

دور الحوكمة الجبائية في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر  
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان خلال الفترة (2015-2018)

دور الحوكمة الجبائية في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر  
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان خلال الفترة (2015-2018)

**The role of fiscal governance in achieving tax justice  
Case study of the tax directorate of Tlemcen Province during the  
period(2018-2015)**

بلحرش عائشة ، سلطاني سمير

جامعة أبي بكر بلقايد - تلمسان، toulaicha\_bell@yahoo.fr

جامعة أبي بكر بلقايد - تلمسان، samirsoltani2019@gmail.com

**الملخص:**

نتطرق في هذا البحث إلى موضوع الإصلاح الضريبي الذي تشهده الجزائر منذ بداية تسعينيات القرن الماضي، وإبراز مدى تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية خلال عملية الإصلاح الضريبي. ومحاولة معرفة سبب تحمل فئة الإجراء للعبء الضريبي الأكبر، وأسباب عدم تحقيق العدالة الضريبية بين الفئات المكلفة بأداء الضريبة.

**الكلمات المفتاحية:** الإصلاح الضريبي، الحوكمة، العدالة الضريبية، مبادئ الحوكمة.

**Abstract:**

We discuss in this research the topic of tax reform that Algeria has witnessed since the beginning of the nineties of the last century, and highlight the extent of application of the principles of fiscal governance during the tax reform process and try to find out why the category of procedure bears the greatest tax burden, and the reasons for not achieving tax justice among the groups charged with paying the tax.

**Keywords:** tax reform, governance, tax justice, principles of governance.

## دور الحوكمة الجبائية في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان خلال الفترة (2015-2018)

تمهيد:

تعرض الاقتصاد العالمي لازمات مالية متعاقبة تسببت في إفلاس عدة شركات عالمية وانحيار بعض الأنظمة الاقتصادية. وأرجع المختصون سبب هذه الأزمات إلى غياب التخطيط الجيد والإدارة الرشيدة وكذا ضعف جهاز الرقابة الداخلي والخارجي بالقطاعين العام والخاص.

هذه العوامل دفعت إلى التفكير الجدي في وضع مبادئ لترشيد الإدارة وتعزيز الرقابة على عمل الشركات والإدارات، مما أدى إلى ظهور مفهوم "corporate governance" أي الحوكمة أو الإدارة الرشيدة.

وقد تطورت الحوكمة في العقود الأخيرة حتى أنها أصبحت تخصصا قائما بذاته، له نظرياته وعلماءه ومخبره البحثية وقد شمل الإدارات العمومية ومن بينها إدارة الضرائب، كونها صاحبة المصلحة الأصلية في حوكمة الشركات لأنها المسؤولة على تحصيل حقوق الخزينة العمومية وحمايتها من التلاعب والتبديد، لأن دور الإدارة الضريبية ليس حياديا بل فعالا وإيجابيا لتحقيق الأهداف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية للضريبة.

في هذا الإطار قامت الجزائر بإصلاحات جذرية على نظامها الضريبي منذ ثلاثة عقود من الزمن، لمواكبة التغيرات الاقتصادية العالمية والتأقلم مع العولمة.

ويتطلب نجاح الإصلاح الضريبي الشامل الأخذ بمفهوم الحوكمة الجبائية وتطبيق مبادئها ومحاولة ابتكار أساليب فنية وتقنية تتلاءم مع الواقع الجزائري وتأخذ بعين الاعتبار خصوصياته الاقتصادية والثقافية والسياسية والدينية، وتجنب الإتيان بقوالب إصلاحية جاهزة من الدول الغربية ومحاولة تطبيقها في الجزائر، من هذا المنطلق نطرح إشكالية البحث:

إشكالية البحث:

- ما مدى مساهمة الحوكمة الجبائية في تحقيق العدالة الضريبية بين الفئات المكلفة بأداء الضريبة في الجزائر؟

فرضيات البحث:

- عدم التطبيق. الجيد لمبادئ الحوكمة الجبائية خلال إصلاح قطاع الضرائب بالجزائر أدى إلى عدم تحقيق المساواة بين شرائح المكلفين بأداء الضريبة.
- غياب الابتكار في مبادئ الحوكمة الجبائية خلال سن التشريعات المتعلقة بالإصلاح الضريبي من أسباب فشله في تحقيق جميع أهدافه.

