



جامعة البليدة 2

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

النظام الضريبي الجزائري بين هدفي العدالة والتحصيل

دراسة حالة الجزائر

أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: المالية العامة و التشريع المالي و الضريبي

تحت إشراف:

أ.د قويدري كمال

إعداد الطالب:

بوكرش محمد امين

الاسم و اللقب	مؤسسة الانتماء	الصفة
ونادي رشيد	جامعة البليدة 2	رئيسا
قويدري كمال	جامعة البليدة 2	مشرفا و مقرا
قراش محمد	جامعة البليدة 2	ممتحنا
شارفي ناصر	جامعة البليدة 2	ممتحنا
زايدة حسام	جامعة الجزائر 3	ممتحنا
خيري محمد	جامعة الجزائر 3	ممتحنا

السنة الجامعية: 2025/2024

جامعة البليدة 2

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

النظام الضريبي الجزائري بين هدفي العدالة والتحصيل

دراسة حالة الجزائر

أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: المالية العامة والتشريع المالي والضريبي

تحت إشراف:

أ.د قويدري كمال

إعداد الطالب:

بوكرش محمد امين

الاسم و اللقب	مؤسسة الانتماء	الصفة
ونادي رشيد	جامعة البليدة 2	رئيسا
قويدري كمال	جامعة البليدة 2	مشرفا و مقرا
قراش محمد	جامعة البليدة 2	ممتحنا
شارفي ناصر	جامعة البليدة 2	ممتحنا
زايدة حسام	جامعة الجزائر 3	ممتحنا
خيري محمد	جامعة الجزائر 3	ممتحنا

السنة الجامعية: 2025/2024

الإهداء

الحمد لله الذي أنعم على ابن آدم العقل وجعله وسيلة للكفاح ونهاية للنجاح

أهدي ثمرة العمل والجهد إلى:

والدتي العزيزة التي جعل الله الجنة تحت أقدامها، حفظها الله وبارك في

عمرها

أبي العزيز ، رحمة الله عليه

إلى من قاسمتني وشاركتني عناء البحث زوجتي العزيزة، حفظها الله

وبارك في عمرها

إلى ابنتي وكل زملائي في الدفعة

الأساتذة الذين ساهموا في تكويني

إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد

الشكر و التقدير

الحمد والشكر لله الذي ألهمني الصبر ومنعني إياه طيلة المشوار، ليتكّل جهدي بهذا العمل الذي أتمنى أن يكون سداً نافعا لكل من يطلع عليه
ومن تمام شكره تعالى أن نشكر أهل الفضل ونعترف لهم بحقهم وعلى
رأسهم

الأستاذ المشرف: أ.د. قويدري كمال

على كل العناية والصبر والحكمة فلم يبخل علي بالنصيحة والإرشاد لإتمام
هذا العمل وكان نعمة المشرف جزاه الله كل خير
كما أتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة هذا
العمل،

اشكر كل العائلة على دعمها لي

إلى كل من ساعدني ولو بحرف واحد وإلى كل من ساهم في رفع

معنوياتي من قريب أو بعيد

قائمة المحتويات

	الشكر
	الإهداء
VI	قائمة المحتويات
XII	قائمة الأشكال
XVI	قائمة الجداول
XIX	قائمة المختصرات
XXI	الملخص
ب	المقدمة العامة
8	الفصل الأول: الإطار الفني والتنظيمي للنظام الضريبي
10	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للنظام الضريبي
10	المطلب الأول: ماهية النظام الضريبي
10	الفرع الأول: التعاريف المختلفة للنظام الضريبي، أهدافه ومكوناته
14	الفرع الثاني: أسس ومعوقات النظام الضريبي
28	المطلب الثاني: الإصلاح الجبائي
28	الفرع الأول: تعاريف وأهداف الإصلاح الجبائي
29	الفرع الثاني: أسباب ومراحل الإصلاح الجبائي
33	المبحث الثاني: الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني
33	المطلب الأول: ماهية الضريبة على أرباح الشركات

33	الفرع الأول: تعريف الضريبة على أرباح الشركات ومجال تطبيقها
35	الفرع الثاني: كيفية تحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات
39	المطلب الثاني: الرسم على النشاط المهني
39	الفرع الأول: مفهوم الرسم على النشاط المهني
40	الفرع الثاني: الوعاء الضريبي للرسم على النشاط المهني
42	الفرع الثالث: تصفية الرسم على النشاط المهني
42	المبحث الثالث : الضريبة الجزافية الوحيدة والضريبة على الدخل الإجمالي
42	المطلب الأول: الضريبة الجزافية الوحيدة
42	الفرع الأول: تعريف ومجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة
44	الفرع الثاني: حساب الضريبة الجزافية الوحيدة
45	المطلب الثاني: ماهية الضريبة على الدخل الإجمالي
45	الفرع الأول: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي
46	الفرع الثاني: أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي
60	المبحث الرابع: الضرائب غير المباشرة
60	المطلب الأول: الرسم على رقم الاعمال
60	الفرع الأول: مجال تطبيق الرسم على رقم الاعمال
62	الفرع الثاني: الحدث المنشئ للرسم على رقم الاعمال
63	الفرع الثالث: طريقة حساب ودفع الرسم على رقم الأعمال

66	المطلب الثاني: الرسم الداخلي للاستهلاك
66	الفرع الأول: تعريف الرسم الداخلي للاستهلاك
67	الفرع الثاني: المواد الخاضعة للرسم الداخلي للاستهلاك
67	الفرع الثالث: طريقة حساب ودفع الرسم الداخلي للاستهلاك
69	خلاصة الفصل الأول
70	الفصل الثاني: العدالة الضريبية والتحصيل الضريبي في الجزائر
73	المبحث الأول: العدالة الضريبية- المفهوم، المناهج، المقومات، الآثار
73	المطلب الأول :مفهوم العدالة الضريبية
74	المطلب الثاني: أنواع ومناهج العدالة الضريبية
74	الفرع الاول: أنواع العدالة الضريبية
76	الفرع الثاني: مناهج تحقيق العدالة الضريبية
77	المطلب الثالث: مقومات العدالة الضريبية
77	الفرع الاول: العمومية
77	الفرع الثاني: المساواة
78	الفرع الثالث: النسبية
78	المطلب الرابع: مظاهر غياب العدالة الضريبية
78	الفرع الاول: معيار حسن توزيع الأعباء

79	الفرع الثاني: التهرب والغش الضريبي
79	الفرع الثالث: عدم فعالية الإدارة الضريبية
79	المبحث الثاني: التحصيل الضريبي في الجزائر
79	المطلب الأول: الاطار المفاهيمي للتحصيل الضريبي - الانواع و الاهمية
79	الفرع الاول: مفهوم التحصيل الضريبي
80	الفرع الثاني: انواع التحصيل الضريبي
81	الفرع الثالث: أهمية التحصيل الضريبي
81	المطلب الثاني: طرق التحصيل الضريبي في الجزائر
81	الفرع الاول: التحصيل عن طريق الإقرار
82	الفرع الثاني: التحصيل عن طريق الاقتطاع من المصدر
83	الفرع الثالث: التحصيل عن طريق جدول التقديرات.
83	المطلب الثالث: عراقيل التحصيل الضريبي في الجزائر
83	الفرع الاول: ضعف ثقافة التصريح والدفع الطوعي
84	الفرع الثاني: تعقد النصوص القانونية والجبائية
84	الفرع الثالث: ضعف الإمكانيات التقنية والبشرية للإدارة الجبائية.
84	الفرع الرابع: طول الإجراءات وتعقيدها
84	الفرع الخامس: ضعف الرقابة على عمليات التحصيل
85	المبحث الثالث: العلاقة بين العدالة الضريبية و التحصيل الضريبي دراسة تحليلية

85	المطلب الأول: تأثير العدالة الضريبية على فعالية التحصيل
85	المطلب الثاني: غياب العدالة وأثره على الأداء الجبائي
86	المطلب الثالث: العدالة كمدخل لتحسين التحصيل الجبائي
87	خاتمة الفصل الثاني
89	مقدمة الفصل الثالث
90	المبحث الأول: تطور الإيرادات الضريبية المباشرة في الجزائر
90	المطلب الأول: تعريف الإيرادات الضريبية المباشرة
90	المطلب الثاني: تطور الإيرادات الضريبية المباشرة من 2010 إلى 2020
92	الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجراء
96	الفرع الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي غير أجراء
102	الفرع الثالث: الضريبة على أرباح الشركات
107	المطلب الثالث: تحليل توزيع العبء الضريبي للضرائب المباشرة بين الفئات الاجتماعية
110	المبحث الثاني: تطور الإيرادات الضريبية الغير المباشرة في الجزائر
110	المطلب الأول: تعريف الإيرادات الضريبية الغير المباشرة
111	المطلب الثاني: تطور الإيرادات الضريبية الغير المباشرة من 2010 إلى 2021
111	الفرع الأول: الرسم على القيمة المضافة (TVA)
114	الفرع الثاني: الرسم على القيمة المضافة/ داخلي
117	الفرع الثالث: الرسم على القيمة المضافة استيراد

121	الفرع الرابع : الرسم الداخلي على الاستهلاك
124	المبحث الثالث: العلاقة بين الإيرادات الضريبية والنتاج الداخلي الخام في ضوء العدالة الجبائية
124	المطلب الأول: تطور الإيرادات الضريبية مقارنة بالنتاج الداخلي الخام
125	الفرع الأول :تطور مجمل الناتج الداخلي الخام خلال الفترة (2010 2021)
127	الفرع الثاني : تحليل نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج الداخلي الخام (مؤشر الضغط الضريبي).
130	المطلب الثاني: الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات الفترة ما بين (2010 2021)
130	الفرع الاول حساب الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات الفترة ما بين (2010 2021)
135	الفرع الثاني:مقارنة بين الضغط الضريبي والضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات ما بين (2010 (2021)
139	الخاتمة العامة

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	ص
01	منحنى لافار للضغط الضريبي	27
02	تطور الإيرادات الضريبية المباشرة من 2010 الى 2020	91
03	تطور إيرادات الضريبة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الاجور في الفترة 2010-2021	93
04	تطور إيرادات الضريبة للضريبة على الدخل الاجمالي صنف غير الاجراء في الفترة 2010-2021	97
05	تطور إيرادات الضريبة للضريبة على الدخل أرباح الشركات الفترة 2010-2021	103
06	تطور إيرادات للضرائب المباشرة خلال الفترة 2010-2021	107
07	تطور إيرادات للضرائب المباشرة خلال الفترة 2010-2021	109
08	تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة 2010-	112
09	تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة / الداخلي خلال الفترة 2010-2021	115
10	تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة/ استيراد خلال الفترة 2010-2021	118
11	تطور إيرادات الرسم الداخلي على الاستهلاك 2010 2021	122
12	تطور الناتج الداخلي الخام خلال الفترة 2010 2021	126
13	منحنى معدل الضغط الضريبي الإجمالي خلال الفترة 2010 2021	129
14	منحنى معدل الضغط الضريبي الإجمالي خلال الفترة 2010 2021	133

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	ص
01	الجدول السنوي التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي	51
02	تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة في الجزائر منذ سنة 1992	63
03	تطور الإيرادات الضريبية المباشرة 2010 2021	91
04	تطور إيرادات الضريبة للضريبة على الدخل الاجمالي في الفترة 2010-2021	92
05	تطور إيرادات الضريبة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف غير في الفترة 2010-2021	96
06	تطور إيرادات الضريبة للضريبة على الدخل أرباح الشركات الفترة 2010-2021	103
07	تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة 2010-2021	111
08	تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة/ الداخلي خلال الفترة 2010-2021	115
09	تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة/ استيراد خلال الفترة 2010-2021	118
10	تطور إيرادات الرسم الداخلي على الاستهلاك 2010 2021	122
11	تطور الناتج الداخلي الخام خلال الفترة 2010 2021	125
12	حساب معدل الضغط الضريبي الإجمالي خلال الفترة 2010 2021	128
13	حساب معدل الضغط الضريبي الإجمالي خلال الفترة 2010 2021	132
14	حساب معدل الضغط الضريبي الإجمالي خلال الفترة 2010 2021	136

قائمة المختصرات

الرمز	الشرح باللغة الأجنبية	الشرح باللغة العربية
IRG	Impôt sur le revenu global	الضريبة على الدخل الإجمالي
TVA	Tax sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
TIC	Tax intérieure sur la consommation	الرسم الداخلي على الاستهلاك
IBS	Impôt sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
TAP	Tax sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
IFU	Impôt forfaitaire unique	الضريبة الجزافية الوحيدة
ANDI	Agence nationale de développement de l'investissement	الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار
CNAC	Caisse nationale d'assurance chômage	الصندوق الوطني للتأمين على البطالة
ANAD	Agence Nationale d'Appui et de Développement de l'Entreprenariat	الوكالة الوطنية لدعم و تنمية المقاولاتية

الملخص

تتناول هذه الأطروحة دراسة معمقة للنظام الضريبي الجزائري خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2021، في ظل التحديات الاقتصادية والاجتماعية التي مرت بها الدولة الجزائرية، وضمن سعي الدولة لتحقيق التوازن بين العدالة الاجتماعية والفعالية المالية. تنطلق الدراسة من الإطار المفاهيمي العام للنظام الضريبي الجزائري، مستعرضة أهدافه الأساسية، سواء كانت اقتصادية، مالية أو حتى اجتماعية، إضافة إلى مكوناته من تشريع جبائي، إدارة ضريبية، هيكل ضريبي، ومجتمع مكلف بالضريبة.

كما تعنى الأطروحة أهمية خاصة لمسار الإصلاحات الجبائية التي باشرتها الجزائر و تقدم الدراسة تحليلاً دقيقاً لأهم الضرائب المعتمدة في النظام الجبائي الجزائري، سواءً المباشرة كضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي، والرسم على النشاط المهني، أو غير المباشرة مثل الرسم على القيمة المضافة والرسم الداخلي على الاستهلاك، مع توضيح كيفية حسابها، مجال تطبيقها، وأثرها على المكلفين.

وتنتقل الأطروحة إلى تحليل العدالة الجبائية من منظور نظري وعملي، لتصل إلى دراسة تحليلية معمقة لتطور الإيرادات الضريبية الرسمية في الجزائر خلال الفترة 2010-2021، اعتماداً على بيانات وإحصائيات دقيقة، خارج قطاع المحروقات. كما تم تحليل الضغط الجبائي وانعكاساته على الفئات الاجتماعية المختلفة، مما يسمح بتقييم مدى فعالية النظام الضريبي في تحقيق العدالة الاجتماعية.

خلصت الدراسة إلى أن النظام الجبائي الجزائري لا يزال يعاني من مشاكل هيكلية تتعلق بعدم العدالة في توزيع العبء الضريبي، ضعف الإدارة، وعدم فعالية التحصيل، وهي أمور تعيق تحقيق أهداف التنمية

الاقتصادية والاجتماعية. وتوصي الأطروحة بضرورة إجراء إصلاحات جبائية جذرية شاملة ، تركز على العدالة، التبسيط، الرقمنة، وتوسيع القاعدة الجبائية.

الكلمات المفتاحية : النظام الضريبي ، العدالة الجبائية ، التحصيل الضريبي ، الضغط الجبائي ،
الفعالية الجبائية ،

Abstract

This dissertation presents a comprehensive study of the Algerian tax system during the period from 2010 to 2021, within the context of the economic and social challenges faced by the country and the State's efforts to strike a balance between social justice and fiscal efficiency. The study begins with a general conceptual framework of the tax system, outlining its main objectives—economic, financial, and social—alongside its core components: tax legislation, tax administration, tax structure, and the community of taxpayers.

Particular attention is given to the trajectory of tax reforms undertaken by Algeria. The dissertation also provides a detailed analysis of the major taxes in the Algerian fiscal system, both direct taxes—such as the Corporate Income Tax (IBS), the Global Income Tax (IRG), and the Professional Activity Tax (TAP)—and indirect taxes, including the Value Added Tax (VAT) and the Domestic Consumption Tax (TIC). The study highlights their scope, calculation methods, and impact on taxpayers.

The study then delves into the concept of tax justice, examining it from both theoretical and practical perspectives. It concludes with an in-depth analytical evaluation of the evolution of Algeria's official tax revenues between 2010 and 2021, relying on accurate data and statistics, especially outside the hydrocarbons sector. Furthermore, it analyzes the tax burden structure and its implications for different social groups, offering a critical assessment of the effectiveness of the tax system in achieving social justice.

The findings reveal that the Algerian tax system still suffers from structural issues related to the unequal distribution of tax burdens, administrative inefficiencies, and ineffective tax collection, which hinder the achievement

of economic and social development goals. The dissertation recommends implementing comprehensive and fundamental tax reforms based on the principles of equity, simplification, digitization, and broadening the tax base.

Keywords:

Tax system, tax justice, tax collection, tax revenues, tax burden, fiscal efficiency,



المقدمة العامة

المقدمة:

شهد العالم في العقود الأخيرة تحولات جذرية مست عدة جوانب في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، كان من أبرز ملامحها اشتداد حدة المنافسة بين الدول، وتنامي السعي إلى استقطاب الاستثمارات الأجنبية المباشرة، باعتبارها إحدى الأدوات الأساسية لتحريك عجلة التنمية، و هذا لتحقيق النهوض و التطور للاقتصاد

الوطني. ففي ظل العولمة الاقتصادية ومنافسة الأسواق، أصبحت قدرة الدولة على استقطاب الاستثمارات مرهونة بجملة من التحديات، يأتي على رأسها استقرار الإطار القانوني، ووضوح النظام الجبائي وفعاليته وعدالته.

وفي هذا السياق، تسعى الدول إلى تهيئة مناخ استثماري يتميز بالشفافية، والمرونة، والقدرة على مواكبة المتغيرات، سواء على الصعيد الداخلي أو ضمن المنظومة الاقتصادية الدولية، حيث تحتل السياسة الجبائية مكانة محورية في هذا التوجه. فالضرائب، وإن كانت تمثل مصدرًا أساسيًا لتمويل الميزانيات العامة، إلا أنها تعتبر أدوات مهمة للتحكم في القطاعات، ما يفرض ضرورة الموازنة بين هدف التحصيل المالي وبين متطلبات العدالة الجبائية والعدالة الاجتماعية.

وتُظهر التجارب المقارنة أن الدول ذات الأنظمة الجبائية الفعالة والعادلة، هي الأكثر قدرة على تحقيق الاستقرار الاجتماعي وعلى هذا الأساس، لم تعد فعالية النظام الجبائي تقاس فقط بقدرته على التحصيل، بل كذلك بمدى تحقيقه للعدالة بين المكلفين، وبقدرته على دعم السياسات التنموية للدولة.

وفي الحالة الجزائرية، ورغم الجهود المبذولة منذ بداية الإصلاحات الجبائية في أوائل التسعينيات، لا يزال النظام الضريبي يواجه عدة تحديات تتعلق بتعقيد التشريعات، وضعف الإدارة الجبائية، وانتشار ظواهر التهرب والغش، ما انعكس سلبيًا على العدالة الجبائية وفعالية التحصيل. كما أن تبعية المالية العامة لمداخل قطاع المحروقات شكلت لعقود عائقًا أمام بناء نظام جبائي قوي، مستقل، وقادر على تعبئة الموارد المستدامة، خاصة في ظل تقلبات أسعار النفط العالمية.

من هذا المنطلق، تسعى هذه الأطروحة إلى تقديم دراسة تحليلية تقييمية شاملة للنظام الضريبي الجزائري خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2021، وهي مرحلة تميزت بتغيرات اقتصادية وسياسية هامة. كما

تهدف الأطروحة إلى معرفة مدى قدرة هذا النظام على تحقيق التوازن بين هديني العدالة الجبائية والتحصيل الفعّال، وذلك عبر تحليل تطور الإيرادات الضريبية، ودراسة بنيتها، وقياس مستويات الضغط الضريبي، وتقييم أثرها على الفئات الاجتماعية المختلفة، خاصة خارج قطاع المحروقات.

وانطلاقاً مما سبق، نطرح الإشكالية المحورية التالية:

كيف تمكن النظام الضريبي الجزائري، خلال الفترة 2010-2021، من تحقيق التوازن بين العدالة الجبائية وفعالية التحصيل، في ظل التحديات الاقتصادية والاجتماعية ؟

و من الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية :

- كيف يتجسد مضمون النظام الجبائي الجزائري في الممارسة و ما مدى اتساقه مع العدالة ؟
- كي يمكن تحديد مفهومي العدالة و التحصيل في الإطار الجبائي و ما حدود التوفيق بينهما داخل النظام الضريبي الجزائري ؟
- كيف ساهمت بنية الإيرادات الضريبية وتطور الضغط الجبائي في تعزيز أو إضعاف

العدالة الجبائية في الجزائر خلال الفترة (2010-2021)

الفرضيات:

1 / يتكون النظام الضريبي الجزائري من قوانين يتم العمل بها من خلال القيام بمجموعة من التعديلات تتماشى و الزمان و المكان المراد تطبيقه فيه.

2 / يكون مبدأ العدالة كل مكلف يدفع حسب المقدرة و بعد التحصيل يتم إعادة توزيع الدخل بطريقة تتلاءم و تحقيق العدالة الاجتماعية و الضريبية.

3/ النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2010-2021) لم يكن فعالاً في تحقيق العدالة الجبائية، بالنظر إلى هيكل الإيرادات الضريبية واختلالات توزيع العبء الجبائي بين الفئات المختلفة

أسباب اختيار الموضوع :

يعود اختيارنا لهذا الموضوع إلى عدة أسباب دفعتنا للتطرق إليه وهي:

- هذا النوع من المواضيع جديدة بالبحث والدراسة، خاصة في ظل التحولات الاقتصادية التي تفرض على الدول مساير

-تشكل الضريبة عبئاً على المكلفين بها، لذا يعمل النظام الضريبي على تخفيف العبء باستخدامه كأداة ، وتشجيعهم على الاستثمار

- توضيح طبيعة و سمات النظام الضريبي الجزائري و مامدى تحقيقه لهدفى العدالة و التحصيل.

- الاهتمام المتزايد بالضرائب خاصة خلال فترة الأخيرة والأزمات واعتبارها من بين أدوات السياسة المالية.

- معرفة مدى قدرة النظام الضريبي الجزائري على تحقيق الأهداف المرجوة منه.

أهمية اختيار الموضوع:

يستمد الموضوع أهميته كون الجزائر أمام تحدي جلب الاستثمار الأجنبي و المحلي و وعليه فيجب على النظام الضريبي أن يوفر كل الشروط اللازمة لذلك، و الأهمية الرئيسية للبحث كذلك من خلال إبراز الدور الذي يلعبه النظام في تحقيق هدف العدالة خاصة و أن الإخلال بهذا المبدأ في النظام الضريبي يؤدي إلى فقدان الثقة في هذا النظام ويؤدي إلى التملص من دفع الضريبة بعدة أساليب، أما بنسبة لهدف التحصيل فان الحصيلة المالية التي توفرها الضرائب تعد من أهم الإيرادات العامة في الجزائر

أهداف البحث:

إن الهدف الرئيسي لهذا البحث هو توضيح كيفية التي يتم تحقيق العدالة الضريبية من خلال النظام الضريبي الجزائري خاصة التغيرات و التطورات و التحولات السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية التي أدت إلى تغير توجهات الجزائر اقتصاديا

- الكشف عن معالم وسمات النظام الضريبي الجزائري

- تقييم مدى نجاعة النظام الضريبي الجزائري

- تقييم واقع العدالة الاجتماعية والضريبية في الجزائر

- رفع الغموض عن العدالة الضريبية و التحصيل

منهج الدراسة :

المنهج المتبع هو المنهج الوصفي التحليلي بحيث سنقوم بعرض النظام الضريبي الجزائري القوانين المرتبطة به و مجمل الضرائب التي يقننها و كيفية حسابها و تطبيقها، و من جهة أخرى سنتطرق إلى العدالة التي يحققها النظام و التحصيل عن طريق تحليلها.

الدراسات السابقة:

هنالك دراسات مقدمة تطرقت إلى النظام الضريبي تكاد تقرب ما نحن بصدد معالجته وهي:

الدراسة الأولى: عبد الكريم بريشي، دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطني، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 1988-2011، وهذا البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2014/2011، وتمحورت إشكالية البحث في التساؤل التالي: ما أثر الضريبة على إعادة توزيع الدخل بين فئات المجتمع في الجزائر، وحاول الباحث من خلال دارسته التطرق إلى مدى نجاعة الإصلاحات الضريبية التي قامت الجزائر في التأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي، ومن بين أهم ما توصل إليه الباحث من نتائج هو أن الدولة تستخدم أدوات السياسة المالية من ضرائب وإنفاق حكومي ل تحقيق عدالة توزيع الدخل

الدراسة الثانية : محمود جمام ، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية،دراسة حالة الجزائر، وهذا البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية ،جامعة منتوري قسنطينة ، 2009 / 2010 وعالج الباحث الموضوع بالإجابة عن التساؤل التالي: ما مدى تأثير النظام الضريبي في المؤشرات الاقتصادية ؟ وبتحليله ومحاولة الباحث الإجابة عن التساؤل المطروح خرج الباحث بمجموعة من النتائج منها أن النظام الضريبي أداة فعالة ومؤثرة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وعامل من عوامل تشجيع الاستثمار

الدراسة الثالثة : عبد الهادي مختار ، الإصلاحات الجبائية و دورها في تحقيق العدالة الاجتماعية ، دراسة حالة لجزائر وهذا البحث هو أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية بجامعة تلمسان 2015/2016، و عالج الباحث الموضوع بالإشكالية التالية : ما مدى مساهمة الإصلاحات الجبائية في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر ؟ خرج الباحث بمجموعة من

النتائج أهمها أن تحقيق العدالة الضريبية و الاجتماعية في ظل التهرب الجبائي يبقى أمر في غاية الصعوبة خاصة في ظل تفاقم وتكريس للفوارق الاجتماعية و الاقتصادية

خطة البحث: بناءا على الإشكالية السابقة ومن أجل تقديم الموضوع بطريقة نموذجية تحددت خطة معالجة الموضوع في ثلاثة فصول حيث أن الفصل الاول يتناول الإطار العام للنظام الضريبي و مكوناته و محاوره وكيفية تطبيقه و كذلك علاقته بالمحددات الاقتصادية السياسية و الاجتماعية في نهاية الفصل نتطرق لسبل تحسين النظام الضريبي و توافقه مع هاته المحددات أما بالنسبة للفصل الثاني فسنقوم بتخصيصه لدراسة مبدأ العدالة و كذلك التحصيل و إبراز دور النظام الضريبي في تحقيقهما و خاصة فيما يخص العدالة الاجتماعية خاصة و أنها العنصر المستهدف من كل هذا البحث أما في الفصل الأخير سنحاول دمج المتغيرين من خلال استعمال إحصائيات حيث سنقوم بتحليلها لمعرفة مدى رضى المكلفين بالعدالة الضريبية و استخلاص النتائج و تأكيد أو نفي الفرضي



الفصل الأول:

الإطار الفني والتنظيمي للنظام الضريبي

مقدمة :

يُعد النظام الضريبي أحد الركائز الجوهرية في البناء المالي لأي دولة، فهو لا يقتصر على كونه آلية لتحصيل الإيرادات العامة، بل يُجسّد أداة فعّالة لتحقيق السياسات الاقتصادية والاجتماعية. وفي السياق الجزائري، لطالما احتلّ النظام الضريبي مكانة محورية ضمن السياسات العامة، لاسيما في ظل مساعي الدولة إلى تقليص تبعيتها للمحروقات، وتنويع مصادر دخلها، وتحقيق توازنات مالية مستدامة.

