكل الإلكتروني من خلال منصة أو مواقع إلكترونية. أما الدفع الإلكتروني للضريبة باعتباره مرحلة متقدمة من رقمنة التحصيل الضريبي بأنه: "أدا المكلف بالالتزامات المالية المترتبة عليه اتجاه إدارة الضرائب من خلال نماذج جاهزة خاصة على الموقع الإلكتروني الخاص بالإدارة العامة للضرائب، وتحديدًا تلك التي تتعلق مسبقًا بإدارة التحصيل بحيث يستطيع المكلف سداد ما عليه من حقوق مستحقة ضريبية من خلال الاتصال الإلكتروني مباشرة مع الإدارة الضريبية (بومعد و جناي ، صفحة 50).

وتكمن أهمية رقمنة التحصيل الضريبي في (بومعد و جناي ، صفحة 51) بالتصرف:

- تحقيق العدالة أمام الضريبة: من خلال تركيز الإدارة على أهداف أكثر أهمية كالرقابة والتأكد من صحة الإقرارات المودعة وضمان التطبيق العادل للقواعد الضريبية مع كل المكلفين.
 - توفير المعاملة الدائمة: من خلال تحقيق الاتصال الدائم والمستمر 24/24 سا و 07 أيام في الأسبوع، مع توفير كل المعلومات الضرورية على الخط.
 - الحد من الفساد والبيروقراطية: من خلال تخفيض نسبة التعامل الشخصي بين المكلفين والإدارة الضريبية.
 - ضمان التطبيق العادل للقواعد الضريبية مع كل المكلفين ومنه تحقيق العدالة الضريبية.
 - تعزيز الشفافية.
 - توفير الوقت والجهد: سواء بالنسبة للمكلف أو بالنسبة للإدارة الضريبية من خلال تسهيل وتسريع الإجراءات والتي يمكن القيام بها بضغط الزر.
 - تسهيل وتسريع الإجراءات والتي يمكن القيام بها بضغط الزر.
- إضافة إلى (مفتاح و بن حليمة، 2022، صفحة 168):

- **توسيع القاعدة الضريبية:** من خلال إمكانية جمع معلومات شاملة ودقيقة من خلال تقييم القرارات إلكترونياً.

- تحسين كفاءة طرق التحصيل الضريبي من خلال أتمتة عملية التحصيل الضريبي.
- زيادة الامتثال الضريبي وتقليل التهرب الضريبي.
- دمج القطاع غير الرسمي في القطاع الرسمي

2- التحديات التي تواجه رقمنة التحصيل الضريبي:

تواجه رقمنة التحصيل الضريبي مجموعة من التحديات والتي يجب تجاوزها ضمن استراتيجية رقمنة التحصيل الضريبي فتشمل (بومعد و جناي ، صفحة 52):

- القلق من مخاطر أمن المعلومات كنتيجة لاستخدام وسائل التكنولوجيا.
- ضعف التحويل والاعتمادات المخصصة لعملية التحويل الرقمي.
- تدهور البنية التحتية القادرة على استيعاب تكنولوجيا المعلومات والاتصال.
- عدم وجود المهارات والكفاءات المدربة في هذا المجال.
- مقاومة التغيير ونقص الوعي التكنولوجي.
- نقص الخبرات المؤهلة في تنفيذ التحول الرقمي، فأى استراتيجية للتحول تحتاج إلى قيادة تدعم عملية الاستمرارية والوقوف على التحديات ضمن كل مراحل الاستراتيجية من تخطيط وتنفيذ وليس إلى إطلاق المشروع فقط.
- ضعف البنية التحتية للإنترنت.

3- دور رقمنة التحصيل الضريبي في تعزيز الامتثال الضريبي

تساهم رقمنة التحصيل الضريبي في تعزيز الامتثال الضريبي من خلال:

- **الرفع من الوعي الضريبي:** فاستخدام التطبيقات والمنصات الرقمية تمكن المكلفين من الوصول إلى معلومات حول القوانين الضريبية والالتزامات الضريبية، مما يساعدهم على فهم أفضل للضرائب والتزاماتهم للضريبة.
- **تحسين الدقة والشفافية:** من خلال تقديم بيانات ضريبية دقيقة وموثوقة مما يجعل عملية التحقق والمراقبة أكثر فعالية وشمولية وبالتالي زيادة الامتثال الضريبي.
- **تيسير الإجراءات الضريبية:** بفضل التطبيقات الرقمية، يمكن للمكلف تقديم الاقرارات الضريبية، ودفع الضرائب بسهولة وسرعة مما يقلل من الفجوات الزمنية والأخطاء في عملية التحصيل الضريبي. تحقيق رضا المتعاملين من خلال توفير الوقت والجهد.

- **تحسين مراقبة الامتثال الضريبي:** بفضل التحليل الضريبي الذكي والتحقق الضريبي المحسن، يمكن للإدارة الضريبية مراقبة وتحليل سلوك المكلف بشكل أفضل مما يزيد من الامتثال الضريبي. حيث يساهم التحليل الذكي للمعلومات المجمعة من تطوير سياسات واستراتيجيات من شأنها تعزيز الامتثال الضريبي للمكلف.
- **تحسين الكفاءة والدقة:** يمكن للرقمنة تحسين كفاءة جمع البيانات الضريبية ومعالجتها مما يقلل من الأخطاء ويزيد من دقة التقديرات الضريبية. هذا يمكن أن يؤدي إلى تحسين التحصيل الضريبي عبر تقديم بيانات دقيقة وموثوقة.
- **تحليل بيانات أوسع نطاقا:** يمكن للتقنيات الرقمية معالجة كميات هائلة من البيانات وبسرعة مما تمكنها من اكتشاف النماذج والاتجاهات في السلوك الضريبي بشكل أفضل.

ولقد حققت الدول التي تطبق التحصيل الضريبي الإلكتروني مجموعة من المزايا:

- زيادة الإيرادات للضريبة المحصلة إلكترونيا مقارنة بمجموعة الإيرادات الضريبية.
- جمع معلومات شاملة ودقيقة من خلال تقييم القرارات إلكترونيا.
- تحقيق رضا المتعاملين من خلال توفير الوقت والجهد.
- توفير المعاملة الدائمة خلال 24 ساعة.
-

المحور الثاني: رقمنة التحصيل الضريبي كأحد مداخل تعزيز الإمتثال الضريبي في الجزائر

تعتبر رقمنة التحصيل الضريبي في صميم توجه الإدارة الضريبية نحو عصرنه إدارتها، حيث تعتبر رقمنة التحصيل مرحلة متقدمة ضمن استراتيجية عصرنه الإدارة الضريبية. ضمن هذا الإطار سنتطرق من خلال هذا المحور إلى واقع رقمنة التحصيل الضريبي في الجزائر وأهم التحديات التي تواجهها.

أولاً-واقع رقمنة التحصيل الضريبي في الجزائر

تعتبر رقمنة التحصيل الضريبي في الجزائر في صميم توجه الإدارة الضريبية نحو استخدام تكنولوجيا الإعلام والاتصال في عملياتها. حيث تبنت الجزائر في إطار رقمنة التحصيل الضريبي منذ 2013 نظام المعلومات "جبايتك" بتطبيقه على مديرية كبريات الشركات، بعدها في 2017 بدأ يطبق تدريجيا في مراكز الضرائب ومنه في المراكز الجوارية للضرائب.

ليتم اعتماد ابتداء من جويلية 2021 بوابة "مساهمتك" كبوابة جديدة وانتقالية بالنسبة للهياكل غير المجهزة بنظام المعلومات جبايتك. بالمقابل تعتمد بعض الهياكل الأخرى على نظام معلومات داخلي آخر، يعتبر متطورا نسبيا يسمح بالتسيير الرقمي لملف المكلف ولكنه لا يسمح لا بالدفع أو التصريح عن بعد وهو خاص بمصلحة الضرائب لعدم توفره على واجهة خاصة بالمكلف.

ضمن هذا الإطار تجدر الإشارة إلى أن البوابتين المتعلقة بنظام المعلومات جبايتك وتلك المتعلقة ببوابة مساهمتك موجودة ضمن الموقع الإلكتروني لإدارة الضرائب.

يوضح الجدول التالي: عدد مراكز الضرائب والمراكز الجوية ومديرية كبريات الشركات والتي تستخدم نظام المعلومات جبايتك و/ أو مساهمتك إلى غاية 2024/1/31.

جدول رقم (01): عدد الهياكل بنظام النظام والتصريح عم بعد حسب طبيعة الهياكل القاعدية بتاريخ 2024/01/31

المركز الجوي للضرائب	مركز الضرائب	مديرية كبريات الشركات	القباضات	المجموع
38	43	01	/	82
18	/	/	203	221

المصدر: معلومات مقدمة من وزارة المالية

من الجدول يتضح أن الهياكل التي تعتمد على نظام التصريح والدفع الإلكتروني عن بعد من خلال نظام المعلومات جبايتك هو 82، بين مركز للضرائب ومركز جوي للضرائب ومديرية كبريات الشركات، مع وجود 40 بين مركز ضرائب ومركز جوي في طور التجهيز خلال سنة 2024، حيث تعرف وتيرة الإنجاز تحسنا سريعا نتيجة الجهود المبذولة من أجل تسريع وتيرة رقمنة التحصيل، بالإضافة إلى أن جزءا كبيرا من مراكز الضرائب والمركز الجوية لم يتم تسليمها بعد، حيث ينتظر أن يصل عدد المراكز الجوية للضرائب 244 مركز ضرائب، و59 مركز للضرائب.

في حين يبلغ عدد الهياكل الأخرى المجهزة ببوابة مساهمتك عند تاريخ الدراسة 221، منها 203 قباضة ضرائب من أصل 258 قباضة، و 18 مركزا جويًا للضرائب. مع العلم أن الهياكل الأخرى غير المجهزة بنظام التصريح والدفع عن بعد، لديها كما سبق وأن ذكرنا نظام معلومات داخلي محلي يسمح بتسيير ملف المكلف.

أما عن نسبة الانخراط ضمن البوابتين فنلاحظ ما يلي من خلال الجدول أدناه:

جدول رقم(02): نسبة الانخراط في نظام التصريح والدفع عن بعد حبايتك

المديرية الجهوية للضرائب	عدد المكلفين بالضريبة الإجمالي	عدد المكلفين الذين اختاروا التصريح "بجبايتك عن بعد"	% التغطية
وهران	30470	20826	68%
عنابة	38185	29352	77%
قسنطينة	23636	21026	89%
ورقلة	15570	12639	81%
بشار	10782	8165	76%
الشلف	24632	18701	76%
سطيف	55540	49754	90%
البليدة	35698	29407	82%
الجزائر	40743	25503	63%
DGE	2460	2673	100%

المصدر: معلومات مقدمة من وزارة المالية.

يلاحظ من الجدول أن أكبر نسبة متعلقة بمديرية كبريات الشركات بنسبة تغطيه 100%، تليها سطيف بنسبة تغطية 90%، بعدها المديرية الجهوية الأخرى. أما أضعف نسبة فهي متعلقة بالمديرية الجهوية لولاية الجزائر بنسبة 63%، ويرجع ذلك الى وجود المفتشيات وقباضات الضرائب عوض مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب والتي تعتمد نظام مساهمتك أو لم تتخرط بعد ضمن التصريح والدفع عن بعد.

وإن كانت الإحصائيات السابقة والتي تعتمد الإدارة الضريبية لا تشكل قراءة صحيحة لنسبة الانخراط بسبب امتلاك نفس المكلف لعدة سجلات تجارية في نفس الوقت، وهذا ما يفسر التفاوت في الأرقام ضمن إحصائيات مديرية كبريات الشركات، رغم ذلك تبقى نسبة الانخراط ضمن نظام المعلومات جباياتك معتبرة جدا بمتوسط 80%. أما بالنسبة لبوابة مساهمتك فنسبة الانخراط لم تتعدى في أحسن الأحوال نسبة 30%.

ثانيا-المزايا التي توفرها رقمنة التحصيل الضريبي في الجزائر:

تسمح رقمنة التحصيل الضريبي (التصريح والدفع) في الجزائر بالانتقال بعملية التحصيل الضريبي إلى مرحلة متقدمة من خلال:

- إنشاء قاعدة بيانات خاصة بالمكلفين تتضمن كل التصريحات بتفاصيلها الدقيقة، والتي تعتبر الهدف الأساسي الأول من عملية الرقمنة، ليصبح العمل على استغلال هذه البيانات الضخمة والمجمعة المرحلة اللاحقة للإدارة الضريبية والتي ستسمح لها برسم سياساتها واستراتيجيتها الضريبية.
 - السماح بتقديم رؤية وحيدة للملف مما من شأنه أن يعزز الامتثال الضريبي.
 - الاحتفاظ بمختلف التصريحات الإلكترونية المودعة والرجوع إليها في أي وقت، وبالتالي القضاء على مشكلة ضياعها أو عدم تأشيرها من قبل الإدارات المعنية.
 - تقليل أخطاء التصريح وتقليص تكاليف الامتثال.
 - توفير للوقت والجهد للإدارة الضريبية وللمكلف بالضريبة ومنه التخلص من المعاملات الورقية التي من شأنها أن تؤدي إلى عرقلة الإجراءات.
 - الحد من البيروقراطية التي تحيط بعمل إدارة الضريبة.
 - تسهيل عملية الرقابة الجبائية بأنواعها.
- كما يستفيد المكلف من:

- إجراء مختلف العمليات من تصريح والدفع عن بعد دون عناء التنقل.
 - توفر الخدمات 24/24 ساعة و خلال كل أيام الأسبوع.
 - توفر مختلف المعلومات الضرورية للمكلف والمرتبطة بالبرنامج الجبائية باستمرار
 - الاطلاع على الاستثمارات المودعة.
 - الدفع عن طريق الإنترنت للمستحقات الضريبية.
 - الاطلاع على الدين الجبائي.
 - طلب مختلف الشهادات الجبائية.
 - تقديم مختلف الطعون.
 - طلب مختلف الامتيازات الجبائية.
- إضافة إلى (بلول، 2022، الصفحات 407-408):
- تحسين جودة الخدمة العمومية والحد من الغش الضريبي ونشر الثقافة الضريبية من خلال تسهيل الوصول إلى المعلومة الجبائية.

رغم كل ما سبق ذكره لا تزال الامتيازات التي تقدمها رقمنة التحصيل الضريبي في الجزائر أساسية لا تتجاوز إيجابيات الرقمنة كآلية لعملية الأتمتة.

ثالثا-قراءة في دور رقمنة التحصيل الضريبي في تعزيز الامتثال الضريبي في الجزائر

خطت الجزائر ضمن استراتيجية رقمنة التحصيل الضريبي خطوات هامة، منتقلة من التصريح عن بعد ضمن نظام المعلومات جبايتك إلى التصريح والدفع عن بعد ضمن نظام المعلومات جبايتك والبوابة الإلكترونية مساهمتك.

ويعتبر نظام المعلومات جبايتك نظاما متكاملا قائم على إدارة تخطيط الموارد هدفه النهائي تقديم كل خدمات الإدارة الضريبية إلكترونيا، من خلال الانتقال بكل وظائف الإدارة الضريبية من وعاء وتحصيل ورقابة ومنازعات وغيرها إلى الجانب الرقمي.

. ومن ثم فهو في طور التوسيع بشكل مستمر مما يجعل قياس مدى مساهمة رقمنة التحصيل الضريبي في تعزيز الامتثال الضريبي من خلال مؤشرات قابلة للقياس كالمقارنة بين الإقرارات المقدمة وتحصيلها، تحليل الأخطاء أو حتى نسبة التحقق الضريبي الإلكتروني غير ممكن على المستوى الوطني لعدم الانخراط الكلي ضمن نظام المعلومات جبايتك أو البوابة الإلكترونية مساهمتك. إضافة إلى محدودية استخدام امكانات التحليل الذكي للأعمال والذي يقوم عليه نظام المعلومات لتخطيط الموارد ومنه نظام المعلومات جبايتك.

نعتبر العناصر التالية مساهمة في تأخر رقمنة التحصيل الضريبي ومن ثم أداء الدور المنوط به في تحسين الامتثال الضريبي:

- التأخر في انجاز الهياكل الجديدة للإدارة الضريبية (مراكز جوارية ومراكز الضرائب) مما ساهم في تأخر رقمنة التحصيل الضريبي لكل الهياكل، من خلال تشتت الجهود بانجاز بوابات جديدة لتدارك التأخر.
- حجم الديون المسجلة للمكاف بالضريبة، فنظام المعلومات جبايتك يتطلب نقل الدين الجبائي للمكلف بالضريبة كمرحلة أولية بعكس بوابة مساهمتك، باعتبارها واجهة للتصريح والدفع فقط، مما يؤخر الانخراط في نظام المعلومات جبايتك باعتباره الأصل وليس مساهمتك.
- عدم تضافر الجهود ضمن كل المستويات لدى الإدارة الضريبية مما يشنت العمل ويكبح تقدمه.
- عدم الإسراع في تسوية الأخطاء غير المقصودة والمرتبكة من طرف دافعي الضرائب، والتي ترتب عنها دفع مستحقات يصعب استردادها في ظل نظام ضريبي غير مرن.
- ضعف الانترنت عالي التدفق والذي من شأنه الكبح من سرعة الانخراط الطوعي ضمن نظام المعلومات "جبايتك" أو بوابة "مساهمتك".

خاتمة:

رغم أن عملية رقمنة التحصيل الضريبي لم تكتمل بعد بسبب عدم الانخراط الكلي في جبايتك لكل الهياكل الضريبية القاعدية أو لوجود خيار الاختيار بالنسبة لبوابة مساهمتك مما يحول دون إمكانية القياس

بالأرقام لمدى مساهمة رقمنة التحصيل الضريبي في تعزيز التحصيل الضريبي إلا أنه تم الوقوف على ما يلي:

النتائج:

1- خطت الإدارة الضريبية مرحلة متقدمة ضمن مسعى رقمنة التحصيل الضريبي من خلال نظام المعلومات

جبايتك والموقع الإلكتروني مساهمتك والذان يتوفران على آلية التصريح والدفع الإلكتروني عن بعد.

2- يعتبر نظام المعلومات جبايتك نظاما معلوماتيا متكاملًا قائم على إدارة تخطيط الموارد، يهدف إلى دمج الوظائف الإدارية للإدارة الضريبية في البيئة الرقمية، وهو مرحلة متقدمة جدا من التحول الرقمي لإدارة

الضرائب.

3- قلة الوعي الضريبي أدت إلى انتقال بعض المشاكل الواقعية إلى الواقع الرقمي من خلال الضغط على

قاعدة البيانات عند آجال الاستحقاق، أو من خلال عدم الانخراط الطوعي في الآليات المستحدثة.

4- يحتوي نظام المعلومات جبايتك على التحليل الذكي للأعمال والتي يجب على متخذي القرار على مستوى

كل الهياكل استخدامها واستغلالها، لما تمنحه من قدرة على تحليل البيانات ودراسة سلوك المكلف ومنه

تعزيز الامتثال الضريبي.

6- تبقى مساهمة رقمنة التحصيل الضريبي في الجزائر في تعزيز الامتثال الضريبي محدودة نسبيا بسبب

عدم الاندماج الكلي ضمن نظام المعلومات جبايتك، إضافة إلى عدم الانتقال إلى الفوترة الإلكترونية والتي

من شأنها الحد من عدم الامتثال الضريبي.

7- تعاني رقمنة التحصيل الضريبي في الجزائر من نفس التحديات التي تعرفها الرقمنة بصفة عامة كضعف

البنية التحتية للإنترنت، وما تنجر عنه من مشاكل التي تجعل المكلف ينتقل إلى الإدارة الضريبية لتسويتها،

لتؤدي تبعا لذلك عملية الرقمنة نظرا إلى هذه المشاكل إلى العزوف و الحد من الانخراط الطوعي للمكلف.

التوصيات:

- ضرورة التوجه نحو التطبيقات الذكية للهواتف والذي من شأنه تقريب الإدارة من المكلف و المساهمة في

زيادة الوعي الضريبي للمكلف بالضريبة، كما تسمح له بالاطلاع على وضعيته الجبائية وعلى كل

المستجدات المرتبطة بنشاطه.

- يعتبر التوجه نحو الفوترة الإلكترونية على جانب كبير من الأهمية ضمن تعزيز الامتثال الضريبي من

خلال رقمنة التحصيل الضريبي.

قائمة المراجع باللغة العربية:

1. سليمة واضح، و سماعيل عيسى. (2023). متطلبات تفعيل الامتثال الضريبي الطوعي للحد من

التهرب الضريبي في الجزائر (دراسة تحليلية للفترة 2014-2022). مجلة شعاع للدراسات

الاقتصادية، 07(02)، الصفحات 192-206.

2. سمية بو معد، و جناي محمد علاء الدين. (بلا تاريخ). رقمنة التحصيل الضريبي كآلية لضمان الإيرادات الضريبية -دراسة تجرّبي مصر والأردن-. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، 08(02)، الصفحات 48-60.
3. فارس بن يدير، فارس إيدر، و محمد زرقون. (2022). عصرنة الإدارة الضريبية وأثرها على الإمتثال الضريبي للمكلفين بالضريبة في الجزائر -دراسة ميدانية لعينة من الشركات البترولية (2021/2020). مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، 08(01)، الصفحات 117-130.
4. فاطمة مفتاح ، و هوارية بن حليلة. (2022). رقمنة التحصيل الضريبي في الدول العربية- الواقع والتحديات-. المجلة الجزائرية للمالية العامة، 12(01)، الصفحات 165-178.
5. فهيمة بلول. (2022). الإدارة الإلكترونية ودورها في تفعيل الأداء الضريبي (جبايتك ومساهمته نموذجاً). المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، 17(02)، الصفحات 398-416.

Nom et Prénom : BOUDINA Abdelhafid

En Qualité de : **Indépendant.** (Diplômé Master académique, Université d'Alger 1)

Thème d'intervention proposée :

(Conformément aux recommandations après l'évaluation scientifique)

« L'évolution de l'incidence des pratiques commerciales frauduleuses sur le climat des affaires : Entre sanctions pénales et droit fiscal »

Axe n° 2 : La trajectoire des réformes fiscales dans la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale.