دور الحوكمة الجبائية في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر  
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان خلال الفترة (2015-2018)

أولاً: ماهية الحوكمة الجبائية:

تعددت المصطلحات في اللغة العربية المترجمة للمصطلح الانجليزي "corporat" "gouvernance" فهناك من يترجمها الحوكمة وهناك من يترجمها الحكم الراشد أو الحكم الجيد أو الإدارة الرشيدة.

1- تعريف الحوكمة:

1.1- اصطلاحاً: مشتق من اللفظ "gouverner" أي يحكم، وأصلاً لكلمة لاتيني "gubernan"، واشتق من اللفظ اليوناني "kubernao" أي قيادة السفن والدبابات وكان الفيلسوف اليوناني أفلاطون أول من استعمل هذه الكلمة للدلالة على فعل إدارة الأفراد، واستخدم هذا اللفظ في فرنسا سنة 1478 م، كمرادف لفن أو طريقة الحكم والإدارة.<sup>1</sup>

أما أول ظهور لمصطلح "gouvernance" كان في إنجلترا في القرن 14 ميلادي، واستخدم للدلالة على طريقة الإدارة واستعمل هذا اللفظ كثيرا في تسعينيات القرن الماضي من طرف الاقتصاديين والسياسيين.

وحق المؤسسات الدولية كالأمم المتحدة "ONU" والبنك الدولي "BM" وصندوق النقد الدولي "FMI".

2.1- مفهوم الحوكمة:

اختلف رجال الاقتصاد والقانون والأكاديميين في تعريف الحوكمة وفيما يلي أهم التعاريف:

- تعريف parkinson في كتابه (corporat governance)

(هي كل الإجراءات الإدارية والإشرافية و التنسيقية المعتمدة، والتي تعكس مصداقية إدارة المؤسسة في رعايتها لمصالح شركائها).<sup>2</sup>

- تعريف "Pérez" مصطلح "gouvernance" (الحوكمة) أكثر ملائمة من "gouvernement" لان الأخير متعلق بجهاز في حين أن "gouvernance" أوسع واشمل أشبال لأنه يتضمن الوسائل الموضوعية وطريقة الحكم أو الإدارة وحقوق أصحاب المصلحة .

دور الحوكمة الجبائية في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر  
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان خلال الفترة (2015-2018)

\* مفهوم الحوكمة الجبائية:

هو مصطلح حديث نسبيا تطور بتطور حوكمة المؤسسات وقد عرفها "Sandrine groult" كما يلي: (هي الإجراءات والأدوار الجديدة للإدارة الجبائية لتحقيق الصلابة في الرقابة الضريبية، والشفافية في نقل وتحويل المعلومات الجبائية للجمهور).<sup>3</sup>

وعرفها آخرون بأنها: (مجموعة من القواعد والإجراءات التي تمارسها الإدارة الضريبية لضمان السير الحسن للعمل الضريبي والارتقاء به، وتعزيز الثقة بين إدارة الضرائب والمتعاملين معها بهدف تحقيق أهداف التشريع الضريبي).

ثانيا: مبادئ الحوكمة الجبائية:

1- الإفصاح والشفافية:

يعتبران من أهم مبادئ الحوكمة الجبائية لمساهمتها في توفير المناخ الجيد للعمل وتعزيز الثقة بين إدارة الضرائب وشركائها من أصحاب المصلحة و محاربة الرشوة والفساد.

إذ أن الشفافية أساس الإدارة الرشيدة، ووجود نظام إفصاح قوي يشجع على الشفافية ويؤدي إلى نجاح الحوكمة الجبائية.

ويتمثل الإفصاح والشفافية في قيام الإدارة الضريبية بعرض كافة البيانات والإحصائيات الدقيقة الخاصة بقيام بالتحصيل وليسب التهرب الضريبي، والقيم المتوقعة والمحقة وغيرها من البيانات التي تقوي الثقة بين إدارة الضرائب وأصحاب المصلحة.<sup>4</sup>

2- الرقابة:

رقابة على الأداء، ورقابة نظامية.