لقد مرّ النظام الضريبي الجزائري بعدة مراحل متعددة، اتسمت بمحاولات إصلاح متكررة، استهدفت تطوير هيكله، وتبسيط إجراءاته، وتوسيع وعائه، بما يواكب التغيرات الاقتصادية والرهانات التنموية. غير أنّ هذه الإصلاحات، على الرغم من طابعها الهيكلي، لم تنجح دائماً في إرساء منظومة جبائية فعّالة، عادلة، وذات مردودية كافية. فقد بقي الطابع الريعي يهيمن على بنية الإيرادات، وظلت القاعدة الجبائية غير مستغلة بالشكل الأمثل، نتيجة لعدة إكراهات تشريعية، إدارية، واجتماعية.

يتناول هذا الفصل النظام الضريبي الجزائري في أبعاده المختلفة، من حيث الهيكل القانونية والتنظيمية، وطبيعة الضرائب المطبقة، وأسس التصنيف الجبائي، إلى جانب تحليل أداء الإدارة الجبائية. كما يسعى إلى إبراز أوجه القوة والقصور في هذه المنظومة، وذلك من خلال تقييم مدى

فعاليتها في تعبئة الموارد، ودرجة ملائمتها لواقع الاقتصاد الوطني، وقدرتها على مواكبة التحولات الاقتصادية الراهنة.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للنظام الضريبي

سنتناول في هذا المبحث الإطار المفاهيمي للنظام الضريبي بالتطرق الى كل من ماهية النظام الضريبي و كذا الإصلاح الضريبي في الجزائر

المطلب الأول: ماهية النظام الضريبي

سنتطرق في هذا المطلب إلى التعاريف المختلفة للنظام الضريبي الجزائري و مكوناته

الفرع الأول: التعاريف المختلفة للنظام الضريبي، أهدافه ومكوناته

أولاً: التعاريف المختلفة للنظام الضريبي:

• **النظام الضريبي من المفهوم الواسع:** هو مجموعة العناصر الإيديولوجية الفكرية

والاقتصادية التي يؤدي دمجها إلى كيان ضريبي ، يمثل ذلك الكيان الواجهة الأساسية

للنظام الذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع

اقل تطورا

• **من المفهوم الضيق:** يمثل مجموعة القواعد القانونية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي

في مراحله المتتالية من التشريع.¹

من التعاريف السابقة يمكننا استخلاص تعريف موحد للنظام الضريبي على انه مجموعة من

الضرائب تختلف من بلد لآخر وفقا للبيئة الاجتماعية والاقتصادية والسياسية السائدة لتحقيق أهداف

السياسة الضريبية.

ثانياً: أهداف النظام الضريبي

¹ السيد مرسي الحجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1998

تطورت الضريبة وفق التطور الحاصل في أهدافها، وبعد أن كانت تمتاز بالهدف المالي فقط تعدت ذلك وأصبحت تهدف لتحقيق مجموعة من الأهداف الأخرى نذكرها فيما يلي:

1. أهداف اقتصادية:

تعد الضريبة من الأدوات التي تتدخل بها الدولة في الحياة الاقتصادية لتحقيق أهداف السياسة الاقتصادية، من أجل حل المشاكل وترشيد الاقتصاد، وتكمن الأهداف الاقتصادية فيما يلي:

- **تحقيق نمو اقتصادي:** يعتبر النمو الاقتصادي من الأهداف الهامة التي تسعى الدولة لتحقيقها عن طريق تحسين المستوى المعيشي للأفراد وتخفيض الضريبة المفروضة على الاعوان المكلفين بالضريبة¹
- **تحقيق الاستقرار الاقتصادي:** نتيجة الأزمات الاقتصادية يمر الاقتصاد بفترة انتعاش وانكماش الذي يؤدي إلى انتشار البطالة وارتفاع ظاهرة التضخم ماينعكس عنها خفض معدل النمو الاقتصادي لتلك الدولة ويهدد استقرارها.
- هنا تظهر فعالية النظام الضريبي بوجود نوع من التوازن الاقتصادي الذي يحد من ظاهرة البطالة واستقرار مستوى الأسعار من أجل ضمان الاستقرار الحالة الاقتصادية و الاجتماعية للدولة.²
- **تصحيح إخفاقات السوق:** يقصد بها عجز السوق عن تخصيص الموارد بكفاءة نتيجة الآثار الخارجية التي تعمل على تقليل التكاليف الخاصة المحتملة من طرف

¹ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط2، 2016، ص41-42

²علي عباس عياد، النظم الضريبية المقارنة، الإسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، 1978، ص52

المؤسسات، هذه التكاليف تعود باختناق حركة المرور وتقلص المساحات الخضراء أي الآثار السلبية التي تتركها الأنشطة الاقتصادية، وقد يكون إخفاق السوق في عدم القدرة على تحقيق العمالة الكاملة، أو عدم كفاية نمو قطاع ما، هنا يتدخل النظام الضريبي لتصحيح هاته الإخفاقات التي تعجز قوى السوق عن تحقيقها، فيتم وضع مجموعة من الضرائب تتلاءم مع ما يراد علاجه أو إصلاحه مما أدى إلى تزايد الوعي بوجود روابط بين الأنشطة الاقتصادية والبيئية، وفي هذا الإطار يعمل النظام الضريبي على تصحيح هذه الآثار الخارجية برفع التكاليف الخاصة بعد فرض الضريبة إلى مستوى التكاليف الاجتماعية.¹

2. أهداف مالية:

تتمثل الأهداف المالية في تغطية الأعباء العامة، أي أن الضريبة تتدخل لتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع، عن طريق تمويل الخدمات العامة واستثمارات الإدارة الحكومية كبناء المستشفيات، السدود، الجامعات، شق الطرق وغيرها، وهناك اتفاق إيديولوجي واسع النطاق على أن هذه الوظيفة مطلوبة، حتى عندما يختلف الناس حول ماهية الوظائف الحكومية الضرورية، وما حجم الحكومة المطلوب.²

3. الأهداف الاجتماعية:

¹ عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دراسة تقييمية، 2003، ص 170

² Avi-Yonah, Reuven S, The Three Goals Of Taxation, tax L, Rev 60,no1,2006,p3

تعددت الأهداف الاجتماعية بعد ظهور العدالة الاجتماعية ومفاهيم توزيع العبئ الضريبي في المجتمع وفق مستوى الدخل لتحقيق التوزيع العادل للدخل والحد من استغلال الطبقات، وعليه يعمل النظام الضريبي على تحقيق مجموعة من الغايات نذكر أهمها:

- الحرص على منع تكتل الثروات في أيدي عدد قليل من الأفراد كفرض ضريبة مرتفعة على السلع الكمالية
- العمل على توجيه النسل، فالدول التي تشجع النسل تعتمد على الضريبة لزيادة عدد السكان عن طريق تقسيم الضريبة على الدخل حسب عدد الأفراد، بالمقابل تعمل الدول الراغبة في تحديد النسل على رفع معدلات الضريبة على الدخل بازدياد عدد أفراد الأسرة
- الحد من العادات السيئة للأفراد في المجتمع كتعاطي الكحول والتدخين وغيرها، وعليه تعمل الدولة على رفع الضريبة من المنتج إلى المستهلك.¹

ثالثاً: مكونات النظام الضريبي:

يتكون النظام الضريبي من مجموعة من الركائز التي تعتبر دعائم أساسية في أي نظام ضريبي تتمثل فيما يلي:

1. التشريع الضريبي: تعتبر القوانين والتشريعات الضريبية من بين الصلاحيات السيادية للدولة التي تحمل في محتواها القواعد والأسس القانونية التي تطبق على المكلف بالضريبة من ناحية الوعاء أو التصفية أو التحصيل وكذلك المتعلقة بالمنازعات الضريبية، ومنه

¹ خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، ط2،

وجود تشريع ضريبي يعمل على تنظيم العلاقات بين المكلف من جهة والإدارة الضريبية من جهة أخرى.¹

2. الإدارة الضريبية: تتمثل الإدارة الضريبية في الجهات الحكومية المتمثلة في وزارة المالية ومصالح الضرائب التي تعمل على تطبيق التشريع الضريبي بأحكامه ونصوصه.²

3. المجتمع الضريبي: يقصد به مجموع المكلفين بأداء الضريبة سواء كانوا طبيعيين أو معنويين ملزمون بأداء الضريبة إلى الدولة متى توافرت شروط الإخضاع الضريبي

4. الهيكل الضريبي: يتمثل في مجموعة القواعد والنظم التشريعية التي تحكم عمل النظام الضريبي وتحديد فعاليته، ويتأثر بدرجة التقدم الاقتصادي والاجتماعي والمقدرة التكليفية العامة.³

الفرع الثاني: أسس ومعوقات النظام الضريبي

أولاً: أسس النظام الضريبي:

للنظام الضريبي قواعد وأسس تميزه على الأنظمة الأخرى نذكرها فيما يلي:

¹ سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية، دار المطبوعات الجامعية، الاسكندرية، 1999، ص 41

² قاشي يوسف، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، اطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، 2014-2015، ص 28

³ نواز عبد الرحمان الهيثي، منجد عبد اللطيف الخشالي، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ط2006، ص 95

1 قاعدة الاستقرار: يقصد بها اتسام أحكام النظام الضريبي بالاستقرار والثبات، بحيث عدم تغير أحكام النظام الضريبي بصورة متكررة تجعل من الصعب على المكلف متابعة تعديلاته من فترة لأخرى في حدود ما هو ضروري وحتمي.

2 قاعدة المرونة: يقصد بها أن يعمل النظام الضريبي على زيادة حصيلة الضرائب كلما زاد الدخل الوطني والعكس، بحيث تكون علاقة طردية بين الدخل الوطني وحصيلة الضرائب.¹

3 القاعدة السنوية: أن يدفع المكلف ما حصله من دخل خلال فترة زمنية مدتها سنة.

4 القاعدة الإقليمية: يقصد بها تطبيق قانون الضرائب داخل الإقليم ولا يتعداه إلى أقاليم الدول الأخرى، بحيث يخضع كل شخص طبيعي أو معنوي داخل الدولة باعتبارها صاحبة السيادة.

5_ قاعدة التنسيق بين الأهداف: يقصد بها عدم تعارض أهداف لضرائب مع بعضها.

6_ قاعدة إمكانية التطبيق: أن تكون الضرائب ممكنة تطبيقها على المكلفين من الناحية العملية وغير مبالغ فيها.

ثانياً: معوقات النظام الضريبي:

يواجه فرض الضريبة عدة تحديات نتيجة عدة عوامل وأسباب تحد على بلوغ النظام الضريبي أهدافه المختلفة، من هذه التحديات نذكر: التهرب الضريبي، الازدواج الضريبي و الضغط الضريبي

¹ Bruno Gouthière , les impôts dans les affaires internationales , trente études pratiques, édition francis lefevre , 1989

1. التهرب الضريبي

يعتبر المكلف الضريبة عبئا يجب التخلص منه أو نقل عبئه إلى شخص آخر، ولتحقيق ذلك يلجأ إلى عدة طرق وأساليب منها الغش والتهرب الضريبي

1.1 مفهوم التهرب الضريبي: حاول العديد من الاقتصاديين تقديم تعريف للتهرب

الضريبي ونذكر من هذه التعاريف مايلي:

التهرب الضريبي هو التخلص من الضريبة ويقصد بها أن يتمكن المكلف قانونا بأدائها من عدم دفعها، بطريقة أو بأخرى دون أن يلقي عبئها على شخص آخر.¹

- يقصد بالتهرب من الضريبة امتناع المكلف بالضريبة الذي توفرت فيه شروط الخضوع لها عن الوفاء بها معتمدا على كافة أنواع الغش.²

- التهرب الضريبي هو تقديم معلومات غير حقيقية عن المتغيرات الاجتماعية و الاقتصادية للمكلف بها ، والتي على أساسها يتم تحديد وعاء الضريبة.³

يقصد بالتهرب الضريبي ذلك السلوك الذي يحاول من خلاله المكلف عدم دفع الضريبة المستحقة عليه إما بصفة كلية أو جزئية، ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف عدة طرق و أساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة .⁴

¹ زينب حسين عوض الله، المالية العامة دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2006، ص183

² رفعت محجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1979، ص195

³ عبد الحكيم مصطفى الشراوي، التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، دار الجامعة الجديدة الإسكندرية، 2006،

ص112

⁴ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص151

وعرف كذلك بأنه تحريف غير قانوني متعمد للالتزامات الضريبية¹

من خلال ما سبق يمكننا استخلاص تعريف التهرب الضريبي على انه: تخلص المكلف من دفع الضريبة المستحقة عليه، من خلال تقديم بيانات غير حقيقية بالاعتماد على كافة الطرق والأساليب، التي قد تكون مشروعة أو غير مشروعة، دون إلقاء عبئها على شخص آخر.

2.1 أسباب التهرب الضريبي

يظهر التهرب الضريبي نتيجة أسباب معينة ترتبط بالمكلف وطبيعة النظام الضريبي المطبق والظروف الاقتصادية السائدة.

أ. أسباب متعلقة بالمكلف: يعد المستوى الأخلاقي السائد في المجتمع من أهم أسباب التهرب الضريبي، لان ضعف المستوى الأخلاقي يؤدي إلى ضعف الوعي الضريبي لدى الأفراد ما يؤدي إلى عدم اهتمامهم بالمصلحة العامة و ضعف إحساسهم بالمسؤولية اتجاه الخزينة العمومية، لذلك يصبح من واجب الدولة العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى الأفراد للقيام بواجباتهم اتجاه خزينة الدولة ومنه تتغير نظرة الرأي العام للمتهرب الضريبي باعتباره مجرماً مما يقلل من التهرب، ويعود ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين إلى مايلي:

-ارتفاع معدلات الضريبة وتعدد الضرائب المفروضة يؤدي إلى ثقل العبء الضريبي لدى المكلفين ما يولد لديهم شعور بعدم العدالة في توزيع العبء الضريبي ما يجعلهم يلجؤون إلى التهرب من دفعها.

¹ Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud, OECD ,2017, p6.

- نقص الوعي الضريبي يؤدي بالمكلفين لاعتقاد أن الدولة تسيء استخدام الأموال العامة المحصلة منهم.

-انعدام الثقة بين المكلفين و الإدارة الضريبية.

- افتقار التشريع الضريبي في العديد من الدول للشروط التي تبعث على احترامه، بالإضافة إلى عدم وجود عدالة ضريبية بين المكلفين والتوسع في تفسير مضامينه دون وجود نص قانوني، لذلك ما ينتج عن ذلك ردود فعل نفسية سلبية لدى المكلفين¹، فإنهم سيصبحون مهملين في دفع الضريبة المتعلقة بهم، وسوف يلجؤون حتما للتهرب من دفع الضريبة.²

ب. أسباب متعلقة بالتشريع الضريبي:

إن عدم وضوح التشريع الضريبي ووجود الثغرات القانونية يعد سببا في زيادة احتمال التهرب الضريبي³ فتعقد التشريعات الضريبية من شأنه أن يخلق عدة مشاكل للمكلف تتجلى في عدم فهمه للنصوص القانونية ككثرة المعدلات والإعفاءات والتخفيضات التي تزيد من احتمال التهرب،⁴ بحيث التشريعات الضريبية التي تعمل بمبدأ الضرائب المتعددة وما تحتويه من قوانين تجعل المكلفين بالضريبة يبحثون عن الثغرات القانونية التي يحتويها التشريع الضريبي بهدف التخلص من دفعها، وعليه كلما كانت التشريعات الضريبية واضحة وبسيطة كلما قلت الثغرات الضريبية وقل التهرب

¹ قاشي يوسف، مرجع سبق ذكره ، ص50

² Erstu Tarko Kassa, FACTORS Influencing taxpayers to engage in tax evasion :evidence from woldia City administration micro, small, and large entrprise taxpayers : journal of innovation and Entrepreneurship ; Woldia University, Ethiopia ; 2021 ;p4

³ عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان شريف، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان

الأردن الطبعة الأولى، 2003، ص324

⁴ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط2، 2007، ص 43

من دفع الضريبة¹، كما أن كثرة الضرائب المفروضة يؤدي إلى ثقل العبء الضريبي على المكلفين بدفعها ما يجعلهم يتهربون من دفعها²، وعدم استقرار التشريع الضريبي يؤدي إلى تغيرات دائمة فيه ما يجعله غامضاً بسبب تعدد القوانين، فيؤدي ذلك إلى عدم ثقة المكلفين بالنظام الضريبي السائد وبالتالي زيادة ميلهم للتهرب الضريبي.³

ت. أسباب المتعلقة بالإدارة الضريبية: من الأسباب الإدارية التي تؤدي إلى تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي وتساهم في عدم دفع المكلف بالضريبة ما عليه من دين ضريبي نجد :

- عدم شفافية الإجراءات الناتجة أحياناً عن تعقد وتعارض التشريعات الضريبية.
- غياب أو ضعف أجهزة الاستعلام الضريبي والضعف التنظيمي للضرائب
- غياب الجانب الاقتصادي في أداء الدوائر المالية والضريبية وتغليب و وظيفة الجباية على الوظائف الأخرى⁴

- ضعف الوسائل المادية والمالية كالرواتب و النقل والحوافز التي لا تشبع رغبة العاملين، مما يدفعهم إلى الانحراف أو التقصير في مسؤولياتهم الوظيفية.⁵

¹ محمد أبو نصار، محفوظ المشاغل، فراس عطاء الله الشهوان، محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق، مطابع

الدستور التجارية، الأردن، الطبعة الثالثة، 2005، ص29

² محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2010، ص42

³ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص156

⁴ عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره، ص220

⁵ سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014-2015،

ث. أسباب متعلقة بالظروف الاقتصادية: تلعب الظروف الاقتصادية السائدة في المجتمع دوراً هاماً في التهرب الضريبي، فالملاحظ بشكل عام أن الأفراد تقل مقاومتهم لفكرة الضرائب المفروضة عليهم في أوقات الازدهار والرخاء الاقتصادي لكثرة ارتفاع دخولهم، وبالتالي يقل التهرب الضريبي والعكس صحيح، حيث يزداد التهرب في أوقات الكساد والأزمات الاقتصادية، كما أن عدم تنظيم الاقتصاد الوطني وانتشار الاقتصاد الموازي يؤدي إلى زيادة حجم التهرب بسبب عدم ضبط السوق للسلع والخدمات، وكذلك عدم ضمان حرية المنافسة التي تعتبر من أهم شروط شفافية المعاملات، بالإضافة إلى ذلك فإن القطاع الموازي لا يعمل على عدم دفع الضرائب فقط، وإنما يجعل إجراءات التحريض الجبائي عديمة الجدوى، وبالتالي فإن مبالغ نقدية هامة تتداول بحرية دون أن تخضع للمنطق العام للسياسة الاقتصادية.¹

2. الازدواج الضريبي:

يعتبر الازدواج الضريبي من بين التحديات التي تتجر من وراءها فرض الضرائب، فلجوء الدولة إلى فرض العديد من الضرائب أدى إلى الوقوع في ظاهرة الازدواج الضريبي.

1.2 مفهوم الازدواج الضريبي:

هو فرض على مادة واحدة أكثر من ضريبة واحدة وهذا ما يطلق عليه بظاهرة الازدواج الضريبي التي تتحقق عندما يخضع الشخص نفسه للضريبة نفسها أكثر من مرة على المصدر نفسه وخلال الفترة نفسها.²

¹ جهاد سعيد خصاونة، مرجع سبق ذكره، ص 229

² محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سبق ذكره، ص 115

ويعرف أيضا على أنه ظاهرة تتحقق إذا فرضت ضريبة نفسها أو ضريبة أخرى مشابهة على جهة ضريبية واحدة أو من سلطتين مالتين مختلفتين،¹ حيث تتحقق ظاهرة الازدواج الضريبي عندما يحدث أن يؤدي تطبيق القوانين المتعددة داخل الدولة أو التشريعات المقارنة لمختلف الدول، إلى خضوع المكلف الواحد لأكثر من قاعدة قانونية بدفع الضريبة عن الوعاء الضريبي نفسه أو المادة الخاضعة للضريبة، وبالتالي يتعرض هذا المكلف لدفع الضريبة ذاتها أو ضريبة من النوع نفسه أكثر من مرة لأكثر من سلطة مالية على الرغم من وحدة مناسبة دفع الضريبة التي تفرض من أجلها.²

2.2 شروط تحقق الازدواج الضريبي

لتحقيق العدالة الضريبية يجب تجنب الازدواج الضريبي الذي يتحقق في الحالات الآتية:

- **وحدة المكلف:** أي أن يكون الشخص الذي فرضت عليه ضريبتان هو الشخص نفسه حيث إذا كان الشخص طبيعيا لا يثير مشكلات أما إذا كان الشخص معنويا ففرض الضريبة على أرباح الشركات ثم فرض ضريبة على الدخل على أرباح المساهمين فهذا لا يعتبر ازدواجا ضريبيا.³

- **وحدة الضريبة:** يشترط لوجود الازدواج الضريبي أن تفرض ضريبتان من نوع واحد أو متشابهة لدرجة لا يمكن تحديد الفرق بينهما، لذا تعمل الاتفاقات الدولية على تحديد الضرائب المتشابهة.⁴

¹ حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 55

² عادل احمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 1992، ص 178

³ خباية عبد الله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2009، ص 155

⁴ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 129

-**وحدة المدة:** أي يخضع الوعاء الضريبي نفسه للضريبة نفسها مرتين في السنة، كأن تفرض ضريبة على الدخل لمواطن مقيم في بلده وكذلك تفرض عليه ضريبة في البلد الذي يعمل فيه على أساس الدخل أيضاً.¹

-**وحدة المادة الخاضعة للضريبة:** بالإضافة إلى الشروط السابقة، يتعين لكي يتحقق الازدواج الضريبي أن تكون المادة الخاضعة للضريبة محلاً للضريبة أكثر من مرة أي أن تكون المادة أو موضوع الضريبة وحملها واحداً.²

3.2 أنواع الازدواج الضريبي:

هناك عدة معايير يتم الاستناد إليها عند التطرق إلى أنواع الازدواج الضريبي، ومن هذه المعايير نذكر ما يأتي:

1. **تقسيم الازدواج الضريبي حسب المعيار الجغرافي:** نجد حسب هذا المعيار أن الازدواج الضريبي يمكن تقسيمه إلى ازدواج ضريبي داخلي و ازدواج ضريبي خارجي :

-**الازدواج الضريبي الداخلي:** ينشأ الازدواج الضريبي الداخلي نتيجة لتعدد السلطات المالية أو الضريبية داخل حدود الدولة الواحدة، حيث تؤدي ممارسة كل من هذه السلطات لحقوق سيادتها الضريبية إلى تعدد سريان نفس الضريبة أو ضريبة متشابهة على العنصر نفسه وعن المدة نفسها أو الواقعة بالنسبة للشخص نفسه.

¹ سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، دار جدلة، عمان، الأردن، ط1، 2011، ص128

² خباية عبد الله، مرجع ذكر أعلاه، ص155

-الازدواج الضريبي الدولي: تؤدي ممارسة كل دولة على حدة لحقوق سيادتها الضريبية التي قد تتعدى نطاق أقاليمها، وفقا لما تقتضيه مصالحها الوطنية إلى ظهور الازدواج الضريبي الدولي بما ينطوي عليه من زيادة العبء الضريبي نتيجة تعدد مرات إخضاع الدخل أو المال للضرائب ومن الحد من المزايا المالية التي تسعى الدول إلى تحقيقها من وراء تشجيع الاستثمارات الدولية وتدعيم علاقاتها الاقتصادية والتجارية.¹

ب. تقسيم الازدواج الضريبي حسب معيار نية المشرع : يمكن أن يقسم الازدواج الضريبي، حسب هذا المعيار، إلى ازدواج ضريبي مقصود وكذا ازدواج ضريبي غير مقصود

- الازدواج الضريبي المقصود: يكون الازدواج الضريبي مقصودا من قبل المشرع المالي عند فرض الضريبة نفسها مرتين على المال نفسه العائد للشخص نفسه لأسباب معينة، منها إخفاء حقيقة زيادة سعر الضريبة أو التسديد في معاملة بعض الدخل، وكذلك تفرض ضرائب متعددة على فروع الدخل العائد لشخص معني تفرض ضريبة أخرى على دخله العام لتحقيق زيادة حصيلته الضرائب

-الازدواج الضريبي غير المقصود: قد يكون الازدواج الضريبي غير مقصود نتيجة عدم وجود سلطة عليا للتشريعات المختلفة أو قد يحدث هذا الازدواج دون قصد مثل الازدواج الاقتصادي.

و مما ذكر يتضح أن الازدواج الضريبي الداخلي غالبا ما يكون مقصودا بعكس الازدواج الضريبي الدولي الذي يكون غير مقصود نتيجة السيادة المطلقة التي تتمتع بها كل دولة، حيث

¹يونس احمد البطريق، حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد الحجازي، محمد عمر ابو دوح، المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، ص133

يمكن منع الازدواج الضريبي الداخلي عن طريق التنسيق بين القواعد الضريبية وفي حالة الازدواج الضريبي الدولي الذي لا يمكن تفاديه إلا باتفاقيات دولية.¹

4.2 أسباب الازدواج الضريبي:

يرجع انتشار ظاهرة الازدواج الضريبي على الصعيدين الداخلي والدولي إلى عدة أسباب أهمها:

- سهولة انتقال رؤوس الأموال والأيدي العاملة بني الدول المختلفة.
- انتشار المشاريع الاقتصادية التي تمارس نشاطها في أكثر من دولة، وكذا انتشار شركات المساهمة التي يتم التعامل فيما تصدره من أسهم وسندات في مختلف الدول
- من أجل إخفاء الدولة الارتفاع في أسعار الضرائب وذلك عن طريق تقسيم السعر المطلوب بين ضريبتين لهما النوع نفسه .
- زيادة أعباء الدولة المالية قد تدفع إلى التوسع في فرض الضريبة عدة مرات، وذلك من أجل زيادة الحصيلة الضريبية دون مراعاة الازدواج الضريبي.²

3. الضغط الضريبي

1.3 مفهوم الضغط الضريبي:

يقصد بالضغط الضريبي ذلك التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة، يختلف تبعا لحجم الاقتطاعات من جهة وبصورة التركيب الفني للهيكل الضريبي من جهة أخرى، ويعرب الضغط

¹ محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سبق ذكره، ص 118

² فوزي عطوي، مرجع سبق ذكره، ص 263

الضريبي على العبء الذي يحدثه الاقتطاع الضريبي على الاقتصاد الوطني، وتهدف النظرية العامة للضغط الضريبي إلى الكشف عن صيغ الإخضاع الضريبي التي تتقلص معها الآثار السلبية إلى أقصى درجة، ويعتبر مؤشر الضغط الضريبي ذا أهمية كونه يبحث عن الإمكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية من أجل الوصول إلى أكبر حصيللة ممكنة، وهذا دون إحداث ضرر في الاقتصاد الوطني، وذلك بتحديد المعدلات الضريبية الممكنة واختيار الأوعية الضريبية المناسبة.¹

2.3 أنواع الضغط الضريبي

تتمثل أنواع الضغط الضريبي في الضغط الضريبي الفردي و الضغط الضريبي الإجمالي وفق مايلي:

أ. **الضغط الضريبي الفردي:** تستهدف الدولة والجماعات المحلية عدة اقتطاعات في شكل ضرائب مباشرة أو غير مباشرة وذلك من خلال ما يملكه الأفراد من موارد شخصية، حيث تمثل هذه الاقتطاعات مساهمات وتضحية يجب على كل مكلف بالضريبة أن يتحملها، حيث يحسب الضغط الجبائي آخذا بعين الاعتبار دخل المكلف بالضريبة ومقدار الضرائب التي تضاف إليها الاقتطاعات الإجبارية المحسوبة على أساس الحماية الاجتماعية.