Plan de travail :

(Mode de présentation à distance)

Introduction :

Titre premier :

« De la présomption de transparence dans la conformité de facturation »

Chapitre 1er : Les composantes de transparence commerciale

Section 1 : L'étendue de l'obligation de transparence commerciale

Section 2 : L'ancrage juridique de criminalisation des pratiques frauduleuses

Chapitre 2ème : La documentation en présomption simple de transparence

Section 1 : La propriété intellectuelle dans la constatation de fraude commerciale

Section 2 : Entre le climat des affaires et le climat d'investissement

Titre deuxième :

« De l'aspect fiscal portant sur les pratiques commerciales »

Chapitre 1er : Le recours aux manœuvres frauduleuses

Section 1 : La composante technique des pratiques commerciales frauduleuses

Section 2 : L'origine fiscale de l'acte frauduleux

Chapitre 2ème : La répression des pratiques commerciales frauduleuses

Section 1 : Le secret professionnel en domaine des affaires

Section 2 : La répression des pratiques commerciales frauduleuses dans la loi portant les règles applicables aux pratiques commerciales

Conclusion :

Recommandations :

Bibliographie

Introduction :

Le climat des affaires représente une notion composée qui regroupe les éléments susceptibles d'influencer la décision d'investissement, notamment l'incertitude associée à la décision économique, de l'environnement d'affaires et la capacité de générer un retour sur investissement.

En effet, le retour sur investissement apporte deux faisceaux d'intervenants à l'image des éléments de réductions de coûts comme l'accès au régime fiscal dérogatoire et la stabilité du cadre légal. La stabilité du cadre légal influence le comportement des agents économiques sur le marché, ce qui provoque des retombées sur les chaînes de distribution et la position fragile du consommateur, objet de protection législative.

A cet égard, les pratiques commerciales frauduleuses pourront apparaître comme symptôme d'un climat des affaires qui nécessiterait un examen de la part du législateur, en vue de renforcer les positions des parties nécessiteuses et afin de réduire la portée des comportements « De facto » infondés sur à l'échelle juridique, voir sanctionnés.

Pour analyser les composantes du traitement législatif et réglementaire des pratiques commerciales frauduleuses en droit algérien, il sera soulevé comme problématique : « Quelles sont les composantes du cadre légal instituant l'obligation de transparence commerciale ? et quel est l'étendu des implications juridiques en matière pénale, du recours des agents économiques aux pratiques commerciales frauduleuses ? »

Mots clés : Pratiques commerciales frauduleuses, contrebande, évasion fiscale, facturation.

Résumé : Les activités économiques ont connu une croissance exponentielle dès la libéralisation du commerce extérieur et la réorganisation du cadre légal pour répondre aux phénomènes inédits qui ont surgi sur la scène de l'économie nationale, en l'occurrence la surfacturation et la sous facturation qui influence la corruption comme une composante dans la délimitation du climat des affaires. Ces deux pratiques ont pris de l'ampleur pour atteindre au bout d'une décennie le degré d'un délit commercial et fiscal.

Il est nécessaire en premier lieu de retracer les diverses origines légales de l'obligation de transparence commerciale, puis démontrer les actes constitutifs d'une pratique commerciale frauduleuse avant de parcourir les sanctions prévues dans le cadre de la réglementation et la législation en vigueur et enfin conclure avec une déduction générale suivi par des recommandations envisageant l'amélioration du climat des affaires au sein de l'économie nationale.

المخلص: إن الأنشطة التجارية عرفت توسعا هائلا عشية تحرير الدولة للتجارة الخارجية، وما لحقها تاليا من إعادة تشكيل معالم الإطار القانوني المجهزة بهدف الاستجابة للظواهر المستجدة على مستوى الاقتصاد الوطني، لاسيما تلك المتعلقة بتجاوزات الفوترة، ومركز الفساد في عملية تعيين مركبات مناخ الأعمال، إذ تمدد نطاق إتيان هذه الأفعال خلال عقد من الزمن، لينتقل من مجرد كونها ممارسة تجارية تدليسية بتكييف

جنحي، إلى تبوؤ مركز الجنحة التجارية والجبائية التي يتم إيراد واحد من مركباتها على الأقل في التشريع التجاري والجبائي الساري.

وعليه، تنطلق الدراسة من تأصيل منشأ الالتزام بالشفافية التجارية، ثم تتطرق لبيان الأفعال التي تشكل خرقاً للقانون، لتختتم بصياغة استنتاج عام متبوع بجملة من التوصيات الهادفة لتحسين مناخ الأعمال.

كلمات مفتاحية: ممارسات تجارية تدليسية، فويرة، تهريب، تهرب ضريبي.

Titre premier : « De la présomption de transparence dans la conformité de facturation »

Chapitre 1er : Les composantes de transparence commerciale

Les pratiques commerciales sont réputées transparentes lorsqu'elles répandent aux divers exigences légales et réglementaires.

Section 1 : L'étendue de l'obligation de transparence commerciale

L'obligation de transparence commerciale trouve ses origines dans la loi 04-02 du 24 Juin 2004 fixant les règles applicables aux pratiques commerciales impose aux vendeurs de veiller à informer les consommateurs sur les prix, les tarifs et les conditions de vente de biens/services par le biais des procédés appropriés, d'une façon à ce que le consommateur ne soit pas contraint à solliciter l'accès à cette information auprès des vendeurs.

En effet, deux catégories de mesures réglementaires imposées aux vendeurs peuvent être repérées :

Sous-section 1 : Des mesures de transparence commerciale visant à protéger les consommateurs

A cet égard, les obligations de transparence commerciales imposées aux agents économiques visant la protection de consommateurs sont régies par trois textes, en l'occurrence :

- 1) La loi 09-03 du 25 Février 2009 relative à la protection du consommateur et à la répression des fraudes¹ modifiée et complétée dans son article 17 : “Tout intervenant doit porter à la connaissance du consommateur toutes les informations relatives au produit qu'il met à la consommation, par voie d'étiquetage, de marquage ou par tout autre moyen approprié”.

Une définition de termes a été apporté par cette loi dans son article 3 :

- « Etiquetage » : toutes mentions, écritures, indications, marques, labels, images, illustrations ou signes se rapportant à un bien, figurant sur tout emballage, document, écriteau, étiquette, fiche, carte, bague ou collerette accompagnant ou se référant à un produit, quel que soit la forme ou le support l'accompagnant, indépendamment du mode

¹ - La loi 09-03 du 25 Février 2009 relative à la protection du consommateur et à la répression des fraudes, Journal officiel n°15 de 2009.

d'apposition.

- « Exigences spécifiées » : ensemble des spécifications techniques d'un produit, liées à la santé et à la sécurité du consommateur et à la loyauté des échanges, fixées par la réglementation et dont le respect est obligatoire.

- 2) La loi 04-02 du 24 Juin 2004 fixant les règles applicables aux pratiques commerciales modifiée et complétée qui impose dans son l'article 6 que les "prix ou les tarifs affichés doivent correspondre au montant total que doit payer le client pour l'acquisition d'un bien ou d'un service", afin de refléter la réalité des transactions attestées par des factures, la lecture à contrario des dispositions de cet article démontre l'interdiction de sollicitation et/ou paiement de compléments et/ou écarts de prix imposés par les agents économiques sur la base d'une "pratique de facto" .

- 3) Le décret exécutif 13-378 du 9 novembre 2013 fixant les conditions et les modalités relatives à l'information du consommateur².

Ce décret exécutif prévoit un ensemble de définitions où il est entendu par le terme :

- « Etiquette » : toute affiche, marque, image ou autre manière descriptive, écrite, imprimée, poncée, apposée, gravée ou appliquée sur l'emballage d'un produit ou jointe à ce dernier.

- « Marquage » : l'apposition sur l'emballage ou sur le produit de toute marque, signe, insigne, symbole, label, logo, image ou indication précisant une caractéristique particulière ou distinctive d'un produit.

Tandis que l'expression :

- « Information sur les produits » : signifie, toute information relative au produit transmise au consommateur sur une étiquette ou sur tout autre document l'accompagnant ou à l'aide de tout autre moyen, y compris les outils de la technologie moderne ou à travers la communication verbale.

- « Champ visuel principal » : signifie, le champ visuel d'un emballage le plus susceptible d'être vu au premier coup d'œil par le consommateur lors de l'achat et lui permettant d'identifier immédiatement un produit en fonction de ses caractéristiques, de sa nature et, le cas échéant, de sa marque commerciale.

- « Champ visuel » : signifie, toutes les surfaces d'un emballage pouvant être lues à partir d'un unique angle de vue et permettant un accès rapide et aisé aux informations contenues sur l'étiquetage.

- « Caractéristiques essentielles » : signifie, les informations nécessaires au consentement éclairé du consommateur comprenant au moins l'identification du produit et celle de l'intervenant concerné par la première mise à la consommation, la nature et la composition du produit, les informations relatives à la sécurité du produit, le prix et la durée pour les contrats de service.

De plus, il précise dans l'article 20 que "l'indication de la quantité nette des denrées alimentaires est exprimée selon le système métrique international ..." afin d'unifier les équivalences de rapports de prestation/prix, puis l'article 52 prévoit que la publicité et la présentation des prestations doit contenir obligatoirement les tarifs pratiqués, cette

² - Le décret exécutif 13-378 du 9 novembre 2013 fixant les conditions et les modalités relatives à l'information du consommateur, Journal officiel n°58 de 2013.

obligation est détaillée dans l'article 55 qui stipule "le prestataire de services doit porter à la connaissance du consommateur, par tous moyens appropriés, selon la nature de la prestation, les informations suivantes ... 5) Les modalités d'exécution et de paiement".

Sous-section 2 : Obligations de transparence commerciales visant à protéger les agents économiques

1- Les opérations commerciales entre agents économiques doit refléter l'équilibre contractuel, une connaissance éclairée et une volonté libre et indépendante de chaque entité présente sur le marché.

Cette situation permet de consacrer des prix corrects, justifiés et des conditions de prestation qui permettent de pérenniser les circuits de distribution sans influencer les marges bénéficiaires ou la réalité des obligations découlant de chaque contrat.

2- Conformément à l'article 07 de la loi 04-02 susmentionnée, L'accès à l'information doit être garanti sur le marché, tout vendeur est tenu de communiquer ses prix et ses tarifs au client qui en fait la demande dans le cadre des relations entre agents économiques.

A ce stade, et contrairement aux rapports entre agents économiques et consommateurs, la rétention de prix (ou simplement la non mise en disposition du grand public) est permise, pour la préservation de la concurrence en réduisant la possibilité d'alignement des prix sur le marché, et le maintien d'un degré de discrétion relative aux opportunités d'affaires. (Assiette fiscale)

A cette égard, la communication de prix et/ou tarifs pratiqués est assurée à l'aide de barèmes, de prospectus, de catalogues ou de tout autre moyen approprié généralement admis par la profession.

Cette méthode permet d'assurer une équité entre les agents économiques, et empêche la discriminations ou l'abus de dépendance économique (la dépendance économique qui est -en résumé- l'absence de solutions alternatives).

De plus, Il est important de signaler que les pratiques discriminatoires ne revêtent pas forcément un caractère structurel dans des formules de distribution désavantageuses ou des clauses abusives, mais pourraient être introduites en toute discrétion sous forme de pratiques courantes à l'images des omissions volontaires d'insertion des informations de montants réglés, modalités de règlements ainsi qu'éventuellement, l'existence de rabais, remises et ristournes ; communément appelés les 3R's.

Section 2 : L'ancrage juridique de criminalisation des pratiques commerciales frauduleuses

Sous-Section 1 : Les personnes concernées par le champs d'application

La loi 10-06 du 15 Aout 2010 modifiant et complétant la loi n° 04-02 23 juin 2004 fixant les règles applicables aux pratiques commerciales³, a étendu le champ d'application de cette loi de manière synallagmatique dans ses articles 2 et, puisque :

³ - La loi 10-06 du 15 Aout 2010 modifiant et complétant la loi n° 04-02 23 juin 2004 fixant les règles applicables aux pratiques commerciales, Journal officiel n°46 de 2010.

- 1- Toute vente de biens ou prestation de services effectuée entre les agents économiques doit faire l'objet d'une facture ou d'un document en tenant lieu.
- 2- Le vendeur ou le prestataire de services est tenu de délivrer dès la réalisation de la vente ou de la prestation de services, la facture ou le document en tenant lieu et l'acheteur est tenu de réclamer.

Ces obligations concernent:

1. Le consommateur : bénéficiaire, en exigeant sur toutes ventes de biens ou les prestations de services faites au consommateur l'établissement obligatoire d'un ticket de caisse ou d'un bon justifiant la transaction. Toutefois, la facture ou le document en tenant lieu doit être délivré si le client en fait la demande.
2. L'opérateur économique : redevable en exigeant aux vendeurs et/ou prestataires sont obligés de solliciter ces documents pour se conformer aux exigences de justification des opérations.

Sous-Section 2 : Les faits constitutifs du délit

A- A l'échelle législative, il existe trois catégories de pratiques commerciales frauduleuses précisés par l'article 24 de la loi 04-02 susmentionnée :

1. La remise ou la perception de soultes occultes : en consécration de l'article 6 de la loi 04-02 susmentionnée, qui atteste l'interdiction de compléments et/ou écarts de prix imposés par les agents économiques sur la base d'une "pratique de facto", où le critère d'appréciation est l'existence de documentation justificatrice et l'honnêteté des écritures introduites dans ces documents.
2. L'établissement de factures fictives ou de fausses factures : la confirmation de cet élément s'opère conformément aux dispositions de l'Arrêté du 1er août 2013 définissant l'acte d'établissement de fausses factures ou de factures de complaisance et fixant les modalités de la mise en application de leurs sanctions⁴.
3. La destruction, la dissimulation et la falsification des documents commerciaux et comptables en vue de fausser les conditions réelles des transactions commerciales.

B- L'article 25 de ladite loi impose aux commerçants de se conformer à l'interdiction qui porte sur :

1. Les produits importés ou fabriqués de manière illicite, portant atteinte aux droits de propriété intellectuelle et/ou industrielle.
2. Les stocks de produits dans le but de provoquer des hausses injustifiées de prix, ces faits sont aussi mentionnés dans le cadre des ententes sur les prix par la loi de la concurrence modifiée et complétée, et des éléments de définition sont apportés dans le cadre de la lutte contre la spéculation illicite⁵.
3. Les stocks de produits étrangers à l'objet légal de leur activité en vue de leur vente.

⁴ - Arrêté du 1er août 2013 définissant l'acte d'établissement de fausses factures ou de factures de complaisance et fixant les modalités de la mise en application de leurs sanctions, Journal officiel n°30 de 2014.

⁵ - La loi 21-15 du 28 décembre 2021 relative à la lutte contre la spéculation illicite, journal officiel n°99 de 2021.

Chapitre 2ème : La documentation en présomption simple de transparence

Section 1 : L'impact de la propriété intellectuelle dans la constatation de fraude commerciale

La législation régissant la propriété intellectuelle est évoquée dans le cadre de la lutte contre les pratiques commerciales frauduleuses dans la loi sur les pratiques commerciales et dans la réglementation afférente à la protection du consommateur. Il convient donc de concevoir une vision globale sur le cadre juridique qui aborde les composantes de ces éléments.

Sous-Section 1 : Les produits de contrefaçon

1- Les droits exclusifs d'exploitation d'une création innovante, reflètent l'attribution d'une réservation d'usage des droits découlant de créations à une dimension industrielle sur la base des articles 11-12-14 de l'ordonnance 03-07 du 19 Juillet 2003 relative aux brevets d'invention⁶. En matière de droits d'auteurs, le titre de protection délivré dans le but de démontrer l'existence de créations d'œuvre littéraire ou artistique qui revêtent un caractère original et confère des droits moraux et patrimoniaux conformément à l'article 21 de l'ordonnance 03-05 du 23 Juillet 2003 relative aux droit d'auteurs⁷. L'existence de traçabilité permet de suivre les opérations d'exploitation des droits, et par conséquent, calculer les montants constituant l'ensemble de l'assiette fiscale liée à la taxation des activités concernées par ces droits exclusives et titres de protection. Pour cela, l'absence de facture d'achat, de titre d'exploitation d'un brevet ou d'une œuvre artistique ou littéraire mise en vente constitue de fait une pratique commerciale frauduleuse.

2- Les faits constituant de la contrefaçon en affaires de droit d'auteurs sont cités par les articles 151 et 155 de l'ordonnance 03-05 susmentionnée :

- a) Divulguer illicitement une œuvre ou porte atteinte à l'intégrité d'une œuvre ou d'une prestation d'artiste interprète ou exécutant ;
- b) Reproduire une œuvre ou une prestation par quelque procédé que ce soit sous forme d'exemplaires contrefaits ;
- c) Importer ou exporte des exemplaires contrefaits d'une œuvre ou prestation ;
- d) Vendre des exemplaires contrefaits d'une œuvre ou prestation ;
- e) Louer ou mettre en circulation des exemplaires contrefaits d'une œuvre ou prestation.
- f) Refus de paiement des redevances au bénéficiaire du titre de protection.

3- Les faits de contrefaçon en affaires de propriété industrielle (notamment brevets d'invention) concerne la prohibition des actes qui constituent une infraction à l'exploitation exclusive des droits du titulaire de l'acte du brevet :

- a) Dans le cas où l'objet du brevet est un produit : empêcher des tiers agissant sans son consentement de fabriquer, utiliser, vendre, offrir à la vente ou importer à ces dernières fins ce produit ;

⁶ - L'ordonnance 03-07 du 19 Juillet 2003 relative au brevets d'invention, Journal officiel n°44.

⁷ - L'ordonnance 03-05 du 23 Juillet 2003 relative aux droit d'auteurs, Journal officiel n°44.

- b) Dans le cas où l'objet du brevet est un procédé : empêcher des tiers agissant sans son consentement d'utiliser le procédé et les actes ci-après : utiliser, offrir à la vente, vendre ou importer à ces fins, le produit obtenu directement par ce procédé.
- c) Le titulaire du brevet peut céder ou de transmettre, par voie successorale, le brevet et de conclure des contrats de licence.

Sous-Section 2 : L'évasion fiscale

1- Avant de procéder à établir la liaison entre les produits de contrefaçon et l'évasion fiscale, il est nécessaire d'apporter un éclaircissement concernant la terminologie puisqu'il y a plusieurs expressions qui servent à renvoyer vers la pratique : évasion fiscale, l'évitement de l'impôt, la fraude fiscale et parfois l'optimisation fiscale ; or il existe une différence entre ces termes.

- a) L'évasion fiscale est : « Se servir –légalement- des divers moyens pour diminuer une charge fiscale ».
- b) L'évitement fiscal est: « L'ensemble des comportements du contribuable qui visent à réduire le montant des prélèvements dont il doit normalement s'acquitter », à travers des connaissances techniques « utiliser les failles du système fiscal d'un État ; ou en déplaçant tout ou partie d'un patrimoine ou d'une activité vers un autre pays sans que le citoyen concerné s'expatrie lui-même ».
- c) L'optimisation fiscale est : « Un moyen pour une entreprise de réduire la charge fiscale, en appliquant pertinemment les règles fiscales sans se mettre en infraction avec les lois fiscales en vigueur, à travers le recours aux experts ou professionnels fiscaux pour élaborer une stratégie patrimoniale afin de payer le moins possible d'impôts ».
- d) « L'évasion fiscale se distingue de la fraude fiscale qui est une technique illégale ».⁸

2- A cet égard, la détention de produits de contrefaçon (ou contrefait selon le cas) engendre une situation en laquelle l'agent économique enfreint les dispositions de la loi sur les pratiques commerciales, la loi sur la propriété intellectuelle et/ou industrielle, puis la détention de produits contrefaits fabriqués en interne ne permet pas les agents économiques de déposséder une facture conforme ce qui constitue un défaut de facturation, ces éléments servent -en finalité- à réduire la base imposable des marchandises mise en vente, et donc, de la fraude fiscale.

Section 2 : Entre le climat des affaires et le climat d'investissement

Certaines expressions sont employées de manière interchangeable dans la rédaction juridique.

A cet égard, il est nécessaire d'apporter une distinction entre les notions de « climat des affaires » et de « climat d'investissement » afin de cerner le champ sémantique de chaque expression et d'assimiler sont étendu légal.

Sous-section 1 : Climat des affaires

Le climat des affaires représente « l'ensemble des facteurs ayant un impact sur les décisions de l'entreprise et le développement de son environnement, il intègre les facteurs

⁸ - Ahmed Sadoudi, « Droit fiscal international », support de cour module « Droit fiscal international » présenté à l'Institut d'Economie Douanière et Fiscale, année 2021, page 32-33.

sociodémographiques, économiques, politiques, juridiques, infrastructurels, technologiques, environnementaux ... Cette notion englobe aussi « La compétitivité » : qui est la capacité des entreprises d'affronter la concurrence, elle mesurée par des indicateurs tels que la rentabilité, la part du marché, la maîtrise des coûts, l'innovation et le rapport qualité/prix.⁹ Ces éléments sont mesurables.

Cette notion est perçue aussi comme étant "l'ensemble des dispositifs réglementaires, fiscaux et de facilitations qui permettent aux opérateurs économiques d'entreprendre des initiatives privées dans un objectif qui consiste à tirer des profits ultérieurs. Le rapport « Doing Business » limite la définition aux facteurs ayant un effet direct sur la vie des affaires".¹⁰

Sous-section 2 : Climat d'investissement

Le « climat d'investissement » représente "l'ensemble des dispositions et des situations et des circonstances économiques, sociales, politiques, institutionnelles et juridiques qui pourraient influencer la décision d'investir et sur les chances de réussite d'un projet d'investissement dans un Etat ou un secteur spécifique. Ces situations et circonstances sont considérés comme éléments interdépendants, la majorité d'entre eux sont considérés comme variables où l'interactions desquelles engendre des situations inédites avec des données différentes desquelles sont tirées les facteurs attractifs ou pas des investissements".¹¹ Les obstacles économiques qui peuvent être évoqués dans cette optique sont : La présence imposante du marché parallèle qui alimente la concurrence déloyale et le manque de législation dissuasive en matière de protection de propriété intellectuelle.

La Banque Mondiale a publié en 2005 un document intitulé « Un meilleur climat des investissements pour tous », Rapport sur le développement dans le monde.

Ce document, propose une vision intégrée dans laquelle "les entreprises investissent en fonction de leurs propres principes, potentialités et stratégies, mais aussi sur leur évaluation des opportunités et des incitations offertes par tel ou tel emplacement. Les premières tentatives de compréhension du degré de l'influence de l'Etat sur les facteurs liés à la localisation étaient axées sur des indicateurs généraux du risque pays".