أ- الرقابة على الأداء: مراقبة الاقتصاد والكفاءة والفعالية.

\_\_ الرقابة على اقتصاديه النشاطات الضريبية كالتحصيل والسياسات الإدارية السليمة لإدارة الضرائب لأن الاقتصاد من مبادئ الضريبة.

\_\_ الرقابة على فعالية الأداء تعني مراقبة مدى تحقيق إدارة الضرائب لأهدافها المسطرة.

## دور الحوكمة الجبائية في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان خلال الفترة (2015-2018)

الرقابة على الكفاءة تشمل كيفية استعمال الموارد البشرية والمادية المتوفرة للإدارة الضريبية مدى تأهيل الإطار والاعوان الإداريين وتشبعهم بثقافة المنظمة لإنجاح الحوكمة الضريبية.

ب\_ **الرقابة النظامية:** وتعني التزام الإدارة الضريبية بتنفيذ القانون وعدم مخالفته.<sup>5</sup>

أي أن حوكمة الإدارة الضريبية تستلزم التأكد من مدى مطابقة اللوائح والقرارات الإدارية لقواعد الحوكمة الجبائية.<sup>6</sup>

### 3\_ الموضوعية:

يجب التحلي بالموضوعية في كل الأنشطة الضريبية من تشريع القوانين وتحديد الأوعية الضريبية ووضع المعدلات الضريبية، وحصر المكلفين بالضريبة، مما لا يدع مجالاً للشك في نزاهة الإدارة الضريبية، إذ يجب سد كل الثغرات القانونية التي تسهل التهرب الضريبي و ينص مبدأ الموضوعية على أن تكون اللوائح بسيطة ومفهومة وسهلة التطبيق ولا تتعارض مع مبدأ المساواة والعدالة الضريبية.<sup>6</sup>

### 4\_ إدارة المخاطر الضريبية:

هي الإجراءات الواجب اتخاذها من طرف إدارة الضرائب لتحديد الأحداث المتوقع حدوثها، واتخاذ الاحتياطات اللازمة لمواجهتها ويتطلب ذلك إنشاء لجنة او مصلحة للمخاطر الضريبية.

### 5\_ دور أصحاب المصلحة وحقوقهم:

أصحاب المصلحة في الحوكمة الجبائية هم: المجتمع الضريبي ويشمل المكلفين بالضريبة بمختلف أنواعهم، الإدارة الضريبية، المحاسبين المعتمدين بما في ذلك المستشارين الجبائيين.<sup>7</sup>  
ينص هذا المبدأ عن الأخذ بعين الاعتبار آراء أصحاب المصلحة، وإشراكهم في اتخاذ القرارات للمحافظة على حقوقهم، بغية تفعيل الحوكمة الجبائية وإنجاحها.<sup>8</sup>

## دور الحوكمة الجبائية في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان خلال الفترة (2015-2018)

### 6\_الاستقلالية:

تنص مبادئ الحوكمة على الاستقلالية الإدارية الضريبية من جانب التشريعي والتنفيذي وكذلك استقلالية موظفي الإدارة الضريبية، لذلك يجب الإدارة الضريبية تحديد الكل ظروف التي قد تخلق تهديدا على استقلاليتها واتخاذ الإجراءات اللازمة لإزالة هذه الظروف وعدم الخضوع للضغوطات السياسية وتوجيهات الرأي العام.

### ثالثا: أهداف الحوكمة الجبائية:

- تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين بالضريبة، وخلق ثقافة ضريبية ورفع مستوى الوعي الضريبي لديهم، وترسيخ سياسة الانضباط الضريبي.
- الحد من استغلال السلطة في غير المصلحة العامة.
- مراعاة مصلحة الشركاء مع مراعاة مصالح الخزينة العمومية.<sup>9</sup>
- توفير التحفيز المناسبة للإدارة الضريبية لتحقيق أهدافها.
- إدخال الاعتبارات الأخلاقية على عمل الإدارة وأصحاب المصلحة .
- تحسين مصداقية الإدارة الضريبية وتعزيز الثقة بينها وبين أصحاب المصالح.<sup>10</sup>
- تقوية جهاز الرقابة ودعمه بالوسائل المادية والبشرية اللازمة.