يعطى الضغط الجبائي الفردي من خلال العلاقة التالية :

$$R / PFI = I \text{ حيث:}$$

¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 133

PFI: يمثل الضغط الجبائي ، I : الضرائب , R: الدخل حيث نستثني هنا الضرائب غير المباشرة على الاستهلاك التي لا تؤخذ بعين الاعتبار، حيث من الصعب حساب كل الضرائب التي يتحملها الفرد.

ب. **الضغط الضريبي الإجمالي:** هنا يأخذ بعين الاعتبار مجمل الإيرادات الجبائية المحصلة لحساب الدولة والجماعات المحلية بما في ذلك الاقتطاعات الإجبارية من طرف صناديق الضمان الاجتماعي، على هذا فإن وبناء الدخل الإجمالي هنا عادة ما يكون الناتج الداخلي الخام وستكون المعادلة كما يلي : $PIB/ PFG = I$ ¹.

حيث: PFG يمثل الضغط الجبائي الإجمالي.

I :الإيرادات الجبائية.

PIB: الناتج الداخلي الخام.

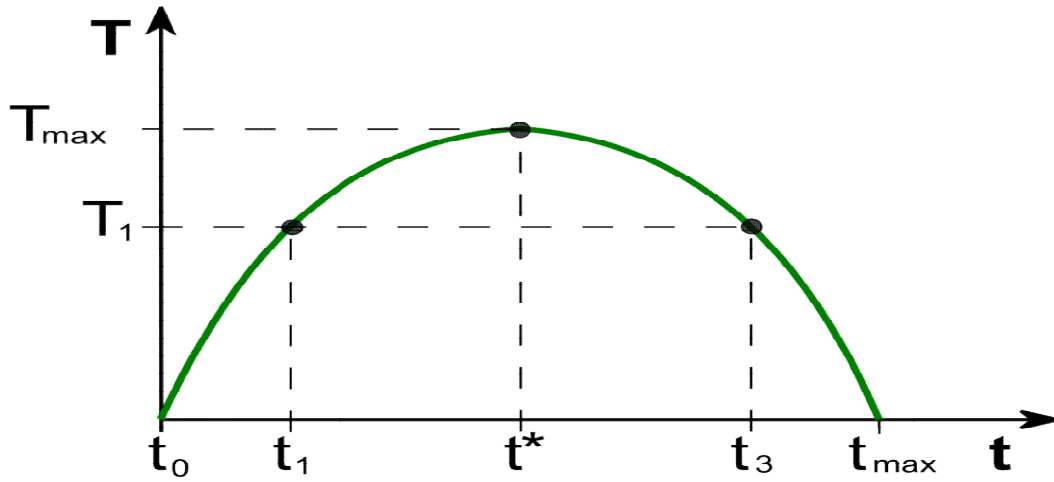
3.3 حدود الضغط الضريبي:

هناك مستويان تقع عليهما حدود الضغط الجبائي، الأول: اجتماعي - سياسي، والثاني: اقتصادي، ففي المستوى الاجتماعي-السياسي من المستحيل وضع مستوى لا يمكن تحمله من الضغط الجبائي ومن جهة أخرى لما تطبق دولة معينة ضغطا جبائيا مرتفعا يؤدي بالمكلفين بالضريبة إلى تهريب رؤوس أموالهم نحو الدول التي تكون فيها مستويات الاقتطاعات منخفضة، أما على المستوى الاقتصادي لدينا فكرة أن الضريبة تقتل الضريبة التي قام بشرحها العالم الاقتصادي

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008، ص

وأستاذ علم الاقتصاد بجامعة جنوب كاليفورنيا، قدم مناقشة لدعم التخفيضات الضريبية¹، حيث أوضح من خلال ذلك في حالة لما تقوم الدولة بتجاوز حد أو عتبة معينة من فرض الضرائب يؤدي بالمكلفين بالضريبة إلى اللجوء إلى التهرب والغش الضريبيين، والعكس بالنسبة للضغط الضريبي المنخفض حيث يقل التهرب والغش الضريبيين و يؤدي ذلك إلى زيادة ثقة المستثمرين سواء المحليين أو الأجانب وهنا في الحقيقة قد يكمن الحل في البحث على توسيع القاعدة الضريبية ويمكن توضيح هذه الفكرة بيانياً عن طريق منحنى "لافار"²

الشكل رقم(1): منحنى لافار للضغط الضريبي



المصدر: Laffer, Arthur B. (2004). *The Laffer Curve: Past, Present, and Future*.

The Heritage Foundation, Backgrounder No. 1765

المنحنى يُظهر أن الإيرادات الجبائية (T) ترتفع مع زيادة معدل الضريبة (t) إلى حدٍّ معيّن (t*). بعد هذه النقطة، أي زيادة إضافية في المعدل تؤدي إلى تراجع الإيرادات بسبب ضعف الحوافز

¹ Marciano Alain and Battista Ramello Giovanni, Encyclopedia of Law and Economics, Forte Francesco, Laffer Effect, Springer New York , New York, 2019, p 123

² محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 275

الاقتصادية.

بالتالي، الضغط الجبائي الأمثل هو عند النقطة t^* ، حيث يتحقق التوازن بين العدالة والتحصيل.

المطلب الثاني: الإصلاح الجبائي

تعد قضية الإصلاح الجبائي إحدى القضايا التي تهم جميع الدول عامة والدول النامية خاصة، حيث يلح كافة الخبراء على ضرورة الإصلاح الجبائي، واستحداث ضرائب جديدة لتواكب التطورات والبيئة المحيطة بها، لما لذلك من أهمية في زيادة معدلات التنمية الاقتصادية وتشجيع الاستثمارات الأجنبية والمحلية.

وفي هذا السياق سنتناول ماهية الإصلاح الجبائي

الفرع الأول: تعاريف وأهداف الإصلاح الجبائي

أولاً: التعاريف المختلفة للإصلاح الجبائي

الإصلاح الجبائي هو إدخال تغييرات نحو الأحسن، وعليه هو العمل على سد الفراغات والتغيرات القانونية الموجودة في النظام الجبائي السابق للدفع من مرد وديته ومحاولة زيادة فعليته، بما يخدم الاقتصاد الوطني العام والخاص.¹

ويعرف كذلك بأنه الانتقال من وضعية غير مرغوبة إلى وضعية أخرى أحسن مرغوبة.²

¹ محمود جمام، الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية والسياسة، مجلة العلوم الانسانية، مجلد 31، ص

252

² عبد الهادي مختار، احمد سماحي، اصلاح الضريبة على الدخل الاجمالي احد اهم محاور الاصلاح الجبائي، مجلة البحوث في التشريعات البيئية، العدد 6، ص 3

مما سبق يمكننا اعتبار الإصلاح الضريبي مجموعة من الإجراءات والسياسات تعتمد الدولة في المنظومة الجبائية، من خلال استحداث ضرائب جديدة أو إزالة أخرى قديمة لا تواكب التغيرات الحاصلة، ورفع كفاءة الجهاز الإداري لضمان وفرة الحصيلة الضريبية تضمن للدولة الوفاء بالتزاماتها اتجاه مواطنيها وتلبية احتياجاتهم لتحقيق **جملة من الأهداف** يمكننا ذكرها فيما يلي:

ثانيا: أهداف الإصلاح الضريبي:

- _ تحقيق توازن خارجي عن طريق التنويع.
- _ ترقية الادخار وتوجيهه للاستثمار الإنتاجي ومنه تحقيق نمو اقتصادي.
- _ إعادة توزيع المداخل بطريقة عادلة وحماية القدرة الشرائية للعملة حتى يمكن التحكم في التضخم.
- _ العمل على تبسيط إجراءات النظام الضريبي ومكوناته لتسهيل التحكم به.¹

الفرع الأول: أسباب الإصلاح الضريبي

أولاً أسباب الإصلاح الجبائي

من بين المشاكل التي تعاني منها هذه الدول والداعية إلى الإصلاح نلخصها فيما يلي:

1. **ضعف الجهاز الإداري للضرائب:** تعاني جل الدول النامية بشكل عام والدول العربية بشكل خاص نقص المعلومات والبيانات المالية والتي إن دلت على شيء إنها تدل على انخفاض كفاءة الجهاز الإداري القائم على تنظيم الضرائب وجبايتها، وهو ما يؤدي إلى التهرب الضريبي، ما يعني

¹ رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014، ص 577

عدم توفر أشخاص على قدر عال من الكفاءة وغير ملمين بتطبيق أحكام وقوانين النظام الضريبي من الربط والتشريع إلى التحصيل ما يعد عائق في عدم نجاح عملية الإصلاح

2. انتشار أنشطة الاقتصاد غير الرسمي: تعتبر انتشار الأنشطة غير الرسمية في الدول النامية أحد أهم الأسباب الداخلية لعملية الإصلاح الجبائي إذ لا يخلو أي اقتصاد في العالم سواء كان متقدما أو متخلفا أو ن اختلف كان رأسماليا أو اشتراكيا من مظاهر الاقتصاد غير الرسمي الحجم من دولة ا لتقدمها الاقتصادي والسياسي والاجتماعي والاقتصاد غير الرسمي له العديد من المصطلحات: الاقتصاد الخفي، اقتصاد الظل، الاقتصاد غير المنظم، وبالرغم من تعداد المصطلحات الدالة عليه فإن تعريفه هو:

- تلك الموارد المالية غير المعلن عنها أو غير المسجلة في الناتج الوطني
- وهو أيضا مجموع الدخل غير المعلن عنها والمصرح بها لدى سلطة فرض الضرائب أو مجموع الدخل غير الداخلة في حساب الناتج الوطني.
- الاقتصاد غير الرسمي يؤثر على اقتصاديات الدول النامية وتحديدا على أنظمتها الضريبية، حيث سيؤدي ذلك إلى انخفاض حجم الوعاء الضريبي وبالتالي نقص الحصيلة الضريبية، لان الاقتصاد غير الرسمي في الواقع هو مجموعة من النشاطات الاقتصادية (الباعة المتجولين، المحلات التجارية بدون سجل تجاري) وغير المشروعة (تجارة المخدرات، الأسلحة) وغير المدرجة ضمن حسابات الناتج الوطني وغير المصرح بها لدى مصالح الإدارة الضريبية .
- ويعد هذا المشكل سببا من الأسباب الرئيسة للإصلاح الجبائي.

3. ضعف الهيكل الضريبي: إن اختلال الهياكل الضريبية في الدول النامية راجع إلى

اعتمادها على الضرائب غير المباشرة بنسبة كبيرة، وذلك راجع لكون الأخيرة لا تحتاج إلى

كفاءة عالية في الجهاز الإداري وهو ما تعاني منه الدول النامية، ويرجع أيضا اعتمادها

على الضرائب غير المباشرة لضعف دور الضرائب على الدخل والثروة ونقص الدخل

الفردية، إذ تستوجب الضرائب إداريا على قدر عال من الكفاءة في فهم المباشرة جهاز

تحصيل الضرائب المباشرة وهو ما تفتقده الدول النامية ويجعلها تميل إلى الضرائب غير

المباشرة

4. جمود الأنظمة الضريبية: في الواقع الأنظمة الضريبية في الدول النامية تعاني من الجمود،

حيث أنها لا تساير الزيادة في التطورات الحاصلة في البيئة المحيطة بها، حيث أن الناتج الوطني

والدخل الفردية لا تواكبها بالضرورة زيادة في الحصيلة الضريبية، وهو الشيء الذي يمكن أن يدل

على أن النظام الضريبي على قدر معين من المرونة مواكبا بذلك التطورات الحاصلة.

5. ضعف الجهد الضريبي: تتسم معظم الدول النامية بضعف جهدها الضريبي والذي تعني به

الحصيلة الضريبية وهذا الضعف يمكن قياسه من خلال الطاقة الضريبية والتي يقصد بها أقصى

قدر من الإيرادات الضريبية الممكن تحصيلها بواسطة الضرائب في حدود الناتج الوطني ومكوناته

دون أن يمس ذلك بالاعتبارات الاجتماعية لدافعي الضرائب.

وتقوم الحصيلة الضريبية على عوامل عديدة منها الدخل الوطني وطريقة توزيعه وطبيعة النظام

الاقتصادي القائم، ويعد بروز ظاهرة انخفاض الحصيلة الضريبية بين دول العالم الثالث إلى ضعف

الجهاز الإنتاجي مما سبب بالضرورة تقلص حجم الأوعية الضريبية وبالتالي نقص في الحصيلة

الضريبية

ثانيا: مراحل الإصلاح الجبائي:

تخضع عملية الإصلاح الجبائي في أية دولة من دول العالم إلى مجموعة من الخطوات والإجراءات الممكن تلخيصها في مجموعة من المراحل وهي كالتالي :

1. المرحلة الأولى: القيام بتشخيص ضريبي وهذا يتم عن طريق:

- تحليل الوضعية القائمة قبل الإصلاحات.

- تحليل الإمكانيات والقدرات الضريبية: ويتم بتقدير هوامش الربح الحقيقية المنجزة لكل قطاع، وكذا تحديد الضغط الضريبي الحالي، إضافة إلى تقدير الملائمة بين الضغط الضريبي الحالي والضغط المرجو وتقييم مدى القدرة على التحصيل الضريبي المستهدف.

2. المرحلة الثانية: اقتراح الإصلاح الضريبي، ويكون ذلك عن طريق:

- تحديد التدابير القابلة للتنفيذ، ولابد أن تكون هذه التدابير واضحة وقابلة للتنفيذ.

- إقحام الحكومة، إذ أن ضمان استمرارية عملية الإصلاح تستوجب قبول سلطات البلاد للمقترحات المعدة من فرق العمل.

- وضع قيد التنفيذ وحدة السياسة الضريبية بحيث تكون الإصلاحات الضريبية متوافقة مع البرنامج أو المخطط التنموي للبلاد، وهذا لضمان انسجام الأهداف الاقتصادية، ولهذا البد من تكوين مجموعة من الأشخاص مكلفين بإعداد سياسة ضريبية للبلاد.

- مراجعة الإدارة الضريبية للوقوف على مكامن الخلل فيها

3. المرحلة الثالثة: تطبيق الإصلاح الضريبي وهذا عن طريق:

- إقرار واعتماد التدابير المقترحة.

- نشر وإعلان آثار الإصلاح.

- تكوين الموارد البشرية المعنية بالإصلاح

المبحث الثاني: الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني

سنتناول في هذا المبحث الإطار النظري لنوعين من الضرائب المباشرة المتمثلة في كل من الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على النشاط المهني

المطلب الأول: ماهية الضريبة على أرباح الشركات

يتناول هذا المطلب كل ما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات من تعريف ومجال تطبيق

الفرع الأول: تعريف الضريبة على أرباح الشركات ومجال تطبيقها

أولاً: تعريف الضريبة على أرباح الشركات

تم إحداث الضريبة على أرباح الشركات بموجب قانون المالية لسنة 1991، في مضمون المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بأنها: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنوية.. تسمى الضريبة على أرباح الشركات".¹

ثانياً: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

¹ المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022

يتمثل مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات في إخضاع المكلفين إما اختياريًا أو إجباريًا

1. الإخضاع الاختياري للضريبة

- **شركات الأشخاص:** كشركة التضامن، شركات التوصية البسيطة، الشركات المدنية.

الشركات التي تم ذكرها سابقًا خاضعة أساسًا للضريبة على الدخل الإجمالي وفق كل شريك وحصته من الأرباح المتناسبة مع مساهمته من رأسمال الاجتماعي للشركة، إلا أن المشرع الجزائري منحها إمكانية طلب الخضوع اختياريًا للضريبة على أرباح الشركات، عن طريق طلب خطي ممضي من طرف مسؤول الشركة، مرفق بالتصريح السنوي للأرباح الذي يتعين إيداعه قبل أول ماي من السنة المالية، بحيث الاختيار هنا غير رجعي ولا يمكن للمكلف الرجوع مرة أخرى إلى الخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي

2. الإخضاع الإجباري للضريبة: تخضع كل الشركات التالية مهما كان شكلها وغرضها إلى

➤ الشركات ذات المسؤولية المحدودة SARL

➤ شركات المساهمة SPA

➤ المؤسسات ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة EURL

➤ شركات التوصية بالأسهم

➤ المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري EPIC.¹

¹ المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2025

الفرع الثاني : كيفية تحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات

أولاً: معدلات الضريبة على أرباح الشركات

وفقاً للمادة 150 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تطبق الضريبة على أرباح

الشركات ثلاث معدلات حسب طبيعة النشاط الممارس كالتالي:

✓ 19% نشاط الإنتاج ما عدا التوظيف

✓ 23% أنشطة الأشغال العمومية والبناء والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء

وكالات الأسفار

✓ 26% باقي الأنشطة التجارية و الخدماتية .¹

ثانياً: تحديد الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات

يتحدد الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات انطلاقاً من:

1. الربح الجبائي أو النتيجة الجبائية: عبارة عن ربح محاسبي طرأ عليه تعديلات لأغراض

جبائية وفقاً لقواعد القانون الجبائي، بحيث النتيجة الجبائية تساوي النتيجة المحاسبية قبل

الضرائب مضافاً إليها الأعباء غير القابلة للخصم ومخصوماً منها الإيرادات غير

الخاضعة للضريبة وفق العملية التالية :

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإدماجات - الخصومات

¹ المادة 150 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2025

2. النتيجة المحاسبية

هي تلك النتيجة التي يتم تحديدها من خلال مسك المحاسبة طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها،¹ عن طريق إجراء الفرق بين الإيرادات (حسابات الصنف 07) والأعباء (حسابات الصنف 06) خلال دورة مالية واحدة، إما من خلال حساب النتائج أو عن طريق الميزانية التي تحتوي عن التغيرات الحاصلة في عناصر الأصول والخصوم خلال الدورة

3. الإدماجات أو الاسترداد

حسب المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يعتبر المشرع الجبائي الجزائري اعباء غير قابلة للخصم مالم تتجاوز السقف المحدد كما يلي:

- الهدايا الاشهارية التي لا تتجاوز قيمتها 1000 دج للوحدة في حدود 500.000 دج
- الإعانات والتبرعات والهبات الممنوحة للمؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني مالم تتجاوز 4.000.000 دج سنويا
- مصاريف الإشهار والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية في حد أقصاه 30.000.000 دج.²
- تسديد الفواتير نقدا عندما يتجاوز مبلغ الفاتورة 1000.000 دج

وحسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حدد قسط الاهتلاك

المالي القابل للخصم :

¹ النظام المحاسبي المالي الصادر عن القانون 07-11 المؤرخ في 25/11/2007، بدأ العمل به سنة 2010

² المادة 11 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 المعدلة للمادة 169 الفترتين 1 و2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

➤ أقساط الاهتلاك غير قابلة للخصم بالنسبة للسيارات السياحية على أساس قيمة شراء

موحدة قدرها 3.000.000 دج إلا أن هذا السقف لا يؤخذ بعين الاعتبار إذا كانت

هذه السيارة تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.¹

وحسب المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نجد المشرع الجبائي الجزائري

حدد سقف مصاريف البحث والتطوير كالتالي:

➤ مصاريف البحث والتطوير حددت ب 30% من مبلغ الربح الخاضع للضريبة في

حدود 200.000.000 دج، بشرط إعادة استثمار المبالغ المرخص بخصمها مع

التصريح بها لدى الإدارة الجبائية والهيئة الوطنية المكلفة بمراقبة البحث العلمي.²

➤ الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو لزوج شريك في شركة غير قابلة

للخصم إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني أو يشتغل نفس

منصب العمل.³

➤ الأجر التي يتقاضاها صاحب المؤسسة الفردية غير قابلة للخصم عند تحديد الوعاء

الضريبي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي.⁴

➤ مصاريف إيجار السيارة السياحية 200 000 دج سنويا وتصلح وصيانة السيارات

السياحية 20 000 دج شهريا .⁵

¹ المادة 141 الفقرتين 3 و6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022

² المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2023

³ المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2025

⁴ المادة 140 الفقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2025

⁵ المادة 141 الفقرة 7 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، تحديث 2025

➤ تسقيف النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية وشبه صيدلانية في حدود

01% من رقم الأعمال السنوي (أعباء الإشهار، تكاليف إطلاق المنتجات، تكاليف

تجديد واجهات الصيدليات....الخ.¹

3. الخصومات

تتمثل الخصومات في العجز أو خسائر السنوات السابقة ، بحيث منح المشرع الجزائري

للشركات إمكانية ترحيل الخسائر إلى غاية السنة الرابعة، يتم اعتباره عبئ يدرج ويخصم من

الربح المحقق خلال السنة المالية، وإذا لم يكفي لتخفيض العجز فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب

إلى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.²

المطلب الثاني: الرسم على النشاط المهني

سنحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى الرسم على النشاط المهني من خلال تحديد

الأشخاص الخاضعين له، وكيفية تصفيته والتعرف على كل من طريقة حسابه ودفعه

الفرع الأول: مفهوم الرسم على النشاط المهني

ستناول في هذا الفرع كل مايتعلق بالرسم على النشاط المهني التعريف و مجال التطبيق

أولاً: تعريف الرسم على النشاط المهني

استحدث بموجب قانون المالية لسنة 1996، وهو دمج بين كل من الرسم على النشاط غير

التجاري والنشاط الصناعي والتجاري

¹ المادة 169 الفقرتين 1 و4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2025

² المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2025

ثانياً: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني

1. الأنشطة الخاضعة للرسم على النشاط المهني

يخضع للرسم على النشاط المهني كل من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الذين يمارسون أنشطة تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية والضريبة على أرباح الشركات التابعة للنظام الحقيقي، ومن الأنشطة المهنية نذكر:

- التجارة بالجملة
- المهن الحرة (الأطباء، المحامون..الخ)
- الأشغال العمومية والبناء والري
- الصيدليات.¹

2. الأنشطة المعفاة من الرسم على النشاط المهني

نص القانون الجبائي على عدم إخضاع بعض الأنشطة للرسم على النشاط المهني إما بصفة مؤقتة أو دائمة نذكرها فيما يلي:

- المنتجين
- عمليات بيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع (السميد، الحليب...الخ)
- عمليات البيع المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير
- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجمع
- المبالغ المحققة بالعملة الصعبة في نشاطات السياحة والفندقة والحمامات
- العمليات المحققة من طرف المستفيدين من الامتيازات الجبائية في إطار ANADE ;
CNAC ; ANDI²

الفرع الثاني: الوعاء الضريبي للرسم على النشاط المهني

¹ المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تحديث 2022

² المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022

سنتطرق من خلال هذا المطلب الى كيفية تحديد الوعاء والتخفيضات والحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني

اولا: كيفية تحديد القاعدة الضريبية للرسم على النشاط المهني

تحدد القاعدة الضريبية للرسم على النشاط المهني من رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة، الذي يصنف محاسبيا في حساب (70 مبيعات)، أو من المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية

ثانيا: التخفيضات الضريبية للرسم على النشاط المهني

تخضع القاعدة الضريبية للرسم على النشاط المهني لمجموعة من التخفيضات لصالح بعض العمليات نذكرها فيمايلي:

- تخفيض بنسبة 25% لنشاط الأشغال العمومية والبناء والري
- تخفيض بنسبة 30% لعمليات البيع بالجملة وكذلك عمليات البيع بالتجزئة لمواد يزيد سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة
- ملاحظة: عمليات البيع بالجملة تستفيد من التخفيض بشرط طريقة الدفع غير النقدية أي الدفع يكون عن طريق التحويل البنكي، الأوراق التجارية، الصك البريدي....الخ
- تخفيض بنسبة 50% لعمليات البيع بالتجزئة للمواد الصيدلانية والتي يتجاوز سعر بيعها بالتجزئة 50% من الحقوق غير المباشرة
- تخفيض بنسبة 75% لعمليات بيع الوقود بالتجزئة.¹
- 30% من رقم الأعمال بالنسبة لمن يمتلك صفة مجاهد أو أرامل الشهداء

ثالثا: الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني

¹المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022

نقصد بالحدث المنشئ الطريقة التي تستطيع الدولة اقتطاع الضريبة من المكلف لتمويل خزينتها العامة، وليتحقق هذا الحدث يجب ان يتوفر على التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، و القبض الكلي أو الجزئي للثمن.¹

الفرع الثالث: تصفية الرسم على النشاط المهني

سنتطرق من خلال هذا المطلب الى معدلات الرسم على النشاط المهني وكيفية حسابه

اولا: معدلات الرسم على النشاط المهني

يحسب الرسم على النشاط المهني عن طريق 03 معدلات نذكرها فيما يلي:

➤ معدل 01.5 % نشاط الإنتاج بدون تخفيضات ونشاط التجارة والخدمات

➤ معدل 03 % نقل المحروقات عن طريق الأنابيب.²

ثانيا: حساب الرسم على النشاط المهني

يتم حساب الرسم على النشاط المهني بضرب المعدل حسب كل نشاط في المداخل المهنية أو رقم

الأعمال الخاضع بعد التخفيضات المنصوص عليها سابقا

الرسم على النشاط المهني = رقم الأعمال الخاضع x معدل الضريبة

المبحث الثالث : الضريبة الجزافية الوحيدة والضريبة على الدخل الاجمالي

¹ المادة 221 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حديث 2022

² المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2021

سنحاول من خلال هذا المبحث إلقاء نظرة على الضريبة الجزافية الوحيدة و الضريبة على الدخل الإجمالي ومجال تطبيقهما، والتعرف على مختلف الأنشطة الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة و الضريبة على الدخل الإجمالي، وإجراءات تقدير الوعاء الضريبي في كل منهما وتحصيله

المطلب الأول: الضريبة الجزافية الوحيدة

الفرع الأول: تعريف ومجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة

أولاً: تعريف الضريبة الجزافية الوحيدة

استحدثت نظام الضريبة الجزافية الوحيدة سنة 2007 حيث كان يخضع له أصحاب المهن الحرفية والإنتاجية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 3.000.000 دج¹، وفي سنة 2015 تم توسيع هذا النظام ليشمل كل المكلفون سواء أشخاص طبيعيين أو معنويون بشرط أن لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 30.000.000 دج²، وفي قانون المالية التكميلي لسنة 2022 تم تسقيف رقم الأعمال في حدود 8.000.000 دج³.