Ainsi, Il a été procédé à un examen qui regroupe plusieurs indicateurs institutionnels, en l'occurrence : Etat de droit, corruption, ouverture aux échanges, sources du droit et profondeur du secteur financier ; ces travaux ont engendré des indications qui revêtent partiellement une nature légale :

⁹ - CHERROU Kahina, « Le climat des affaires en Algérie : Contraintes, opportunités et impact sur la compétitivité », « JEFB, Volume 8, Number 01, Mars 2023 » page 1187-1188.

¹⁰ - Mohamed Bouhari, Rafika Khabbouchi, « Investissement privé et climat des affaires : une étude comparative dans des pays de la région MENA », page 260-261.

¹¹ - د/ مختار بونقاب، أ/ زوايدي لزاهري، "أثر المناخ الاستثماري على تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر"، مجلة الدراسات التسويقية وإدارة الأعمال، المجلد 2- العدد 1 جانفي 2018، الصفحة 92، 104، 106.

- Les couts : de production et de distribution (conformément aux concepts des contrats de distribution et du marché pertinent) qui englobent la réglementation du marché de travail, la fiscalité, la corruption et les prix des facteurs de production.
- Les risques : qui s'intéresse au degré de certitude de la fructification ultérieure éventuelle des ressources allouées à l'investissement instantanément, et par la suite d'assumer les conséquences. Les risques englobent à ce stade : les droits de propriété, l'exécution des contrats, l'expropriation, la réaction de la concurrence et des consommateurs.
- Les entraves à la concurrence : obstacles réglementaires à l'entrée et à la sortie, droit et politiques de la concurrence.¹²

En conclusion cette section, le « climat des affaires » relève d'une vision macroéconomique, or le « climat d'investissement » relève d'une vision de secteur privé.

Titre deuxième : « De l'aspect fiscal portant sur les pratiques commerciales »

Chapitre 1er : Le recours aux manœuvres frauduleuses

Cette partie examine les dispositions relatives à aux sanctions de la fraude commerciale, notamment en droit fiscal et en éléments conceptuels en liaison avec le climat des affaires.

Section 1 : La composante technique des pratiques commerciales frauduleuses

L'obligation imposée par la loi 04-02 susmentionnée relative à l'établissement de factures conformes et sincères reflétant identiquement les opérations réalisées, est réglementée dans le cadre des textes régissant la facturation.

Sous-Section 1 : Les défauts de Facturation

Conformément aux dispositions du décret exécutif n° 05-468 du 10 Décembre 2005 fixant les conditions et les modalités d'établissement de la facture, du bon de transfert, du bon de livraison et de la facture récapitulative¹³ ; il est stipulé dans l'article 2 et 3 que « Toute vente de biens ou prestation de services effectuée entre les agents économiques doit faire l'objet d'une facture », où les actes de falsification, destruction ou dissimulation des informations concernent les mentions obligatoires :

- a) Au vendeur : nom et prénom de la personne physique ; dénomination ou raison sociale de la personne morale ; adresse, numéros de téléphone et de fax ainsi que, le cas échéant, l'adresse électronique ; forme juridique de l'agent économique et nature de l'activité ; numéro du registre du commerce ; numéro d'identification statistique ; mode de paiement

¹² - La Banque Mondiale, « « Un meilleur climat des investissements pour tous », Rapport sur le développement dans le monde, année 2005, pages 20-21-22-23.

¹³ - Le décret exécutif n° 05-468 du 10 Décembre 2005 fixant les conditions et les modalités d'établissement de la facture, du bon de transfert, du bon de livraison et de la facture récapitulative, Journal officiel n°80.

et date de règlement de la facture ; date d'Établissement et numéro d'ordre de la facture ; dénomination et quantité des biens vendus et/ou des prestations de services réalisées ; prix unitaire hors taxes des biens vendus et/ou des prestations de services réalisées ; prix total hors taxes des biens vendus et/ou des prestations de services réalisées ; nature et taux des taxes et/ou droits et/ou contributions dus, suivant la nature des biens vendus et/ou des prestations de services réalisées. La taxe sur la valeur ajoutée n'est pas mentionnée si l'acheteur en est exonéré ; prix total toutes taxes comprises ...

- b) A l'acheteur : nom et prénom (s) de la personne physique ; dénomination ou raison sociale de la personne morale ; forme juridique et nature de l'activité ; adresse; numéro du registre du commerce ; numéro d'identification statistique...

Les agents économiques impliqués dans des opérations de production, de prestations de services et de distribution sont soumis par le biais de la loi 04-02 du 24 Juin 2004 fixant les règles applicables aux pratiques commerciales¹⁴ modifiée et complétée dans son article n°2 à un ensemble de mesures qui consistent à assurer une traçabilité permanente des biens et de services délivrés. Cependant, la réglementation permet -dans des cas particuliers- d'assurer cette fonction en dehors de l'établissement d'une facture conventionnelle, il s'agit de documents : bon de livraison, bon de transfert et facture récapitulative ; mentionnés dans les articles 13 et 14 du décret exécutif n° 05-468 du 10 Décembre 2005 fixant les conditions et les modalités d'établissement de la facture, du bon de transfert, du bon de livraison et de la facture récapitulative et détaillés par les dispositions du décret exécutif 16-66 du 16 Février 2016 définissant le modèle du document tenant lieu de facture ainsi que les catégories d'agents économiques tenus de l'utiliser¹⁵.

Section 2 : L'origine pénale-fiscale de l'acte frauduleux

Il existe deux versions d'actes commerciaux frauduleux : des « manœuvres frauduleuses » selon la notion de l'article 193 du CIDTA.

Conformément aux dispositions de l'arrêté du 1er août 2013 définissant l'acte d'établissement de fausses factures ou de factures de complaisance et fixant les modalités de la mise en application de leurs sanctions, articles 2 et 3 :

Sous-section 1 : La fausse facture

Est la facture établie sans avoir procédé à aucune livraison ou prestation, dans le but : de minorer les bases d'imposition aux différents impôts et taxes ; de dissimuler des opérations ; de déplacer et blanchir des capitaux ; de détourner des fonds de l'actif et de financer des opérations illicites, ou licites ; d'obtenir certains avantages tels que le droit à déduction en matière de TVA.

Sous-section 2 : La facture de complaisance

Est le fait de camoufler ou de dissimuler sur une facture, l'identité ou l'adresse de ses fournisseurs ou de ses clients, ou d'accepter sciemment l'utilisation d'une identité fictive ou d'un prête-nom et ce, dans le but de réduire le montant des impôts à payer ainsi que de détourner des

¹⁴ - La loi 04-02 du 24 Juin 2004 fixant les règles applicables aux pratiques commerciales, Journal officiel n°41.

¹⁵ - Le décret exécutif 16-66 du 16 Février 2016 définissant le modèle du document tenant lieu de facture ainsi que les catégories d'agents économiques tenus de l'utiliser, journal officiel n°10 de 2016.

fonds propres à une entreprise ou à un individu et de les utiliser à des fins diverses. La facture de complaisance correspond à un achat, une vente ou une prestation de service réel.

Sous-section 3 : Sanctions

L'établissement de fausses factures ou de factures de complaisance entraîne l'application d'une amende fiscale égale à 50% de leur valeur et ce, conformément aux dispositions de l'article 65 de la loi 02-11 du 24 décembre 2002 portant loi de finances 2003.

Chapitre 2ème : La répression des pratiques commerciales frauduleuses

Section 1 : Le secret professionnel en domaine des affaires

Le secret professionnel consiste à préserver le caractère confidentiel des informations collectées sur la base d'une prestation dans un cadre civil, commercial, administratif ou judiciaire afin de préserver l'équilibre du marché et la vie privée des personnes.

En vertu de l'article 301 du code pénal¹⁶ algérien « Les médecins, chirurgiens, pharmaciens, sages-femmes ou toutes autres personnes dépositaires, par état ou profession ou par fonctions permanentes ou temporaires, des secrets qu'on leur confie, qui, hors le cas où la loi les oblige ou les autorise à se porter dénonciateurs, ont révélé ces secrets, sont punis d'un emprisonnement d'un à six mois et d'une amende de 500 à 5000Da ».

Le code de commerce¹⁷ prévoit des dispositions réservées à l'activité des commissaires aux comptes dans l'article 713 qui impose l'obligation du respect du secret professionnel aux commissaires aux comptes ainsi que leurs collaborateurs pour les faits, actes et renseignements dont ils ont pu avoir connaissance en raison de leur fonction.

Et par l'article 830 qui impose les sanctions relatives au secret professionnel vis-à-vis la responsabilité des commissaires aux comptes.

Section 2 : La répression des pratiques commerciales frauduleuses dans la loi portant les règles applicables aux pratiques commerciales

Il est prévu par l'article 37 de la loi 04-02 susmentionnée que « Sans préjudice des sanctions prévues par la législation fiscale, sont qualifiées de pratiques commerciales frauduleuses, les infractions aux dispositions des articles 24 et 25 de la présente loi et punies d'une amende de trois cents mille dinars 300 000 Da à dix millions de dinars 10 000 000 Da ».

Conclusion :

Les pratiques commerciales frauduleuses constituent dans le cadre du droit économique des infractions fiscales et pénales (simultanément); la facturation défectueuse et l'enfreinte des règles de propriété intellectuelle et industrielle représente les pratiques qui impactent le climat des affaires en dévalorisant : la jouissance découlant de la propriété privée, et la traçabilité de

¹⁶ - Ordonnance 66-156 du 08 Juin 1966 portant code pénal, modifiée et complétée.

¹⁷ - Ordonnance 75-59 du 26 Septembre 1975 portant code de commerce, modifiée et complétée.

l'évolution de l'assiette fiscale imposable en dissimulant les faits générateurs d'impôt portant ainsi préjudice aux intérêts du trésor.

Recommandations :

Il serait plus opportun au sens de l'implémentation durable du respect des exigences réglementaires, de considérer les propositions suivantes :

1. Renforcer d'avantage le contrôle par les autorités compétentes en liaison avec les pratiques de prix « de facto », pratiquées en dehors du cadre réglementaire, ce qui engendre la spéculation illicite et la concurrence déloyale qui influence le climat des affaires.
2. Préparer des juristes spécialisés en pratiques et techniques commerciales, à travers l'habilitation -au niveau des facultés de droit- d'un programme de Temps-partiel en formule weekend « Master Académique : Droit de l'Ingénierie commerciale ».
3. Offrir des chemins de formation continue sur les bonnes pratiques commerciales pour renforcer une concurrence équilibrée.

Bibliographie :

1- Loi :

- La loi 04-02 du 24 Juin 2004 fixant les règles applicables aux pratiques commerciales, Journal officiel n°41.
- La loi 09-03 du 25 Février 2009 relative à la protection du consommateur et à la répression des fraudes, Journal officiel n°15 de 2009.
- La loi 10-06 du 15 Aout 2010 modifiant et complétant la loi n° 04-02 23 juin 2004 fixant les règles applicables aux pratiques commerciales, Journal officiel n°46 de 2010.
- La loi 21-15 du 28 décembre 2021 relative à la lutte contre la spéculation illicite, journal officiel n°99 de 2021.

2- Ordonnance :

- Ordonnance 66-156 du 08 Juin 1966 portant code pénal, modifiée et complétée.
- Ordonnance 75-59 du 26 Septembre 1975 portant code de commerce, modifiée et complétée.
- L'ordonnance 03-05 du 23 Juillet 2003 relative aux droit d'auteurs, Journal officiel n°44.
- L'ordonnance 03-07 du 19 Juillet 2003 relative au brevets d'invention, Journal officiel n°44.
- L'ordonnance n° 05-06 du 23 août 2005 relative à la lutte contre la contrebande modifiée et complétée, Journal officiel n°59 de 2005.

3- Décrets exécutifs :

- Le décret exécutif n° 05-468 du 10 Décembre 2005 fixant les conditions et les modalités d'établissement de la facture, du bon de transfert, du bon de livraison et de la facture récapitulative, Journal officiel n°80.
- Le décret exécutif 16-66 du 16 Février 2016 définissant le modèle du document tenant lieu de facture ainsi que les catégories d'agents économiques tenus de l'utiliser, journal officiel n°10 de 2016.
- Le décret exécutif 13-378 du 9 novembre 2013 fixant les conditions et les modalités relatives à l'information du consommateur, Journal officiel n°58 de 2013

4- Arrêté :

-Arrêté du 1er août 2013 définissant l'acte d'établissement de fausses factures ou de factures de complaisance et fixant les modalités de la mise en application de leurs sanctions, Journal officiel n°30 de 2014.

5-Articles :

- Mohamed Bouhari, Rafika Khabbouchi, « Investissement privé et climat des affaires : une étude comparative dans des pays de la région MENA », page 260-261.
- CHERROU Kahina, « Le climat des affaires en Algérie : Contraintes, opportunités et impact sur la compétitivité », « JEFB, Volume 8, Number 01, Mars 2023 » page 1187-1188.

6- Ouvrages :

-Ahmed Sadoudi, « Droit fiscal international », support de cour module “Droit fiscal international” présenté à l’Institut d’Economie Douanière et Fiscale, année 2021, page 32-33.

7- Rapports :

- La Banque Mondiale, « « Un meilleur climat des investissements pour tous », Rapport sur le développement dans le monde, année 2005, pages 20-21-22-23.

المراجع باللغة العربية:

1/ المقالات: (1/1)

- د/ مختار بونقاب، أ/ زوايدي لزهاري، "أثر المناخ الاستثماري على تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر"، مجلة الدراسات التسويقية وإدارة الأعمال، المجلد 2-العدد 1 جانفي 2018، الصفحة 92، 104، 106.

استمارة المشاركة

الإسم واللقب: منزلول يمينة

الرتبة: طالبة دكتوراه سنة خامسة

التخصص: قانون أعمال

المؤسسة المستخدمة: جامعة ابن خلدون تيارت

الهاتف: 06.59.11.33.28

البريد الإلكتروني: menzouly@yahoo.com

عنوان المحور: مسار الإصلاحات الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي

عنوان المداخلة: تكنولوجيا الإدارة الجبائية كآلية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي (من منظور قانوني وتطبيقي)

ملخص:

تهدف هذه المداخلة إلى دراسة أهم الآليات المتبعة من الإدارة الجبائية بغرض رقمتها وتقديمها لخدماتها إلكترونياً، بغية الحد من التهرب والغش الضريبي من الكلفين بها، وكل هذا في إطار الإصلاحات التي قامت بها الدولة الجزائرية بداية برقمنة الإدارات في إطار محاربة التعامل التقليدي الورقي الذي تولد عنه تجاوزات خطيرة، وكلها داعمة لعصرنة الإدارة الجبائية والتقليل من الغش والتهرب الضريبي.

الكلمات المفتاحية: الإدارة الجبائية، التهرب الضريبي، الغش الضريبي، التكنولوجيا.

Abstract :

This intervention aims to study the most important mechanisms used by the tax administration for the purpose of digitizing it and providing its services electronically, with the aim of reducing tax evasion and fraud on the part of those responsible for it, and all of this is within the framework of the reforms

undertaken by the Algerian state, beginning with the digitization of administrations in the context of combating traditional paper-based dealing, which generates abuses. Serious, and all of them support the modernization of fiscal administration and the reduction of fraud and tax evasion.

Keywords: tax administration, tax evasion, tax fraud, technology.

مقدمة:

تعد الضرائب أحد المرتكزات الأساسية التي تقوم عليها الدولة لتمويل خزينتها العمومية، إلا أنه في غالب الأحيان ما تتصادم بتوجه المكلفين بدفعها إلى الاحتيال واستعمال الطرق الغير مشروعة أو عن طريق الغش إلى التهرب الضريبي، وهنا يبرز دور الإدارة الجبائية في الحد من هذه الظواهر والتصدي لمختلف العوامل والأفعال المؤدية الى إخفاء المداخل المحققة فعلا.

لذا وفي إطار سياسة الإصلاحات الجبائية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي وتحسينا للفعالية الجبائية عملت الدول على تكنولوجياية الإدارة الجبائية لما لها من دور حيوي بارزا في تحسين فعالية القطاع الجبائي وتعزيز قدرته على مكافحة الغش والتهرب الضريبي، من خلال تطوير آليات التحصيل والتصريح الجبائي، كما تتيح تكنولوجياية القطاع الجبائي في توثيق جميع البيانات المالية والمعاملات مما يسهم في إضفاء الشفافية في العمليات وكذا رصد مختلف التصرفات الضريبية غير الملمزة.

أما من الناحية القانونية فقد سعت الدولة جاهدة إلى تحيين تشريعاتها الداخلية الخاصة حتى تعكس التحديات الحديثة في مجال الضرائب وتكنولوجيا المعلومات، وبإلقاء نظرة على كل من قانون الإجراءات الجبائية وكذا قانوني الضرائب المباشرة وغير المباشرة يتضح التطور التكنولوجي المعتمد من الإدارة، والذي كان أساسه التخلي عن كل ما هو ورقي واتمام المعاملات الكترونيا، فإلى أي مدى أسهمت رقمنة الإدارة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي؟

وبغية الإجابة على هذه الإشكالية اقتضى الأمر تقسيمها وفقا لمحورين اثنين سيتم من خلال المحور الأول دراسة الإطار المفاهيمي والقانوني لرقمنة الإدارة الجبائية، أما المحور الثاني فسيدرس من خلاله إسهامات رقمنة الإدارة الجبائية في تحسين فعالية التحصيل الضريبي.

المحور الأول: الإطار المفاهيمي والقانوني للدراسة

قبل الخوض في مختلف الآليات الرقمية المتبعة من الإدارة الجبائية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي كان لابد من باب أولى الوقوف على الجانب المفاهيمي لهذه الدراسة من خلال التطرق لمفهوم رقمنة الإدارة الجبائية، وكذا المقصود من التهرب والغش والضريبي من جانب ثاني.

أولاً: مفهوم تكنولوجيا الإدارة الجبائية

لأجل تحديد مفهوم لتكنولوجيا الإدارة الجبائية ينبغي من باب أولى معرفة دلالة المصطلحات التي تحملها من ماهية الإدارة الجبائية، وكذا ماهية التكنولوجيا، ومن ثمة الوصول الى تحديد المعنى من تكنولوجيا الإدارة الجبائية.

1 المقصود من تكنولوجيا

يراد بمصطلح تكنولوجيا ككلمة يونانية تتكون من مقطعين تكنو(techno) وتعني التشغيل الصناعي، و (logos) أي العلم والمنهج، ومن ذلك يراد بها علم التشغيل الصناعي، كما يقصد بها " تطبيق الإجراءات المستمدة من البحث العلمي والخبرات العلمية لحل المشكلات الواقعية، ولا تعني التكنولوجيا هنا الأدوات والمكانن فقط بل انها الأسس النظرية والعلمية التي ترمي الى تحسين الأداء البشري في الحركة التي تتناولها.¹

وقد تقضي في الأخير إلى تطبيق تقنيات التحول الرقمي والانتقال بالخدمات التي تقدمها القطاعات الحكومية إلى نموذج عمل مبتكر يعتمد على التقنيات الرقمية²

فيما يقصد بالإدارة الجبائية

تشكل الإدارة الجبائية الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الجبائي والتحقق من سلامة ذلك التطبيق حماية لحقوق الدولة من جهة والممولين من جهة ثانية بالإضافة الى اقتراح تعديلات في التشريعات الجبائية قصد تحسين كفاءة النظام الجبائي.¹

¹ - جلاب مصباح، مفاهيم حول تكنولوجيا الاعلام والاتصال الحديثة، مجلة جودة الخدمة العمومية للدراسات السوسولوجية والتنمية الإدارية، مج 02، ع 02، سنة 2019، ص 10.

² - إسماعيل بن محمد بن عبد الله نويرة؛ شيماء بنت حميد بن عبد الله العبوي؛ أثر رقمنة النظام الضريبي على أداء الرقابة الجبائية بالمغرب (دراسة وصفية)مجلة تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المجلد 20 العدد 20 سنة 2020،

ومنه يعنى بتكنولوجية الإدارة الجبائية إستخدام الكمبيوتر في أعمال الإدارة الجبائية، من تقدير أو ربط الضريبة وتحصيلها ويشار إليه البعض هذه الأعمال مثل الإيداع الإلكتروني والدفع الإلكتروني.² وكذا تتوقف تكنولوجيا الإدارة الجبائية على استخدام وسائل تكنولوجيا الإعلام والاتصال في الإدارة الجبائية من تسهيل وتحصيل وتقدير للضريبة.

ثانيا - مفهوم التهرب والغش الضريبي

لأن الضريبة تعد واجب قانوني يتساوى الجميع في دفعه مدستر بموجب نص المادة 82 بينى عليه الدولة إقتصادها فإن التهرب والغش الضريبي يعاقب عليه القانون لذا كان من اللازم البحث عن آليات جديدة تحد من هذه الظاهرة وقبل التطرق إلى ذلك سيتم من باب أولى الوقوف على مفهوم التهرب والغش الضريبي وكذا أشكال أو صور التي يتبعها المكلف بالضريبة والتي تعد غشا وتهربا ضريبيا في ذات الحين.

1- تعريف التهرب الضريبي

يعتبر تهربا ضريبيا كل تهرب غير مشروع يعتمد على مخالفة القانون وذلك من إخفاء وعاء الضريبة عن أعين الموظفين المختصين أو كتمان جزء منه، ويكون إما من خلال الدفع بجهل الممول بالنصوص القانونية أو عدم علمه بالنصوص التي تلزمه بدفع الضريبة وبالتالي يتوارى عن دفعها. كما يقصد بها كذلك عدم قيام المكلف بدفع الضريبة أو الوفاء بالتزاماته كليا أو جزئيا إتجاه الدوائر المالية مما يؤثر على حصيلة الدولة من الضريبة باستخدام وسائل مشروعة أو غير مشروعة.³ فيما يعتبر تهربا ضريبيا على محد تعبير المشرع في المادة 303-1 كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى طرق تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم أو تصفيته كليا أو جزئيا.

¹ - مبروكة حجار، تقويم دور السياسة الجبائية في دعم القطاع الخاص في الجزائر خلال الفترة 1999-2014، جامعة فرحات عباس سطيف 0 ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، دكتوراه، سنة 2015-2016، ص 52.

² رمضان محمد صديق، تطور التكنولوجيا في تطبيق القانون الضريبي، ص 5

³ - يراجعني ذلك نص المادة 303 الفقرة 01، كما يراجع بن بعلاش خديجة، مكافحة الغش والتهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة المستقبل للدراسات القانونية السياسية، مج 05، ع 02، سنة 2021، ص 32.