### رابعا: الإصلاح الضريبي في الجزائر

عرفت الجزائر في بداية التسعينيات من القرن الماضي إصلاحا جذريا لنظامها الجبائي حيث قامت باستحداث ضرائب دولية جديدة مثل: tva, tap, ibs, irG وألغت الضرائب السابقة، في محاوله لتطوير نظامها الضريبي بما يتماشى مع التحول من الاشتراكية إلى الرأسمالية. وقد سطرت لهذه الإصلاحات الضريبية عدة أهداف تندرج معظمها في محاوله حوكمة قطاع الضرائب بالجزائر من حيث التشريع والتحصيل والإنفاق، لكن معظم المختصين والباحثين يجمعون على إن هذه الإصلاحات فشلت بنسبه كبيرة في تحقيق الأهداف المسطرة لها، إذ إن الجباية البترولية لا تزال مهيمنة عن الحصيلة الضريبية على حساب الجباية العادية ولا يزال النظام الجبائي الجزائري يتميز بعدم الاستقرار نظر الكثرة التعديلات على القوانين والمعدلات والأنظمة الضريبية.

دور الحوكمة الجبائية في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر  
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان خلال الفترة (2015-2018)

سادسا: دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية تلمسان.

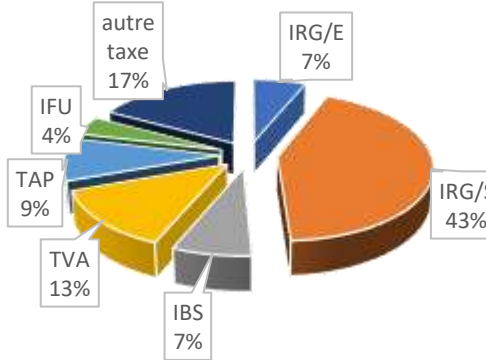
جدول التحصيل الإجمالي للضرائب في ولاية تلمسان من 2015 - 2018

2018	2017	2016	2015	نوع الضريبة
967 318 046,40	971 575 076,80	1 173 196 313,71	1 270 670 061,05	الضريبة على دخل الشركات
9 651 798 128,20	8 983 744 944,27	8 054 295 690,63	7 127 361 383,00	الضريبة على دخل الأجور
1 073 922 739,90	1 333 308 290,60	1 350 412 777,06	1 062 389 160,84	الضريبة على الأرباح
2 093 036 306,92	2 310 646 800,53	2 467 942 329,47	3 093 983 949,39	الرسم على القيمة المضافة
1 490 555 232,55	1 675 789 693,66	1 728 636 827,45	1 556 808 207,10	الرسم على النشاط المهني
965 025 308,53	934 658 594,68	772 276 951,04	548 084 479,76	الضريبة الجزافية الوحيدة
3 263 928 703,50	3 258 530 586,32	3 218 271 404,80	3 572 990 324,30	ضرائب ورسوم أخرى
<b>19 505 586 484,00</b>	<b>19 468 256 003,86</b>	<b>18 765 034 310,16</b>	<b>18 232 289 580,44</b>	<b>إجمالي التحصيل</b>

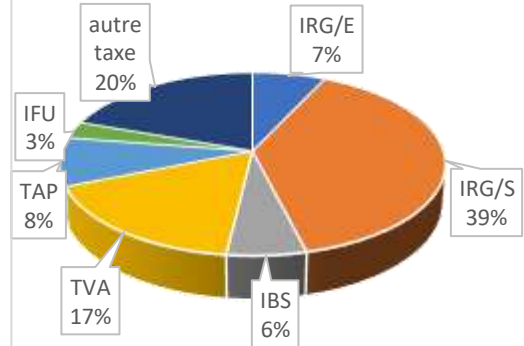
المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا إحصائيات من مديرية الضرائب بولاية تلمسان

دور الحوكمة الجبائية في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر  
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان خلال الفترة (2015-2018)