¹ المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007 (الجريدة الرسمية عدد 85)

² المادة 13 من قانون المالية سنة 2015 (الجريدة الرسمية عدد 78)

³ المادة 8 من قانون المالية لسنة 2022 (الجريدة الرسمية عدد 81)

ثانيا: مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة

1. الأنشطة الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة

وفقا للمادة 282 مكرر 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون (أصحاب المهن الحرة) والمعنويون (الشركات المدنية ذات الطابع المهني)

الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي وإيراداتهم المهنية مبلغ 8.000.000 دج، وفي حالة تجاوز السقف فسيتم إخضاعهم مباشرة إلى النظام الحقيقي وتفرض عليهم عدة ضرائب وعدة التزامات جبائية ومحاسبية

2. الأنشطة المعفاة من الضريبة الجزافية الوحيدة

تستفيد بعض الأنشطة من إعفاءات ضريبية سواء بصفة دائمة أو مؤقتة تتمثل في:

- إعفاءات لمدة محددة 3 أو 6 سنوات الأنشطة المستفيدة من دعم الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب، والصندوق الوطني للبطالة والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة

- الإيرادات المحققة من طرف الفرق المسرحية

- الحرف التقليدية المقيدة في دفتر شروط المحدد عن طريق التنظيم.¹

¹المادة 282 مكرر 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022

الفرع الثاني: حساب الضريبة الجزافية الوحيدة

أولاً: معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة

حسب المادة 282 مكرر 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يخضع المكلفون الذي ينتمون إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة إلى معدلين حسب النشاط كالتالي:

➤ 05% متعلق بالأنشطة الإنتاجية وبيع السلع بما فيها الأنشطة الحرفية

➤ 12% متعلق ببقية الأنشطة الأخرى.¹

ثانياً: حساب الضريبة الجزافية الوحيدة

يتم حساب الوعاء الضريبي للضريبة الجزافية الوحيدة على أساس رقم الأعمال مضروب في معدل الضريبة على حسب النشاط وفق مايلي:

الضريبة الجزافية الوحيدة = رقم الأعمال السنوي المحقق X معدل الضريبة

استثناء:

وفقاً للمادة 282 مكرر 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاط بيع المنتجات ذات هامش ربح محدد كبيع الحليب فإن أساس حساب الضريبة لا يتكون من رقم الأعمال الإجمالي وإنما يتحدد من هامش الربح الإجمالي الفرق بين سعر الشراء وسعر البيع.²

¹ المادة 282 مكرر 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022

² المادة 282 مكرر 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022

المطلب الثاني: ماهية الضريبة على الدخل الإجمالي:

سنحاول في هذا المطلب التعرف على الضريبة على الدخل الإجمالي، من خلال التطرق إلى أهم أصناف المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، وكيفية تحصيل كل صنف من الأصناف الخاضعة لهذا النوع من الضريبة للتحصيل.

الفرع الأول: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي

سنتناول في هذا الفرع مختلف التعاريف والسمات التي تميز الضريبة على الدخل الإجمالي عن باقي الضرائب

أولاً: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي

تأسست الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب قانون المالية لسنة 1991، وتم تعريفها وفق نص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كالتالي: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتقرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة... " ¹

ومنه الضريبة على الدخل الإجمالي هي: "ضريبة تقرض على دخل الأشخاص الطبيعيين و على الأرباح الموزعة للشركات."

ثانياً: مميزات الضريبة على الدخل الإجمالي

للضريبة على الدخل الإجمالي مجموعة من المميزات تتمثل فيمايلي:

¹ المادة 1 من قانون الضرائب لمباشرة و الرسوم المماثلة، تحديث 2022

- **ضريبة مباشرة:** أي لا يمكن للمكلف نقل عبئ هاته الضريبة إلى مكلف آخر (الغير)
- **ضريبة سنوية:** تفرض مرة واحدة في السنة على الدخل المحقق إلا في حالة كانت هناك استثناءات
- **ضريبة تصريحية:** يجب على المكلف تقديم تصريح سنوي بجميع مداخله إلى مفتشية الضرائب التابعة لمكان إقامته
- **ضريبة وحيدة:** يتم جمع مختلف أصناف دخل المكلف، وتفرض عليهم ضريبة واحدة سنوية
- **ضريبة تصاعدية:** لأنها تحسب على أساس جدول مقسم إلى شرائح الدخل الإجمالي ومعدلات الضريبة وكلما ارتفعت شريحة الدخل ارتفعت الضريبة.¹

الفرع الثاني: أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي

يتكون الدخل الإجمالي الصافي من عدة مداخل صافية حسب الأصناف التالية: الأرباح المهنية، المداخل الفلاحية، المداخل العقارية، الرواتب والأجور، مداخل القيم المنقولة، فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأوراق المالية والعقارات

أولاً: صنف الأرباح المهنية

سنحاول إبراز مجموع المداخل الصافية لصنف الأرباح المهنية

1. تعريف الأرباح المهني

¹ السيد عبد المولى، المالية العامة، دار الفكر العربية، القاهرة، 1977، ص282

وفقا لنص المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة: "تعتبر أرباحا صناعية وتجارية لتطبيق ضريبة الدخل الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون، والناجمة عن ممارسة نشاط تجاري أو صناعي أو حرفي، غير تجارية أو حرفية، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها".¹

2. مجال تطبيق صنف الأرباح المهنية:

تكتسي طابع الأرباح الصناعية لتطبيق ضريبة الدخل، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيين الذين:

1. يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.

2. يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو بالتقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم؛

3. يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء كان الإيجار يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا؛

4. القاعات المخصصة لإحياء الحفلات

5. يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر الحقوق البلدية؛

6. يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح؛

¹ المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، معدلة بموجب المادة 16 من قانون المالية

7. كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية لتطبيق ضريبة الدخل، المداخل المحققة من

قبل التجار الصيادين، الربابنة الصيادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.¹

3. الإعفاءات

1.3. إعفاءات مؤقتة:

- تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
- تحدد مدة الإعفاء بست (6) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها ، تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.
- وتمدد هاته الفترة بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل لمدة غير محددة.²
- النشاط التقليدي الحرفي 10 سنوات
- ويترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.
- عندما تتواجد الأنشطة في منطقة الجنوب الكبير استفادة من 10 سنوات

¹ المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، تحديث 2022

² المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، تحديث 2022

2.3 إعفاءات دائمة:

تابع لجمعيات ذو الاحتياطات الخاصة

- فرق المسرح
- مداخيل عمليات الحليب الطازج الموجه للاستهلاك
- التصدير على السلع والخدمات

4. الوعاء الضريبي للأرباح المهنية

يتم تحديد الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية، من الربح الخاضع للضريبة الذي يتحدد وفق الطريقة المتبعة في تحديد الربح الجبائي الخاضع للضريبة على أرباح الشركات التي تكون وفق التقدير الحقيقي بالفرق بين الإيرادات والأعباء.¹

بحيث نقوم بالعملية التالية : (الصنف السابع) طرح (الصنف السادس) ومن ثم تحديد النتيجة الجبائية بإعادة إدماج الأعباء غير القابلة للخصم، وخصم الإيرادات غير الخاضعة للضريبة بالعلاقة الآتية:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الإدماجات} - \text{الخصومات}$$

5. تصفية الضريبة على الأرباح المهنية:

يقصد بالتصفية المبلغ الواجب دفعه إلى إدارة الضرائب من خلال العمليات المختلفة

¹ عيسى سماعيل، جباية و محاسبة المؤسسة، الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2021، ص311

• حساب الضريبة في صنف الأرباح المهنية:

يتم حساب الضريبة على الأرباح المهنية عن طريق الجدول السنوي التصاعدي على الربح الخاضع للضريبة وفق العلاقة التالية:

$$\text{الضريبة على الأرباح المهنية} = \text{الربح الجبائي} \times \text{المعدل الضريبي}$$

جدول رقم 01: يوضح الجدول السنوي التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي:

الفرق	المبلغ المتراكم	مبلغ الحقوق	المعدل الضريبي	شرائح الجدول
00	00	00	%00	اقل من 240.000 دج
55200	55200	240.000	23%	من 240.000 دج الى 480.000 دج
184800	129600	480.000	%27	من 480.000 دج الى 960.000 دج
472800	288000	960.000	30%	من 960.000 دج الى 1920.000 دج
1.106.400	635600	/	%33	من 1920.000 دج الى 3840.000 دج
/	/	/	35%	اكثر من 3840.000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022

دفع الضريبة صنف الأرباح المهنية:

وفقا للمادة 355 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يتم دفع الضريبة على الدخل

الإجمالي صنف الأرباح المهنية عن طريق نظام التسبيقات بحيث:

التسبيق الأول: من 20 فيفري السنة ن إلى 20 مارس السنة ن على أساس 30% من آخر ضريبة

مصرح بها

التسبيق الثاني: من 20 ماي السنة ن إلى 20 جوان السنة ن على أساس 30% من ضريبة ن-1

رصيد التصفية: من 01 ماي السنة ن+1 إلى 20 ماي السنة ن+1 عن طريق اقتطاع مبلغ

التسبيقين من المبلغ الإجمالي للضريبة على أرباح الشركات.¹

ثانيا: الأرباح الفلاحية

يتمثل النشاط الفلاحي في إقامة مشروعات زراعية من خلال استصلاح الأراضي الزراعية وحرثها

للحصول على المنتجات الزراعية لغرض تسويقها وبيعها، حيث تشمل كل عمليات الاستغلال

للأراضي الزراعية تحقيق إيرادات من محاصيلها كالحبوب والخضروات والفواكه.²

1. تعريف الأرباح الفلاحية

تم تحديد الأرباح الفلاحية وفقا للمادة 35 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كمايلي:

تعتبر إيرادات فلاحية الإيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي وتشكل كذلك إيرادات

فلاحية الأرباح الناتجة عن أنشطة تربية الدواجن والنحل والمحار بلح البحر والأرناب و الحلزون

¹ المادة 355 الفقرة 1 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، تحديث 2022

² سنان زهير محمد جميل، المعالجة المحاسبية لتكاليف المنتجات العرضية وإيراداتها في المنشآت الزراعية، مجلة

تتمية الرافدين، جامعة الموصل، مجلد 28، عدد 2006، 82، ص 226

واستغلال الفطريات والسراديب داخل باطن الأرض غير انه لا يمكن أن تعتبر أنشطة تربية الدواجن والأرانب إيرادات فلاحية، المشاتل والكروم والمنتجات الغابية الفلين، البنجر واستخراج الحمضيات و استغلال الحلفاء¹

2. الاعفاءات

وفق المادة 36 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي الإيرادات الناتجة عن: زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور وإنتاج الحليب، إضافة إلى المستثمرات التي مساحتها أكبر من 6 هكتار ف الجنوب والهضاب و أكبر من 2 هكتار في المناطق الأخرى ذلك تعفى لمدة 10 سنوات من الضريبة على الدخل الإجمالي الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وأنشطة تربية المواشي الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثاً، وفي المناطق الجبلية التي سيتم تحديدها عن طريق التنظيم وذلك ابتداءً من تاريخ منحها وتاريخ بدء نشاطها على التوالي، كما تستفيد من إعفاء دائم المداخل المحققة في النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموحد للاستهلاك على حالته.

3. تصفية الضريبة صنف المداخل الفلاحية

ويتم حساب هذا الصنف من الضريبة بتطبيق الجدول التصاعدي السنوي الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي بنفس طريقة احتساب الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية، مرفوعة بالمعلومات التالية:

➤ عدد الأشجار المغروسة المثمرة حسب كل نوع : أشجار الزيتون، الحمضيات.. الخ؛

¹ المادة 35 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، تحديث 2022

- عدد رؤوس الحيوانات حسب كل نوع: أغنام، أبقار، دواجن، تربية النحل.....الخ؛
- المساحات المزروعة حسب طبيعة المزروعات: بطاطا، عباد الشمس، جزر....الخ؛
- الكميات المحققة من: نشاط تربية المحار، وبلح البحر....الخ.¹

4. دفع الضريبة صنف الأرباح الفلاحية

يتعين على كل مستثمر فلاحى اكتتاب تصريح خاص بإيراداته الفلاحية نموذج 15 لدى المفتشية التابعة لمقر المستثمرة الفلاحية قبل 30 افريل من كل سنة.²

ثالثا: المداخل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية

سنتناول تعريف و تحصيل المداخل العقارية عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية

1. تعريف المداخل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية

المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تدرج المداخل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها وكذا إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعقارها إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية وكذا تلك الناتجة عن عقد العقارية في تحديد الدخل الإجمالي المعتمد كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي في صنف المداخل العقارية يتكون الأساس الضريبي المعتمد في العقد العارية من القيمة الإيجارية المحددة استنادا إلى السوق المحلية أو حسب

¹ المادة 11 من قانون الإجراءات الجنائية ، تحديث 2022

² نفس المرجع أعلاه

المقاييس المقررة عن طريق التنظيم تدرج كذلك في صنف الربوع العقارية الإيرادات الناتجة عن إيجار أملاك غير المبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية.¹

2. الوعاء الضريبي للمداخل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية

* معدلات الضريبة للمداخل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية و غير المبنية

تخضع المداخل المتأتية من الإيجار المدني لأملك عقارية ذات استعمال سكني للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة:

✓ 7% محررة من الضريبة وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجارات ذات طابع سكني فقط

التي تقل عن 1800.000 دج

✓ 10% أراضي فلاحية

✓ 15 % محررة من الضريبة وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي للأملك غير

المبنية كالاراضي

✓ 15% محررة من الضريبة وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخل

المتأتية من إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني كما يطبق هذا المعدل

على العقود المبرمة مع الشركات.

• دفع الضريبة للمداخل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية

يؤدي مبلغ الضريبة المستحق لدى قابضة الضرائب التي يخضع لها المكلف بالضريبة وذلك في

اجل أقصاه عشرون يوم من الشهر الذي يلي تحصيل الإيجار في حالة عدم ذكر الأجل المتفق

¹ المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تحديث 2021

عليه في العقد تستحق الضريبة على الإيجار بحلول عشرون يوم من كل شهر يطبق هذا الحكم حتى وإن لم يسدد.¹

مستغل أو مؤجر المكان ثمن الإيجار مع مراعاة الأحكام السابقة تستحق الضريبة على الإيجار المحصل مسبقا بتاريخ عشرون يوم من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم فيه تحصيله في حالة الفسخ المسبق للعقد يمكن للمؤجر ان يطلب استرداد الضريبة المتصلة بالمرحلة المتبقية في السريان شريطة تبرير استرجاع المستأجر لمبلغ الإيجار المحصل للمرحلة غير المنتهية.²

تنص المادة 44 من نفس القانون على أن المكلفين بالضريبة الذين يتحصلون على مداخيل عقارية مطالبون باكتتاب وإرسال إلى مفتش الضرائب لمكان تواجد العقار المبني أو غير المبني المؤجر قبل الفاتح من فبراير من كل سنة تصريحاً خاصاً تسلم الاستمارة من طرف الإدارة.³

رابعاً: صنف رواتب وأجور

1. تحديد المداخل الخاضعة:

تنص المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة على المداخل الخاضعة للضريبة تدرج المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والريوع العمرية في تكوين الدخل الإجمالي المعتمد أساساً لإقرار الضريبة على الدخل الإجمالي.⁴

¹ المادة 42 الفقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، تحديث 2021

² المادة 42 الفقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، تحديث 2021

³ المادة 44 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، تحديث 2021

⁴ المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث سنة 2022

2. مجال التطبيق:

المادة 67: تعتبر أجورا لتأسيس الضريبة:

➤ المداخل المدفوعة إلى الشركاء والمديرين لشركات ذات مسؤولية محدودة والشركاء في

شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة

➤ المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير، وهذا

مقابل عملهم.¹

➤ التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات، لقاء مصاريفهم

➤ علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية، بصفة اعتيادية من

قبل المستخدمين

➤ المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون، إضافة إلى نشاطهم الأساسي كإجراء نشاط التدريس أو

البحث أو المراقبة أو كإساتذة مساعدين بصفة مؤقتة.²

3. حساب الضريبة على الأجور:

تحسب الضريبة على الأجور عن طريق الجدول التصاعدي الشهري على الأجر الخاضع

4. تصفية الضريبة على الأجور يقع على رب العمل مهمة حساب واقتطاع الضريبة على

الأجور ودفعها نيابة على الإجراء إلى إدارة الضرائب وفق آجال معينة، وفي نفس الوقت

¹ المادة 67 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث سنة 2022

² المادة 67 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث سنة 2022

يترتب على صاحب العمل عدة التزامات في ميدان الأجور والرواتب كمسك دفتر الأجور

ومسك استمارة الأجور.¹

خامسا: الضريبة على فائض القيمة

سنتناول كل مايتعلق بفائض القيمة من تعريفه الى غاية تحصيله

1. تعريف الضريبة على فائض القيمة:

يتم الاعتماد على هاته الضريبة في حالة واحدة وهي حالة التنازل بمقابل عن عقارات مبنية أو غير مبنية أو عن الأوراق المالية، أعيد استحداث العمل بها سنة 2017 من طرف المشرع الجزائري، وتم توسيعها بموجب قانون المالية لسنة 2021 على فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم والحصص الاجتماعية وكذا الأوراق المماثلة.²

2. مجال تطبيق الضريبة على فائض القيمة:

وفقا للمادتين 77 و 77 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يخضع للضريبة كل عمليات التنازل المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين خارج نطاق النشاط المهني عن عقارات مبنية أو غير مبنية (سكن، قطعة ارض،...) وكذا الحقوق العقارية المتعلقة بها وكذلك عمليات

¹ المرسوم التنفيذي رقم 96-98 المؤرخ في 06 مارس 1996 الذي يحدد قائمة الدفاتر والسجلات الخاصة التي يلزم

بها المستخدمون، الجريدة الرسمية عدد 17

² المادتين 02 و 03 من قانون المالية سنة 2017، الجريدة الرسمية عدد 77

التنازل عن الأوراق المالية (الأسهم، الحصص الاجتماعية،....) وكذا الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية ولغير الأقارب.¹

3. حساب ودفع الضريبة على فائض القيمة

1.3 حساب الضريبة على فائض القيمة:

وفقا لقانون المالية لسنة 2021:

معدل 15 % يخضع الأشخاص الذين يتنازلون عن العقارات المبنية وغير المبنية للضريبة على فائض القيمة محررة من الضريبة يتم احتسابها انطلاقا من الفرق الايجابي بين سعر التنازل وسعر الاقتناء أو قيمة الإنشاء، مع تطبيق تخفيض حوالي 05% سنويا ابتداء من السنة الثالثة من حياة العقار

في حدود 50 %.²

2.3. دفع الضريبة على فائض القيمة:

يتعين على الأشخاص الخاضعين لهذا الصنف أن يقوموا بحساب ودفع الضريبة في اجل لا يتعدى 30 يوما من تاريخ إبرام العقد، لدى قابضة الضرائب التابع لها العقار المتنازل عنه في حالة التنازل عن العقارات، وفي قابضة الضرائب المتواجدة في إقامة المتنازل في حالة التنازل عن الأوراق المالية.³

¹ المادتين 77 و 77 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022

² المادة 104 من قانون المالية سنة 2022

³ المادة 80 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022

المبحث الرابع: الضرائب غير المباشرة

سنتناول من خلال هذا المبحث مختلف الضرائب المباشرة المتمثلة في كل من الرسم على القيمة

المضافة و الرسم الداخلي للاستهلاك

المطلب الأول: الرسم على رقم الاعمال

الفرع الأول: تعريف و مجال تطبيق الرسم على رقم الأعمال

أولاً: تعريف الرسم على رقم الاعمال

ظهر الرسم على القيمة المضافة أول مرة سنة 1954 من طرف المفكر MAURICE LAURE، والجزائر كغيرها من الدول شرعت تطبيقه سنة 1992 في إطار الإصلاحات الضريبية خلفا لكل من الرسم لوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP والرسم الإجمالي الوحيد على تأدية الخدمات TUGPS، وفي سنة 1995 تم تعميمه على البنوك والتأمينات خلفا للرسم المطبق على عمليات البنوك والتأمينات TOBA الذي تم إلغاؤه في نفس السنة

ثانياً. مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

هنا سنحدد جميع العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة والمتمثلة في كل من: عمليات

الأشغال العقارية، عمليات تقديم الخدمات، عمليات بيع المنقولات، التسليم بالذات.¹

1. عمليات الأشغال العقارية: هي تلك العمليات المتعلقة بالعقارات وخاضعة للرسم على

القيمة المضافة نذكر منها:

- عمليات تجزئة الأراضي إلى قطع صالحة للبناء والبيع
- عمليات بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص قصد إعادة بيعها

¹ المادة 2 من قانون الرسم على رقم الاعمال، تحديث سنة 2024

- عمليات متعلقة بمؤسسات الأشغال العمومية بناء عمارات، شق الطرقات، توصيل الكهرباء والغاز، حفر الآبار و بناء السدود وغيرها.

2. عمليات متعلقة بتقديم خدمات:

-عمليات الايجار ذات الطابع التجاري، عمليات نقل الأشخاص والبضائع،العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة وغيرها

3. عمليات التسليم بالذات: هنا المؤسسة تكون بمثابة زبون ومورد في نفس الوقت بحيث نجد

هذه الاخيرة تعمل على تغطية احتياجات مصالحها بوسائلها الخاصة كان تنتج منتجات معينة قامت هي بانتاجها وتسليمها لنفسها ونجد نوعين من التسليم للذات:

- تسليم للذات لأموال منقولة مثل قيام مؤسسة مختصة في انتاج اجهزة الاعلام الالي وتسليمها لمصالحها الخاصة.

- تسليم للذات لاملاك عقارية كقيام مؤسسة مختصة في الاشغال العمومية ببناء مباني وجعلها مكاتب للادارة

عمليات البيع المتعلقة بالمنقولات: كل عمليات البيع المنفذة من طرف المنتجين

والمستوردين و تجار الجملة خاضعة للرسم على القيمة المضافة ماعدى المعفية منها

الوعاء الضريبي للرسم على القيمة المضافة

يقصد به تحديد القاعدة الضريبية التي من خلالها تحسب الرسم على القيمة المضافة

وهذا الأساس عادة مايكون معبر عنه برقم اعمال خارج الرسم الذي يشمل ثمن

الخدمات او البضائع بما فيها الرسوم والحقوق باستثناء الرسم على القيمة المضافة

بحد ذاته¹

الفرع الثاني: الحدث المنشئ للرسم على رقم الاعمال

يقصد به الامر الذي يحمي حقوق الخزينة من جهة ويجعلها واجبة التصريح والأداء من طرف

المكلفين من جهة أخرى وتختلف وفق طبيعة العمليات وتتمثل فيمايلي: ²

اولا. القبض الكلي او الجزئي للثمن

تتشكل من قبض الثمن سواء كان قبل الفوترة او بعدها اما بصفة كلية او جزئية عن طريق:

البنك ابتداء من يوم استلام الشيك او تحويل الأموال

الصندوق ابتداء من يوم استلام النقود

عن طريق ورقة تجارية ابتداء من تاريخ الاستحقاق

ثانيا. التسليم القانوني او المادي للبضاعة:

نقصد بالتسليم القانوني هو تسليم الفاتورة اما التسليم المادي هو تسليم البضاعة من البائع الى

المشتري

¹المادة من قانون الرسم على رقم الاعمال تحديث

²المادة من قانون الرسم على رقم الاعمال تحديث

الفرع الثالث: طريقة حساب ودفع الرسم على رقم الأعمال

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة عن طريق تطبيق معدلات ضريبية محددة حسب طبيعة السلع والخدمات على الوعاء الضريبي خارج الرسم.

اولا. المعدلات الضريبية للرسم على القيمة المضافة لقد حدد قانون المالية لسنة 1992 معدلات الرسم على القيمة المضافة في أربع معدلات هي: 7%، 13%، 21% و 40%، لتعرف هذه المعدلات تعديلات عبر قوانين المالية لسنوات 1995 ، 1997 ، 2001 ، و 2017 بحيث أصبحت مع قانون المالية لسنة 2001 في شكل معدلين هما: المعدل المخفض بنسبة 7% وكذا المعدل العادي بنسبة 17%، ليتم رفعهما بموجب قانون المالية لسنة 2017 إلى 9% و 19%، والجدول التالي يوضح تطور معدلات هذا الرسم منذ إدخاله في سنة 1992 وإلى يومنا هذا.

جدول رقم (2) تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة في الجزائر منذ سنة 1992.

البيان	1992	1995	1997	2001	2017
المعدل الخاص المخفض	07%	07%	07%	07%	09%
المعدل المخفض	13%	13%	14%	/	/
المعدل العادي	21%	21%	21%	17%	19%
المعدل المضاعف	40%	/	/	/	/

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على قوانين المالية 1992.1997.2001.2017

ويتم تطبيق المعدل المخفض بنسبة 09% على السلع والخدمات التي تمثل فائدة خاصة على المستوى الاقتصادي والاجتماعي والثقافي وهو يطبق على سبيل المثال لا الحصر على السلع والخدمات الآتية في حين يطبق المعدل ملغى العادي بنسبة 19% على باقي السلع والخدمات.

* العجائن الغذائية (المعكرونة السباغيتي الشعرية الكسكس الأرز.

* التمور والخضروات (النمر البطاطا، الجزر البصل اللفت الخس، الكرنب الفجل

* عمليات البيع المتعلقة بتوزيع الكهرباء والغاز فيما يخص شريحة الاستهلاك الأولى.

* المهن الطبية العيادات الطبية الخاصة، مخبر تحاليل طبيب عام طبيب مختص ...

* المواد الصيدلانية ذات الاستعمال البيطري الأدوية المستعملة في علاج الحيوانات). الحيوانات

الأليفة الغنم، الماعز البقر، الأحصنة، الحمير (...)

*دجاج التسمين وبيض الاستهلاك المنتجة محليا. تغذية الحيوانات الأليفة (الخرطال الشعير،

النخالة المالت...).

*الوقود بمختلف أنواعه المازوت البنزين، البوتان، البروبان، غاز البترول المميع

*عمليات بناء وإعادة تهيئة وبيع السكنات. خدمات التربية والتعليم المقدمة من طرف المؤسسات

المعتمدة (المدارس والمعاهد الخاصة).