وقد نصت مختلف القوانين على عقوبة التهرب والغش الضريبي بداية بنص المادة 81 من الدستور الجزائري في لا تحدث أي ضريبة إلا بمقتضى القانون كل المكلفين بالضريبة متساوون أمام الضريبة، ويحدد القانون حالات وشروط الإعفاء الكلي أو الجزئي بها... يعاقب القانون على الغش والتهرب الضريبي الفقرة 106¹، كما عدت المادة 533 من قانون الضرائب غير المباشرة² وكذا المادة 118 من قانون الرسوم رقم الأعمال³ مختلف الأعمال التدليسية ما يعتبر طرقا إحتيالية، وأضافت المادة 303 - 308 والمادة 407-408 من قانون الضرائب المباشرة⁴ على مجموعة العقوبات والمتمثلة على العموم في غرامات جبائية تفرض على كل متملص عمد الى الوسائل والطرق التدليسية لأجل التهرب من دفع التزاماته المفروضة عليه إتجاه الإدارة الضريبية، كذلك تضمنت كل من المادة 116 م 128 الرسوم على الأعمال نسبة الزيادات المقدرة والمضافة عن كل مبلغ متملص عنه.

2- أشكال التهرب الضريبي

يقع التهرب الضريبي إما في شكل التهرب المباشر، أو غير المباشر، أو ما يصطلح عليه بالغش الضريبي.

أ- التهرب الضريبي المشروع

يمكن من خلاله المكلف من استغلال النقائص والثغرات الموجودة في التشريعات الجبائية بغرض التملص من دفع الضريبة.⁵

ب- التهرب الضريبي غير المشروع (الغش الضريبي)

يقصد بالغش الضريبي تصرف غير قانوني، يتم من خلاله إخفاء نسبة من الضرائب أو تضخيم نسبة من الأعباء¹، أو هو التخلص من عبء الضريبة باتباع طرق وأساليب مخالفة للقانون الجبائي.²

¹ - دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الصادر بموجب المرسوم الرئاسي 20-442 في 30 ديسمبر 2020، ج.ر.ع 82 لسنة 2020. يتعلق بإصدار التعديل الدستوري المصادق عليه في استفتاء أول نوفمبر 2020.

² - أمر رقم 76-104 مؤرخ في 9 ديسمبر 1976 يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة المعدل والمتم إلى غاية قانون المالية التكميلي لسنة 2023.

³ - أمر رقم 94-03 المؤرخ في 31 ديسمبر 1994 المتضمن قانون المالية لسنة 1995. المعدل والمتم.

⁴ - مرسوم تشريعي رقم 93-18 المؤرخ في 29 ديسمبر 1993 المتضمن لقانون المالية لسنة 1994 المعدل والمتم.

⁵ - لشلح صافية، تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، مج 02، ع 02، ديسمبر 2018، ص 262

المحور الثاني: الآليات الرقمية المتبعة في الإدارات الجبائية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي

في إطار الإصلاحات التي إنتهجتها الدولة لأجل مكافحة الغش والتهرب الضريبي عملت المديرية العامة للضرائب على تخصيص موقع إلكتروني بغية تعزيز علاقتها مع المواطن وضمانا للشفافية، من خلال هذا الموقع أمكن لها من تقديم خدماتها الرقمية وتعزيز فرصة التقرب من المواطن، كما سنح هذا الموقع للمكلفين من إمكانية الاطلاع على مختلف النصوص التشريعية والتنظيمية، حيث تك جمعها بتعديلاتها مما يسهل للمكلف الإطلاع عليها دون الحاجة الى الرجوع في كل مرة الى قوانين المالية، ومن خلال ذلك خصصت فضاء خاص موجه لجميع المكلفين بالضريبة والمنخرطين في كل من البوابة الجبائية جبايتك، ومساهمتك يتمكن كذلك المكلفين بالضريبة من تحميل التصريحات والكشوفات والشهادات عبر الموقع دون الحاجة إلى الذهاب للمديرية واستخراجها، وكذا أمكن للمكلفين من الحصول على التقييم الجبائي في وقت وجيز من خلال استحداثها كذلك لتطبيق لامركزي على مستوى المصالح الجبائية، دون أن ننسى آلية التحصيل الجبائي وكذا الدفع عن بعد التي وضعتها المديرية من خلال البوابتين جبايتك ومساهمتك"، التي وضعتهما تحت تصرف المكلف بالضريبة.

أولاً- نظام التصريح الإلكتروني "جبايتك"

بغرض إعمال هذا النظام يشترط على كل مكلف بالضريبة أن يقوم بتقديم طلب بفتح حساب خاص به عن طريق الاتصال بالمديرية المعنية بالتسجيل وإجراء عملية التصريح الجبائي بالطرق الإلكترونية مع ضرورة إرفاق الطلب بالحساب البنكي، بعد ذلك يتحصل المكلف على حساب خاص به من خلاله يمكنه الولوج للمنصة لإجراء أي عملية للتصريح، ويتم تحديد التسجيل آليا كل سنة إلا في حالة الرغبة الملف إلغاء الإنخراط أين يجب عليه تقديم طلب لأجل ذلك.³

تسعى المديرية العامة للضرائب الى تعميم العمل بهذا التطبيق على جميع المراكز الجبائية CDI وكذا مراكز الضرائب الجوارية CPI ، وبدأ تطبيق هذا النظام تدريجيا نظرا للعديد من الاعتبارات المادية

¹- يومدين بكريتي، الرقابة الجبائية في الجزائر، مداخلة مقدمة في إطار اعمال الملتقى الوطني دور المراجعة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي دراسة حالة المراجعة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية مستغانم" يومي 28-

2 أكتوبر 2015، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة 8 ماي 1945 قالمة

²- مبروكة حجار، المرجع السابق ذكره، ص 172.

³فهيمة بلول، دارة الالكترونية ودورها في تفعيل الأداء الضريبي، ص (404)

والإدارية والبشرية ، حيث عملت مديرية DGE كبريات المؤسسات منذ سنة 2017 ثم تتبعها بعد ذلك مراكز الضرائب للجزائر¹

للمكلفين بالضريبة لاختيار الطريقة التعامل مع الضريبة بمعنى أنه لم يلزم المكلف بالتصريح الجبائي بالضريبة بالطريقة الإلكترونية ولم يشترط كذلك أن يكون الدفع الإلكتروني الأمر الذي يقلل من أهمية الخدمة الإلكترونية ويجعلها عملية ثانوية مع إمكانية القيام بها أو القاء في إطار التعامل التقليدي وهو ما يتضح جليا من خلال النصوص القانونية المتعلقة بالخدمات الإلكترونية أين جاءت كلها بصفة الإمتياز لمتطلبات المهام الحرفية لإدارة الجبائية مع ضبط وتحديد الحل المعلوماتي والتكفل بتطور المعلوماتية الخاصة باحتياجات المهام الحرفي و للمديرية العامة للضرائب وتمت برمجته بأجهزة الاعلام الآلي.²

ثانيا- نظام الدفع عن بعد "مساهمتك"

من خلال هذه الجزئية سيتم التعرف على بوابة مساهمتك والتأطير القانوني لبوابة الدفع الإلكتروني مساهمتك.

1- التعريف ببوابة الدفع عن بعد مساهمتك

يقصد بالدفع الإلكتروني للضرائب قيام المكلف بأداء التزاماته المالية المترتبة عليه اتجاه هيئة الضرائب عن بعد باستعمال بطاقات الدفع الالكترونية أو أي وسيلة دفع الكترونية متاحة لأجل القيام بذلك من خلال استخدام استمارات خاصة تكون محفوظة على الموقع الإلكتروني الخاص بالمديرية العامة للضرائب حيث يستطيع المكلف بتسديد ما في ذمته من مستحقات ضريبية الى هيئة العامة للضرائب بإحدى الوسائل الالكترونية.³

¹ - خير الدين شرواطي، دور نظام المعلومات الجبائي في تحسين الرقابة الجبائية في الجزائر -دراسة حالة لدى مديرية الضرائب البلدية- مجلة الأبحاث الاقتصادية، جامعة البليدة العفرون، مج 17، ع 10، ص 399.

² - قوادي محمد، رقمنة النظام الضريبي ودوره في دعم رقابة الجبائية في الجزائر، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، مجلد 06، العدد 02، سنة 2022.

ص 239.

³ شعوادي سفيان، الإصلاحات الجبائية كآلية لعصرنة إدارة الضرائب ورقمنة إجراءات التصريحات الجبائية وتبسيطها دراسة حالة البوابة الرقمية للتصريح ودفع الضرائب عن بعد مساهمتك، ص 425.

فبغية تسهيل الإجراءات الإدارية وتبسيط القيام بالالتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة من خلال السماح لهم بالتصريح ودفع الضرائب عبر الإنترنت، يتم إدراج بوابة مساهمتك على مستوى قباضات الضرائب التابعة للمديرية الولائية للضرائب التي لا تتوفر على مركز للضرائب ولا على مركز جوارى للضرائب، يتم الدخول إلى بوابة مساهمتك لكل المكلفين بالضريبة حصريا والمسجلين لدى مصالح الضرائب أي المالكين لرقم التعريف الجبائي.

إن الهدف من تفعيل هذه الخدمة هو الحد من الإجراءات الورقية بغية تسهيل إرسال التصريح وبعدها يتم تحويل هذا التصريح إلى قسم الدفع.

2- التأطير القانونى لبوابة الدفع الإلكتروني مساهمتك

قد نظمت القوانين الخاصة بالضرائب المباشرة وغير المباشرة وكذا قانون المالى التكميلى اليات التحصيل الجبائى عن بعد من منطلق الاعتراف بالدفع الإلكتروني وكذا الاعتراف بالكتابة الإلكترونية فى المادة 323 مكرر من القانون المدنى.¹

فبالعودة لنص المادة² 370 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة³ فقد أتاح هذا الأخير إمكانية دفع الضرائب بأي طريقة بما فيها التحويل والدفع الآلى.⁴، وكذا المادة 68 من قانون رقم 16-14 من قانون المالية التكميلى لسنة 2017⁵ نصت لا تستحق غرامات التأخير عندما تتعرض عمليات الدفع الإلكترونية المنجزة فى الآجال المحددة لتأخير خارج عن إدارة المكلف بالضريبة وإرادة المؤسسة المالية شريطة أن لا تتجاوز هذا التأخير 10 أيام تحسب ابتداء من تاريخ الدفع.

¹- يراجع فى ذلك المادة 323 مكرر من قانون المدنى، الأمر 75-58 المؤرخ فى 26 سبتمبر 19976 المتضمن القانون المدنى.

²- يراجع فى ذلك المادة 370 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

³- الأمر 76-101 المؤرخ فى 09 ديسمبر 1976، المعدل والمتمم، والملغى والمعوض بالمادة 38 من القانون 90-36 المؤرخ فى 31 لاديسمبر 1990، المتضمن قانون المالية لسنة 1991، وذلك بموجب المادة 54 من المرسوم التشريعى 92-04 المؤرخ فى 11 أكتوبر 1992 والمتضمن قانن المالية التكميلى لسنة 1992 المعدلة بموجب المادة 93 من المرسوم التشريعى 93-18 المؤرخ فى 29 ديسمبر 1993 والمتضمن قانون المالية لسنة 1994 معدل والمتمم بقوانين المالية وقوانين المالية التكميلية الى غاية القانون 23-22 المتضمن قانون المالية التصحيحي 2024.

⁴- يراجع فى ذلك نص المادة 370 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

⁵- يراجع فى ذلك المادة 68 من قانون رقم 16-14 من قانون المالية التكميلى لسنة 2017

ملتقى وطني: تأقلم النظام الجبائي ومناخ الأعمال -واقف وتحديات-

كما صدر عن مديرية العامة للضرائب ميثاق متعلق بالشروط العامة لدفع الضرائب والرسوم عن بعد يتضمن 12 مادة مرفق بتعريف لبعض المصطلحات الجبائية¹، من خلال هذا الميثاق تم توضيح مختلف الإجراءات التي يتعين على المكلف بالضريبة الالتزام بها، وكذا الأشخاص المعنيين بذلك، وكيفية تنفيذ عملية الدفع، وطريقة ذلك ، وكذا التصديق عليه.

المادة 67 من قانون المالية التكميلي لسنة 2017، أتاح لكل من الأشخاص والهيئات التابعة لمراكز الضرائب والمراكز الجهوية للضرائب اكتتاب تصريحاتها الجبائية وتسديد الضرائب والرسوم المدنية بطريقة الكترونية، وتقدم الإدارة الجبائية استمارة التصريح الكترونيا. وما يجدر التنبيه إليه أن المشرع ترك الخيار للمكلفين بالضريبة باعتماد هذه الإجراءات من عدمها دون أن يفرض أمر اللجوء إليها.

¹ - يراجع في ذلك المادة 67 مكن قانون المالية التكميلي لسنة 2017.

خاتمة

في إطار الإصلاحات الرامية إلى تكنولوجياية الإدارة والتخلص من مختلف آثار الاستخدام الورقي الذي شكل في الإدارة الجبائية تهرب واضح من المكلفين واللجوء إلى الوسائل والطرق الاحتيالية للتهرب من دفع الضريبة أو غش المكلفين الضريبي وقد كان فتح المديرية العامة للضريبة لموقع الكتروني يربط المكلفين بالضريبة مع الإدارة وكذا وضع لكل من بوابتي جبايتك وللتحصيل الضريبي ومساهمته للدفع عن بعد، كان نابع من رقمنة آليات الدفع الالكتروني وتعميم العمل بها في مختلف القطاعات وكذا الاعتراف بالسندات الالكترونية وبحجيتها موازاة مع نظيرتها التقليدية، ومن منطلق هذه الدراسة نصل إلى النتائج التالية.

- 1- إن القول بإدراج مختلف الوسائل والآليات التكنولوجية والعمل بها في الإدارة الجبائية يقلل إلى حد كبير من التهرب والغش الضريبي.
- 2- إن قيام المكلف بالتهرب والغش الضريبي في إطار الإدارة الضريبية التقليدية كان ناتج من ضعف الآليات الرقابية التي تفتقر في كثير من الأحيان إلى التنظيم وكثرة المشاكل التي يتركها الورق، ولكن لا يمكن القول بذلك في ظل الإدارة الإلكترونية والتعامل بالوسائل الإلكترونية التي من الصعب معها التهرب أو الغش الضريبي.
- 3- إن تعزيز المديرية العامة للضرائب بمختلف الآليات التكنولوجية ومن ذلك وضعها لموقع إلكتروني تحت تصرف المكلفين قرب إلى حد ما المكلف بالضريبة بالإدارة وكذا توفير خدمة الإطلاع على مختلف النصوص التشريعية والتنظيمية لا يمكن معه تمسك المكلف بالضريبة بجهله بالقواعد القانونية.
- 4- تعد كل من بوابتي التحصيل الجبائي جبايتك، والدفع الإلكتروني مساهمته بوابتان اسهمتا بشكل كبير في تقريب الإدارة من المواطن.

قائمة المراجع

القوانين

1. دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الصادر بموجب المرسوم الرئاسي 20-442 في 30 ديسمبر 2020، ج.ر.ع 82 لسنة 2020. يتعلق بإصدار التعديل الدستوري المصادق عليه في استفتاء أول نوفمبر 2020.
2. أمر رقم 76-104 مؤرخ في 9 ديسمبر 1976 يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة المعدل والمتمم إلى غاية قانون المالية التكميلي لسنة 2023.
3. أمر رقم 76-104 مؤرخ في 9 ديسمبر 1976 يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة المعدل والمتمم.
4. أمر رقم 94-03 المؤرخ في 31 ديسمبر 1994 المتضمن قانون المالية لسنة 1995. المعدل والمتمم.
5. الأمر 76-101 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المعدل والمتمم، والملغى والمعوض بالمادة 38 من القانون 90-36 المؤرخ في 31 لاديسمبر 1990، المتضمن قانون المالية لسنة 1991، وذلك بموجب المادة 54 من المرسوم التشريعي 92-04 المؤرخ في 11 أكتوبر 1992 والمتضمن قانن المالية التكميلي لسنة 1992 المعدلة بموجب المادة 93 من المرسوم التشريعي 93-18 المؤرخ في 29 ديسمبر 1993 والمتضمن قانون المالية لسنة 1994 معدل والمتمم بقوانين المالية وقوانين المالية التكميلية الى غاية القانون 23-22 المتضمن قانون المالية التصحيحي 2024.
6. مرسوم تشريعي رقم 93-18 المؤرخ في 29 ديسمبر 1993 المتضمن لقانون المالية لسنة 1994 المعدل والمتمم.

- أطروحات دكتوراه

1. مبروكة حجار، تقويم دور السياسة الجبائية في دعم القطاع الخاص في الجزائر خلال الفترة 1999-2014، جامعة فرحات عباس سطيف 02، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، دكتوراه، سنة 2015-2016، ص 5 2.

- المقالات

1. إسماعيل بن محمد بن عبد الله نويرة؛ شيماء بنت حميد بن عبد الله العبوي؛ أثر رقمنة النظام الضريبي على أداء الرقابة الجبائية بالمغرب (دراسة وصفية) مجلة تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المجلد 20 العدد 20 سنة 2020.
2. رمضان محمد صديق، تطور التكنولوجيا في تطبيق القانون الضريبي، مجلة القانون والدراسات الاجتماعية، المجلد 3، العدد 4.
3. بن بعلاش خديجة، مكافحة الغش والتهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة المستقبل للدراسات القانونية السياسية، مج 05، ع 02، سنة 2021.
4. لشلح صافية، تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، مج 02، ع 02، ديسمبر 2018، ص 262
5. فهيمة بلول، الإدارة الإلكترونية ودورها في تفعيل الأداء الضريبي (جبائتك ومساهمتك نموذجا)، المجلة النقدية للقانون والعلوم الساسية، المجلد 17، العدد 02، سنة 2022.
6. خير الدين شرواطي، دور نظام المعلومات الجبائي في تحسين الرقابة الجبائية في الجزائر - دراسة حالة لدى مديرية الضرائب البلدية- مجلة الأبحاث الاقتصادية، جامعة البلدية العفرون، مج 17، ع 10.
7. قوادي محمد، رقمنة النظام الضريبي ودوره في دعم رقابة الجبائية في الجزائر، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، مجلد 06، العدد 02، سنة 2022.
- شعوادي سفيان، الإصلاحات الجبائية كالية لعصرنة إدارة الضرائب ورقمنة إجراءات التصريحات الجبائية وتبسيطها دراسة حالة البوابة الرقمية للتصريح ودفع الضرائب عن بعد مساهمتك.

- مداخلات

1. بومدين بكريتي، الرقابة الجبائية في الجزائر، مداخلات مقدمة في إطار اعمال الملتقى الوطني دور المراجعة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي دراسة حالة المراجعة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية مستغانم" يومي 28-2 أكتوبر 2015، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة 8 ماي 1945 قالمة.

الآليات الالكترونية لرقمنة الإدارة الجبائية

Electronic Mechanisms to Digitize Tax Administration

طبد لكحل نورة

المركز الجامعي ، معهد الحقوق تيبازة

مخبر المؤسسات الدستورية و النظم السياسية

Lakehal.nora@cu-tipaza.dz

د . رحالي سيف الدين

كلية الحقوق بودواو، بومرداس

مخبر الآليات القانونية للتنمية المستدامة

Rahalisiefeddine@gmail.com

ملخص :

يشكل الحقل الضريبي الأداة المثلى للسياسة المالية للدولة و ذلك بجعل الضريبة من واجبات المواطنة وفقا لمقتضيات المادة 82 من التعديل الدستوري لسنة 2020 ، و تماشيا مع التطورات الراهنة في تطبيق تكنولوجيات المعلومات و الاتصال، نجد أن الجزائر عملت على عصنة هذا القطاع الهام في إطار الإصلاحات المالية العامة للنظام الجبائي عبر عدة مراحل بتكريس بيئة رقمية للإدارة الجبائية كاستراتيجية نحو الحكومة الالكترونية و بهدف تقريب الإدارة من المواطن المكلف بالضريبة ومراعاة للرقابة الجبائية للتحصيل الضريبي وفقا لمبدأي الشفافية و المساواة .

الكلمات المفتاحية : النظام الجبائي ، رقمنة الإدارة الجبائية ، المواطنة ، الحكومة الالكترونية.

Abstract :

The tax field constitutes the ideal tool for the state's financial policy by making tax one of the duties of citizenship in accordance with the requirements of Article 82 of the Constitutional Amendment of 2020, and in line with current developments in the application of information and communication technologies, we find that Algeria has worked to modernize this important sector within the framework of financial reforms. General implementation of the tax system through several stages by devoting a digital environment to the tax administration as a strategy towards electronic government, with the aim of bringing the administration closer to the tax-paying citizen and taking into account the fiscal control of tax collection in accordance with the principles of transparency and equality.

Keywords : Tax system, digitization of tax administration, citizenship, e-government

مقدمة:

شهد العالم في العشرية الأخيرة تطورات كبيرة في مجال تكنولوجيات الإعلام والمعلومات، التي بدورها دفعت دول عالم المتقدم وكذلك الدول النامية إلى تبني عصرنة إدارتها العمومية، من خلال إدخال الرقمنة في الإدارة، حيث فرضت واقعا إداريا جديدا يعتمد على استعمال التقنيات حديثة، وذلك بالانتقال من التسيير الإداري التقليدي إلى التسيير الإداري الحديث، لاسيما إدخال شبكة الانترنت من أجل السرعة في التنفيذ وتخفيف العبء على الموظف وتخفيض التكاليف، وتقريب الإدارة أكثر إلى المواطن، بهدف ترشيد الخدمة العامة.

تعد الإدارة الجبائية من بين القطاعات المهمة التي سعت الدول إلى تطوير وتحسين الخدمة العمومية بها، وذلك من أجل الارتقاء بهذا القطاع المهم باعتبار يحظى بأهمية بالغة لما له من آثار تمس كافة النواحي الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، لهذا سعت الدولة الجزائرية إلى تحويل التعاملات من ورقية الى إلكترونية باعتبار الضريبة من واجبات المواطنة وفقا لمقتضيات المادة 82 من التعديل الدستوري لسنة 2020¹ وتسهيل عملية التصريح قصد تحسين الخدمات وكسب ثقة المكلفين بالضريبة من جهة، وخدمة مصلحة الإدارة من جهة أخرى.