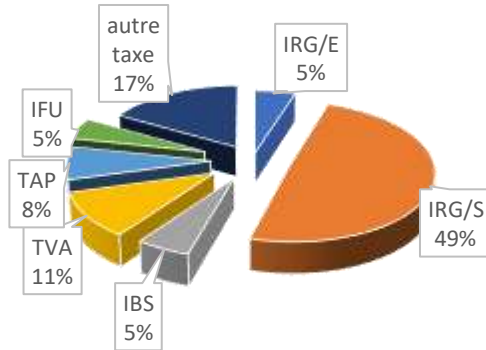
التحصيل الضريبي لسنة 2016



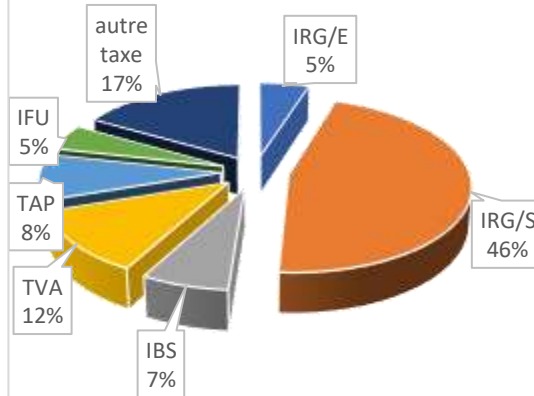
التحصيل الضريبي لسنة 2015



التحصيل الضريبي لسنة 2018



التحصيل الضريبي لسنة 2017





دور الحوكمة الجبائية في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر  
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان خلال الفترة (2015-2018)

- تحليل البيانات و الإحصائيات:

من خلال الحصول على البيانات والإحصائيات المعبرة عن قيمة التحصيل الجبائي الكلي، والمفصل، أي القيمة التحصيلية لكل نوع من الضرائب بولاية تلمسان في السنوات الأربع ( من 2015 إلى 2018) التي تمثل الإطار الزمني للدراسة من مكتب الإحصاء بمديرية الضرائب لولاية تلمسان وتحويل هذه الأرقام إلى دوائر نسبيه بواسطة نظام Excel نلاحظ بوضوح أن:

- الضريبة على دخل الأجور تمثل النسبة الأكبر من التحصيل الضريبي لولاية تلمسان بنسبة تقارب 50% أي أن فئة الأجراء هي الأكثر تمملا للعب الضريبي بسبب نظام الاقتطاع من المصدر، عكس الفئات الأخرى التي تتبع النظام التصريحي، مما يسهل عملية التهرب الضريبي والتصريحات الكاذبة بالمداخيل، خاصة في ظل ضعف الجهاز الرقابي في مختلف المصالح الضريبية ونقص الإمكانيات البشرية والمادية والتكنولوجية للأجهزة الرقابية.

- ضعف القيمة التحصيلية للضرائب التي يطبق عليها النظام التصريح يرغم اتساع وعائها، مثل:  $tva$ ،  $tt$ ،  $tap$ ،  $ibs$ ، حيث لا تتعدى نسبتها مجتمعة نسبة الضريبة على دخل الأجور، مما يؤكد وجود تلاعب بالتصريحات وتهرب ضريبي واضح.

- التراجع المستمر للقيمة التحصيلية للضريبة على دخل الشركات، يعبر عن الصعوبات المالية التي تعاني منها المؤسسات حيث أفلست الكثير منها وأغلقتا بوابها، مما يفرض على المصالح الجبائية التفكير في منح الشركات بعض الامتيازات الجبائية، لتخفيف الأعباء المالية عنهم.

إذن نستطيع القول بان النظام الجبائي جزائري يتميز بالاعدالة و اللامساواة في التعامل مع الفئات المكلفة بأداء الضريبة وهذا ما يتعارض مع مبادئ وأهداف الحوكمة الجبائية.

التهرب الضريبي الواضح في التصريحات الضريبية الكاذبة دليل على ضعف الجهاز الرقابي للمصالح الضريبية، حيث ينص مبدأ الرقابة على ضرورة إنشاء جهاز رقابي حيث يستطيع محاربه التهرب الضريبي والفساد الإداري.