*عمليات النقل بالسكك الحديدية (نقل البضائع والأشخاص)

*إيجار السكنات الاجتماعية المقبوض من طرف الهيئات المكلفة بتسييرها (OPGI).

ثانياً. حساب الرسم على القيمة المضافة:

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة من قبل الخاضع لها إنطلاقاً من الوعاء الضريبي المعبر عنه بالمبلغ خارج ام (Mantant) أما في حالة كون الوعاء الضريبي (رقم الاعمال معبر عنه بالمبلغ متضمن جميع الرسوم (Mantant TTC) فيإمكان المكلف بالضريبة استعمال معامل التحويل من أجل تحويل المبلغ المحصل بجميع الرسوم إلى المبلغ خارج الرسم، وذلك من خلال ضرب المبلغ متضمن جميع الرسوم في معامل التحويل التالي: $1 / (1 + \text{المعدل})$

ثالثاً. دفع الرسم على القيمة المضافة:

يتم دفع الرسم على القيمة المضافة من طرف المؤسسات الخاضعة لها لدى قباضة الضرائب التي يوجد مقرها في دائرة اختصاص هذه المؤسسات، وذلك بإستعمال التصريح الشهري (نموذج 50G)¹ خلال العشرين يوم الأولى الموالية لكل شهر وهذا بعد خصم الرسوم على المشتريات التي دفعتها المورديها أثناء عملية الشراء بصورة تجعلها لا تدفع للخرينة في النهاية سوى الفرق الموجب بين الرسم المحصل من الزبائن والرسم المدفوع إلى الموردين.

كما رخص القانون الجبائي للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي بأن يؤدوا الرسم على القيمة المضافة وفقاً لنظام التسبيقات على الحساب أخذاً بعين الاعتبار مبلغ رقم الأعمال المحقق خلال السنة السابقة مع إجراء التسوية اللازمة فيما بعد بين التسبيقات المدفوعة ومبلغ الرسم المستحق دون سابق إنذار²

¹عبارة عن تصريح هري لدفع مختلف الضرائب الخاصة بالنظام الضريبي الحقيقي

²أنظر المادتين 102 و 103 من قانون الرسوم على رقم الأعمال تحديث 2022

المطلب الثاني: الرسم الداخلي للاستهلاك

الفرع الأول: تعريف الرسم الداخلي للاستهلاك تعريف قانوني "الرسم الداخلي على الاستهلاك هو رسم غير مباشر يُفرض على بعض المواد عند إنتاجها أو استيرادها للاستهلاك داخل التراب الوطني، سواء كانت محلية أو أجنبية، ويُطبق على منتجات تعتبر مضرّة بالصحة أو البيئة أو ذات طابع كمالي.¹

تعريف أكاديمي (حسب الباحثين الاقتصاديين) "الرسم الداخلي على الاستهلاك هو أداة جبائية تهدف إلى تحقيق موارد مالية إضافية للخزينة العمومية، وفي الوقت نفسه توجيه الاستهلاك من خلال فرض ضرائب على السلع غير الأساسية أو تلك التي لها آثار سلبية على الصحة والبيئة."²

تعريف مقارن (وفق الأنظمة الجبائية الدولية) "يُعرف الرسم الداخلي على الاستهلاك في الأنظمة الضريبية المقارنة كضريبة انتقائية تُفرض على السلع والخدمات التي يُراد تقليص استهلاكها بسبب ضررها الاجتماعي أو البيئي، ويشمل هذا الرسم غالبًا الكحول، التبغ، القود، وبعض الأجهزة الإلكترونية.³

من التعاريف السابقة نضع تمكنا استخلاص تعريف والإطار القانوني للرسم الداخلي على الاستهلاك:

الرسم الداخلي على الاستهلاك هو ضريبة غير مباشرة تُفرض على بعض السلع والخدمات التي تُستهلك محليًا، سواء كانت منتجة محليًا أو مستوردة. يهدف هذا الرسم إلى تعبئة موارد مالية

¹ www.mfdgi.gov.dz

² بن حدو، فريدة (2020)، أثر النظام الجبائي على تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر، مجلة الاقتصاد والمالية، جامعة باتنة.

³ Tanzi, V. & Zee, H. (2000). Tax Policy for Emerging Markets: Developing Countries and Transitional Economies. International Monetary Fund (IMF)

إضافية وتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، منها التحكم في الاستهلاك وتوجيهه، خاصة للمنتجات الضارة أو الكمالية. يُستند هذا الرسم إلى عدة نصوص قانونية أهمها قانون الضرائب غير المباشرة وقوانين المالية السنوية.

الفرع الثاني: المواد الخاضعة للرسم الداخلي للاستهلاك

تشمل المواد الخاضعة للرسم الداخلي على الاستهلاك المنتجات التالية:

- منتجات التبغ والسجائر
 - المشروبات الكحولية والمشروبات الغازية
 - الوقود ومشتقاته
 - السيارات الفخمة
 - الأجهزة الإلكترونية وبعض المنتجات الكمالية الأخرى
- تُحدّد قائمة المواد الخاضعة والنسب المطبقة بموجب قوانين المالية أو المراسيم التنفيذية¹.

الفرع الثالث: طريقة حساب ودفع الرسم الداخلي للاستهلاك

يُحسب الرسم الداخلي على الاستهلاك وفق إحدى الطريقتين:

اولا. بنسبة مئوية من سعر المنتج دون احتساب الرسم على القيمة المضافة: (HT)

$$TIC = \text{Prix HT} \times \text{Taux TIC}$$

ثانيا: مبلغ ثابت لكل وحدة من المنتج: يُحدد وفقاً لطبيعة المنتج والكمية

مما سبق نستخلص ان الرسم الداخلي على الاستهلاك عدة تعديلات في السنوات الأخيرة، من بينها:

¹ www.mfdgi.gov.dz

قانون المالية لسنة 2024: تم توسيع قائمة المنتجات الخاضعة، ورفع النسب المطبقة على

بعض السلع الضارة بالبيئة.

قانون المالية لسنة 2025: يُنتظر أن يتضمن تعديلات إضافية لمواءمة السياسة الجبائية مع

الأهداف البيئية والصحية.

خلاصة :

يمكن القول إن النظام الضريبي الجزائري يتميز بتعدد وتنوع ضرائبه، من ضرائب مباشرة كـ IRG و IBS و IFU، TAP إلى ضرائب غير مباشرة مثل TVA و TIC، مما يعكس سعي المشرع لتوفير مداخيل مالية متنوعة للدولة.

غير أن هذا النظام يواجه جملة من التحديات التي تقف عائقاً أمام تحقيق فعاليته، من أبرزها تعقيد الإجراءات، كثرة الإعفاءات، انتشار الغش والتهرب الضريبي، ووجود الازدواجية الضريبية، وهو ما يضعف من مبدأ العدالة الضريبية ويحد من نجاعة التحصيل.

كما أن الإصلاحات المتعاقبة التي عرفها النظام الضريبي الجزائري، ورغم أهميتها، لم ترق بعد إلى إصلاح هيكلي شامل يحقق الأهداف المرجوة منه.

ويُعد غياب التنسيق بين مختلف الجهات الجبائية، وعدم مسايرة النصوص القانونية للواقع الاقتصادي والاجتماعي، من أبرز مظاهر القصور التي تستوجب المعالجة.

وعليه، فإن مراجعة المنظومة الجبائية باتت ضرورة حتمية، في إطار رؤية شاملة تأخذ بعين

الاعتبار العدالة والكفاءة الاقتصادية والاجتماعية.

الفصل الثاني:

العدالة الضريبية والتحصيل الضريبي في الجزائر

مقدمة الفصل:

يُعد النظام الضريبي من من أهم الأدوات التي تستعملها الدولة في تحقيق وظائفها المالية والاقتصادية والاجتماعية، فهو لا يُستخدم فقط كمصدر لتمويل الميزانية العامة، بل يُوظف أيضاً كوسيلة لإعادة توزيع المداخل، وتحقيق العدالة الاجتماعية، وتوجيه السلوك الاقتصادي.

ومن هذا المنظور، فإن فعالية أي نظام ضريبي تُقاس ليس فقط بقدرته على تحصيل الإيرادات، بل أيضاً بمدى عدالته في توزيع الأعباء الضريبية على المكلفين.

لقد أصبح مفهوم العدالة الضريبية محورياً مركزياً في الفكر المالي الحديث، لما له من تأثير بالغ على مدى التزام المكلفين، وقبولهم الطوعي بأداء الضرائب، وهو ما يُعرف في الاقتصاد بـ"الشرعية الجبائية" أو "المواطنة الجبائية".

فالعدالة لا تعني فقط تطبيق معدلات موحدة أو تصاعدية، بل تشمل عدالة القواعد، وعدالة الإجراءات، وعدالة المعاملة بين مختلف فئات المكلفين بالضريبة .

من جهة أخرى، فإن التحصيل الضريبي يمثل التحدي الأكبر أمام الحكومات، لاسيما في الدول النامية التي تعاني من ضعف الثقة بين الإدارة والمواطن، والتهرب الضريبي. فالتحصيل ليس مجرد عملية تقنية أو إدارية، بل هو نتاج لتفاعل معقد بين عناصر عديدة، منها: بنية النظام الجبائي، كفاءة الإدارة الضريبية، مستوى الشفافية، وموقف المكلفين من العدالة الجبائية.

في الحالة الجزائرية، يُلاحظ أن العلاقة بين العدالة والتحصيل الضريبي لا تزال محل إشكال حقيقي. فرغم الإصلاحات الجبائية المتعددة التي بدأت منذ بداية التسعينيات، لا تزال معدلات التحصيل دون المستوى المأمول، وتُطرح تساؤلات جدية حول مدى عدالة النظام الجبائي الجزائري،

خاصةً في ظل تزايد التفاوت بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة، وانتشار الامتيازات الضريبية دون معايير دقيقة، وهو ما يجعل الشعور بالتمييز اتجاه التحصيل الطوعي.

وبالتالي، فإن فهم إشكالية العدالة والتحصيل الضريبي يتطلب مقارنة مزدوجة: نظرية تستند إلى المفاهيم والتوجهات الفكرية المختلفة، وتطبيقية تستند إلى دراسة الواقع الجبائي الجزائري، قصد الكشف عن الاختلالات وتحديد طريقة تعزيز التوازن بين هدفين يُفترض أنهما متكاملان، لكن الواقع كثيراً ما يكشف عن تعارضهما.

لذلك، يسعى هذا الفصل إلى معالجة إشكالية العلاقة بين العدالة والتحصيل الضريبي، من خلال تقسيمه إلى ثلاث مباحث رئيسية: يُخصص المبحث الأول لتحليل مفهوم العدالة الضريبية وأبعادها، في حين يركّز المبحث الثاني على آليات التحصيل الجبائي في الجزائر وتحدياتها، لنصل في المبحث الثالث إلى تحليل العلاقة بين العدالة والتحصيل.

المبحث الأول: العدالة الضريبية- المفهوم، المناهج، المقومات، الآثار

المطلب الأول: مفهوم العدالة الضريبية

تعتبر العدالة الضريبية من أهم المفاهيم الأساسية التي حازت على اهتمام واسع في الاقتصاد، نظراً للأهمية المتزايدة في الفكر الاقتصادي الحديث، حيث ظهرت الحاجة إلى تحقيق العدالة ضمن المنظومة الضريبية، كما يجدر الإشارة أن هذا المفهوم يمثل أحد الأعمدة الأساسية التي ينبغي أن يقوم عليها النظام الضريبي، بل يعد هدفاً من الأهداف التي تسعى السياسات المالية إلى بلوغها، لضمان التوازن والعدالة الاجتماعية.¹

وترتبط العدالة الضريبية ارتباطاً وثيقاً بمبدأ العدالة الاجتماعية إذ تطرح عندما يحدث اتفاق اجتماعي عام على توزيع الأعباء والتكاليف المالية بصورة منصفة.

وعند اتساع نشاط الدولة في تقديم الخدمات، أصبحت الحاجة إلى فرض الضرائب بطريقة عادلة مطلباً ضرورياً من أجل تحقيق العدالة الضريبية.

وقد عرف بعض الفقهاء الماليين العدالة الضريبية على أنها مبدأ مرناً يتأثر بالزمن ويتغير حسب ظروف المجتمع، بحيث لا يمكن تحديده أو تأطيره بمفهوم ثابت، إذ تتأثر العدالة الضريبية بدرجة تعقيد أو صعوبة تحديد القدرة التكليفية الحقيقية للفرد أو الجهة الخاضعة للضريبة.²

¹بوعون يحيوي نصيرة، جباية المؤسسة، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2011، ص46

²زياد احمد علي عرياسي، العدالة الضريبية من وجهة نظر ارباب الصناعات الفلسطينية في محافظات شمال الضفة الغربية، اطروحة ماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا ، جامعة النجاح ، فلسطين، 2008، ص16

كما أن العدالة الضريبية لا تعد مفهوما مطلقا وثابتا، بل هي مفهوم نسبي يتغير من شخص لآخر ومن ظرف اجتماعي لآخر، ويتجلى ذلك في صعوبة التوفيق بين مبدأ العدالة في توزيع العبء الضريبي وبين أهداف السياسة الضريبية من جهة الأخرى، كتحقيق العدالة الاجتماعية والفعالية الاقتصادية، فحتى عند السعي لتحقيق الأمر، تختلف الآراء حول طبيعة محولة التحقيق قد يؤدي إلى تباين التفسيرات، ما يعكس اختلاف الأفكار والسياسية.

في السياق ذاته، نجد عدة تساؤلات حول مدى تحقيق العدالة في الضريبة، من خلال النظر إلى قدرة المكلفين على تحمل العبء الضريبي، وكذا من خلال تحليل دخل المكلفين، ومدى عدالة النظام الضريبي في توزيع العبء بينهم.¹

المطلب الثاني: أنواع ومناهج العدالة الضريبية

الفرع الأول: أنواع العدالة الضريبية:

تقوم العدالة الضريبية على فرض الضرائب على جميع الأشخاص والأموال بشكل عام، مع إمكانية الأخذ ببعض الاستثناءات التي ترتبط بطبيعة الدخل الخاضع للضريبة وظروفه.²

أولا. العدالة الأفقية: تشير العدالة الأفقية إلى ضرورة معاملة الأفراد ذوي الدخل المتساوي بنفس الطريقة الضريبية، أي أن الأشخاص الذين يحققون نفس الدخل يجب أن يخضعوا لنفس العبء الضريبي، ما داموا في أوضاع اجتماعية واقتصادية مماثلة، لكن هذا المبدأ لا يعني بالضرورة

¹ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة للنشر، الجزائر، ص83

²مختار عبد الهادي/الاصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، اطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة ابو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2015/2016، ص

المساواة المطلقة بين الأفراد، إذ ينبغي أيضاً مراعاة التزاماتهم المالية وظروفهم الاجتماعية، التي قد تؤثر على قدرتهم على دفع الضرائب.

على سبيل المثال، إذا كان هناك شخصان يحقق كل منهما دخلاً سنوياً يُقدَّر بـ 90.000 دج، فإن معاملتهما بنفس الطريقة من الناحية الضريبية قد لا تكون عادلة، إذا كان أحدهما يعيل أسرة كبيرة أو يعاني من ظروف اجتماعية صعبة، بينما يعيش الآخر بمفرده دون أعباء.

في هذه الحالة، يتوجب تعديل العبء الضريبي حسب الظروف الخاصة لكل شخص لتحقيق العدالة الحقيقية.

ثانياً. **العدالة الرأسية:** أما العدالة الرأسية، فتهدف إلى فرض عبء ضريبي متصاعد يتناسب مع قدرة المكلف المالية.

وبذلك، يخضع الأفراد الأكثر دخلاً لنسب ضريبية أعلى مقارنة بذوي الدخل المنخفض، وذلك استناداً إلى قدرتهم الأكبر على المساهمة في تمويل النفقات العامة.

يتحقق هذا النوع من العدالة من خلال نظام ضريبي تصاعدي يأخذ بعين الاعتبار الحالة الاقتصادية والاجتماعية لكل مكلف.

وبذلك، فإن عدم مراعاة الفروقات بين المكلفين، وفرض نفس الضريبة على الجميع دون تمييز، لا يؤدي إلى عدالة حقيقية.¹

¹كشيتي حسين، العدالة الضريبية كمدخل لتحقيق العدالة الاجتماعية مع الإشارة لحالة الجزائر، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 6، العدد 1، 2021، ص 363

وقد أشار الباحث "علاء الطحلي" إلى أن النظام الضريبي لا يحقق العدالة إذا ما تم إغفال الفروقات الواقعية بين المكلفين، وهو ما يستدعي ضرورة النظر في الجوانب الاجتماعية والمالية عند فرض الضرائب، بما يضمن توزيعاً عادلاً للأعباء وفقاً للقدرة التكليفية لكل فرد.

الفرع الثاني: مناهج تحقيق العدالة الضريبية

تعتمد العدالة الضريبية على عدة مناهج لتقييم مدى تحققها،¹ من أبرزها:

اولاً. **منهج التكلفة (القدرة على الدفع):** يتمثل هذا المنهج في فرض الضرائب على أساس موضوعي يركز على قدرة المكلف على الدفع، بغض النظر عن طبيعة الإيرادات أو الإنفاق، ويبتعد عن أي شكل من أشكال العقاب أو الامتياز.

ويتم تقييم مدى عدالة الضريبة استناداً إلى قدرة الفرد الحقيقية على المساهمة المالية.

ثانياً. **منهج المنفعة العامة:** يعتمد هذا المنهج على مبدأ المقايضة بين ما يدفعه الفرد من ضرائب وما يتلقاه من خدمات من طرف الدولة.

فكلما حصل الفرد على منافع أكثر من الدولة، زادت مساهمته الضريبية، والعكس صحيح. غير أن هذا المنهج خاطئ لكونه يغفل عن قدرة الأفراد غير المتساوية على الدفع، و يركز فقط على المنفعة المستلمة دون مراعاة الظروف الاجتماعية والاقتصادية المختلفة.²

¹موسى عاطف محمد، العدالة الضريبية في التشريع الضريبي المصري بين النظرية والتطبيق، دار النهضة العربية، مصر، 2011، ص 75-78

²قاشي يوسف، إشكالية تحقيق العدالة في النظم الضريبية مع الإشارة الى حالة الجزائر، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 05، العدد 02، ص 96-109

المطلب الثالث: مقومات العدالة الضريبية

لكي يحقق النظام الضريبي العدالة المنشودة، ينبغي أن يستند إلى مجموعة من المبادئ الأساسية،¹ التي يمكن تلخيصها فيما يلي:

الفرع الأول:

العمومية: تقتضي العدالة الضريبية أن تشمل الضريبة جميع الأفراد والهيئات دون استثناء، وذلك حسب قدرتهم على الدفع.

ويعني ذلك وجوب إخضاع جميع مصادر الدخل والثروة للضريبة، بغض النظر عن نوعها أو مصدرها.

غير أن واقع النظام الضريبي الجزائري يكشف عن وجود استثناءات عدة، إما بسبب الإعفاءات القانونية أو بحكم الطابع غير الرسمي لبعض الأنشطة الاقتصادية، ما يؤدي إلى خروج شرائح واسعة من الممولين من دائرة الضريبة.

الفرع الثاني:

المساواة: تقتضي العدالة الضريبية معاملة المكلفين على قدم المساواة أمام القانون الضريبي، دون تمييز بسبب الوضع الاجتماعي أو الاقتصادي أو المهني.

¹ عاطف محمد موسى، مرجع سبق ذكره، ص 87

وقد نص الدستور الجزائري في المادة 64 على أن المواطنين يساهمون في الإنفاق العمومي حسب قدرتهم على الدفع.¹

الفرع الثالث: النسبية

أي أن ترتبط الضريبة بمقدرة المكلف المالية، بحيث تزيد كلما ارتفعت هذه المقدرة، وهو ما تجسده الضرائب التصاعدية التي تُعتبر أكثر عدالة من الضرائب النسبية أو الثابتة.

تجنب الإزدواج الضريبي كعائق لتحقيق العدالة الضريبية يعد الإزدواج الضريبي أحد أبرز مظاهر اختلال العدالة الضريبية، حيث يؤدي إلى فرض ضرائب متعددة على نفس الوعاء الضريبي أو على نفس المكلف، سواء على المستوى المحلي أو الدولي.

في هذا السياق، تعاني الجزائر من الإزدواج الضريبي خصوصًا في المعاملات الدولية رغم توقيعها على عدد من الاتفاقيات لتفاديها. ومع ذلك، لا يزال النظام الضريبي المحلي يحتوي على مظاهر ازدواجية سواء بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة أو داخل نفس الصنف من الضرائب

المطلب الرابع: مظاهر غياب العدالة في النظام الضريبي الجزائري

يتجلى غياب العدالة الضريبية في مجموعة من النقاط الجوهرية، أهمها:

الفرع الأول: معيار حسن توزيع الأعباء

يقوم هذا المعيار على ضرورة أن يتم توزيع العبء الضريبي بين المكلفين بطريقة عادلة، تتناسب مع قدراتهم على الدفع.

¹دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 64، الجريدة الرسمية رقم 76 المؤرخة في 8 ديسمبر 1996

غير أن الواقع يكشف عن وجود تفاوت كبير في هذا التوزيع، ما يؤدي إلى تحمل بعض الفئات لعبء ضريبي يفوق إمكانياتها، بينما تُعفى فئات أخرى تملك قدرة مالية كبيرة.

الفرع الثاني: التهرب والغش الضريبي

يُعتبر التهرب الضريبي من أبرز مظاهر عدم العدالة، حيث يفلت البعض من دفع الضرائب المستحقة عليهم، بينما يلتزم بها آخرون.

ويساهم ضعف الرقابة والبيروقراطية الإدارية في استفحال هذه الظاهرة.¹

الفرع الثالث: عدم فعالية الإدارة الضريبية

تُعاني الإدارة الضريبية من نقائص متعددة، أبرزها صعوبة التحصيل، ضعف الرقابة، وتعتيد الإجراءات، ما يؤثر على قدرة الدولة في تحقيق العدالة والتحصيل في آنٍ واحد.

المبحث الثاني: التحصيل الضريبي في الجزائر

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للتحصيل الضريبي

الفرع الأول: مفهوم التحصيل الضريبي

يُعتبر التحصيل الضريبي إحدى المراحل الأساسية والمفصلية في الدورة الجبائية، حيث يُعنى بتحصيل الموارد الجبائية فعليًا وإدخالها في خزانة الدولة.²

¹ فوزي عبد المنعم، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1981، ص224-226

² بوجريوع عبد الرؤوف، حراق مصباح، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية ودوره في تفعيل التحصيل الجبائي، دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب لولاية ميلة خلال 2010-2019، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة، الجزائر، المجلد 8، العدد 1، 2022، 1

ويمكن تعريفه على أنه «العملية التي تقوم بها الإدارة الجبائية بهدف نقل الدين الجبائي من ذمة المكلف إلى خزينة الدولة وفق قواعد قانونية وضريبية».¹

ولا يقتصر التحصيل على مجرد استيفاء مبلغ مالي، بل هو آلية تقنية وقانونية تهدف إلى ضمان وصول الإيرادات الضريبية إلى الجهة المستفيدة، سواء كانت الخزينة العمومية أو هيئات محلية أو صناديق خاصة، حسب طبيعة الضريبة.²

كما يشمل التحصيل الضريبي عدة مراحل تبدأ من تبليغ المكلف بالضريبة أو إشعاره بالمبالغ المستحقة عليه، وتنتهي بدفعها أو تحصيلها بوسائل قانونية مباشرة أو غير مباشرة.

الفرع الثاني: أنواع التحصيل الضريبي

ينقسم التحصيل الضريبي إلى نوعين رئيسيين:

أولاً. التحصيل الودي: يتميز بالطابع الطوعي، حيث يبادر المكلف بأداء الضريبة المستحقة دون تدخل قسري من الإدارة، وغالباً ما يتم في إطار علاقات جبائية قائمة على الوعي والتجاوب.³

ثانياً. التحصيل الجبري: يُلجأ إليه عند تقاعس المكلف عن أداء الضريبة، وهو إجراء إجباري يستند إلى القوانين والتنظيمات، ويمكن أن يشمل الحجز على الأموال أو العقارات، أو الخصم من الحسابات البنكية أو الرواتب، ويكون غالباً مكلفاً للإدارة، كما قد يؤثر سلباً على العلاقة مع المكلفين.

¹ سماعيل عيسى، مرجع سبق ذكره، ص

² بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 35

³ ساحل محمد، المالية العامة، جسور للنشر و التوزيع، الجزائر، الطبعة 01، 2017، ص 141-142

الفرع الثالث: أهمية التحصيل الضريبي

لا تقتصر أهمية التحصيل على الجانب المالي، بل تتجاوزه إلى تحقيق عدة أهداف استراتيجية¹، من بينها:

- تأمين موارد دائمة ومستقرة للدولة لتمويل السياسات المالية .
- قياس فعالية النظام الجبائي، إذ إن تحصيل نسبة معتبرة من الضرائب المفروضة يعتبر مؤشراً على كفاءة الإدارة الجبائية.
- تعزيز العلاقة بين الدولة والمواطن، حيث يعكس التحصيل الطوعي وجود ثقة متبادلة ودرجة من الوعي الجبائي.

وبالتالي، فإن التحصيل الجبائي الناجع يعكس وجود إدارة ضريبية فعالة وقادرة على تأطير المكلفين، للحد من الغش والتهرب الضريبيين، وتحقيق العدالة الجبائية.

المطلب الثاني: طرق التحصيل الضريبي في الجزائر

تعتمد الإدارة الجبائية الجزائرية، في إطار التنظيم الجبائي الوطني، على عدة طرق لتحصيل الضرائب، تختلف بحسب طبيعة الضريبة ونوع المكلف ومصدر الإيراد. ويمكن تصنيفها إلى:

الفرع الأول: التحصيل عن طريق الإقرار

تقوم هذه الطريقة على تقديم المكلف الجبائي لإقرار ضريبي يحدد فيه مبلغ الضريبة المستحقة عليه، ويقوم بأدائها بنفسه داخل الآجال القانونية².

وتُطبق هذه الطريقة خاصة على الضرائب المباشرة مثل:

¹ مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وفاق، مجلة الاحياء، جامعة باتنة، الجزائر ، مجلد 21، العدد 29،

² بوعروج وليد، المالية العامة، دار الهدى، الجزائر، 2022، ص 73

الضريبة على الدخل الإجمالي؛

الضريبة على أرباح الشركات؛

الرسم على النشاط المهني.

وتتميز هذه الطريقة بتقليص عبء المتابعة على الإدارة الجبائية، وتُعد مؤشراً على درجة نضج

العلاقة بين الإدارة والمكلف.

الفرع الثاني: التحصيل عن طريق الاقتطاع من المصدر

يُعد هذا الأسلوب من أكثر الطرق فعالية، ويعتمد على خصم الضريبة مباشرة من المداخل

الخاضعة للضريبة من قبل الجهة الدافعة (مثل رب العمل أو المؤسسة المالية)، وتحويلها لاحقاً

إلى مصلحة الضرائب¹.