على ضوء ما سبق ذكره، وحتى نتمكن الإحاطة بمختلف الجوانب الدراسة ارتأينا معالجة الموضوع وفق الإشكالية التالية:

ماهي أهم مظاهر رقمنة خدمات الإدارة الجبائية في ظل الإصلاحات الضريبية ؟

للإجابة على هذه الإشكالية نقسم دراستنا على النحو التالي، نعنون المحور الأول بـ "عصرنة الإدارة الجبائية" ، على أن نخصص المحور الثاني لـ"رقمنة التصريحات الجبائية "

المحور الأول: استيراثية عصرنة الإدارة الجبائية

إنّ تجسيد تقنيّة الرّقمنة على مستوى الإدارة الجبائيّة في الجزائر يعتبر تحديا لمواجهة العولمة، وكذلك تلبية المخطّط التنظيمي الجديد للإدارة الضريبية، وزيادة اتساع رقعة نسيج المكلفين بالضريبة، ممّا يتطلب إمكانيات مادية وعصرية، وفي هذا الإطار باشرت الإدارة الجبائية إصلاحات جوهرية ترمي إلى التحول من أسلوب التّغيير التسيير التقليدي إلى أسلوب التسيير الإلكتروني، وتمثلت الإجراءات المتبعة للوصول الى عصرنة الإدارة الجبائية على وجه الخصوص فيما يلي:

أولا : إنشاء موقع واب web خاص بالإدارة الجبائية

إن مع التوسع في استخدام وسائل الاتصال والرقمنة، ثمّ إنشاء موقع إلكتروني للمديرية العامة للضرائب www.mfdgi.dz² باللغتين العربية والفرنسية، لتمكين المكلفين من الإطلاع على مختلف القوانين والتشريعات الضريبية السارية، والتعرف على مختلف الضرائب والرسوم ومعدلاتها وطرق دفعها، وينشر في الموقع كل الإعلانات والبلاغات التي تتعلق بالجبائية، كما يسمح الموقع بتحميل ونسخ مختلف النصوص التشريعية من القوانين الجبائية، قوانين المالية، النصوص التنظيمية الجبائية، المناشير والتعليمات، وكذا الوثائق الجبائية من الدلائل والكتيبات الجبائية، وكل الوثائق الخاصة بالتصريحات الشهرية³ و التصريحات السنوية⁴، ويُعدّ هذا الموقع فضاء إلكتروني يسمح بإتاحة المعلومات والبيانات لمن أرادها، وتسهيل الحصول عليها بأقل مجهود ودون عناء التنقل الى مختلف مصالح الإدارة الجبائية.

ثانيا : إنشاء أقسام ومديريات تختصّ بعصرنة الإدارة الجبائية

بالعودة للمرسوم التنفيذي رقم 21-252 الذي يتضمّن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية⁵، نجده ينص في المادة 5 منه، بأنّ المديرية العامة للضرائب تنقسم إلى ثلاثة أقسام من بينها:

1- قسم متعلق بالتسيير والتحصيل الجبائي وعصرنة المنظومات المهنية، والذي يكلف على الخصوص بما يأتي:

-تحديد وتبسيط الإجراءات الجبائية المتعلقة بتسيير الوعاء والتحصيل، ضمان متابعة نشاط المصالح فيما يتعلق بجباية الأشخاص والشركات وكذلك الجباية العقارية، ضمان التكفل العملي بجباية المحروقات وتلك المتعلقة بالنشاط المنجمي، إعداد إستراتيجية عصرنة المنظومات والإجراءات المهنية للمديرية العامة للضرائب قصد تسهيل إدماجها الإعلامي.

يتكون هذا القسم من ثلاث مديريات من بينها مديرتين لهما علاقة بالعصرنة و هما:

أ- **مديرية عصرنة المنظومات المهنية والقيادة** وتكلف على الخصوص بما يأتي:

- * تحديد إستراتيجية عصرنة المنظومات والإجراءات المهنية قصد تسهيل إدماجها الإعلامي وضمان إدارة التغيير في إطار مشاريع العصرنة.
- * ضمان التفاعل بين الهياكل المهنية والمصالح التقنية لدعم الاحتياجات الوظيفية، تنسيق وتوجيه الإجراءات لتوحيد أساليب وطرق التسيير.
- * إجراء الدراسات المتعلقة بالتنظيم والصلاحيات وتحديد الاختصاص التقني والإقليمي للمصالح الجبائية وإعداد النصوص التنظيمية ذات الصلة.
- * جمع وتركيز وتفسير المعلومة الإحصائية الجبائية والشبه الجبائية، إدارة وتقييم نظام التسيير عن طريق مؤشرات النجاح.

هذه المديرية من أربع مديريات فرعية من بينها المديرية الفرعية لقيادة إستراتيجية العصرنة

تكلف على الخصوص بما يأتي:

- * تحديد إستراتيجية العصرنة للمديرية العامة للضرائب بالتوافق مع الإستراتيجية الوطنية لعصرنة الإدارة العمومية وضمان متابعتها.
- * اقتراح مشاريع مبتكرة لدمجها في النظام المعلوماتي، ترقية ثقافة الرقمنة ومراقبة وضمان متابعة عمليات إدارة التغيير.

ب- مديرية الأنظمة المعلوماتية ، وتكلف على الخصوص بما يأتي:

* ضمان تناسق النظام المعلوماتي مع الإستراتيجية الشاملة ومتطلبات مهن المديرية العامة للضرائب.

* إدماج التطورات التكنولوجية الجديدة المسجلة في هذا المجال ضمن النظام المعلوماتي. *ضمان الأمن والتسيير المعلوماتي للأنظمة التطبيقية والمنشآت القاعدية والشبكة مع إمداد المستعملين بالدعم والمساندة .

*إعداد ونشر سياسة الأمن لضمان سلامة المعطيات، تأمين الولوج إلى التطبيقات والتجهيزات وتوفير الخدمات للمستعملين وللمكلفين بالضريبة.

علما أنّ مديرية الأنظمة المعلوماتية تتكون من أربع مديريات فرعية، من بينها المديرية الفرعية للحوكمة وأمن الأنظمة المعلوماتية، وتكلف على الخصوص بما يأتي:

* تحديد المخطط الاستراتيجي لتكنولوجيات الإعلام للمديرية العامة للضرائب ومطابقته مع الإستراتيجية الشاملة المسطرة.

*تسيير حقبة مشاريع النظام المعلوماتي وتحديد المعايير والمناهج المطبقة عليه.

*السهر على تطبيق مبادئ الحوكمة للنظام المعلوماتي من خلال إعداد لوحات تحكم، ضمان أمن وموثوقية الأنظمة المعلوماتية من خلال تعريف ووضع السياسة الأمنية ذات الصلة.

ثالثا : اعتماد أساليب تقنية محضنة

عمّمت مصالح الإدارة الجبائية الربط بالانترنت بين مختلف مصالحها، لتعزيز التعاون والتنسيق بين هذه الأخيرة وسهولة الوصول إلى المعلومات الضرورية من طرف مصالح الإدارة الجبائية كلاً حسب إختصاصه، كما تمّ اعتماد تقنية جديدة للحصول على التعريف الجبائي عن طريق إرسال طلب الترقيم من طرف المكلف بالضريبة عبر

البريد الالكتروني للإدارة الجبائية، مما يسهل على المكلف بالضريبة سرعة التعرف والحصول على هذا الرقم عن طريق الموقع الالكتروني، وإضفاء الصفة غير المادية على الملف الجبائي للمكلف بالضريبة للقضاء عن النظام التقليدي القائم على المستندات الورقية لتسهيل الملف الجبائي للمكلف في جميع مراحل الإخضاع الضريبي من تأسيس للضريبة إلى التحصيل الضريبي، كما تمّ اعتماد طريقة الحصول على المستخرج الضريبي باستعمال تقنية الانترنت أو ما يعرف بالمستخرج الضريبي الالكتروني⁶.

المحور الثاني : رقمنة التصريحات الجبائية

اعتمدت الجزائر من خلال تجسيد الإدارة الالكترونية في الحقل الضريبي على أنظمة معلوماتية للتصريح الضريبي عن بعد و ذلك عن طريق بوابتين و التي بواسطتها يصرح المكلف بالضريبة بالمبالغ و الأوعية الخاضعة للضريبة بالاعتماد على الرقمنة، و هاتين البوابتين تتمثل الأولى في " جبايتك " أما الثانية متمثلة في " مساهتمك " ، و هذا ما سنتطرق إليه في هذا المحور .

أولا : بوابة " جبايتك Jibaya Tic " كأسلوب لرقمنة الإجراءات الجبائية

تعد بوابة جبايتك فضاء افتراضيا و نظاما معلوماتيا للإدارة الجبائية أعلنت عنها وزارة المالية ممثلة في المديرية العامة للضرائب سنة 2013 على مستوى موقعها الالكتروني⁷ <https://jibayatic.mfdgi.gov.dz> يتم الولوج إليه عبر شبكة الانترنت لتقديم الخدمات عن بعد و تحسين ظروف المؤسسات و تعزيز التحضر الجبائي و ذلك للمكلفين بالضريبة تابعيين لمديرية كبريات المؤسسات⁸ و لمركز الضرائب أو المراكز الجوارية بعد حصولهم على اسم المستخدم و الرقم السري بناء على طلب مسبق من الولوج لكل خدمات البوابة عبر أيقونة Obligat dépôt déci ،

و هي كلمة تنقسم إلى JIBAYA و التي تعني جباية باللغة العربية و من Tic و هي دلالة عن تكنولوجيا الإعلام و الاتصال .

و يتميز هذا النظام المعلوماتي بعدة مزايا :

1- بالنسبة للإدارة الجبائية⁹ :

-التشغيل الآلي الكلي لجميع الإجراءات الإدارية بدءا في استقبال المكلف بالضريبة وصولا إلى الوعاء و التحصيل و تسيير الملفات .

-التبادل السريع للمعلومات بين المصالح و مع مختلف المصالح المؤسساتية من خلال تكريس معالم الإدارة الالكترونية .

-رقمنة التبليغات الموجهة للمكلفين بالضريبة مع إعطاء للمحققين إمكانية القيام بعملية مقارنة بين المعلومات الواردة بعد إنشاء العرائض .

-تقليص تكاليف الطلبات المتعلقة بالمطبوعات الجبائية

-تقديم معطيات تلخيصية موثوقة للدراسات الاستشرافية و التحليلية و اتخاذ القرارات ، مع التشغيل الآلي لعمليات المحاسبة

2- بالنسبة للمكلف بالضريبة¹⁰

-تجنب التنقلات من أجل تقديم التصريحات الجبائية عن بعد.

-تزويد المكلف بالضريبة بمعلومات تتعلق برزنامته الجبائية المحينة مع التزاماته الجبائية .

-الولوج إلى نماذج الاستثمارات التصريحية و الدفع عبر البوابة .

-إمكانية تقديم الطعون في حالة وجود إشكالات في التحصيل و ذلك أمام الجهات المختصة .

ثانيا : بوابة " مساهمتك " كآلية لتصفية الالتزامات الجبائية

استحدثت هذه البوابة لتبسيط القيام بالالتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة مندرجة على مستوى قباضات الضرائب التابعة للمديريات الولائية التي لا تتوفر على مركز للضرائب و لا على مراكز جوارية ، حيث يتيح هذا الفضاء الالكتروني المتمثل ¹¹www.mfdgi.gov.dz/moussahamaicar في عمليات تصفية التزامات المكلف بالضريبة اتجاه الإدارة الجبائية عبر الانترنت إمكانية مباشرة عملية الدفع عن طريق وسائل تبرء الذمة ، و كل هذا يوفر خاصيتين :

1- السرية و الأمان :

و تجسد عن طريق الوصول الى البيانات الخاصة بشكل يوفر السرية¹² و ذلك بـ :

- الدفع عن طريق البطاقات البنكية بأنواعها و البطاقة الذهبية لبريد الجزائر دون إمكانية اختراق الرقم السري للمكلف بالضريبة
- توثيق كامل عروض خدمات البوابة بكل التفاصيل بدءا بالمعلومات و تواريخ كل عملية

2- تجسيد الطابع اللامادي على الإجراءات¹³ :

وذلك من خلال إزالة الطابع المادي عن الإجراءات التقليدية لـ :

-التصريح الجبائي سلسلة **G 50**

-التصريحات المتعلقة بنظام الجبائي الجزافي لسلسلة التصريح التقديري **G 12** و
التصريح النهائي **G 12 Bis**

-إمكانية طلب التوطين البنكي مع دفع الضرائب و الرسوم المتعلقة بالتصريحات الجبائية حسب أنواعها .

خاتمة :

من خلال دراستنا لمختلف الجوانب المتعلقة بعصرنة الإدارة الجبائية في الجزائر يمكننا القول أن الضريبة عبارة عن أداة للنهوض بالاقتصاد الوطني و كواجب يقع على عاتق الملكف بالضريبة بنص الدستور، و على الدولة تسهيل عملية تحصيلها بشكل قانوني و مواكب لرقمنة القطاع العام من شأنه تمكين الملكف بالضريبة بالتصريح و الدفع عن بعد بدون تعقيدات أو بيروقراطية ، لهذا توصلنا إلى النتائج التالية :

-إدخال تقنيات التكنولوجيا و الاتصال للإدارة الجبائية كنتيجة حتمية لرقمنة المرفق العام و ذلك لتسهيل و تبسيط مختلف عمليات القطاع الضريبي.

-تقريب المواطن من الإدارة الجبائية أمر مهم لتجسيد فكرة المواطنة التشاركية .

-رقمنة الحقل الجبائي أسلوب حديث لمحاربة البيروقراطية و الغش و التهرب الضريبي.

-إضفاء الرقمنة الادارية في الحقل الضريبي عن طريق استحداث أنظمة معلوماتية تهدف لتسهيل الخدمات للمواطن.

و بناءا على ماسبق ارتأينا الى اقتراح التوصيات الآتية :

-تحديث نصوص قانونية تتماشى و طبيعة الأنظمة الجبائية المستحدثة التي يشهدها القطاع الضريبي .

-توفير كل متطلبات رقمنة النظام الجبائي من آليات قانونية و هياكل بشرية.

-إدخال تقنيات خدماتية جديدة تسهل القيام بالالتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة .

-تعزيز آليات رقابية على استخدام الأنظمة المعلوماتية لتفادي كل أشكال الجرائم الالكترونية الماسة بالمعطيات الشخصية للمواطن .

الهوامش :

¹- المرسوم الرئاسي رقم 20-442 المؤرخ في 15 جمادى الأولى عام 1442 الموافق لـ 30 ديسمبر 2020 ، المتعلق بإصدار التعديل الدستوري ، المصادق عليه في استفتاء الأول من نوفمبر سنة 2020 ، الجريدة الرسمية العدد 82 الصادرة في 30 ديسمبر 2020.

² - www.mfdgi.dz. consulté le 15-01-2024 à 15 h00

³- كماش حسين وبوخدوني لقمان، رقمنة الإدارة الجبائية كتوجه لتحسين الخدمات في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر 1992-2022 حالة البوابتان الالكترونيتان "جبائتك" و "مساهمتك"، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، جامعة زيان عاشور-الجلفة، مجلد 06، عدد 02، ديسمبر 2022، ص 774.

⁴- كماش حسين وبوخدوني لقمان، نفس المرجع ص 776.

⁵- مرسوم تنفيذي رقم 21-252 مؤرخ في 25 شوال عام 1442 الموافق لـ 6 يونيو سنة 2021، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، جريدة رسمية عدد 47 لسنة 2021.

⁶- أسماء اللبدي وخديجة تلية، رقمنة الإدارة الجبائية -دراسة حالة مركز الضرائب بالوادي، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الشهيد حمه لخضر-الوادي، السنة الجامعي 2018-2019، ص ص 51-52.

⁷⁷- <https://jibayatic.mfdgi.gov.dz>

⁸- www.mfdgi.dz. consulté le 15-01-2024 à 18h00

⁹- www.mfdgi.dz. consulté le 15-01-2024 à 18h 10

¹⁰- كماش حسين وبوخدوني لقمان، المرجع السابق ص 779.

¹¹- www.mfdgi.gov.dz/moussahamaicar consulté le 19-01-2024 à 09h00

¹²- بن علي بلعزوز و احمد و شان ، الاصلاحات الجبائية كأداة لعصرنة و تطوير الادارة الضريبية بالاشارة الى حالة الجزائر ، الأكاديمية للدراسة الاجتماعية و الانسانية العدد 17 ، جانفي 2017 ص 69.

¹³- بن علي بلعزوز و احمد و شان ، المرجع نفسه .

جامعة الجزائر 1

كلية الحقوق - سعيد حمدين

الملقى الوطني حول "تأقلم النظام الجبائي ومناخ الأعمال - واقع وتحديات"

يوم 28 فيفري 2024

الإسم: علي

اللقب: سايج جبور

الرتبة: أستاذ محاضر

المؤسسة: جامعة الجزائر 3

التخصص: مالية عمومية وجبائية

الهاتف: 0560429313

العنوان الإلكتروني: b.saiahdjebbour@gmail.com

المحور الثالث: تحديات الجبائية في ظل الثورة الرقمية.

عنوان المداخلة: أثر رقمنة النظام الضريبي على الرقابة الجبائية في الجزائر.

الملخص:

تهدف هذا المداخلة إلى تسليط الضوء على رقمنة النظام الضريبي ودوره تحسين أداء الرقابة الجبائية، حيث تطرقنا إلى مفهوم الرقمنة ومدى استخدامه في النظام الجبائي الجزائري، كما تطرقنا إلى الرقابة الجبائية ودور الرقمنة في الحد من ظاهرتي التهريب والغش الضريبيين، بحيث استخدمنا المنهج الوصفي التحليلي.

وقد توصلنا إلى بداية التوجه إلى رقمنة النظام الضريبي في الجزائر من خلال إطلاق نظام المعلومات الجبائي "جبائتك" وهو نظام معلوماتي إلكتروني مستحدث تم تبنينه بداية من سنة 2017 أصبح قيد التطبيق على مستوى مديرية كبريات المؤسسات وبعض المديريات كمرحلة أولى قبل التعميم الشامل، كما توصلنا إلى أن عملية تبني نظام "جبائتك" كانت مرتكزة على عمليات التصريحات الجبائية وعمليات التحصيل الجبائي فقط دون التطرق إلى محور الرقابة الجبائية، وهذا ما أدى إلى عدم تفعيل أداء الرقابة الجبائية.

الكلمات المفتاحية: الرقمنة، النظام الضريبي، رقمنة الإدارة الضريبية، الرقابة الجبائية، نظام المعلومات الجبائي.

Abstract:

This article aims to shed light on the digitization of the tax system and its role in improving the performance of fiscal control, we touched on the concept of digitization and the extent of its use in the Algerian fiscal system, we also touched

on fiscal control and the role of digitization in reducing the phenomena of tax evasion and fraud, so that we used the descriptive analytical approach.

We have reached the beginning of the trend to digitize the tax system in Algeria through the launch of the tax information system "Jibayatic", which is an updated electronic information system that was adopted starting in the year 2017, and it has been implemented at the level of the directorate of major institutions and some directorates as a first stage before the comprehensive generalization. That the process of adopting the "Jibayatic" system was based on the processes of tax declarations and tax collection processes only, without addressing the axis of tax control, and this is what led to the failure to activate the performance of the tax control.

Key words: Digitization, tax system, digitization of tax administration, fiscal control, tax information system.

1. المقدمة:

باعتبار أن الضرائب أحد أبرز أدوات السياسة الإقتصادية الكلية، فإن رقمنة النظام الضريبي تلعب دورا مهما على سعيد توسيع القاعدة الضريبية ومحاربة التهرب الضريبي وزيادة كفاءة الأداء الضريبي بشكل عام.

وتعتبر الرقمنة الضريبية وسيلة فعالة للرفع من حجم العائدات الإضافية واستخلاص الضرائب بشكل قانوني يضمن الشفافية والنزاهة بين دافعي الضرائب، ومن خلال رقمنة النظام الضريبي وتحديثه تسهل عملية الرقابة الجبائية بحيث يتيح هذا التحديث دقة عالية لمختلف المعلومات الجبائية المرقمنة مما يسهل عمل الإدارة والمدقق معا.

وتماشيا مع هذه التطورات الحديثة في مجال التكنولوجيا والاتصال في العالم، سعت الجزائر إلى عصنة الإدارات العمومية ومن بينها الإدارة الضريبية، حيث استحدثت نظم معلوماتية جبائية تساهم في رقمنة النظام الجبائي الجزائري وذلك بتبني نظام "جبائتك" من أجل تسهيل عمليات التصريح والتحصيل الجبائي وتفعيل أداء الرقابة الجبائية.

1.1. إشكالية الدراسة: مما سبق، يمكن طرح الإشكالية التالية:

إلى أي مدى ستساهم رقمنة النظام الضريبي في تحسين أداء الرقابة الجبائية؟

وللإجابة على إشكالية الدراسة يجب الإجابة على التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود برقمنة النظام الضريبي؟
- ما هو واقع الرقمنة في النظام الضريبي الجزائري؟

- ما هو أثر رقمنة النظام الضريبي على الرقابة الجبائية؟

1.2. فرضيات الدراسة: للإجابة على التساؤلات السابقة نقترح الفرضيات التالية:

- رقمنة النظام الضريبي يؤدي إلى عصنة وربط الإدارة الضريبية بالتكنولوجيات الحديثة.

- النظام الضريبي الجزائري غير مؤهل لتطبيق الرقمنة.

- تؤدي رقمنة النظام الضريبي إلى تسهيل عملية الرقابة الجبائية.

1.3. أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على النقاط التالية:

- مفهوم الرقمنة وكيفية استخدامها في النظام الضريبي؛

- التركيز على النظم المعلوماتية الحديثة المطبقة في إطار إصلاح النظام الجبائي الجزائري؛

- الوقف على انعكاسات رقمنة النظام الضريبي على الرقابة الجبائية.

1.4. المنهج العلمي المتبع: للإجابة على الإشكالية المطروحة نستخدم المنهجين الوصفي والتحليلي:

- **المنهج الوصفي:** لمعالجة موضوع رقمنة النظام الضريبي كتوجه حديث لعصنة الإدارة الضريبية.