دور الحوكمة الجبائية في تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر  
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان خلال الفترة (2015-2018)

- نتائج الدراسة:

\_\_ غياب الابتكار في حوكمة قطاع الضرائب خلال حملة الإصلاح الضريبي في الجزائر من أسباب عدم تحقيقه لمعظم الأهداف المسطرة.

\_\_ عدم تطبيق أهم مبادئ الحوكمة الجبائية خلال الإصلاح الضريبي في الجزائر، ويتبين ذلك من خلال عدة عوامل كعدم إشراك أصحاب المصلحة (خاصة المكلفين بالضريبة) ومشاورتهم خلال اتخاذ القرارات الجبائية وتنفيذها.

\_\_ عدم تحقيق المساواة والعدالة بين المكلفين بأداء الضريبة حيث يقع العبء الضريبي الأكبر على فئة الإجراء بسبب نظام الاقتطاع من المصدر المطبق عليهم، في حين أن الفئات الأخرى يطبق عليها النظام التصريحي، مما يسهل عملية التهرب الضريبي، خاصة مع ضعف الجهاز الرقابي في المصالح الضريبية من الجانبين البشري والمادي.

\_\_ عدم استقلالية الإدارة الضريبية في أداء عملها، وتعرضها لضغوط وتوجيهات سياسية، مما يتنافى مع مبدأ الاستقلالية.

- توصيات:

- على المشرعين الجبائين السعي لتحقيق العدالة الضريبية بين الفئات المكلفة بأداء الضريبة خلال سن القوانين والتشريعات الضريبية، وتقوية الجهاز الرقابي لمكافحة التهرب الضريبي
- محاولة تكييف الإصلاحات والتعديلات الجبائية مع خصوصيات المجتمع الجزائري وعدم الإتيان بقوالب إصلاحية جاهزة ومحاول تطبيقها حرفيا في الجزائر.
- تطبيق المبادئ العالمية الحوكمة الجبائية يساهم بشكل كبير في نجاح الإصلاح الضريبي وتحقيق الأهداف المرجوة..

## قائمة المراجع

<sup>1</sup>[http://ec.enropa.eu/governance/docs/doc5\\_en.polf](http://ec.enropa.eu/governance/docs/doc5_en.polf), p1.

<sup>2</sup>Jeune François souterrain Philippe farcet, " organisation et gestion de l'entreprise " , BERTI ,de Alger2017,Doucher,Paris2006,Page96.

<sup>3</sup>ميلكا ويمولود، واقع الحوكمة الجبائية في الجزائر، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، عدد8، سنة 2015، ص 146.

<sup>4</sup>مصطفى حسن بسيوني السعدني، الشفافية والإفصاح في إطار الحوكمة الشركات، مبادئ وممارسات حوكمة الشركات، ندوة حوكمة الشركات العامة والخاصة من اجل الإصلاح الاقتصادي والهيكلية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية. القاهرة. نوفمبر 2006. ص 146

<sup>5</sup>مصطفى حسن بسيوني السعدني، الشفافية والإفصاح في إطار الحوكمة الشركات، مبادئ وممارسات حوكمة الشركات، ندوة حوكمة الشركات العامة والخاصة من اجل الإصلاح الاقتصادي والهيكلية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية. القاهرة. نوفمبر 2006. ص 146

<sup>6</sup>جوزيف هـ " حوكمة الشركات في القرن 21" مركز المشروعات الدولية الخاصة، 2003 ص 123.

<sup>7</sup>محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، دراسة مقارنة، الدار الجامعية الإسكندرية 2006 ص 16

<sup>8</sup>طاهر منصور الغالبي، إدارة وإستراتيجية منظمات الأعمال المتوسطة والصغيرة. دار وائل للنشر الطبعة الأولى. سنة 2009. ص 93

<sup>9</sup>عبد الوهاب نصر علي، موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة، الجزء3، " دور آليات المراجعة في حوكمة الشركات، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2009 ص 177.

<sup>10</sup>بن علي عزوز، عبد الرزاق جبار " الحوكمة في المؤسسات المالية والمصرفية، مدخل للوقاية من الأزمات المالية والمصرفية\_ حالة الجزائر\_ جامعة سطيف 2009 ص 648.