يُطبق هذا النظام على:

- الأجور والمرتببات؛
- أرباح على رؤوس الأموال؛
- الفوائد البنكية.

ويمتاز هذا النظام بضمان استمرارية تدفق الإيرادات الجبائية، وتقادي حالات التهرب والتقصير،

لأنه لا يمنح المكلف فرصة للمناورة أو التهرب.

¹ سماحي فاطمة، المالية العامة، المفاهيم السياسات والتطبيقات، الجزائر، 2021، ص19

الفرع الثالث: التحصيل عن طريق جدول التقديرات

يعتمد هذا النظام على قيام الإدارة الجبائية بتقدير الضريبة بناءً على المعطيات المتوفرة لديها، خاصة في حال غياب التصريح من طرف المكلف، ثم تُبلغ المكلف بالضريبة المستحقة، وتُحصلها وفق الآجال والإجراءات القانونية¹.

غالبًا ما يُطبق هذا النظام على الحرفيين، والتجار غير المهيكليين، أو غير الملتزمين بالتصريح الدوري،

وهو أسلوب يُظهر طابعًا خشناً ويُعبر عن ضعف علاقة التعاون بين الإدارة والمكلف. كما أن هذا الأسلوب يأتي بعد الخرق المباشر للقاعدة القانونية و عدم الالتزام بما هو قانوني من تصريحات و ملف جبائي و غيره من الامور التي يجب على المكلف معرفتها قبل مزاوله النشاط

المطلب الثالث: عراقيل التحصيل الضريبي في الجزائر

رغم اعتماد الجزائر على آليات متعددة ومتنوعة لتحصيل الضرائب، إلا أن هذا الجانب لا يزال يعاني من صعوبات هيكلية وتنظيمية، تؤثر سلبًا على فعالية الجباية، نذكر منها:

الفرع الاول: ضعف ثقافة التصريح والدفع الطوعي

يعاني المكلف الجزائري من ضعف في الوعي الضريبي،² ما يؤدي إلى:

- التهرب من التصريح والدفع؛
- تفضيل العمل في القطاع غير الرسمي؛
- التملص من الالتزامات الجبائية.

¹ بن عبد الله محمد، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص35

² مروان مركي، النظام الجبائي في الجزائر، دراسة تحليلية لأدوات التحصيل الجبائي، دار الهدى، الجزائر، 2021

ويرجع ذلك إلى ضعف التوعية الجبائية، وانعدام الشفافية حول استعمال أموال الضرائب، وغياب الثقة في الإدارة.

الفرع الثاني: تعقد النصوص القانونية والجبائية

يؤدي التشريع الجبائي المعقد، والملء بالثغرات والتعديلات المتكررة، إلى صعوبة فهم الحقوق والواجبات، ليس فقط لدى المكلفين، بل حتى لدى بعض الأعوان الجبائيين، مما يؤثر على فعالية التحصيل.

الفرع الثالث: ضعف الإمكانيات التقنية والبشرية للإدارة الجبائية

لا تزال الإدارة الجبائية الجزائرية تعاني من:

- نقص في التأطير البشري المؤهل؛
- ضعف في استخدام الرقمنة والتكنولوجيات الحديثة؛
- تباين في الأداء بين المديريات الولائية؛
- غياب قواعد بيانات شاملة ودقيقة حول المكلفين.

الفرع الرابع: طول الإجراءات وتعقيدها

تُعد الإجراءات المتعلقة بتحصيل الضريبة في كثير من الأحيان بطيئة ومعقدة، مما يدفع المكلف إلى التماطل أو التأخير، أو حتى البحث عن طرق غير قانونية للتهرب.

الفرع الخامس: ضعف الرقابة على عمليات التحصيل

في ظل غياب منظومة رقابية فعالة، قد يحدث تلاعب أو إهمال في تسجيل أو تحصيل بعض الضرائب، ما يؤدي إلى انخفاض المردود الجبائي.

المبحث الثالث: العلاقة بين العدالة الضريبية و التحصيل الضريبي دراسة تحليلية

المطلب الأول: تأثير العدالة الضريبية على فعالية التحصيل

تعتبر العدالة الضريبية من اهم الركائز التي تعزز من الامتثال الضريبي ، حيث يشير العديد من الباحثين إلى أن شعور المكلف بعدالة النظام الضريبي ينعكس بشكل مباشر على استعداد له لأداء التزاماته الجبائية.

وحسب (Musgrave & Musgrave 1989) ، فإن "النظام الجبائي العادل هو الذي يوزع العبء الضريبي بشكل يتناسب مع القدرة التكليفية للأفراد، دون تمييز غير مبرر.¹ في السياق الجزائري، تشير الدراسات إلى أن ضعف العدالة الجبائية من بين أهم العوامل التي ساهمت في انتشار ظاهرة التهرب الضريبي وضعف نسبة التحصيل الجبائي². فالعدالة الضريبية لا تتعني بالضرورة قبول للنظام الجبائي، بل تسهم في تحويل الالتزام الضريبي من عبء إلى واجب وطني.

المطلب الثاني: غياب العدالة وأثره على الأداء الجبائي

رغم محاولات الإصلاح الجبائي منذ 1992 ، لا يزال النظام الضريبي الجزائري يعاني من اختلالات عديدة أهمها:

الاعتماد المفرط على الضرائب غير المباشرة (TVA)

إعفاءات و امتيازات واسعة لبعض الأنشطة والقطاعات مع وجود ثغرات قانونية

ضعف تطبيق مبدأ التصاعدية في الضرائب على الدخل والأرباح

ووفقاً لتقرير مديرية الضرائب الجزائرية لسنة 2021 ، فإن نسبة التحصيل الجبائي الفعلي لا تتجاوز

¹ Musgrave, R.A., & Musgrave, P.B. (1989). Public Finance in Theory and Practice.

² بن شنان، عبد الحميد (2019). الإصلاح الجبائي في الجزائر بين متطلبات العدالة وفعالية التحصيل، مجلة العلوم المالية والاقتصادية

65% من التقديرات، ما يعكس ضعف الفعالية والثقة في الإدارة الجبائية¹.

وقد بينت دراسة (Boukerzaza & Ghezal (2020) أن أكثر من 74% من التجار يعتبرون

النظام غير عادل، وأن التهرب الضريبي هو الحل الأمثل لذلك².

المطلب الثالث: العدالة كمدخل لتحسين التحصيل الجبائي

من خلال ما سبق، تبين أن هناك علاقة تبادلية إيجابية بين العدالة والتحصيل. فكلما شعر

المواطن أن النظام الجبائي عادل، ارتفع قبوله للتصريح والدفع. في المقابل، يؤدي غياب العدالة

إلى ضعف التحصيل وانتشار التهرب.

ولتطبيق ذلك في الجزائر، نقترح:

إعادة النظر في هيكل الضرائب

تعزيز الشفافية والثقة بين المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية

إصلاح النظام التحفيزي للجباية

رقمنة النظام الجبائي بما يتوافق و التكنولوجيا

كل ذلك يهدف إلى بناء نظام عادل وفعال يركز على المواطنة الجبائية

¹ DGI (2021). Rapport annuel de la Direction Générale des Impôts, Algérie.

² Boukerzaza, M., & Ghezal, A. (2020). Fiscal Justice and Tax Evasion in Algeria: Empirical Investigation. Revue des Sciences Humaines et Sociales.

خلاصة :

بعد التطرق في هذا الفصل إلى مختلف الجوانب النظرية المرتبطة بالعدالة الضريبية والتحصيل الجبائي في الجزائر، يتضح أن العلاقة بين المتغيّرين معقدة داخل النظام الضريبي الجزائري. فالنظرية الجبائية الحديثة تؤكد على أن عدالة النظام الضريبي تُعد شرطاً أساسياً لتحقيق تحصيل فعّال، حيث يُعزز الشعور العدالة من ثقة المكلفين ويقلل من حالات التهرب والرفض الضريبي، إلا أن الواقع الجزائري يكشف عن فجوة معتبرة بين المبادئ المعلنة والممارسات الفعلية.

إن النتيجة الأساسية التي يمكن استخلاصها من هذا الفصل هي أن غياب التوازن بين العدالة والتحصيل لا يعود فقط إلى ضعف الوسائل التقنية أو الإدارية، بل يرتبط أساساً بمشكلة في الرؤية الإستراتيجية العامة التي ينبغي أن تدمج بين بعدي الكفاءة والعدالة في نفس الوقت. ومن هنا تبرز الحاجة إلى إصلاحات عميقة وشاملة، تتجاوز بعد التحصيل و فقط بل تصل الى الجوانب القانونية للنظام الجبائي، بما يضمن إعادة بناء الثقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين، ويؤسس أفق أكثر استدامة في تحقيق الاهداف

الفصل الثالث: دراسة تحليلية تقييمية

لتطور الضرائب في الجزائر

(2021-2010)

مقدمة الفصل:

عرفت الفترة بين 1991 و2021 مرحلة مهمة في تطور النظام الضريبي الجزائري، حيث شهدت تغييرات وإصلاحات جوهرية نتيجة للتطورات الاقتصادية والسياسية.

يهدف هذا الفصل إلى تقديم دراسة تحليلية تقييمية لهذه الفترة من خلال تحليل تطور النظام الضريبي وأثر الإصلاحات على الأداء الاقتصادي وتحقيق العدالة.

سنقوم أيضًا بدراسة التطورات الكمية والنوعية للعائدات الضريبية وتوزيع العبء الضريبي بين مختلف الفئات

ينتقل هذا الفصل من الجزء النظري للأطروحة، والذي يتناول جوانب مختلفة من النظام الضريبي، مثل العدالة والتحصيل، إلى دراسة تحليلية مفصلة تهدف إلى اختبار صحة الفرضيات المقدمة سابقاً. وسينصب التركيز خلال هذه الدراسة على الفترة 2010-2021. وقد شهدت هذه الفترة تحولات كبيرة

وإصلاحات مهمة نتيجة للتغيرات الاقتصادية والسياسية التي أثرت على النظام الضريبي الجزائري كما تكتسب هذه الفترة أهمية خاصة بالنسبة للتطورات على المستويين الوطني والدولي، حيث أفرزت مجموعة من العوامل الاقتصادية والتطورات السياسية نظامًا ضريبيًا جديدًا يتماشى مع متطلبات العصر.

والهدف من هذه الدراسة هو تقديم تحليل شامل لتطور النظام الضريبي ، مع التركيز على كيفية تأثير الإصلاح الضريبي على الأداء الاقتصادي العام وتحقيق مبادئ العدالة الضريبية.

وفي هذا السياق، سيتم تفصيل التطور الكمي والنوعي للإيرادات الضريبية وكيفية توزيع العبء الضريبي على مختلف الفئات الاجتماعية والاقتصادية. كما سيركز أيضاً على تقييم أثر هذه التغيرات على مستوى العدالة الضريبية وكيف ساهمت هذه الإصلاحات في تحقيق توازن أفضل بين مختلف الفئات أو أعاقته تحقيقه.

المبحث الأول: تطور الإيرادات الضريبية المباشرة في الجزائر

للفهم المعمق لتطور الإيرادات و تحليلها سنعرض مجمل المفاهيم الخاصة بالإيرادات الضريبية

المطلب الأول: تعريف الإيرادات الضريبية المباشرة

الإيرادات الضريبية المباشرة هي تلك الضرائب التي تُفرض على الدخل أو الثروة، حيث يتحمل الشخص

الذي يُفرض عليه الضريبة عبئ هذه الضريبة ولا يستطيع نقل هذا العبئ إلى شخص آخر.¹

و من منظور آخر فالإيرادات الضريبية المباشرة هي الضرائب التي تُفرض على مصادر الدخل

المختلفة مثل الأجور والأرباح، ويتم تحصيلها من المكلفين بها مباشرة من قِبَل الحكومة".²

أما بمفهوم المالية العامة فان الضرائب المباشرة هي تلك التي يتم فرضها مباشرة على الممول بناءً

على الدخل أو الثروة، وتتميز بوضوح المبلغ المفروض على كل فرد أو شركة بناءً على أوضاعهم

المالية".³

أما عن تعريف الضرائب المباشرة هي الضرائب التي تفرضها الدولة على الدخل أو الملكية وتعتبر من

أهم المصادر الدائمة للإيرادات العامة، حيث يتم تحصيلها مباشرة من الأفراد أو الشركات"⁴

المطلب الثاني: تطور الإيرادات الضريبية المباشرة من 2010 الى 2020

تم تقسيم تطور الإيرادات الضريبية إلى عدة أقسام تطرقنا في البداية إلى الإيرادات الضريبية

المباشرة خاصة و أنها تعتبر من أهم الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة في اعداد ميزانيتها

¹منصور ، مبادئ المالية العامة، دار النهضة العربية، مصر ص40 2004

² محمد دويدار، الضرائب: تحليل اقتصادي، مكتبة الأنجلو المصرية، مصر 1997.

³جميل القصير، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان 2003.

⁴إسماعيل عبد الفتاح، النظام الضريبي في الدول النامية، دار الجامعة الجديدة، مصر 2010

الفصل الثالث: دراسة تحليلية تقييمية لتطور الضرائب في الجزائر (2010-2021)

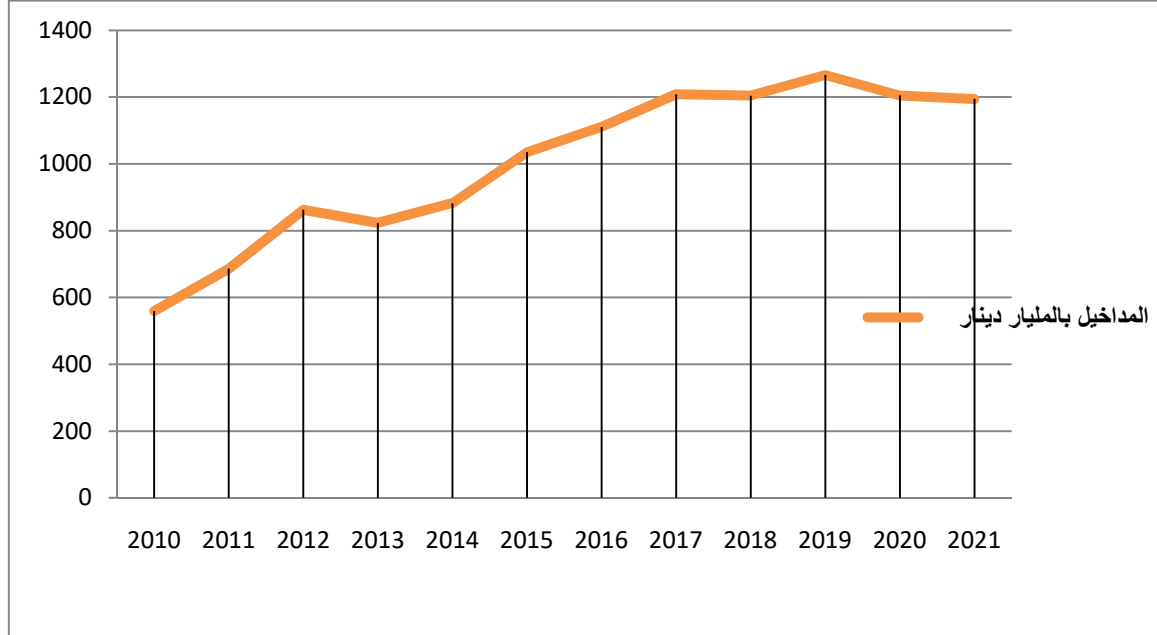
حيث يظهر الجدول ادناه إحصائيات الإيرادات الضريبية للضرائب المباشرة للفترة من 2010 الى 2020

الجدول رقم (3): تطور الإيرادات الضريبية المباشرة (2010 2021)

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الحصيلة بالمليار دينار	559.41	686.40	862.40	822.78	882.06	1034.94
السنوات	2016	2017	2018	2019	2020	2021
	1110.33	1208.29	1204.06	1266.17	1204.92	1194.03

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)

الشكل رقم(2) : تطور الإيرادات الضريبية المباشرة من (2010 2021)



المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)

التحليل

نلاحظ من خلال الجدول أن الإيرادات تطورت بشكل ملحوظ خلال الفترة من 2010 إلى 2017 لتعرف بعدها استقرار إلى غاية 2020 ثم انخفضت في سنة 2021 لفهم أكثر في هذا السياق سنقوم ب تعمق في تقسيم الضرائب المباشرة إلى كل من الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور /S IRG و الضريبة على الدخل الإجمالي للغير الأجراء IRG و الضريبة على أرباح الشركات¹ IBS

الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجراء

تُعد الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور، من بين أهم الضرائب المباشرة في النظام الجبائي. وتكمن أهميتها في كونها تمس قاعدة اكبر من المكلفين بالضريبة ، وهي فئة الأجراء. مما يجعلها مصدرًا مهما للإيرادات الجبائية. كما أن دورها لا يقتصر على تمويل خزينة الدولة، بل يمتد إلى ما هو أبعد، وهو ما يفتح المجال للحديث عن مدى تحقيق هذه الضريبة للعدالة الضريبية.²

الجدول رقم (4): تطور إيرادات الضريبة للضريبة على الدخل الإجمالي في الفترة (2010 2021)

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الحصيلة بالمليار دينار	239.30	380.35	548.47	489.06	527.24	592.13
	2016	2017	2018	2019	2020	2021
	632.87	683.57	704.34	773.45	784.03	814.53

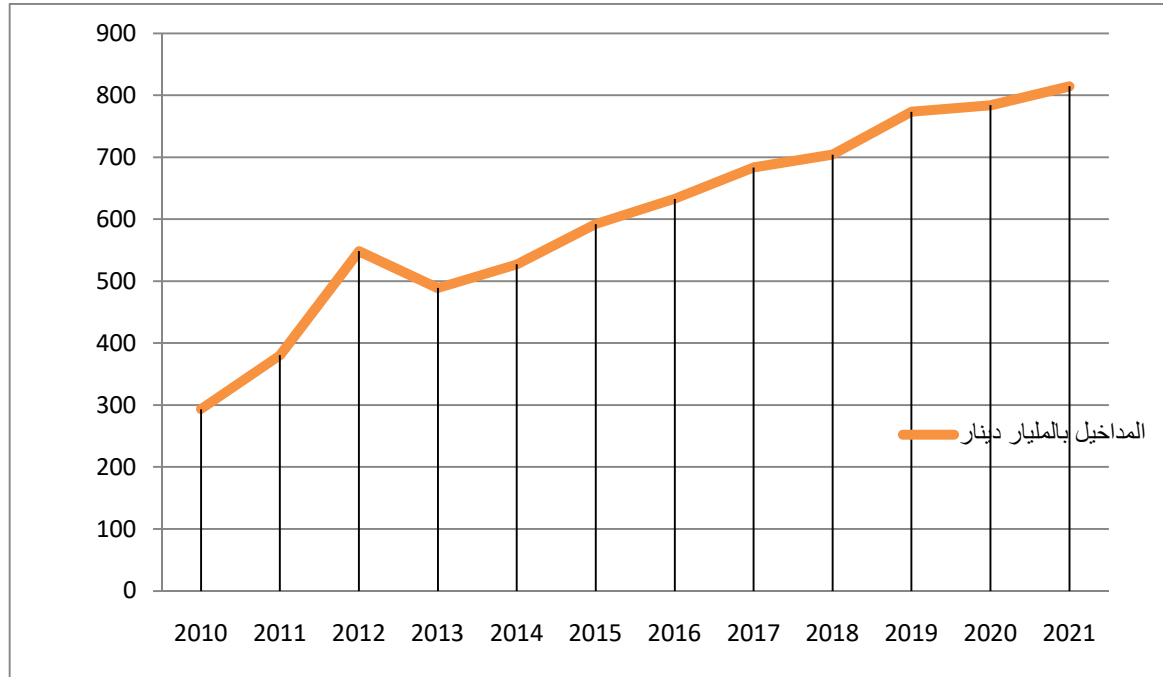
المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)

¹من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

²من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

الشكل رقم(3) :تطور إيرادات الضريبة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الاجور في الفترة)

(2021 2010)



المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية(2021 2010)

التحليل :

نلاحظ من خلال الجدول و الشكل أعلاه أن مداخيل الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور ارتفعت عبر سنوات وهذا استنادًا إلى عدة عوامل، منها تغير التشريعات الضريبية، نمو الأجور، معدلات التوظيف، ومستويات التضخم. بناءً على الأرقام المقدمة للفترة من 2010 إلى 2021، يمكن ملاحظة زيادة تدريجية في إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي.

خاصة انه في سنة 2010 كانت الجزائر تعتمد على جدول الشرائح التصاعدي لسنة 2008 كضريبية تصاعدية للأجور.

المداخيل من هذه الضريبة منخفضة بسبب مستويات الأجور العامة غير المرتفعة وتوظيف الحكومة التقليدي لم تكن هناك تغييرات جوهرية في النظام الضريبي في هذا العام.

كما عرفت في السنة المالية 2011 زيادة الكبيرة في الإيرادات 239 مليار دينار إلى 380 مليار دينار أي بزيادة 58 بالمئة يمكن تفسيرها بعدة عوامل. أولها تم فتح أزيد من 60 ألف منصب شغل جديد كما تمت إعادة مراجعة الأجر الوطني الأدنى المضمون

أما في سنة 2012 نلاحظ تطور في المداخيل بلغ قرابة 548.47 مليار دينار و هذا راجع أساسا إلى مراجعة قانون ضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و تم كذلك التركيز على جمع الضرائب، مما أدى إلى زيادة تحصيل . شهدت الجزائر نموًا اقتصاديًا مدعومًا بارتفاع أسعار النفط (السعر المرجعي عرف ارتفاعا في هاته السنة ليصل إلى 90 دولار للبرميل) ما ساهم في رفع الأجور ومستويات التوظيف في سنة 2013 نلاحظ تراجع طفيف في إيرادات الضريبة (489.06 مليار دينار) يمكن تفسيره بوجود تحصيلات استثنائية في 2012 نتيجة صرف الأثر الرجعي للزيادات في الأجور الحاصل في السنة السابقة في سنة 2014، ارتفعت الإيرادات الضريبة مجدداً 527.24 مليار كما عرفت استقرارا في السنة المالية 529 مليار دينار

أما فيما يخص السنوات 2016 2017 و 2018 الزيادة و الارتفاع في الحصيلة الجبائية لم تتعدى حدود 11.4 بالمئة و هو نمو طفيف ناتج عن التوظيف في القطاع العام الذي كان مستمرا و بالانتقال إلى سنة 2017 سنلاحظ قفزة في نسبة التحصيل وعلى الرغم من الأزمة التي كانت تمر بها الجزائر إلا أن كتلة الأجور ارتفعت في هاته السنة الى ازيد من 2900 مليار دينار مما أدى إلى توسيع قاعدة الأجراء الخاضعين للضريبة اما في السنة المالية 784 مليار و على الرغم من تداعيات أزمة الجائحة كورونا إلا أن الحصيلة بقيت ثابتة و هذا راجع استقرار الأجور في القطاع العام و ما يفسر ذلك ان الضريبة على الدخل الإجمالي تعنى أساسا بالقطاع العام غرارا عن باقي القطاع الخاص في السنة الاخيرة من الدراسة هي الأخرى نلاحظ زيادة في الإيرادات حيث بلغت 814.53 مليار دج

أي بزيادة نسبتها 9.26%. ويُعزى هذا الارتفاع إلى تحسن النشاط الاقتصادي بعد جائحة كوفيد-19، وعودة نسق التوظيف، بالإضافة إلى تعزيز التحصيل الجبائي عبر الرقمنة، دون إقرار تخفيضات أو إعفاءات جديدة على هذا النوع من الضرائب¹.

الاستنتاج:

من خلال تطور إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور في الجزائر و هذا في الفترة الممتدة من 2010 إلى 2021، نرى أن هذه الإيرادات تأثرت بعدة عوامل أساسية و أبرزها التعديلات التي طرأت على القوانين الجبائية، وسياسات الأجور، بالإضافة إلى المتغيرات الاقتصادية العامة. وقد ساهم اعتماد نظام الاقتطاع من المصدر في تحسين فعالية التحصيل، من خلال تقليص هوامش التهرب الضريبي، خاصة في القطاع العمومي.

كذلك ثانوية ، كتأثير أسعار النفط على الميزانية العمومية، ومستويات التوظيف التي تحدد قاعدة الأجور الخاضعة للضريبة.

بدون أن نتجاهل أثر التضخم، الذي بلغ في بعض السنوات نسباً معتبرة (مثل 6.4% سنة 2012 و 5.6% سنة 2021)، و هو ما يؤدي الى طرح تساؤلات مشروعة حول مدى عدالة توزيع العبء الجبائي، خاصة إذا ما علمنا أن هذه الضريبة اقتطاع من المصدر الي تجبى بشكل مباشر المكلفين بالضريبة ، في حين تستفيد فئات أخرى من هوامش واسعة للمناورة الجبائية اي التصريح بالمداخيل و الارباح

وعليه، فإن تحليل تطور هذه الضريبة لا يمكن فصله عن سياق العدالة الجبائية، التي تظل رهينة لتوازن السياسات العمومية بين حاجيات التمويل وضمان الإنصاف بين مختلف فئات المجتمع.

¹ من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

الفرع الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي غير أجراء

بعد تحليل تطور الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور ، والتي تمثل الشريحة الأكثر استقرارًا وانتظامًا في مصادر الإيرادات الجبائية، من الضروري الآن التوجه نحو غير الأجراء.

يشمل هذا الصنف مختلف الأنشطة المهنية والتجارية والخدماتية، مثل الأطباء، المحامين، الحرفيين، التجار، والمقاولين. ورغم حجمها الواسع، إلا أن الإيرادات المحصلة منها لا تعكس دائمًا الواقع الاقتصادي الفعلي، وهو ما يطرح تساؤلات حول فعالية منظومة التصريح الذاتي، وحجم الاقتصاد غير المهيكل، ومدى تحقق العدالة الجبائية بين مختلف فئات المجتمع¹.