- **المنهج التحليلي:** يسعدنا في تحليل الموضوع في شكله النظري وإعطاء صورة واضحة للرقمنة وانعكاساتها على النظام الضريبي والرقابة الجبائية.

2. الإطار النظري لرقمنة النظام الضريبي:

تعد الرقمنة من أبرز التوجهات الأساسية في العصر الحالي لما لها تأثير في البيئة الإقتصادية والإجتماعية والسياسية، من أجل تحسين جودة الخدمات المختلفة ودعم وتطوير تطبيقات الذكاء الاصطناعي والتكنولوجي.

وقد اكتسحت الرقمنة مكانتها في جميع القطاعات وباتت حلم العديد من الدول في إدخالها والعمل بها وذلك لامتيازها بالعديد من العوامل التي أعطتها حصة النجاح وخاصة نجاحها في تحسين النظام الضريبي، فرقمنة النظام الضريبي تساهم بشكل أو بآخر في زيادة الفعالية والكفاءة عن طريق ضبط المصالح الضريبية بأقل جهد ووقت ممكن.

1.2. مفهوم الرقمنة:

تتعدد المفاهيم المتعلقة بمصطلح "الرقمنة" وذلك وفقا للسياق الذي تستخدم فيه:

فتعرف الرقمنة على أنها منهج يسمح بتحويل البيانات والمعلومات من النظام التناظري إلى النظام

الرقمي (حميدوش علي، 2020، صفحة 44).

كما نجد أن الرقمنة عبارة عن عملية تحويل مصادر المعلومات من شكلها التقليدي إلى شكلها الرقمي ويتم هذا الإجراء بهدف توفير أكبر قدر من مصادر المعلومات لمدة أطول، وكذلك إيصالها إلى أكبر قدر من مصادر المعلومات المناسبة للمستفيدين في العالم (نصيرة، 2021، صفحة 1034).

وتعد الرقمنة أو التحويل الرقمي Digitization هي عملية تح ويل بيانات إلى شكل رقمي وذلك من أجل معالجتها بواسطة الحاسب الإلكتروني، وفي سياق نظم المعلومات عادة ما تشير الرقمنة إلى تحويل النصوص المطبوعة أو الصور (سواء كانت فوتوغرافية أو خرائط) إلى إشارات ثنائية binary signals باستخدام نوع ما من أجهزة المسح الضوئي scanning التي تسمح بعرض النتيجة على شاشة الحاسب (رحاب فايز احمد سيد، 2020، صفحة 17).

ومن جهة أخرى تعتبر الرقمنة عملية انتقال المؤسسات من نموذج العمل التقليدي إلى نموذج آخر يعتمد على التقنيات الرقمية في الابتكار للمنتجات والخدمات، وكذا طرق التسيير والتسويق مع توفير قنوات جديدة للعوائد عبر بناء استراتيجية رقمية والتي لا يمكن أن تحدث إلا من خلال تقييم للإمكانيات الرقمية ود راسة لمتطلبات الإستثمار الرقمي في ظل أنشطة التسويق الرقمي مع وجود إرادة للتغيير لدى الإدارة نحو التحول الرقمي. (بن سعيد لخضر، 2022، صفحة 335).

مما سبق، يمكن استخلاص أن الرقمنة هي عملية تحويل بيانات إلى شكل رقمي تتم معالجتها بواسطة الحاسوب المرتبط بالماسح الذي يحفظ المعلومات سواء كانت صورة أو صوت أو نص مكتوب.

وتساهم عملية الرقمنة في تحقيق الخصائص التالية: (بطاط، 2021، الصفحات 126-127).

- **الحفظ:** تعد الوسائط الرقمية أقل عرضة للتلف والضرر مقارنة بالوسائط الورقية التي تتعرض لمجموعة من المخاطر؛

- **التخزين:** فعملية التحويل الرقمي تمنح مساحة أكبر للتخزين حيث يمكن للقرص المضغوط تخزين آلاف الصفحات؛

- **الاقتسام (المشاركة):** حيث أتاحت الرقمنة للعديد من الأشخاص عرض نفس المستندات في الوقت نفسه وذلك عبر شبكة الانترنت؛

- **سرعة الاسترجاع وسهولة الاستخدام:** تتميز النظم الرقمية بسرعة كبيرة في الاسترجاع، حيث انه عندما تحول المواد المكتبية والوثائقية إلى شكل رقمي يمكن للمرء استرجاعها في ثوان بدل عدة دقائق أو ساعات؛

- **سهولة التوصيل:** حيث يتم توصيل المعلومات للمستفيد دون تدخل البشري والربح المادي من خلال بيع منتج رقمي سواء على أقراص مليزرة، أو إتاحتها على شبكة بهدف تغطية التكاليف لضمان استمرار العمليات

2.2. متطلبات الرقمنة:

تتطلب عملية الرقمنة تضافر جهود أطراف كثيرة تأتي في المقام الأول توفر البنية الأساسية للرقمنة، وفي المقام الثاني العامل البشري المؤهل، وهو مجموع القائمين والعاملين في ميدان تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وفي مختلف الميادين والقطاعات ذات الصلة بالرقمنة وكذلك العامل المالي، بالإضافة إلى توفر الأجهزة الخاصة لإنجاز هذه العملية كما لا ننسى الإطار القانوني وعليه يتطلب إنجاز هذه العملية تحقيق مجموعة الشروط يمكن إنجازها فيما يلي: (حميدوش علي، 2020، صفحة 47).

1.2.2. المتطلبات القانونية:

تشمل مجمل التشريعات والقوانين التي يجب إقرارها لإيجاد البيئة اللازمة للعمل.

2.2.2. المتطلبات التنظيمية والإدارية:

تشمل مجمل التعديلات التي يجب إجراؤها على البنى التنظيمية والإجراءات والهياكل الإدارية لأجهزة الدولة بهدف تبسيطها وزيادة مرونتها ورفع فاعليتها.

3.2.2. المتطلبات التقنية:

ويمكن توزيعها إلى ثلاث فئات رئيسية:

- متطلبات البنية التحتية الخاصة بشبكة الاتصالات والانترنت؛
- المتطلبات الخاصة بالبنية التحتية المعلوماتية، أي تلك المتعلقة بوجود أنظمة معلومات فعالة وقادرة على تجميع البيانات من مصادرها وجودتها؛
- المتطلبات المتعلقة بالأدوات البرمجية بما في ذلك توافر الأطر البشرية المؤهلة القادرة على التعامل مع هذه الأدوات بكفاءة وفاعلية.

3.2. أثر الرقمنة على النظام الضريبي:

1.3.2. رقمنة الإدارة الضريبية:

في هذا الإطار باشرت الإدارة الضريبية إصلاحات جوهرية ترمي إلى التحول من أسلوب التسيير التقليدي إلى أسلوب التسيير الإلكتروني وتمثلت الإجراءات المتبعة للوصول إلى إدارة إلكترونية على وجه الخصوص فيما يلي: (وشان أحمد، 2017، الصفحات 70-71).

- تعميم تقنية الربط عن بعد بالإنترنت بين مصالح الإدارة الجبائية لتعزيز التعاون والتنسيق هذه المصالح وسهولة الوصول إلى المعلومات الضرورية من طرف مصالح الإدارة الجبائية كل حسب إختصاصه؛
- انشاء موقع إلكتروني للمديرية العامة للضرائب وهو بمثابة نافذة للمعلومات الجبائية من منشورات جبائية، تصريحات جبائية، قوانين مجالات..... إلخ وللتفاعل مع مستخدمي الأنترنت ونقل انشغالاتهم؛

- اعتماد تقنية جديدة للحصول على التعريف الجبائي عن طريق إرسال طلب الترقية من طرف المكلف بالضريبة عبر البريد الإلكتروني للإدارة الضريبية مما يسهل على المكلف بالضريبة سرعة التعرف والحصول على هذا الرقم عن طريق الموقع الإلكتروني؛
- وضع نظام التصريح عن بعد في سياق الإدارة الرقمية لخدمة المكلفين بالضريبة كخطوة تجريبية بالنسبة للمؤسسات والشركات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات حيث سمحت للمكلفين بالضريبة إمكانية اكتتاب تصريحاتهم الجبائية عن طريق الأنترنت عبر موقع جبايتك الذي أحدث لهذا الغرض؛
- اعتماد طريقة الحصول على المستخرج الضريبي باستعمال تقنية الأنترنت أو ما يعرف بالمستخرج الضريبي الإلكتروني، فيكفي أن يقوم المكلف بالضريبة بإدخال المعلومات والبيانات الخاصة به على الموقع الإلكتروني للإدارة الضريبية للحصول على المستخرج الضريبي الخاص به، ويهدف المشرع من وراء ذلك إلى إضفاء الطابع الغير مادي لمستخرج الجدول الضريبي؛
- التحول التدريجي نحو إرساء قواعد الفحص الضريبي الإلكتروني في إطار الاستراتيجية الجديدة للفحص التي تسعى السلطات إلى تجسيدها لتطوير النيات الفحص وتكييفه مع الرهانات الجديدة المتمثلة في التجارة الإلكترونية واعتماد العديد من الشركات والمؤسسات لنظام المحاسبة والفوترة الإلكترونية.

2.3.2. علاقة الرقمنة بدافع الضرائب:

وتهدف إلى تسهيل العلاقات بين الإدارة ومستخدميها، ويعد إلغاء الطابع المادي للإجراءات الضريبية أحد هذه الإجراءات لتبسيط الإجراءات في المديرية العامة للضرائب وتتجلى هذه العلاقة في تبسيط الإجراءات يعني ضمناً تسهيل لغة الإدارة من ناحية، ومن ناحية أخرى تستخدم القرارات الضريبية أحياناً مصطلحات فنية غير واضحة لدافع الضرائب ولتبسيط اللغة في النماذج الإدارية انتقلت المديرية العامة للضرائب إلى اختيار النماذج من أجل إعادة كتابة المحتوى بشكل أكثر وضوحاً من قبل لجنة مخصصة لهذه المهمة، بالإضافة إلى وجود معجم مالي على البوابة تم نشره على الصفحة الرئيسية لبوابة المديرية العامة للضرائب من أجل تسهيل الوصول لهذه الوثائق.

3. واقع رقمنة النظام الضريبي في الجزائر

لقد أثرت التحولات الرقمية غير المسبوقة التي شهدتها العالم على كافة نواحي الحياة وأسفرت على تحقيق العديد من المكاسب على صعيد الإنتاجية والتنافسية من خلال دورها في إعادة تشكيل طريقة أداء العديد من القطاعات الإنتاجية والخدماتية، كما انعكست كذلك على أداء آليات العمل وأداء السياسات الاقتصادية الكلية ومن بينها السياسة المالية، وامتداداً لهذه التحولات اتجهت العديد من الدول ومن بينها

الجزائر إلى رقمنة المالية العامة بهدف تطوير آليات أكثر كفاءة لجمع الإيرادات العامة وإنفاقها، واستطاعت بذلك أن تحقق وفورات مالية كبيرة بما يحقق أهداف السياسات المالية.

ومن أجل إدراج الرقمنة الحديثة للمعلومات في الإدارة الجبائية بدأت المديرية العامة للضرائب إلى وضع تطبيقات تكنولوجيا المعلومات الحديثة تساهم في ذلك نذكرها منها:

1.3. النظام المعلوماتي الجبائي SAP:

يعتبر إدراج التكنولوجيات الحديثة للإعلام والاتصال على مستوى الإدارة الجبائية مرحلة هامة في مواصلة برنامج التحديث، لذا تمت الإستعانة بمكتب استشارة أجنبي لإطلاق مشروع جديد من خلال إعداد دفتر شروط يستجيب للإحتياجات الخاصة والمتطلبات التقنية المرتبطة من جهة وبالمهام الحرفية للمديرية العامة للضرائب من جهة أخرى وفي الأخير تم توظيف متعامل إسباني (اندرا سيطماس) قصد اقتناء ووضع نظام معلوماتي يتكون من 23 حصة تبدأ من مرحلة التأطير وتنتهي في مرحلة الصيانة والضمان.

(<https://www.mfdgi.gov.dz>)

1.1.3. تعريف النظام المعلوماتي الجبائي SAP:

هو نظام يتشكل من عدة وحدات مدمجة تستجيب في غالب الحالات لمتطلبات المهام الحرفية للإدارة الجبائية مع ضبط وتحديد الحل المعلوماتي والتكفل بالتطورات المعلوماتية الخاصة باحتياجات المهام الحرفية للمديرية العامة للضرائب، وتمت برمجته بأجهزة الإعلام الآلي الخاصة بها.

2.1.3. تنظيم مشروع النظام المعلوماتي الجبائي SAP:

تم تنظيمه في عدة ورشات تتمثل فيما يلي:

أ/ ورشة الاندماج الوظيفي: وتتشكل من سبعة مجموعات عمل ترتبط مهامها بالمسارات الحرفية

الكلية المنصوص عليها في دفتر الشروط:

- المجموعة الأولى استقبال المكلف بالضريبة،

- المجموعة الثانية تسيير الملف الجبائي للمكلف بالضريبة،

- المجموعة الثالثة الوعاء والتصفية،

- المجموعة الرابعة التحصيل وقبض الضريبة،

- المجموعة الخامسة الرقابة الجبائية،

- المجموعة السادسة المنازعات،

- المجموعة السابعة الإشراف؛

ب/ ورشة ترحيل واسترجاع المعطيات.

ج/ ورشة الواجهات.

د/ ورشة الهندسة والهندسة التقنية.

ه/ ورشة الإيرادات/التوزيع.

و/ ورشة التكوين.

ز/ خلية التخطيط، نوعية المخاطر والتسيير الوثائقي.

3.1.3. أهداف مشروع النظام المعلوماتي الجبائي SAP:

توجد أهداف عديدة نذكر أهمها:

- تحكم أفضل في فئة المكلفين بالضريبة فيما يخص الأنشطة والأمالك التي يتوفر عليها هؤلاء؛
- اللجوء إلى الإجراءات الحديثة لمعالجة المعلوماتية لكل المعطيات المرتبطة بفرض الضريبة على المكلفين بها وتحصيل مختلف أنواع الضرائب والرسوم؛
- التكفل بالعمليات المرتبطة فيما بينها والمتعلقة بالرقابة الجبائية والإجتهااد في معالجة القضايا النزاعية وتقديم الجداول الإحصائية الموجزة وهذا من أجل إعداد مؤشرات التسيير والنجاعة بصفة عاجلة وآلية؛
- إدراج التكنولوجيات الجديدة للإعلام والإتصال وخاصة تطبيق منظومة معلوماتية ناجعة.

4.1.3. النتائج المنتظرة من النظام المعلوماتي SAP:

ويمكن تلخيصها فيما يلي:

- التخفيف من حجم المهام المنفذة من طرف الأعوان؛
- نزع الصفة المادية عن كل العمليات الجبائية إبتداء من استقبال المكلف بالضريبة وتأسيس الوعاء والتحصيل وكذا تسيير الملف الجبائي؛
- ولوج كل الأعوان إلى المنظومة المعلوماتية من خلال التأهيلات المراقبة؛
- التبادل السريع للمعلومات المتعلقة بالبيانات ما بين المصالح ومع المصالح الأخرى المؤسساتية من خلال تطوير الواجهات المتعددة؛
- تقديم الجداول البيانية في وقت معقول يسمح بتقييم نجاعة المصالح من جميع الأوجه ومتابعة مستوى التحصيل حسب نوع الضرائب وتبعاً لكل قطاع نشاطي؛
- تقديم معطيات موجزة ذات مصداقية من أجل إنجاز دراسات استشرافية والتحليل واتخاذ القرار؛
- التحكم الأفضل في الموارد الجبائية؛
- محاربة الإقتصاد الموازي وغير القانوني؛
- مكافحة كل مظاهر الغش مهما كان نوعها؛

- تسهيل عملية ولوج المكلفين بالضريبة إلى حسابهم الجبائي من خلال شهادات الولوج المراقبة.

2.3. نظام المعلومات الجبائي جبايتك Jibaya'tic:

يعد إنشاء نظام المعلوماتية للمديرية العامة للضرائب "جبايتك" خطوة هامة بالنسبة للإدارة الجبائية وقد تم تحقيقه بفضل تعزيز القاعدة التكنولوجية وترقية الخدمات عن بعد وتحسين ظروف المؤسسات وتعزيز التحضر الجبائي، وقد تم أولا اقتراح خدمات بوابة " جبايتك " على المؤسسات التابعة لمركز الضرائب وسيتم تعميمه تدريجيا ليشمل مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب الأخرى وكذا مديرية كبريات المؤسسات.

1.2.3. تعريف نظام المعلومات الجبائي جبايتك:

حسب بلاغ وزارة المتاية ممثلة بالمديرية العامة للضرائب سنة 2013 على مستوى موقعها الإلكتروني "تنتهي وزارة المالية إلى علم المكلفين بالضريبة أنه من الآن فصاعدا يسمى النظام المعلوماتي للمديرية العامة للضرائب الجاري إنجازه (JIBAYA'TIC) جبايتك".

وأصل مصطلح (JIBAYA'TIC) هو لفظ كلمة (جباية) باللغة العربية و(TIC) الموافقة لتكنولوجيات الإعلام والإتصال، وبالجمع بين الإسمين المختصرين ويبقى المستعمل المحرك الرئيسي باعتباره الفاعل الأساس في المتواجد في صميم نشاط الإدارة، وبالتالي فهو يشارك في النظام الجبائي ويستفيد بالمقابل من أفضل خدمة مقدمة له.

ويركز هذا النظام على لا مادية كل العمليات الجبائية والآلية الكاملة لجميع إجراءات معالجة السندات، بهدف تقديم دعامة في مجال تكنولوجيا المعلومات للإدارة الجبائية لإتمام مهامها وبلوغ أهدافها، وتطوير فرص جديدة في جمع المعلومات الجبائية وتسهيل تداولها، وبذلك يعد نظام المعلومات جبايتك من أهم تكنولوجيات الشبكة الحديثة التي تعتمد عليها المراكز الضريبية في رقمنة الإجراءات الجبائية.

وبالتالي تعتبر "جبايتك" البوابة الجديدة لإدارة الضرائب الجزائية، حيث تقدم خدمات الإقرار الضريبي عن بعد وتتيح هذه الخدمة لدافعي الضرائب الفرصة لتصفية مسؤوليتهم الضريبية عبر الأنترنت وبدء عملية دفع مناسبة عن طريق التحويل عبر النظام المصرفي للدفع الجماعي، ويجب أن يكون الإعلان عبر الأنترنت مصحوبا بإصدار أمر التحويل المرتبط على النحو المنصوص عليه في هذه الخدمة.

2.2.3. مزايا النظام المعلوماتي جبايتك:

تتمثل في عدة نقاط فيما يخص الإدارة وفيما يخص المكلفين بالضريبة يمكن تلخيصها فيما يلي:

(<https://www.mfdgi.gov.dz>، صفحة 07).

أولا/ فيما يخص الإدارة:

- التشغيل الآلي الكلي لجميع الإجراءات الإدارية بدءا من استقبال المكلف بالضريبة وصولا إلى الوعاء والتحصيل وتسيير الملف الجبائي؛
- التبادل السريع للمعلومات بين المصالح ومع مختلف المصالح المؤسساتية من خلال تطوير واجهات متعددة؛
- رقمنة عمليات تسيير المادة الضريبية؛
- التشغيل الآلي لعمليات المحاسبة ويعني عمليات الخزينة وتوزيع الرسم على النشاط المهني والحساب الفعلي للمبلغ الرئيسي للتصريح والتعريف بالمكلفين بالضريبة؛
- رقمنة التبليغات الموجهة للمكلفين بالضريبة مع إعطاء المحققين إمكانية القيام بعملية مقارنة بين المعلومات الواردة بعد إنشاء العرائض؛
- الحصول على جداول في الوقت المناسب والتي من شأنها أن تسمح بتقييم أداء المصالح ومتابعة مستوى التحصيل حسب صنف الضرائب وقطاع النشاط؛
- تقديم معطيات تلخيصية موثوقة للدراسات الإستشرافية والتحليلية واتخاذ القرارات؛
- تقليص تكاليف الطلبات المتعلقة بالمطبوعات الجبائية.

ثانيا/ فيما يخص المكلفين بالضريبة:

- إجراء العمليات من المقر مع المديرية العامة للضرائب وتجنب التنقلات من أجل تقديم التصريحات الجبائية؛
- الولوج إلى الإدارة الجبائية 24/24 سا خلال كامل أيام الأسبوع؛
- تزويد المكلف بالضريبة بالمعلومات حول رزنامته الجبائية المحينة مع التزاماته الجبائية؛
- الولوج إلى إستمارته التصريحية المودعة والإطلاع عليها؛
- الدفع عن طريق الأنترنت لضرائبه ورسومه؛
- الإطلاع على دينه الجبائي الكلي؛
- طلب الشهادات الجبائية؛
- تقديم طعون (طعون ولائية، تخفيض مشروط وغيرها)؛
- طلب امتيازات جبائية.

4. عموميات حول الرقابة الجبائية:

الرقابة الجبائية هي أمر لابد منه في أي نظام وأي مجتمع كان فهي تعتبر الرادع لكل ما يحاول المساس بخزينة الدولة ضررا، سواء من انحرافات أو ممارسات تؤثر سلبا على أمن خزينة الدولة، فتحرص الرقابة على تنفيذ كل القوانين الجبائية وبتحقيق ودقة عاليين، فالنظام الذي لا تتوفر فيه رقابة جبائية صحيحة وشاملة يعتبر نظاما فاشلا وغير موثوق فيه لعدم تمتعه بمصادقية كاملة.

1.4. مفهوم الرقابة الجبائية:

الرقابة هي الإشراف على الفحص والمراجعة وهي عبارة عن جهد منظم لوضع معايير الأداء مع أهداف التخطيط لتصميم نظم معلومات تغذية عكسية لمقارنة الإنجاز الفعلي للمعايير المحددة مسبقا. والرقابة بشكل عام هي وظيفة من الوظائف الإدارية التي وضعت للتأكد من أن ما تم انجازه من أنشطة ومهام وأهداف هو بالضبط ما كان يجب أن يتم، بما في ذلك تحديد الانحرافات وتشخيصها لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

أما الرقابة الجبائية فهي مجموعة من الإجراءات والتقنيات التي تستعملها الإدارة الجبائية للتأكد من مصداقية البيانات والتصريحات المكتتبه من طرف المكلف، من خلال اعتمادها على حق الرقابة والتحقيق بموجب القانون. (أمنة، 2018، صفحة 72).

وتعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة الأكثر نجاعة للكشف على موطن الغش والتهرب الضريبي حيث تعرف بأنها السلطة الممنوحة للإدارة الجبائية لأجل متابعة ومراقبة مدى التزام المكلف بالضريبة بالنظام الجبائي والضريبي السائد للبلاد بهدف التقليل ومحاولة الحد من التهرب الضريبي والمحافظة على موارد الخزينة العمومية وكذلك تحقيق العدالة الإجتماعية بين المكلفين بالضريبة.

2.4. أسباب وأهداف الرقابة الجبائية:

يوجد العديد من الأسباب والدوافع التي أدت إلى ضرورة وجود نظام جبائي محكم لمراقبة التصريحات والكشوف المالية المقدمة من قبل المكلفين للتأكد من مدى صحة وصدق ما تم التصريح به، كما تسعى السلطات الجبائية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف والتي يتم على أساسها القيام بعملية الرقابة الجبائية.

1.2.4. أسباب الرقابة الجبائية:

إن أسباب الرقابة الجبائية عديدة ومتنوعة، حيث أن أي موقف يمكن أن يؤدي إلى الرقابة من قبل الإدارة ومن الحالات الشائعة والتي تؤدي بالضرورة إلى وجوب تنفيذ الرقابة الجبائية ما يلي:

أ/ حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخله: بما أن الأنظمة الجبائية الحديثة أنظمة تصريحية تسمح للمكلف بالتصريح بمداخله من تلقاء نفسه من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومداخله للإدارة

الجبائية باعتبارها أساس لتحديد الوعاء الضريبي ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس وللتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية لمراقبة هذه التصريحات كالتأكد من صحتها ومراقبة مطابقتها لما هو موجود في الحقيقة. (ساعد، 2015، صفحة 08)

ب/ محاربة التهرب الضريبي: يسعى بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب من دفعها عن طريق التحايل بشتى الطرق المختلفة، بالإضافة إلى ضخامة هذه الظاهرة وتوسع نطاقها كصعوبة قياسها، لذلك دعت الضرورة إلى وجود آلية رقابية تهدف إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي.

ج/ محاربة الغش الضريبي: تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تسعى الإدارة من ورائها إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة الغش الضريبي أو التخفيض من حدته، فالرقابة تعتبر وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في اقتراحات المكلفين، وإرساء مبدأ أساسي للقطاعات.

2.2.4. أهداف الرقابة الجبائية:

تهدف الرقابة الجبائية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف نذكر منها:

أ/ الهدف القانوني: يتمثل في مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين بالقوانين والأنظمة وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب الضريبي من دفع مستحقاتهم الجبائية.

ب/ الهدف الإداري: تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها، كالتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية كالأداء والتي يمكن تحديدها في النقاط التالية: (أوسير، 2015، صفحة 202).

- تساعد الرقابة الجبائية إلى التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، مما يساعد الإدارة الجبائية على إتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة؛

- تحديد الانحرافات ككشف الأخطاء وهذا يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها كتنقيح الأثر المالي، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك؛

- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

ج/ الهدف المالي والاقتصادي: حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب كالسرقة أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة الرفاهية الاقتصادية للمجتمع إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.

د/ الهدف الإجماعى: يتمثل فى محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو التقصير فى أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع، وتحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة.

5. أثر رقمنة النظام الضريبي على الرقابة الجبائية:

تعد عملية الرقابة الجبائية باستخدام نظام الرقمنة من بين المشاريع التي اعتمدتها الإدارة الجبائية، إلا أن المديرية العامة للضرائب والمراكز التابعة لها لم تكتمل كليا عملية إدماج محور الرقابة الجبائية ضمن نظام المعلومات الجبائي "جبائتك"، إذ لا يزال المحققين الجبائيين لدى مديريات الضرائب يعتمدون على الطريقة الكلاسيكية في عملية الرقابة الجبائية بما في ذلك التحقيق المحاسبي.

1.5. دراسة حالة ملف خاضع للتحقيق المحاسبي:

في حالة استخدام نظام جبائتك في الرقابة الجبائية لدراسة ملف خضع للتحقيق المحاسبي فستتم الخطوات الآتية: (شرواطي، 2022، الصفحات 400 - 405)

1.1.5. بداية التحقيق المحاسبي:

يتم ارسال الإشعار بالتحقيق مع تسجيل وتوثيق الإشعار إلكترونيا في حساب المكلف على منصة جبائتك مع نسخ الإشعار برد المكلف بـ "تم الإستلام" ضمن حساب المكلف، هذا الأمر يسمح بالتأكد بأن المكلف قد استلم الإشعار بطريقة آمنة مع تحديد تاريخ ووقت الإستلام، وهذا بخلاف الطريقة الكلاسيكية التي لا تسجل هذه الوثائق ضمن نظام المعلومات.

2.1.5. الفحص المحاسبي:

في هذه المرحلة يقوم المحققون بنسخ محضر المعاينة الخاص بالموجودات الخاصة بالمكلف بتاريخ المعاينة وإدراجه ضمن الحساب الإلكتروني للمكلف مع تسجيل جميع الملاحظات الخاصة بالمعاينة.

3.1.5. إعداد الإشعار بالتبليغ الأولي لنتائج الفحص المحاسبي:

بعد الإنتهاء من مختلف المراحل الأولية للفحص ومراجعة الملفات الجبائية والمحاسبية من الناحية الشكلية والقانونية المعمول بها، يتم تحري الإشعار بالتبليغ الأولي على أساس المعلومات من التصريحات الجبائية للمكلف والتي يجب أن تكون موجودة ضمن نظام جبائتك، إضافة إلى تصريحات الموردين والزبائن التي يتم جمعها أيضا من نظام جبائتك (بحكم أن الموردين والزبائن يقومون بالتصريح في نظام جبائتك)، وعلى هذا الأساس يقوم المحقق بنسخ الإشعار بالتبليغ الأولي لنتائج الفحص المحاسبي وإدراجه ضمن حساب المكلف على منصة جبائتك، كما يقوم بنسخه وإدراجه في حساب المكلف مع الإشعار بالإستلام من المكلف.

وهذا على غرار الطريقة الكلاسيكية التي يتم فيها إعداد الإشعار بالتبليغ الأولي وتسليمه يكون يد بيد مع المكلف وهذا يتطلب وقتا أطول كذلك.

4.1.5. دراسة رد المكلف وإجراءات نهاية التحقيق:

في هذه الخطوة يقوم المحقق بتسجيل كل المعلومات المتعلقة برد المكلف والتبريرات المتوصل إليها ضمن حساب المكلف على منصة جبايتك.

5.1.5. التبليغ النهائي:

في هذه الخطوة يقوم المحقق بتحرير التقرير النهائي للمكلف والذي يتضمن طريقة حساب مختلف الضرائب والرسوم مع غرامات التأخير، ثم إدراجه في الحساب الإلكتروني للمكلف على منصة جبايتك مع نسخ وإدراج التقرير الخاص بالإشعار بالإستلام من طرف المكلف ضمن حساب المكلف أيضا.

وفي الأخير يقوم نظام جبايتك بإعداد الورد الفردي آليا بعد تحرير وتسجيل التقرير النهائي للتحقيق المحاسبي يبين فيه قيمة الدين الجبائي الواجب دفع تجاه مديرية الضرائب.

2.5. آثار تعميم الرقمنة في القطاعات المالية:

من أجل الإقلاع بالنمو الإقتصادي في الجزائر يجب رقمنة القطاع المالي باعتباره المحور الرئيس في القطاع الاقتصادي، فمختلف المديريات التابعة لوزارة المالية كمديرية الضرائب ومديرية الجمارك، المديرية العامة للخزينة العمومية ومديرية أملاك الدولة وغيرها تعاني من غياب التنسيق بينها بسبب عملها بصفة منفردة، وهذا ما يتطلب ربط هذه الإدارات باستخدام الرقمنة من أجل التنسيق فيما بينها.

1.2.5. المساهمة في التنسيق بين الإدارات:

فعند شراء أو بيع بعض العقارات يتم دفع إتاوات أو رسوم للضرائب، وفي كثير من الأحيان نجد عائق إثبات الملكية وبعد التوجه إلى مديرية أملاك الدولة يتوجه المعني إلى مديرية الضرائب بسبب غياب التنسيق الإلكتروني بين مختلف المديريات، لذا يجب وجود حلقة إلكترونية (رقمنة) ما بين مختلف القطاعات كقطاع الضرائب وقطاع أملاك الدولة وقطاع العدالة بسبب ما تعرفه المحكمة العقارية من إشكالات.

2.2.5. القضاء على التهرب الضريبي:

إن غياب إحصاء للوعاء الضريبي الصحيح يؤدي لوجود عدم الرغبة في دفع الضرائب بسبب البيروقراطية على مستوى هذه الضرائب وعدم وجود التصريح الإجباري لرقم الأعمال أو الأرباح والثروة والممتلكات مما يساهم ذلك في التهرب الضريبي، لذا يجب اعتماد الرقمنة لتسهيل الإجراءات الإدارية حتى يقوم المكلف بالضريبة بالدفع دون التوجه إلى مصلحة الضرائب بصفة مباشرة، حيث يتم التحصيل الجبائي

من حسابه البنكي أو البريدي وذلك بالتعاون مع وزارة البريد أو البنوك من خلال التعاملات الإلكترونية وبشفافية وبعبدة عن أي تلاعبات إدارية.

3.2.5. محاربة الغش الضريبي (تضخيم الفواتير):

إن رقمنة قطاع الجمارك سيساهم في القضاء على تضخيم الفواتير، وهذا ما سيضفي الشفافية والواقعية على التعاملات المتعلقة بتصريح المصنع أو المستورد عن طبيعة السلع المستوردة وكذا المبلغ الذي سيتم بيعها به.

كما تعتبر الرقمنة ضرورية لغرس الثقة في المستثمرين والمتعاملين الإقتصاديين وخطوة مهمة لتحويل مناخ الاستثمار في الجزائر إلى مناخ مستقطب وغير منفرد وبعيد كل البعد عن التلاعبات الإدارية، لذا يجب توفير الأرضية اللازمة للاتجاه نحو رقمنة كل القطاعات الإقتصادية من خلال تكوين العمال المتواجدين في مختلف المديریات وسن القوانين لإلزامية رقمنة قطاع المالية عبر مراحل، بالإضافة إلى ضرورة وجود رقابة وصرامة في التنفيذ من أجل إطلاق فعال وناجع للرقمنة والخروج من التتظير إلى التنفيذ.

6. الخاتمة:

من خلال دراستنا لموضوع رقمنة النظام الضريبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، توصلنا إلى النتائج والتوصيات التالية:

1.6. نتائج الدراسة:

- الرقمنة هي عملية تح ويل البيانات إلى شكل رقمي وذلك من أجل معالجتها بواسطة الحاسب الإلكتروني؛
- تساهم الرقمنة في حفظ البيانات وتخزينها بأكبر قدر ممكن؛
- تمنح فرصة عرض نفس السندات والمعلومات لدى العديد من الأشخاص وفي نفس الوقت؛
- تساهم الرقمنة في سرعة الإسترجاع للبيانات وسهولة استخدامها؛
- تساعد الرقمنة على سهولة توصيل المعلومات لجميع المستخدمين دون تكلفة؛
- رقمنة النظام الضريبي هو عملية تعميم تقنية الربط عن بعد بالإنترنت بين مصالح الإدارة الجبائية لتعزيز التعاون والتنسيق هذه المصالح وسهولة الوصول إلى المعلومات الضرورية من طرف مصالح الإدارة الجبائية كل حسب إختصاصه، أي إنشاء مواقع إلكترونية ومنصات رقمية لتسهيل الخدمة المقدمة من طرف هذه الإدارات وربطها بالمكلفين بالضرائب.
- بدأت المديرية العامة للضرائب في رقمنة النظام الضريبي على بعض المؤسسات الكبرى من خلال تبني نظام معلوماتي جبائي حديث "جبايتك" لتسهيل العمليات المتعلقة بالتصريح الجبائي والتحصيل الجبائي؛

- عدم تماشي رقمنة النظام الضريبي مع الرقابة الجبائية من خلال عدم تعميم نظام رقمنة النظام الضريبي على جميع الإدارات الضريبية وباقي القطاعات المالية كالجمارك وإدارة أملاك الدولة وغيرها، مما ساهم في عدم محاربة التهرب الضريبي والغش الضريبي كتضخيم الفواتير
- كما نجد أن نقص الوعي الضريبي أي نقص الثقافة الضريبية لدى المستهلكين يساهم في رفع نسب التهرب الضريبي.

2.6. توصيات الدراسة:

- تعميم الرقمنة على جميع المديريات والمراكز الضريبية على المستوى الوطني، بما في ذلك المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي ونظام الضريبة الجرافية الوحيدة؛
- تفعيل محور الرقابة الجبائية ضمن النظام المعلوماتي الجبائي برقمنة مختلف إجراءات الرقابة؛
- تعميم الرقمنة على جميع القطاعات المالية (الضرائب، الجمارك، أملاك الدولة وصناديق التأمين..)
- وقطاع العدالة من أجل المساهمة في تفعيل أداء الرقابة الجبائية من جهة وتبسيط عمليات تحصيل الضرائب وفك النزاعات بسهولة وبأقل تكلفة وفي أقل وقت.
- ضرورة التكوين الجيد للموظفين من أجل التأقلم مع التحول الرقمي.

7. قائمة المراجع:

- بلعزوز بن علي وشان أحمد. (جانفي، 2017). الإصلاحات الضريبية كأداة لعصرنة وتطوير الإدارة الضريبية بالإشارة إلى حالة الجزائر. الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 17، الصفحات 67 - 74.
- بوزيدة حميد حميدوش علي. (ديسمبر، 2020). اقتصاديات الأعمال القائمة على الرقمنة "المتطلبات والعوائد" تجارب دولية. المجلة العالمية المستقبل الإقتصادي، المجلد 08، العدد 01، الصفحات 41 - 60.
- خير الدين شرواطي. (2022). دور نظام المعلومات الجبائي في تحسين الرقابة الجبائية في الجزائر. مجلة الأبحاث الإقتصادية، المجلد 17، العدد 01، الصفحات 389 - 408.
- ربيع نصيرة. (ديسمبر، 2021). حتمية الرقمنة كآلية لتطبيق الإدارة الإلكترونية في الجزائر. مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 06، العدد 02، الصفحات 1031 - 1049.
- رديف مصطفى بن سعيد لخضر. (2022). حتمية التحول الرقمي في الجزائر وآفاقها في ظل تداعيات أزمة كورونا. مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الإقتصادية، المجلد 06، العدد 01، الصفحات 332 - 342.

- عمر حوتيه رحاب فايز احمد سيد. (2020). المكتبات الجامعية الرقمية كأنموذج للتحول نحو العمل في البيئة الرقمية. مجلة ببلئوفيليا لدراسات المكتبات والمعلومات العدد 05، الصفحات 14 - 32.
- منور أوسرير. (2015). محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية، ط 01، البويرة.
- نبيلة ساعد. (2015). الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي (مذكرة ماستر). كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، البويرة: جامعة آكلي محند أولحاج.
- نورالدين بطاط. (سبتمبر، 2021). الرقمنة وإسهاماتها في تحديث الإدارة الرياضية. مجلة علوم الأداء الرياضي، المجلد 03، العدد 01، الصفحات 120 - 138.
- المديرية العامة للضرائب، نظام المعلومات الجبائي، الموقع <https://www.mfdgi.gov.dz> :تاريخ الاسترداد 2022/08/24
- المديرية العامة للضرائب، نظام المعلومات الجبائي (جبايتك)، الموقع: https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/ldgisi2.pdf تاريخ الاسترداد 2022/08/24.

جامعة أكلي محند أولحاج البويرة
كلية الحقوق والعلوم السياسية

الملتقى الوطني الافتراضي الموسوم ب:
"تأقلم النظام الجبائي ومناخ الأعمال -واقـع وتحديات - "

عنوان المداخلة:

دور رقمنة النظام الجبائي في تحسين الإيرادات والحد من التهرب الضريبي :التحديات والعراقيل

من إعداد :

1-الدكتور :كمون حسين

أستاذ محاضر قسم أ

الوظيفة :أستاذ جامعي ونائب عميد كلية مكلف بالدراسات والعلاقات مع الطلبة

كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة البويرة

الهاتف:0777881980

البريد الشخصي :hocinekem@yahoo.fr

البريد المهني:h.kemmoun@univ-bouira.dz

المداخلة في المحور الرابع : تحديات الجبائية في ظل الثورة الرقمية

مقدمة

تواجه الإدارة العامة في الجزائر حتمية التكيف مع المعطيات الجديدة، وذلك بإعادة النظر في الأساليب الإدارية المنتهجة، وتبني الأساليب الحديثة بهدف تفعيل العمل الإداري وتحقيق الدور المناط بها باعتبارها قاعدة موجهة لصيرورة التنمية الشاملة في المجتمع الجزائري.

ولقد سعت الجزائر إلى التحول نحو الإدارة الإلكترونية، التي تهدف إلى توفير منظومة عمل متكاملة بما يحقق تقديم أرقى الخدمات للمستفيدين، باعتبارها أسلوباً لدعم أداء الإدارة العامة، فقد كان للتقنيات التكنولوجية الحديثة دوراً بارزاً في تطوير الأداء الإداري والخدمات والتقليل من تكاليف ومن وقت الخدمة المقدمة، وذلك ما يشير بالضرورة إلى التحول من المؤسسة والخدمة الورقية أو بالأصح التقليدية إلى مؤسسة دون ورق ودون جهد وقل تكلفة و هي المؤسسة الإلكترونية⁽¹⁾.

والتي مكنت الكثير من المؤسسات والإدارات من معالجة وثائقها الإدارية بطريقة إلكترونية أدت إلى انحسار المعاملات الورقية، والتخلي عن أساليب الإدارة التقليدية لتحل محلها الإدارة الإلكترونية وبذلك تزايدت الحاجة لإجراء تحولات شاملة في الأساليب والهياكل والتشريعات التي تقوم عليها الإدارة التقليدية، لإتاحة الفرص لتطبيق الإدارة الإلكترونية⁽²⁾.

ومنه سعت الحكومة الجزائرية إلى ذلك بجملة من الإصلاحات سواء كانت في الجانب الفكري أو في الجانب الممارساتي، على حد سواء في الإطار المركزي و اللامركزي، وكما مست هذه الإصلاحات عدة قطاعات عامة كالضمان الاجتماعي، التعليم العالي والبحث العلمي، الجماعات الإقليمية والمحلية كالببلدية والولاية وقطاع التربية وقطاع القضاء.

والقطاع الضريبي لم يكن بمنأى عن هذه التطورات الحديثة التي تشهدها المرافق العامة والتفاعل معها من خلال القضاء على جزء كبير من الإجراءات البيروقراطية المكرسة سابقاً في عهد

¹ - عامر طارق عبد الرؤوف، الإدارة الإلكترونية، (نماذج معاصرة)، دار الحساب للنشر والتوزيع، القاهرة، 2007، ص27.

² - نجم عبود، الإدارة الإلكترونية، دار المريح للنشر والتوزيع، الرياض، 2004، ص127.

الإدارة التقليدية والورقية ، حيث تمكّن من قطع أشواط معتبرة، في مجال استخدام تكنولوجيات الإعلام والاتصال، والتحول نحو العالم الرقمي⁽³⁾

وعليه إذا سلمنا أن الجزائر حققت قفزة نوعية في مجال التحول إلى تطبيق الإدارة الالكترونية في عديد القطاعات وأبرزها القطاع الضريبي مما ساهم في عصنة القطاع الذي كان لها دور بارز في محاربة التهرب الضريبي وتفعيل الرقابة الجبائية الأمر الذي جعلنا ،نتساءل : عن مظاهر الإصلاحات التي مست قطاع الضريبي في مجال الاستعمال الأمثل للتكنولوجية لتحسين تحسين جودة التحصيل الضريبي وزيادة الناتج المحلي الإجمالي في الجزائر ؟

وتأسيسا على ما تقدم، سنحاول من خلال هذه الورقة البحثية تسليط الضوء حول عصنة القطاع الضريبي في الجزائر من خلال تكريس التحول الرقمي في القطاع ومعالجة الموضوع من زاويتين حيث استهلنا الدراسة بتبيان توجه الدولة الجزائرية نحو تجسيد الخدمة الإلكترونية في قطاع الضريبي وتبني نظام الرقمنة في القطاع وانعكاساتها في تحسين الأداء الضريبي (المحور الأول) ثم انصبت الدراسة على استظهار العقبات التي تواجه نظام رقمنة القطاع الضريبي (المحور الثاني).

المحور الأول:

تجسيد الخدمة الإلكترونية في القطاع الضريبي: توجه نحو عصنة القطاع في الجزائر

تلعب الإيرادات الضريبية دورا هاما ومحوريا في تمويل الموازنة العامة وتحقيق التنمية الإقتصادية المستدامة للدولة ، كما أن الرقمنة في نظام الضريبة تساهم بشكل كبير في تحسين أداء الرقابة الجبائية وفي الحد من ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين⁽⁴⁾، حيث أن لها دور فعال في التنبؤ والتخطيط المستقبلي وفي تحسين جودة التحصيل الضريبي وزيادة الناتج المحلي الإجمالي، كما يعد التحول الرقمي توجهها فعلا في زيادة أداء الرقابة وعليه سنحاول البحث عن أثر رقمنة النظام الضريبي

³ - يعرف التحول الرقمي بعملية نقل أي صنف من الوثائق إلى النمط الرقمي وبذلك يصبح النص والصورة الثابتة أو المتحركة والصوت أو الملف مشغرا إلى أرقام لأن هذا التحويل هو الذي يسمح للوثيقة أيا كان نوعها بأن تصبح قابلة للاستقبال والاستعمال بواسطة الأجهزة المعلوماتية وتكون الوثيقة قابلة للمعاينة في جهاز الحاسوب
أنظر: أحمد فرح أحمد، الرقمنة داخل مؤسسات المعلومات أم خارجها ،مجلة جامعة الإمام محمد بن سعود

الإسلامية، العدد، 2009، 4، ص11

⁴ - هشام سالم أبو عميرة ، قياس أثر الرقمنة في تحسين الإيرادات الضريبية المصرية لزيادة الإنتاج المحلي الإجمالي خلال الفترة (2000-2022) بإستخدام نموذج الإنحدار الذاتي للمتباطئات الزمنية الموزعة ، مجلة كلية السياسة والإقتصاد ، العدد 20 جامعة بني سويف ، 2023، ص359 و360.