وهذا ما سنحاول فهمه من خلال تحليل تطول المداخل المتعلقة بهذا الصنف و الذي يظهر في الجدول

الجدول رقم(5) : تطور إيرادات الضريبة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف غير الاجراء في الفترة)

(2021 2010)

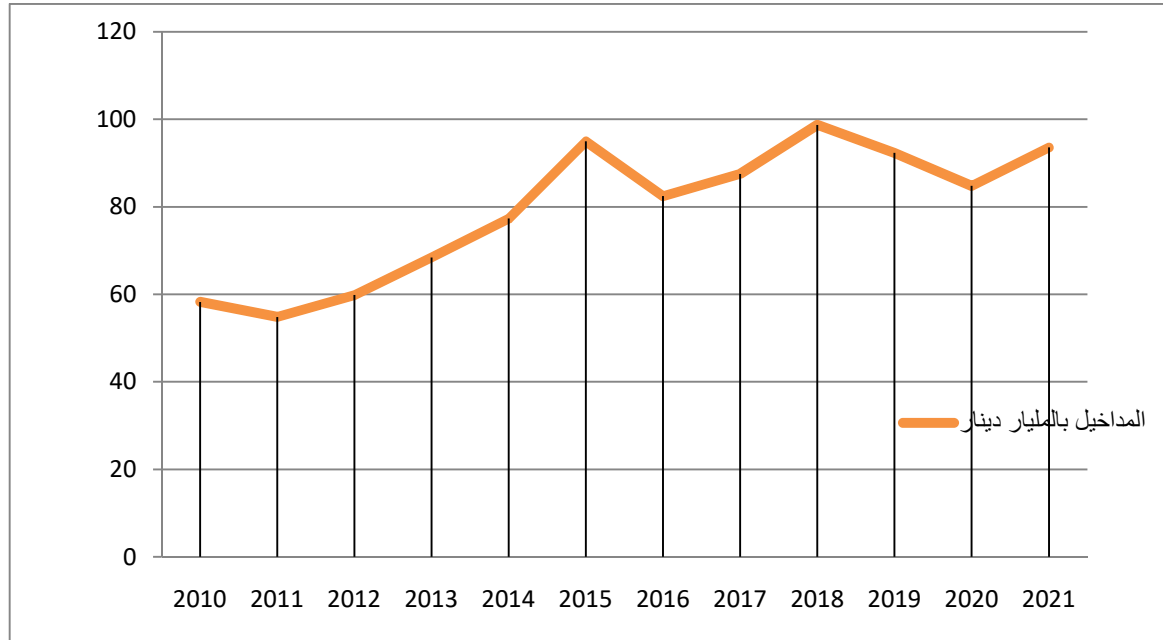
السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الحصيلة بالمليار دينار	58.27	54.82	59.82	68.44	77.31	94.96
	2016	2017	2018	2019	2020	2021
	84.77	87.54	98.70	92.32	84.77	93.57

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية(2021 2010)

¹من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2021 2010

الشكل رقم(4) :تطور إيرادات الضريبة للضريبة على الدخل الاجمالي صنف غير الاجراء في الفترة)

(2021 2010)



المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية(2021 2010)

الضريبة على الدخل الإجمالي صنف غير الأجراء تختلف بشكل جوهري عن صنف الأجور، حيث أن هذه الفئة تشمل أصحاب الأعمال الحرة، التجار وغيرهم ممن لا يخضعون لنظام اقتطاع من المصدر كما هو الحال في صنف الأجور. كما أن جمع الضرائب من هذه الفئة يعتمد بشكل كبير على التصريحات المكلفين بالضرائب، حيث أنها تعتمد على تصريح المكلفين بالضريبة وهو ما يجعلها سهلة التلاعب و يؤثر على الإيرادات

تحليل

بداية من سنة 2010 أول ما سنلاحظه هو أن نسبة المداخيل لهذا الصنف منخفضة مقارنة مع صنف الأجراء (58.27 مليا دينار) و على الرغم من أن هذا الصنف يضم قطاع لا يستهان به من تجار و مهن حرة و قاعدة التحصيل فيه اكبر الا أن التحصيل محتشم بفارق 60.84 بالمئة عن صنف الأجراء

مما يمهد إلى وجود خلل واضح في توزيع العبئ الضريبي كما ان سنة 2011 لا تخلو من تراجع الحصيلة الضريبية (54.38) مليار بانخفاض قدره 5.91 بالمئة و يرجع السبب الرئيسي الى قلة الرقابة كما ذكرنا سابقا و كذا التخفيض الذي اقره المشرع بنسبة 70 بالمئة للسنة الأولى 50 بالمئة للسنة الثانية و 25 بالمئة للسنة الثالثة من الإخضاع الضريبي الضريبة على الدخل الإجمالي لفائدة الأنشطة التي تمارس في إطار

"الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" و"الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" و"الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر" المادة 13 من قانون المالية التكميلي 2011 الجريدة الرسمية العدد 40

في السنة المالية نرى أن الإيرادات ارتفعت قليلا لتعرف استقرار نسبي عند 58.82 مليار دينار وتشهد في السنة المالية 2013 ارتفاع ملحوظ مقدر بنسبة 16 بالمئة مقارنة بالسنوات الفارطة مما يشير تشديد فرض الرقابة على هذا الصنف و تقديم التسهيلات لاستثمار كما نلاحظ انه من سنة 2014 الى سنة 2018 كانت هنالك قفزة كبيرة في التحصيل حيث تعزيز الإيرادات بفضل تحفيز المشاريع الصغيرة. تحسين آليات الرقابة الضريبية باستخدام التكنولوجيا و تبسيط إجراءات

في سنة 2018 بواحد النمو تتجلى و تظهر بقرابة تخطي حاجز 100 مليار بما يقارب 98.70 مليار دينار ولكن الانتكاسة عادت لظهور و انخفضت بنسبة 6.85 بالمئة و السبب الرئيسي هو الركود الاقتصادي في ذات الفترة ليستمر في سنة 2020 بسبب تأثير جائحة كورونا حيث انخفضت الإيرادات الضريبية بنسبة 8%. جائحة كورونا أثرت بشكل كبير على الأنشطة الاقتصادية، وخاصة لدى أصحاب الأعمال الحرة والمستقلين فقد حققت إيرادات ب 84.77 مليار دينار

بالنسبة لسنة 2021 93.57 مليار دينار عرفت الإيرادات الضريبية انتعاش بنسبة 10% مع بداية تعافي الاقتصاد من تداعيات الجائحة. استئناف الأنشطة الاقتصادية بعد تخفيف القيود الصحية ساهم في زيادة دخل غير الأجراء وبالتالي تحسن مداخيل الضريبة.¹

الاستنتاج :

من خلال تطور إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف غير الأجراء في الجزائر خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2021، نلاحظ أن هذه الإيرادات تأثرت بعدة عوامل أساسية، أبرزها التعديلات القانونية في النظام الضريبي، التغيرات الاقتصادية، بالإضافة إلى مستوى الامتثال الضريبي من قبل المكلفين بالضريبة

كما تأثرت هاته الضريبة بعدة عوامل محددة أهمها ضعف الرقابة الجبائية ، مما سمح ببعض التهرب الضريبي. ورغم أن قوانين المالية التي تم تعديلها في بعض السنوات سعت لتبسيط إجراءات الدفع الضريبي والامتثال، إلا أن هذا لم يكن كافياً لمكافحة التهرب الضريبي بشكل فعال، خاصة في ظل وجود فئات كبيرة من المكلفين بالضريبة لهاته الفئة او الصنف (تجار، مهنيين، اعمل حرة... الخ) الذين لا يصرحون بكافة مداخيلهم الحقيقية

كما ساهمت التعديلات القانونية التي طُبِّقَت في السنوات الأخيرة من تحسين الإجراءات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي لفئة غير الأجراء، مثل تبسيط إجراءات التسجيل وتوسيع قاعدة المستفيدين من الإعفاءات الضريبية في بعض الحالات، مثل المؤسسات المستفيدة من الأنظمة الجبائية الخاصة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" و"الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" و"الوكالة

¹ من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2021 2010

الوطنية لتسيير القرض المصغر". رغم ذلك، تبقى فعالية هذه الإجراءات محدودة في ظل استمرار التحديات المتعلقة بالامتثال الطوعي والمراقبة الفعالة.

من ناحية أخرى، كان التضخم له تأثير غير مباشر على إيرادات الضريبة لفئة غير الأجراء، حيث يمكن أن يؤدي ارتفاع الأسعار إلى تقليص القدرة الشرائية للأفراد وأصحاب الأنشطة الحرة، مما يؤثر سلباً على قدرتهم على دفع الضرائب بشكل منتظم. كما أن تقلبات أسعار النفط كان لها تأثير على الوضع الاقتصادي العام، مما أثر على الإنفاق الحكومي وبالتالي على قدرتها على تحسين الأنظمة الجبائية.

وعليه، فإن تحليل تطور إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي لفئة غير الأجراء يعكس توازناً هشاً بين السياسات الجبائية و الواقع الاقتصادي¹.

مقارنة بين الضريبة على الأجور وضريبة غير الأجراء (2010-2021):

1. استقرار أعلى للأجور مقابل تقلبات غير الأجراء:

الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور تتميز بالاستقرار نسبي لأن الأجور تُقتطع من المصدر، مما يجعل جباية الضرائب أكثر انتظاماً وثباتاً. على العكس، ضريبة على الدخل الإجمالي صنف غير الأجراء تتأثر بالتصريحات خاصة و انها تعتبر ضمناً مقبولة ، ما يخلق تقلبات أكبر بسبب احتمالات التهرب الضريبي وضعف الامتثال.

2. تأثير الجائحة:

¹ من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

في حين أن الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور استمرت في الزيادة حتى خلال جائحة كورونا (مع زيادة طفيفة في 2020)، شهدت الضريبة على غير الأجراء تراجعاً ملحوظاً بسبب توقف الأنشطة التجارية وانخفاض الدخل في هذه الفئة.

3. نسبة النمو:

الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور شهدت نمواً أسرع وتزايداً ثابتاً بفضل ارتفاع الأجور العامة وتحسن نظام الاقتطاع، حيث ارتفعت من 239.3 مليار دينار في 2010 إلى 814.53 مليار دينار في 2021.

أما الضريبة على غير الأجراء، فقد شهدت تذبذبات كبيرة مع نمو أقل استدامة، حيث ارتفعت من 58.27 مليار دينار في 2010 إلى 93.57 مليار دينار في 2021

4. العوامل الاقتصادية والتشريعية

في حين كانت زيادات في الأجور وارتفاع معدلات التوظيف في القطاع العام والتعديلات على جدول الشرائح تلعب دوراً كبيراً في زيادة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور ، فإن الضريبة على غير الأجراء تعتمد بشكل أكبر على تحسين جمع الضرائب وتشديد الرقابة، وهو ما يُظهر أثراً أكبر للإصلاحات الضريبية والتنظيمية على هذه الفئة.¹

استنتاج عام:

- ضريبة الأجور أكثر استقراراً وفعالية في التحصيل بفضل اقتطاعها من المصدر. هذا يجعلها مصدراً موثوقاً ومستداماً للإيرادات الضريبية.

¹ من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

• ضريبة غير الأجراء أكثر تقلبًا وتعتمد بشكل كبير على الامتثال الطوعي والتصريحات الضريبية، ما يجعلها عرضة للتأثيرات الاقتصادية وضعف الرقابة. كما أن التقلبات الاقتصادية والجائحة أثرت بشكل كبير على هذه الفئة.

• لتحقيق تحسينات في ضريبة غير الأجراء، التركيز على تحسين الامتثال الضريبي والرقابة الرقمية وزيادة الشفافية يمكن أن يؤدي إلى زيادة الاستدامة في تحصيل الضرائب من هذه الفئة.¹

الفرع الثالث : الضريبة على أرباح الشركات

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات واحدة من أهم الضرائب التي تعتمد عليها الدولة في تمويل ميزانيتها العامة وهي تُفرض على الأرباح التي تحققها المؤسسات و شركات الاموال ، سواء كانت شركات خاصة أو عمومية.

في الفترة الممتدة من 2010 إلى 2021، تغيرت إيرادات هذه الضريبة من سنة إلى أخرى، وذلك نتيجة لعدة عوامل، يقوم أساسا هذا التطور على الجانب الاقتصادي وفي جانب آخر على علاقة الدولة بالمؤسسات من حيث الرقابة الجبائية، الامتيازات، التخفيضات و حتى الإعفاءات. كما يطرح في نفس الوقت تساؤلات حول مدى مساهمة هذا النوع من المكلفين في تغطية الأعباء الجبائية مقارنة بباقي الفئات، خاصة في ظل الحديث المتكرر عن العدالة الجبائية وتوزيع الأعباء بشكل منصف.

انطلاقا من ذلك، سنقوم بمتابعة تطور هذه الإيرادات من سنة لأخرى وهذا لفهم ما حدث خلال كل مرحلة، سواء من حيث الأرقام أو القرارات التي أثرت عليها.

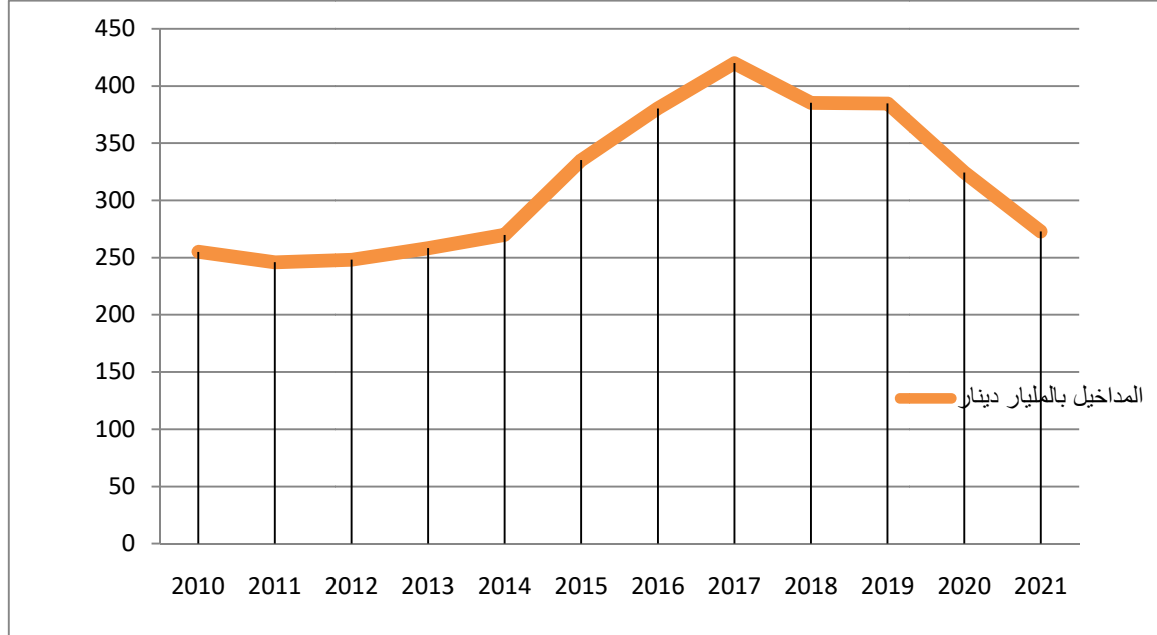
¹ من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

الجدول رقم (6): تطور إيرادات الضريبة للضريبة على الدخل أرباح الشركات الفترة (2010 2021)

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الحصيلة بالمليار دينار	255.05	245.87	248.13	258.29	269.85	335.19
السنوات	2016	2017	2018	2019	2020	2021
	380.38	419.95	385.27	384.73	324.48	253.87

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)

الشكل رقم (5) : تطور إيرادات الضريبة للضريبة على الدخل أرباح الشركات الفترة 2010-2021



المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)

التحليل

يعد تحليل مداخل الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر من 2010 إلى 2021 ضروريًا لفهم كيف أثرت التشريعات الضريبية والسياسات الاقتصادية على أداء الشركات وموارد الدولة. تعتمد هذه المداخل عادة على عدة عوامل مثل التغيرات التشريعية، معدلات النمو الاقتصادي، أداء القطاعات الإنتاجية، وأسعار السلع الأساسية

نلاحظ من خلال تطور الشكل و البيانات أن إيرادات الضريبة على أرباح الشركات من سنة 2010 إلى قد عرفت 2013 استقرار نسبي حيث تم تسجيل تراجع طفيف سنة 2011 بنسبة 3.6%، يُحتمل أن يكون مرتبطًا بتباطؤ النشاط الاقتصادي في بعض القطاعات بعد أزمة 2009 العالمية، وتأخر تسوية بعض التصريحات الجبائية.

ابتداءً من 2012، عادت الإيرادات للارتفاع بشكل متدرج، ويُعزى ذلك إلى تعزيز إجراءات التحصيل الجبائي، وتحسن نسبي في نتائج بعض الشركات الكبرى، خاصة تلك العاملة في قطاع المحروقات والخدمات.

في سنة 2013، سُجل نمو معتبر بنسبة 4.09%

عرفت إيرادات الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة الممتدة من 2014 إلى 2016 ارتفاعًا ملحوظًا، حيث انتقلت من 269.85 مليار دج سنة 2014 إلى 380.38 مليار دج سنة 2016، وهو ما يمثل زيادة إجمالية تقارب 41%. وسبب الرئيسي هو إعادة هيكلة النسب الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات حيث تم تعديل نسب الضريبة لتصبح أكثر تنوعًا و هذا حسب نوع النشاط

- ✓ 19% نشاط الإنتاج ما عدا التوظيف.
 - ✓ 23% لقطاعات البناء، الأشغال العمومية، و الري و المركبات السياحية ما عدا وكالات الأسفار
 - ✓ 26% باقي الأنشطة¹
- كما أن الانتعاش الاقتصادي في نفس الفترة أدى إلى تحسن فعلي في نتائج العديد من الشركات كما تم تعزيز عمليات التدقيق الجبائي، حيث كثفت مصالح الضرائب من عمليات الفحص العميق للملفات، مما أدى إلى تحصيل مبالغ إضافية نتيجة التسويات²
- عرفت إيرادات الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر خلال الفترة من 2017 إلى 2019 مسارًا غير مستقر، مرتبطًا بشكل وثيق بتغيرات الوضع الاقتصادي ففي سنة 2017، سجلت الإيرادات ارتفاعًا محسوسًا بلغ 419.95 مليار دينار، و جاء هذا عقب تطبيق إجراءات جديدة جاءت في ، مثل تصنيف نسب الضريبة حسب طبيعة النشاط، وهو ما شجع بعض المؤسسات على تحسين التصريح بأرباحها.
- لكن في سنة 2018، تراجعت هاته الإيرادات بنسبة 8.25%، لتصل الى 385.27 مليار دينار، نتيجة ركود النشاط الاقتصادي، خاصة في قطاعات حساسة مثل البناء والأشغال العمومية. كما واجهت الشركات صعوبات متعلقة بالتمويل وغياب مشاريع جديدة، مما أثر على أرباحها. وهي فترة الأزمة في الجزائر

أما سنة 2019، فقد عرفت استقرارًا نسبيًا في الإيرادات، دون تسجيل تطور كبير، وهو ما يعكس استمرار نفس الظروف الاقتصادية وعدم وجود تحفيز فعلي لنمو أرباح المؤسسات

¹ المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة تحديث 2025

² من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

شهدت الإيرادات الضريبية على أرباح الشركات في الجزائر تراجعًا واضحًا خلال سنتي 2020 و2021، حيث انخفضت من 324.48 مليار دينار سنة 2020 إلى 272.80 مليار دينار سنة 2021، أي بنسبة تقارب 15.9%. ويُعزى هذا التراجع أساسًا إلى تأثير الأزمة الصحية المرتبطة بجائحة كوفيد-19، التي أثّرت بشكل مباشر على نشاط العديد من المؤسسات الاقتصادية، خاصة في قطاعات الخدمات، النقل، والسياحة.

كما تسببت إجراءات الغلق الجزئي وتأجيل بعض الالتزامات الجبائية خلال فترات الأزمة في انخفاض حجم الأرباح المصرح بها، وهو ما انعكس على مردودية هذه الضريبة. إضافة إلى ذلك، فإن تراجع الطلب الداخلي والخارجي، وتقلص الاستثمارات الخاصة والعمومية، ساهم في ضعف نمو النشاط الاقتصادي، ما أدى إلى تقليص الوعاء الضريبي.

هذا التراجع يطرح من جديد مسألة مرونة النظام الجبائي تجاه الأزمات، ومدى قدرته على التكيف مع الظروف الاستثنائية، دون الإضرار بالعدالة الجبائية أو إثقال كاهل المؤسسات التي تمر بفترات صعبة¹.

الاستنتاج

من خلال تتبع تطور إيرادات الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر بين سنتي 2010 و2021، يتضح أنها خضعت لتأثيرات مزدوجة: اقتصادية وتشريعية. فعرفت هذه الإيرادات نسقًا تصاعديًا واضحًا إلى غاية سنة 2017، حيث بلغ التحصيل 419.95 مليار دج، مدفوعًا بارتفاع نسب الرقابة على الضريبة، وتوسيع القاعدة الضريبية، بالإضافة إلى الإجراءات الصارمة التي أُدرجت في قوانين المالية، مثل تشديد المراقبة على التصاريح الجبائية، ومراجعة بعض الإعفاءات والتخفيضات غير المبررة.

¹ من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2021 2010

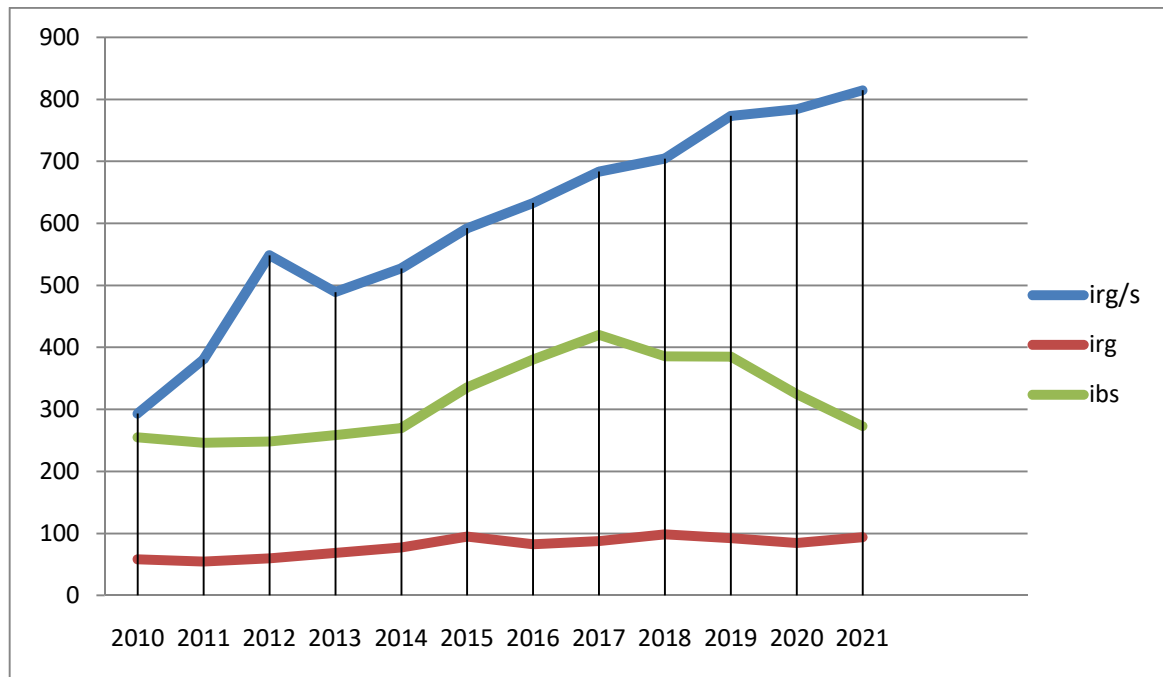
غير أن هذا النسق لم يدم، حيث سُجل تراجع تدريجي انطلاقًا من سنة 2018، ليصل إلى 272.80 مليار دج فقط في 2021. ويرتبط هذا الانخفاض بظروف اقتصادية معقدة، أهمها تقلص نشاط عدد من المؤسسات، تداعيات الأزمة الصحية، وتراجع الطلب الداخلي والخارجي، إلى جانب استمرار بعض مظاهر التهرب والتلاعب في التصريحات الجبائية رغم الجهود المبذولة.

كما تبقى IBS أكثر تأثرًا بالنشاط الاقتصادي وبفعالية الرقابة¹

المطلب الثالث: تحليل توزيع العبء الضريبي للضرائب المباشرة بين الفئات الاجتماعية

سنقوم في هذا المطلب بتحليل توزيع العبء الضريبي للضرائب المباشرة بين الفئات الاجتماعية

الشكل رقم(6) : تطور إيرادات للضرائب المباشرة خلال الفترة 2010-2021



المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)

¹ من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

التحليل تُظهر القراءة الإجمالية لتطور الضرائب الثلاث أن الإيرادات الجبائية المباشرة في الجزائر ظلت بشكل كبير رهينة لتقلبات الظروف الاقتصادية ، مما يضعف من استقرارها ويجعلها عرضة للتذبذب. و يعود ذلك، بالدرجة الأولى، إلى البنية الاقتصادية الجزائرية التي تعتمد بشكل مفرط على قطاع المحروقات، حيث أن النشاط الاقتصادي غير النفطي الذي يُفترض أن يُشكل القاعدة الرئيسية للضرائب المباشرة، لا يزال هشاً ومحدوداً من حيث التنوع والإنتاجية.

فعلى الرغم من الجهود المبذولة للإصلاح الضريبي منذ التسعينات، بما في ذلك تحديث الإدارة الضريبية، وإدخال أنظمة معلوماتية لتحسين الرقابة والتحصيل، فإن هذه الجهود لم ترقى إلى ما هو مرجو بالقدر الكافي.

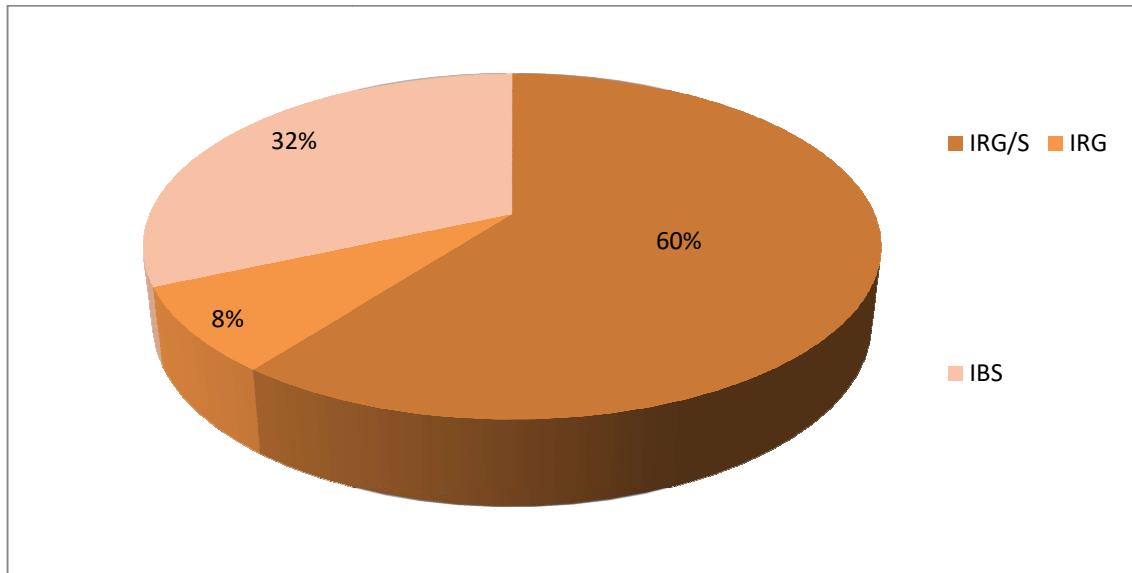
إذ لم تتمكن من توسيع القاعدة الجبائية، خاصة من خلال إدماج القطاع غير المهيكل الذي لا يزال يستحوذ على نسبة كبيرة من النشاط الاقتصادي، دون أن يكون خاضعاً فعلياً للرقابة الجبائية. كما أن التهرب الضريبي لا يزال يشكل تحدياً كبيراً أمام الدولة، سواء بسبب ضعف آليات الرقابة والمحاسبة، أو بفعل انعدام الثقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية، فضلاً عن غياب الشفافية أحياناً في توجيه الإنفاق العمومي، مما يضعف من روح الالتزام الضريبي الطوعي لدى الأفراد والمؤسسات.