على أداء الرقابة الجبائية وفي تحسين الإيرادات من خلال تبيان مساهمة تكنولوجيا المعلومات والإعلام الآلي في تفعيل الرقابة الجبائية والحد من التهرب الضريبي (أولا) مع إبراز الفوائد التي تخص المكلفين بالضريبة عند تطبيق نظام الرقمنة في القطاع (ثانيا)

أولا: أثر تبني الرقمنة في النظام الضريبي على أداء الرقابة الجبائية : تحسين الإيرادات

تتجه الجزائر اليوم لتجسيد الرقمنة، خاصة في القطاع المالي الذي يخص مصالح الجمارك والضرائب وأمولاك الدولة، حيث باتت الرقمنة اليوم حتمية لا مفر منها لمساعدة تطبيق قوانين الجمهورية المتعلقة بالاقتصاد، ومكافحة الفساد ، إلى جانب استرجاع الكتلة النقدية الضخمة المتواجدة بالسوق الموازي، ما يجعل الجزائر تتجه رويدا لتحقيق النجاعة الاقتصادية.

أما عن الضرائب والرسوم والأتاوات عبر رقمنة قطاع الضرائب، سيدفع إلى مجال الإسراع في عمليات التحصيل وفي أي منطقة من الوطن، وبذلك سيتم معرفة مدى التزام المتعاملين الاقتصاديين بدفع مستحقات الدولة، مثل الشركات الكبرى ،حيث تضطر لدفع الضرائب والرسوم بالعاصمة، لهذا نستطيع بالرقمنة معرفة قيمها المالية، ومشاريعها وقيم مستحقات الدولة، ومدى التزامها بدفع الرسوم على النشاط المهني⁽⁵⁾.

كما أن الرقمنة تساعد على التسريع في عمليات التحصيل الضريبي وتسهيل عمليات التسديد، ومراقبة تحصيل مستحقات الدولة وطرقها، وتحديد المناطق الأكثر دخلا من هذه المصادر مع تحديد كل المستحقات ومحاربة التهريب والغش⁽⁶⁾ .

إن الاعتماد على الرقمنة معناه سهولة الوصول إلى المعلومة بدقة، وبالتالي اتخاذ القرار في حالات التأكد، ومعرفة المواطن لحقوقه وواجباته تجاه هذه المديرية. ومن خلال ذلك، يكون مفروضا على هذه الإدارات تأدية مهامها على أحسن وجه، بالنظر إلى وعي المواطنين ودور الرقمنة في عصرنة تسييرها،

⁵ - عمارة مريم و رماضنة سهيلة هاجر وقطاف نبيل ، واقع الرقابة الجبائية في ظل التحول الرقمي في الجزائر ،مجلة العلوم الإنسانية العدد1، 2023 ص82.

⁶ - المرجع نفسه ، ص 83

المتجهة نحو محاربة البيروقراطية، مما يجعل عملياتها سريعة وسهلة لتحقيق النجاعة الاقتصادية في مجال مهامها⁽⁷⁾.

ومن جهة أخرى تساعد الرقمنة على محاربة تهريب الشركات من دفع الضرائب والمستحقات التي عليها أو المعاملات التجارية بولايات عديدة، وهذا ما يسهل معرفة من وجب عليه دفع مستحقات الدولة، وكذلك معرفة الشركات التي قامت بدفع الضرائب والرسوم التي عليها، وكذلك باقي المؤسسات، سواء على المستوى المركزي أو المحلي.

فلذلك الرقمنة تحدد بدقة التحصيل الضريبي، وأين عملت تلك الشركات وأين سيكون التحصيل، وهكذا نستطيع أن نقول أن الرقمنة ستساعد على رفع مداخيل الضرائب من خلال تحصيل الضرائب والرسوم.

ثانياً: فوائد إرساء نظام الرقمنة على الأشخاص المكلفين بالضريبة

تقدم الإدارة الإلكترونية وجهاً آخر مغايراً لوجه الإدارة التقليدية لسلاسة أدائها، وقد أصبحت أداة فاعلة يتطلع إليها الإداريون الذين لم يحضوا بالانتقال إليها، أو طبقوها جزئياً في بعض أنشطتهم ولم يبلغوا الدرجة الكافية لإطلاقها في تعاملاتهم، لما تمتاز به من خصائص تستمدّها من خصائص شبكة الانترنت⁽⁸⁾.

ومن خصائص رقمنة الإدارة الضريبية الإلكترونية، أنه بالإمكان مراجعتها طوال ساعات اليوم، فهي لا تنقيد بزمان معين فمواقعها متاحة عبر شبكة الانترنت، ويتم الولوج إليها 24 / 24 ساعة خلال كامل أيام الأسبوع، فتحرر الإدارة الإلكترونية من الزمان والمكان بفعل التقنية وإمكانياتها، جعلها تمتاز بالمرونة وبالاستجابة السريعة للأحداث والتجاوب معها، مما يتيح تقديم الكثير من الخدمات التي لم تكن متاحة بفعل العوائق في ظل الإدارة التقليدية⁽⁹⁾.

7 - المرجع نفسه ، ص 83

8- حسين بن محمد الحسن، الإدارة الإلكترونية بين النظرية والتطبيق، المؤتمر الدولي للتنمية الإدارية، المحور الثاني: التوجيهات والأساليب الحديثة في تطوير أداء المنظمات، الرياض، المملكة العربية المتحدة، 4 نوفمبر 2009. ص

19.

9- محمد الصيرفي، إدارة الجودة الشاملة، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر. ص 91 و ص 92.

كما أن وصلات شبكات الداخلية أو وصلات شبكات الانترنت ليست في حاجة إلى مبان ضخمة لاستيعاب موظفيها ومكاتبها ودواليبها والكثير من الملفات ؛ والأوراق، وإنما إلى مكان صغير محدود يكفي لاستيعاب أجهزة الحاسوب وكل ما يلتحق بها، وهذا من شأنه أن يوفر تكاليف الإدارة التقليدية من صيانة مبانيها وتجديدها وحفظ المعاملات الورقية ومخازنها، إذ تقتصر تكاليف الإدارة الإلكترونية على ثمن وسائط التخزين أو الشبكة التي حملت البيانات أو المعلومات أو المعاملات عليها سلفاً دون عناء.

وتتميز الإدارة الضريبية الإلكترونية بالسرعة في أداء الأعمال الإدارية والوضوح في إنجازها، فبفضلها يتم الاستغناء عن الأوراق التي يحتاج إنجازها إلى وقت طويل، ونسخها أكثر من نسخة مما يثير مشاكل إدارية أصبح بالإمكان الاحتراز منها كلياً، في ظل سيطرة الإدارة الإلكترونية التامة على معلوماتها ومعاملاتها، وأيضاً ضمان سرعة إنجاز المعاملات الفاعلة وإرسالها واستقبالها⁽¹⁰⁾.

فنظام رقمنة الضرائب تمكن للمكلفين بالضريبة من إجراء العمليات من المقر مع المديرية العامة للضرائب وتجنب التنقلات من أجل تقديم التصريحات الجبائية؛ و تزود المكلف بالضريبة بالمعلومات حول رزنامته الجبائية المحينة مع التزاماته الجبائية؛ وتمكنه من الدفع عن طريق الانترنت لضرائب ورسومه؛ مع الإطلاع على دينه الجبائي الكلي؛ بالإضافة إلى إمكانيته تقديم طلب الشهادات الجبائية؛ والطعون : طعون ولائية ، تخفيض مشروط وغيرها؛ و طلب امتيازات جبائية.⁽¹¹⁾

بالإضافة إلى كل ذلك تتميز الإدارة الإلكترونية في مجال الضرائب بالسرية وخصوصية المعلومات المهمة، بما تملكه من برامج تمكننا من حجب المعلومات والبيانات وعدم إتاحتها إلا لذوي الصلاحية، الذين يملكون كلمة المرور لتفادي تسرب تلك المعلومات⁽¹²⁾.

وعلى العموم تهتم الإدارة الإلكترونية بإدارة الملفات وليس الاحتفاظ بها وتكديسها، ولا يعني هذا إن الإدارة الإلكترونية لا تحتفظ بالمعلومات والبيانات بل تضمن لها وسائل الحفظ الأمنية، فلقد كانت الكثير

¹⁰ - حسين بن محمد الحسن، المرجع السابق ص 19.

¹¹ - أنظر: قوادي محمد ،النظام الضريبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر ،مجلة المنتدى للأبحاث

والدراسات الإقتصادية ،العدد2، 2022، ص242

¹² - المرجع نفسه، ص 21.

من المعاملات معرضة للتلف والضياع في الإدارة التقليدية ما يلحق خسائر جسيمة بصاحب المعاملة أو الجهة الإدارية، وهو الأمر الذي لا تواجهه إطلاقاً مراجع الإدارة الإلكترونية⁽¹³⁾.

المحور الثاني : العقوبات التي تعيق تطبيق الرقمنة في النظام الضريبي

يواجه القطاع لضريبي العديد من المعوقات التي تصعب تطبيق الرقمنة في مصلحة الضرائب والتي تتمثل أساساً في صعوبة تطبيق آليات التحول الرقمي ونقص الكفاءات المؤهلة علمياً وعملياً في تأطير المنظومة الضريبية وعدم وجود سياسات محددة كوضع قوانين وإستراتيجيات تحقق الأهداف المرجوة.

فإذا كانت التقنية الإلكترونية أحد الموارد الأساسية للدولة الجزائرية لتحقيق الإدارة الإلكترونية خاصة في المجال الضريبي ، إلا أن هناك مجموعة من الأسباب التي عرقلت عملية الاستثمار الفعال لها، حيث يمكن رد ذلك إلى عوامل إدارية (أولاً) ، قانونية (ثانياً) ، مالية وتقنية (ثالثاً) وأخرى بشرية (رابعاً)

أولاً: العقبات الإدارية

ويمكن تحديد الأسباب الإدارية التي حالت دون التحول الشامل إلى الإدارة الإلكترونية بصفة عامة والقطاع الضريبي بصفة خاصة في الجزائر بما يلي⁽¹⁴⁾:

-ضعف التخطيط والتنسيق على مستوى الإدارة الإلكترونية؛

-عدم القيام بالتغييرات التنظيمية المطلوبة لتطبيق الإدارة الإلكترونية، من إضافة أو دمج بعض الإدارات أو التقسيمات وتحديد السلطات والعلاقات بين الإدارات وتدفق العمل بينها؛

-اعتماد المستويات الإدارية والتنظيمية على أساليب تقليدية وتمسكها بمبادئ الإدارة التقليدية؛

-مقاومة التغيير من طرف الموظفين التي تبرز ضد تطبيق التقنيات الحديثة خوفاً على مناصبهم ومستقبلهم.

¹³- حسين بن محمد حسن، المرجع السابق، ص 56.

¹⁴- عبد الكريم عاشور، دور الإدارة الإلكترونية في ترشيد الخدمة العمومية في الولايات المتحدة الأمريكية والجزائر (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم السياسية والعلاقات الدولية، 2010، ص31.

ثانياً: العقوبات القانونية

أما بخصوص الأسباب القانونية التي حالت دون التحول الشامل إلى رقمنة الإدارة في الجزائر فيما يلي⁽¹⁵⁾:

- غياب الإرادة الفاعلة والداعمة لإحداث نقلة نوعية في التحول نحو الإدارة الإلكترونية، وتقديم الدعم السياسي اللازم لإقناع الجهات الإدارية بضرورة تطبيق التكنولوجيا الحديثة ومواكبة العصر الرقمي؛
- غياب هيئات على مستويات عليا في الأجهزة الحكومية تتبادل وتشاور سياسياً ، وتتنظر في تقارير اللجان المكلفة بتقويم برامج التحول الإلكتروني لاتخاذ القرارات اللازمة لرفع مؤشر الجاهزية الإلكترونية وتوقيته؛
- عدم وجود بيئة عمل إلكترونية محمية قانونياً، بتحديد شروط التعامل الإلكتروني وتحديد عقوبات رادعة لمرتكبيها.

ثالثاً: العقوبات المالية والتقنية

وتتمثل الأسباب المالية والتقنية التي حالت دون التحول إلى تجسيد الرقمنة في القطاع الضريبي في الجزائر فيما يلي⁽¹⁶⁾:

- ارتفاع تكاليف تجهيز البنية التحتية للإدارة الإلكترونية وهو ما يحد من تقدم مشاريع التحول الإلكتروني؛
- قلة الموارد المالية لتقديم برامج تدريبية والاستعانة بخبرات معلوماتية في ميدان تكنولوجيا المعلومات من أجل كفاءة عالية؛
- ضعف الموارد المتخصصة لمشاريع الإدارة الإلكترونية ومشكل الصياغة التقنية لبرامج الإدارة الإلكترونية؛

¹⁵- عبد الكريم عاشور، المرجع السابق، ص 164

¹⁶- المرجع نفسه، ص 164

- صعوبة الوصول المتكافئ لخدمات شبكة الانترنت نتيجة ارتفاع تكاليف الاستخدام لدى الكثير من الأفراد؛

-الفقر وانخفاض الدخل الفردي أدى إلى تزايد الفوارق الاجتماعية بين فئات المجتمع و انقسامه إلى فئتين، فئة تمتلك أجهزة حاسوبية ومعدات وفئة تفتقدها مما أسهم في ازدياد حدة إضعاف مشروع الإدارة الإلكترونية.

رابعاً: العقبات البشرية

وتتمثل الأسباب البشرية التي حالت دون التحول الشامل إلى الإدارة الإلكترونية في الجزائر بما لي⁽¹⁷⁾:

-الأمية الإلكترونية وصعوبة التواصل عبر التقنية الحديثة

-غياب الدورات التكوينية الإلكترونية لموظفي الإدارة

- صعوبة الوصول المتكافئ لخدمات شبكة الانترنت نتيجة ارتفاع تكاليف الاستخدام لدى الكثير من الأفراد؛

- معوقات فنية تتعلق بتكنولوجيا المعلومات على مستويات عديدة.

- الفقر وانخفاض الدخل الفردي أدى إلى تزايد الفوارق الاجتماعية بين فئات المجتمع وانقسامه إلى فئتين، فئة تمتلك أجهزة حاسوبية ومعدات وفئة تفتقدها مما أسهم في ازدياد حدة إضعاف مشروع الإدارة الإلكترونية⁽¹⁸⁾.

الخاتمة

¹⁷- رفيق بن مرسل، الأساليب الحديثة للتنمية الإدارية بين حتمية التغيير ومعوقات التطبيق، دراسة حالة الجزائر 2001-2011 (مذكرة ماجستير في العلوم السياسية والعلاقات الدولية)، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2011. ص 163.

¹⁸- المرجع نفسه، ص 163.

لقد أصبحت أغلب الدول تعتمد على الطرق والتقنيات الحديثة في تحصيل الإيرادات الضريبية بهدف تبسيط إجراءات تقديم القرارات الضريبية للمكلفين في الموعد المحدد لها، وتسديد مبالغ الضريبة من قبلهم، وأهم المزايا التي يتمتع بها السداد عبر الأنترنت

مما يسمح بما يلي:

- تأمين المبالغ النقدية من الضياع والسرقة؛

- القدرة على المرور والتنقل بين الحدود بسرعة وشفافية عبر الأنترنت

- تقليل التعامل الشخصي بين المكلفين والدوائر الضريبية الذي عادة ما يولد نوعين من التصرف وهما الحياد إلى جانب المكلف والخضوع إلى الأهواء الشخصية، واتخاذ الموقف العدائي مع المكلف الذي ينتج عنه التباعد والجفاء بين طرفي العملية؛

- تحقيق حالة الإتصال الدائم مع المكلفين، مع القدرة على تأمين كافة الإحتياجات الإستعلامية والخدمية للمكلف.

- تقوي الرقمنة بشكل كبير وظائف المدفوعات وجعلها منظمة في الوقت المناسب، تحسين المحاسبة، كما تعزز جودة المعلومات حول التطورات المالية؛

- تساهم الرقمنة في تحسين بيئة الأعمال وزيادة تبسيط وتحسين الخدمات الضريبية، وبما أن رقمنة الضرائب جزء من الجهود الحكومية لتطبيق الحوكمة الرقمية في تقديم الخدمات واستخدام البيانات العامة والشخصية، كما أن الرقمنة تسمح بالوضوح والشفافية وتبسيط النظام الضريبي لأن الأنظمة المعقدة سبب رئيسي للتهرب الضريبي.

التوصيات

- ضرورة إعادة النظر في التشريعات والقوانين الضريبية بما يتوافق مع التطورات الحاصلة في مجال الإدارة الالكترونية وعالم الاقتصاد الرقمي

- تكوين الموارد البشرية المتخصصة للسماح لها بالاستعمال الجيد لوسائل الاتصال المعاصرة من أجل تقديم خدمات أفضل.

- ضرورة تبني نظم الفوترة الالكترونية كآلية لدعم الإدارة الجبائية في محاربة الغش والتهرب الضريبي وتوسيع القاعدة الضريبية؛

--توفير البنية التحتية للإدارة الإلكترونية على مستوى الإدارة الجبائية لولوج عالم الرقمنة بمعناه الحقيقي وتطبيقه بكفاءة وفعالية؛ مع ضمان توفر التدفق العالي لأنترنت بشكل يسمح بممارسة المعاملات الإلكترونية بسهولة ويسر.

قائمة المراجع

1-الكتب

1- **حسين بن محمد الحسن**، الإدارة الإلكترونية بين النظرية والتطبيق، المؤتمر الدولي للتنمية الإدارية، المحور الثاني: التوجيهات والأساليب الحديثة في تطوير أداء المنظمات، الرياض، المملكة العربية المتحدة، 4 نوفمبر 2009.

2- **محمد الصيرفي**، إدارة الجودة الشاملة، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر

3- **عامر طارق عبد الرؤوف**، الإدارة الإلكترونية، (نماذج معاصرة)، دار الحساب للنشر والتوزيع، القاهرة، 2007،

4- **نجم عبود**، الإدارة الإلكترونية، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، 2004

2-المذكرات الجامعية

1- **رفيق بن مرسل**، الأساليب الحديثة للتنمية الإدارية بين حتمية التغيير ومعوقات التطبيق، دراسة حالة الجزائر 2001-2011 (مذكرة ماجستير في العلوم السياسية والعلاقات الدولية)، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2011.

2- **عبد الكريم عاشور**، دور الإدارة الإلكترونية في ترشيد الخدمة العمومية في الولايات المتحدة الأمريكية والجزائر (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم السياسية والعلاقات الدولية، 2010.

3- المقالات

1- **أحمد فرح أحمد**، الرقمنة داخل مؤسسات المعلومات أم خارجها، مجلة جامعة الإمام محمد بن سعود الإسلامية، العدد، 2009، 4.

2- **عمارة مريم و رماضنة سهيلة هاجر وقطاف نبيل** ، واقع الرقابة الجبائية في ظل التحول الرقمي في الجزائر ،مجلة العلوم الإنسانية العدد1، 2023

3-قوادي محمد ،النظام الضريبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر ،مجلة المنتدى للأبحاث والدراسات الإقتصادية ،العدد2، ،2022

4-هشام سالم أبو عميرة ، قياس أثر الرقمنة في تحسين الإيرادات الضريبية المصرية لزيادة الإنتاج المحلي الإجمالي خلال الفترة (2000-2022) بإستخدام نموذج الإنحدار الذاتي للمتباطئات الزمنية الموزعة ، مجلة كلية السياسة والإقتصاد ، العدد20جامعة بني سويف ، 2023

التوصيات

- إعادة النظر في التشريعات الضريبية وتقييمها على وجه يتماشى مع السياسة الجبائية العالمية والتوصيات التي توصي بها مختلف الاتفاقيات الجبائية الدولية.
- خلق نظام ضريبي متكامل يقوم على الشفافية والتبسيط حتى تتحقق المردودية من جهة وضمان العدالة الاجتماعية من جهة أخرى.
- إشراك المؤسسات المكلفة بالضريبة في صياغة التشريعات الضريبية بشكل فعال.
- ضرورة تنظيم المؤسسات المكلفة بالضريبة في جمعيات حتى يكون عندها صدى وتمثيل على مستوى اللجان الإدارية بهدف حماية مصالحها، وتحقيق نوع من التوازن في العلاقة بينها وبين الإدارة الجبائية.
- اعداد نظام رقابي جبائي خاص بالإعفاءات الجبائية نظرا لتعدد أنواعها.
- تعزيز استخدام وسائل التسوية الودية من أجل التحفيز على التفاوض وتجنب النزاعات الضريبية أمام القضاء.
- لابد من السعي إلى توحيد الجهود الدولية لرفع التحدي ومجابهة التحديات الناجمة عن اشكالية فرض الضريبة على تعاملات التجارة الالكترونية.
- لابد من اصدار تشريعات ضريبية تتلاءم وخصوصية التجارة الالكترونية.
- الاستمرار في تعميم الرقمنة الجبائية لتشمل كافة أنحاء الوطن والأعمال الجبائية ، مع ضرورة تطهير قاعدة البيانات المركزية توازيا مع الإجراء الجديد ، الذي يربط الحصول على رقم التعريف الجبائي بتقديم رقم التعريف الوطني الموحد على ضوء الإصلاح الجبائي المقرر في المادة 62 من قانون المالية لسنة 2024.
- وضع خطة محكمة من قبل هيئة عليا تتولى تحليل الأوضاع الحقيقية لظاهرة التهرب والغش الضريبيين على المستوى الدولي.
- ضرورة استحداث نصوص تنظيمية ، توضح عملية التنسيق بين المصالح الأمنية والجبائية خلال عملية البحث والتحري في الجرائم الجبائية لخصوصياتها الموضوعية والإجرائية.

- مراجعة أحكام المادتين 174 مكرر و174 مكرر1 من قانون الإجراءات الجبائية، بتعميم الاستفادة من المحرر الجبائي لكل المكلفين بالضريبة دون تمييز.
- الفصل في القوة الإلزامية لرد اللجنة المكلفة بدراسة حالات التعسف في استعمال الحق الجبائي.
- إعادة النظر في الطبيعة القانونية للجان الطعن الإدارية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال.
- إعداد تقنين جبائي واحد يشمل مختلف الضرائب والرسوم، مع احترام خصوصية كل نوع.