وتبرز هذه الإشكاليات بوضوح في فترة الأزمة، حيث يظهر التراجع الحاد في الضرائب المباشرة، كما حدث في أعقاب أزمة أسعار النفط لسنة 2014، والتي أثرت بشكل مباشر على أرباح الشركات، مما أدى إلى انخفاض محسوس في حصيلة الضريبة على أرباح الشركات (IBS) أما خلال جائحة كوفيد-19 لسنة 2020، فقد تسببت تدابير الإغلاق وتباطؤ النشاط الاقتصادي في تقلص إيرادات IRG و IBS ، لا سيما في القطاعات، الخدماتية والتجارية.

إن هذه المؤشرات تؤكد هشاشة النظام الضريبي المباشر في الجزائر، وتُبرز محدودية قدرته على الصمود أمام الازمات، مما يستوجب إحداث إصلاحات هيكلية عميقة و جذرية. وتشمل هذه الإصلاحات إعادة هيكلة المنظومة الاقتصادية باتجاه تنويع مصادر الدخل، وتوسيع الوعاء الضريبي ليشمل الفاعلين في القطاع غير الرسمي، وتعزيز الرقمنة في الإدارة الجبائية لمحاربة التهرب والفساد، إلى جانب تحسين العلاقة بين الدولة ودافعي الضرائب عبر آليات الحوكمة والشفافية.

وعليه، فإن تحليل منحني تطور الضرائب المباشرة في الجزائر لا يكشف فقط عن مسار مالي أو حسابي، بل يعكس بنية اقتصادية غير متوازنة، وسياسات عمومية تحتاج إلى إعادة نظر، خاصة إذا ما أرادت الدولة تقليص تبعيتها لموارد المحروقات وضمان تمويل مستدام وعادل للخزينة العمومية، بما ينسجم مع متطلبات العدالة الجبائية والتنمية الاقتصادية الشاملة¹

الشكل رقم (7): تطور إيرادات للضرائب المباشرة خلال الفترة (2010 2021)



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

¹ من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

المبحث الثاني : تطور الإيرادات الضريبية الغير المباشرة في الجزائر

المطلب الأول: تعريف الإيرادات الضريبية الغير المباشرة

تعتبر الضرائب غير المباشرة كل الضرائب التي تُفرض على السلع والخدمات أثناء إنتاجها أو تداولها أو استهلاكها، بحيث لا يتحملها المكلف القانوني بشكل مباشر، بل يتم نقل عبئها الضريبي إلى المستهلك النهائي أي المكلف الحقيقي . وتشمل هذه الفئة من الضرائب على وجه الخصوص: الضريبة على القيمة المضافة (TVA) ، والرسوم الجمركية، والرسوم على الاستهلاك (TIC) ، وغيرها من الضرائب المرتبطة بالمعاملات الاقتصادية وليس بالدخل أو رأس المال مباشرة.

وقد عرّفها روبير مونوري (Robert Monory) بأنها:

"الضرائب التي لا يدفعها المكلف بالضريبة إلى الخزينة العامة بنفسه، وإنما ينقل عبئها إلى شخص آخر، وغالبًا ما يكون المستهلك الأخير، عبر إدراجها ضمن ثمن السلعة أو الخدمة"¹. ورد في أحد التقارير الرسمية الصادرة عن وزارة المالية الجزائرية التعريف التالي:

تشمل الضرائب غير المباشرة تلك المرتبطة باستهلاك السلع وتقديم الخدمات، حيث تُفرض على القيمة المضافة أو على حجم الإنتاج أو الاستهلاك، ولا تُدفع مباشرة من قبل المستهلك، وإنما تُحصّل من قبل المنتج أو البائع لحساب الدولة.²

¹ Robert Monory, "Droit fiscal général", 14e édition, Dalloz, Paris, 2012, p. 153

² وزارة المالية الجزائرية، تقرير حول تنفيذ قانون المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، طبعة 2021، ص. 42

المطلب الثاني: تطور الإيرادات الضريبية الغير مباشرة من (2010 2021)

الفرع الاول: الرسم على القيمة المضافة (TVA)

الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة تحسب على رقم الأعمال خارج الرسم المنجز في الجزائر من قبل المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي والنظام المبسط (المهن الحرة). ان المكلفين الخاضعين للنظام الضريبية الجزائرية الوحيدة غير معنيين بالرسم على القيمة المضافة (الفوترة تشمل جميع الضرائب).

الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة غير مباشرة و ضريبة على الاستهلاك، فهو وسيلة فاعلة ومتميزة تسمح للدولة من رفع إيراداتها، و الدفع بعجلة التنمية الاقتصادية ، وأداة تمكن الدولة من خلالها في إطار سياستها المالية تحفيز الاستثمار و جذب رؤوس الاموال.¹

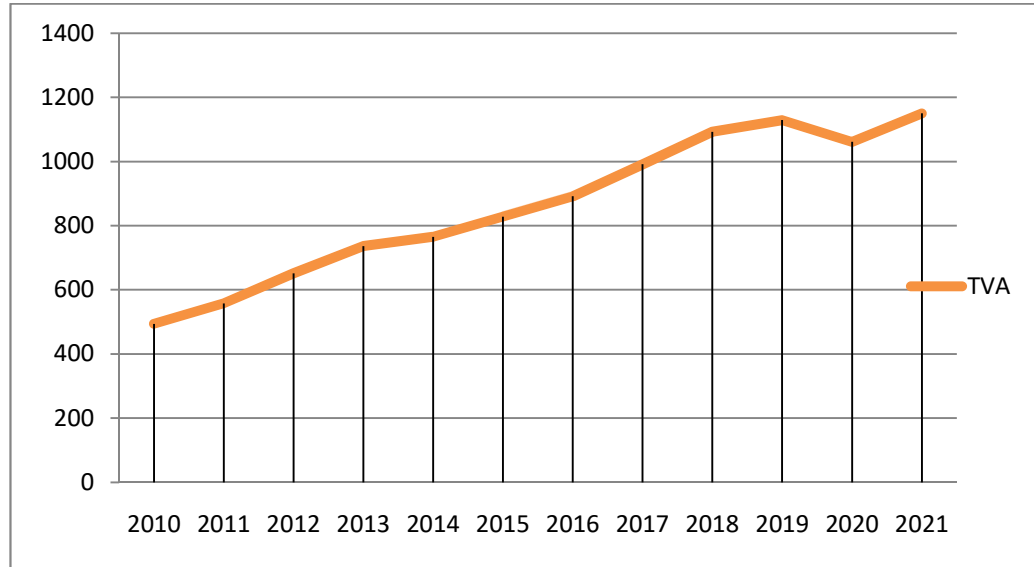
الجدول رقم (7): تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة (2010 2021)

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الحصيلة بالمليار دينار	493.93	557.68	651.66	736.34	765.38	828.17
	2016	2017	2018	2019	2020	2021
	891.51	991.59	1092.93	1129.44	1061.33	1150.19

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)

¹ من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

الشكل رقم (8): تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة (2010 2021)



المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)

التحليل

بالنسبة لسنة 2010، كانت الجزائر تشهد انتعاشًا اقتصاديًا جزئيًا نتيجة لارتفاع أسعار النفط العالمية، التي تعد المصدر الرئيسي للإيرادات في البلاد. على الرغم من تحسن النشاط الاقتصادي، إلا أن الإيرادات الضريبية، خاصة إيرادات الرسم على القيمة المضافة، كانت لا تزال في مستويات منخفضة نسبيًا مقارنة بالسنوات اللاحقة. تعكس هذه الحصلة البسيطة أن النظام الضريبي كان لا يزال في مرحلة التكيف مع التحديات الاقتصادية، وكان التحصيل الضريبي بحاجة إلى تحسين وتطوير، إذ كانت الإصلاحات الجبائية لا تزال في بداياتها. أما مع بداية عام 2011، بدأت الحكومة الجزائرية في تنفيذ بعض الإصلاحات الاقتصادية و الجبائية التي ساعدت في تحسين فعالية النظام الضريبي.

تزامن هذا مع زيادة أسعار النفط، مما أدى إلى تعزيز الإيرادات الجبائية، بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة. ، استمر الاقتصاد في النمو نتيجة للارتفاع المستمر في أسعار النفط

شهدت الجزائر نمواً مستمراً في الإيرادات الجبائية في عام 2013، وذلك نتيجة لاستقرار أسعار النفط. (90 دولار للبرميل) كانت الحكومة قد استمرت في إصلاح النظام الضريبي، مما ساعد في تحسين تحصيل الضريبة. كما أن التحسن في البنية التحتية الإدارية والرقابية ساعد في زيادة فعالية التحصيل الضريبي، مما جعل الإيرادات ترتفع بشكل ملحوظ مقارنة بالسنوات السابقة . استمرت الإيرادات في الزيادة في عام 2016، في عام 2017، شهدت استقراراً نسبياً في الإيرادات الضريبية ، وذلك بفضل استمرار الإصلاحات الضريبية رفع نسبة الرسم من (7 بالمئة و 17 بالمئة الى 9 بالمئة و 19 بالمئة) وكذا زيادة الرقابة على السوق غير الرسمي. هذا العام يمثل استمراراً للجهود الحكومية في تعزيز الالتزام الضريبي، شهدت الجزائر زيادة ملحوظة في حصيله TVA في عام 2018، وهو ما يشير إلى تحسن كبير في فعالية النظام الضريبي.

إلى جانب الزيادة في أسعار النفط جزئياً، كانت الحكومة قد نجحت في تنفيذ استراتيجيات متقدمة لمكافحة التهرب الضريبي وزيادة الوعي الضريبي في السوق. وقد ساهمت هذه العوامل في تحفيز دفع الضرائب بشكل منتظم، مما انعكس في ارتفاع الإيرادات .

في عام 2020، كانت الجزائر تعاني من تأثيرات جائحة كوفيد-19، التي أدت إلى تباطؤ النشاط الاقتصادي وتراجع الحصيله الضريبية مقارنة بالعام السابق. الإجراءات الاحترازية والإغلاق الكامل في بعض الفترات أثرت بشكل كبير على الأنشطة التجارية، مما أدى إلى انخفاض الإيرادات الضريبية، بما في ذلك TVA. كما أن تراجع أسعار النفط في تلك الفترة ساهم في تدهور الوضع المالي للبلاد . أما سنة 2021، بدأت الحصيله في الانتعاش مع تحسن الوضع الاقتصادي جزئياً بعد التخفيف من

تدابير الإغلاق. زيادة أسعار النفط ساعدت في تحسين الإيرادات، وأدى الاستمرار في تحسين إدارة النظام الضريبي إلى استعادة النمو في الإيرادات. هذه العودة إلى النمو كانت نتيجة لتحسن النشاط الاقتصادي وزيادة الالتزام الضريبي من مختلف القطاعات الاقتصادية¹.

الاستنتاج

على مدار هذه السنوات، يمكن ملاحظة تأثير التغيرات الاقتصادية الكبرى، خصوصًا تقلبات أسعار النفط، على تحصيل ضريبة القيمة المضافة في الجزائر. كما أن الإصلاحات الجبائية، مثل تحسين الرقابة على السوق غير الرسمي، وتبني سياسات أكثر فاعلية في إدارة الضرائب، كان لها دور كبير في زيادة الإيرادات الضريبية حتى في ظل الظروف الاقتصادية الصعبة².

الفرع الثاني: الرسم على القيمة المضافة/ داخلي

يُعتبر الرسم على القيمة المضافة المتعلق بالعمليات الداخلية أحد الأركان الأساسية في تمويل الخزينة ، إذ يُفرض على السلع والخدمات المتداولة داخل السوق الوطنية .

وتكمن أهميته في كونه يعكس النشاط الاقتصادي الداخلي، ومدى فعالية الدورة التجارية والإنتاجية داخليا لأجل فهم تطور الإيرادات الضريبية المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة للعمليات الداخلية، من الضروري التوقف عند المعطيات المسجلة خلال الفترة المدروسة (2010 2021)، ومقارنتها بالسياق الاقتصادي والتشريعي المحيط بها. يسمح هذا التحليل بتحديد التوجهات العامة، واستنتاج العوامل التي ساهمت في الارتفاع أو التراجع المسجل في كل مرحلة.

¹من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

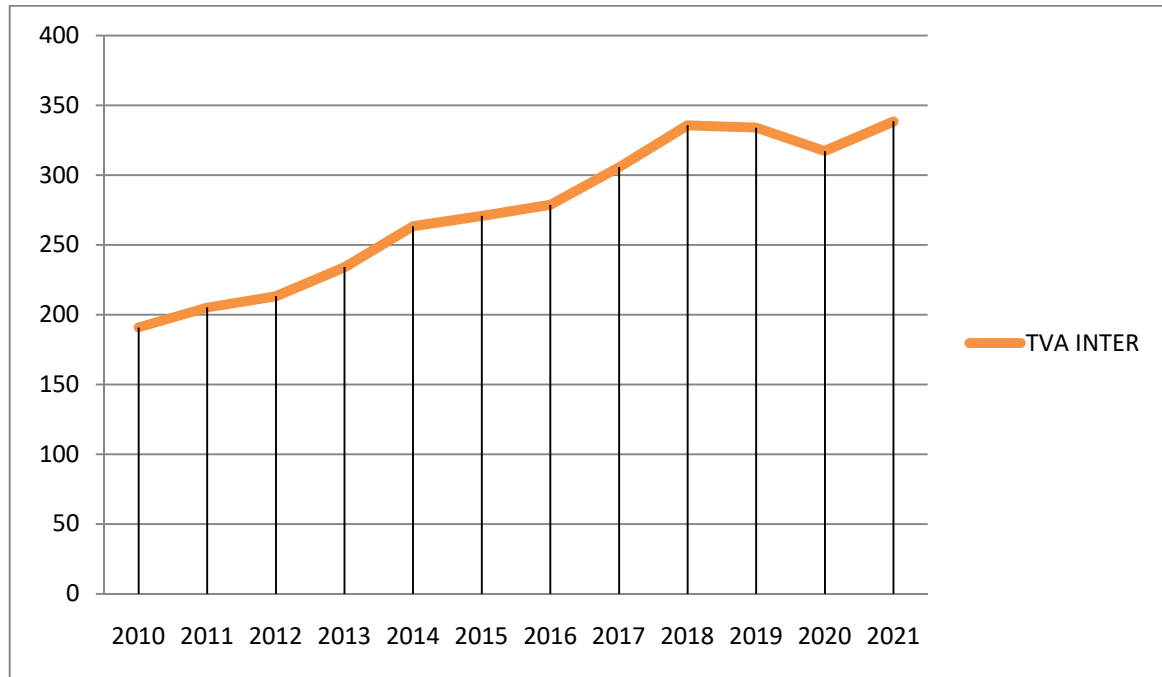
²من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

الجدول رقم (8): تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة/ الداخلي خلال الفترة (2010 2021)

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الحصيلة بالمليار دينار	190.88	205.18	213.22	234.11	263.26	270.78
السنوات	2016	2017	2018	2019	2020	2021
	278.62	305.64	335.68	333.95	317.16	338.41

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)

الشكل رقم(9) : تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة / الداخلي خلال الفترة (2010 2021)



المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)

التحليل

من خلال تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة الداخلي في الجزائر خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2021، يمكن ملاحظة مسار تدريجي في الارتفاع يعكس جزئياً ديناميكية السوق الداخلية وتوسع النشاط الاستهلاكي، إلى جانب الأثر المباشر للسياسات الجبائية المعتمدة لتحسين التحصيل. ففي بداية الفترة، كانت الحصيلة محدودة نسبياً (190.88 مليار دج سنة 2010)، لكنها عرفت زيادات متتالية، مدعومة بنمو الاستهلاك الداخلي والتوسع التدريجي لقاعدة التطبيق، خاصة في قطاعات التجزئة والخدمات.

مع مرور السنوات، ساهم استقرار النصوص الجبائية وتكثيف الرقابة في تحسين مستوى الالتزام الضريبي، حيث بلغت الحصيلة ذروتها سنة 2021 بـ 338.41 مليار دج، رغم التأثيرات السلبية التي عرفها الاقتصاد الوطني خلال سنتي 2020 و 2021 بسبب تداعيات جائحة كوفيد-19. ويُفهم من هذا أن الرسم الداخلي على القيمة المضافة يبقى مرتبطاً ارتباطاً مباشراً بحركية السوق المحلية، ومدى نجاعة الإدارة الضريبية في إدماج القطاع غير الرسمي ضمن القاعدة الضريبية.

وإذا ما قمنا بمقارنة هذا المسار بما تم رصده سابقاً في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، نلاحظ أن الرسم على القيمة المضافة الداخلي يتميز باستقرار نسبي، مما يجعله أداة فعالة في تمويل الميزانية، لكنه يطرح في المقابل إشكاليات تتعلق بالعدالة الجبائية، باعتباره ضريبة غير مباشرة يتحملها المستهلك النهائي بغض النظر عن قدرته الشرائية، وهو ما يعزز أهمية مراجعة التوازن الجبائي نحو عدالة أفقية وعمودية أشمل¹.

¹ من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2021 2010

الاستنتاج: من خلال متابعة تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة الداخلي بين 2010 و2021، نلاحظ أن هذه الحصيلة عرفت ارتفاعاً تدريجياً في أغلب السنوات، وهو ما يعكس حيوية السوق الداخلية واستقرار استهلاك المواطنين رغم التحديات الاقتصادية. هذا الرسم يُعتبر من أهم مصادر دخل الدولة لأنه يُفرض على كل المشتريات تقريباً، ويُحصّل تلقائياً مع كل عملية بيع.

لكن في المقابل، لا يمكن تجاهل الجانب الاجتماعي لهذا النوع من الضرائب، إذ أنه يُفرض بنفس النسبة على كل المستهلكين، سواء كانوا من ذوي الدخل المحدود أو من الفئات الميسورة. وهذا ما يجعله أقل عدالة مقارنةً بالضرائب المباشرة التي تُحسب حسب القدرة المالية لكل فرد.

ومن أجل تحقيق توازن أفضل في النظام الجبائي، يبقى من الضروري أن ترافق الدولة هذا النوع من الضرائب بسياسات اجتماعية حتى لا يتحمل المواطن البسيط عبئاً أكبر مما يستطيع¹.

الفرع الثالث: الرسم على القيمة المضافة استيراد

يهدف هذا التحليل إلى تحليل النسب عبر السنوات ، بالاعتماد على المعطيات و الإحصائيات الرسمية، وربطها باهم التغيرات السنوية في الأوضاع الاقتصادية (كأسعار البترول ، نسبة الاستهلاك، الأزمات الصحية)، والتشريعية (كرفع نسب TVA أو توسيع الوعاء الضريبي)، من أجل الوصول إلى فهم دقيق للعوامل الحقيقية التي أثرت في تطور هذه المداخل

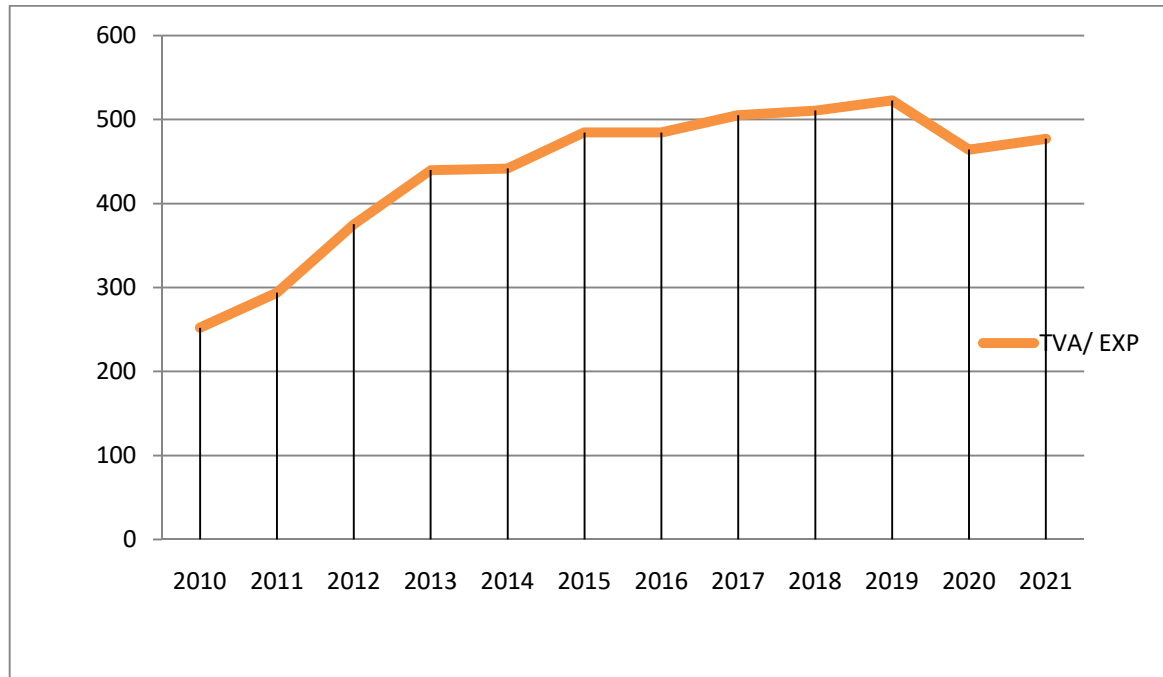
¹من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

الجدول رقم (9): تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة/ استيراد خلال الفترة (2010 2021)

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الحصيلة بالمليار دينار	252.09	293.80	375.43	439.16	441.76	484.79
2016	2017	2018	2019	2020	2021	
484.79	505.60	510.10	522.71	464.12	477.14	

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على معطيات وزارة المالية (2010 2021)

الشكل رقم (10): تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة/ استيراد خلال الفترة (2010 2021)



المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)

تحليل :

عرفت حصيللة الرسم على القيمة المضافة استيراد خلال الفترة من 2010 إلى 2021 تطورًا ملحوظًا، يعكس تأثير الإيرادات بعدة عوامل ، أهمها تطور التجارة الخارجية، السياسات الجمركية، وتوجهات الحكومة في مجال الرقابة الاقتصادية.

في 2010 ارتفعت الحصيللة من 252.09 مليار دج إلى 439.16 مليار دج في 2013، أي بنسبة نمو تقارب 74% في ثلاث سنوات فقط. هذا الارتفاع يعود إلى حجم الواردات الكبير في تلك الفترة، مدفوعًا بارتفاع أسعار النفط عالميًا، مما مكّن الدولة من تمويل الواردات ، خاصة المواد الاستهلاكية والمعدات. كما بدأت السلطات خلال هذه السنوات في تشديد المراقبة الجمركية وتحسين آليات التحصيل، ما ساهم في رفع فعالية الجباية عند الاستيراد.

أما في سنة 2014 ، نلاحظ نوعًا من الاستقرار في الحصيللة بين 441.76 مليار دج و 484.79 مليار دج في 2016. رغم تراجع أسعار النفط منذ منتصف 2014، حافظت الجزائر على نفس وتيرة الاستيراد تقريبًا، وهو ما يفسر بقاء الحصيللة في مستويات مرتفعة. كما شهدت هذه الفترة بداية التفكير في إصلاحات للحد من التبذير في الواردات.

ارتفعت الحصيللة تدريجيًا إلى أن بلغت 522.71 مليار دج في 2019. رغم انخفاض موارد الدولة بسبب استمرار أسعار النفط في مستويات متدنية، إلا أن الجمركة بقيت قوية. الحكومة عملت على تحسين الرقابة، وزيادة معدلات التحصيل على بعض السلع، خاصة الكمالية منها. ومع ذلك، فإن النمو لم يكن بنفس الوتيرة السابقة،

بعد انتشار جائحة كورونا، عرفت الحصيللة تراجعًا واضحًا إلى 464.12 مليار دج في سنة 2020. هذا التراجع يعود أساسًا إلى انخفاض التجارة الدولية، وتباطؤ الاستيراد بسبب إغلاق الحدود، وتراجع النشاط

الاقتصادي العالمي. إضافة إلى ذلك، تأثر الطلب المحلي، خاصة في ظل القيود الصحية المفروضة، مما أثر مباشرة على حجم السلع المستوردة والخاضعة للضريبة. في هذه السنة، ارتفعت الحصيلة من جديد إلى 477.14 مليار دج، في ظل تحسن نسبي للوضع الصحي عالميًا، وعودة النشاط التجاري تدريجيًا¹

الاستنتاج:

من خلال تتبع تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة، سواء الداخلي أو الاستيراد، خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2021، نلاحظ أنّ الدولة ركّزت بشكل واضح على تحسين فعالية التحصيل الجبائي من هذا المورد، باعتباره من أهم الضرائب غير المباشرة في النظام الجبائي الجزائري. وقد عرفت الحصيلة الإجمالية للرسم على القيمة المضافة منحنى تصاعدي في أغلب السنوات، مدفوعة بتحسّن آليات الرقابة، واستقرار حجم الاستهلاك المحلي، وكذا مستوى الواردات، رغم بعض التذبذبات الظرفية، خاصة في سنة 2020 نتيجة تداعيات جائحة كوفيد-19.

غير أن هذا المورد، بحكم طبيعته غير المباشرة، يطرح إشكالًا كبيرًا على مستوى العدالة الجبائية، إذ يُفرض على جميع المستهلكين بنسب موحّدة، بغض النظر عن قدرتهم الشرائية أو دخلهم. وهو ما يجعل الفئات محدودة الدخل تتحمل نسبة أكبر من العبء الجبائي مقارنة بالفئات الميسورة، خاصة حين يتعلق الأمر بسلع ضرورية.

الرسم على القيمة المضافة الداخلي والرسم على القيمة المضافة على الاستيراد هما مصدران مهمان للإيرادات الضريبية في الجزائر، لكنهما يختلفان في نطاق تطبيقهما وآلية تحصيلهما. الرسم الداخلي

¹ من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

يفرض على السلع والخدمات المنتجة والمستهلكة محلياً، ويعتمد بشكل كبير على النشاط الاقتصادي المحلي. يتم تحصيله في مراحل مختلفة من سلسلة التوريد المحلية ويعكس بشكل مباشر حجم الاستهلاك والإنتاج المحلي. أما الرسم على الاستيراد، فيُفرض على السلع المستوردة عند دخولها إلى البلاد، ويعد وسيلة مهمة لتعزيز الإيرادات من خلال السلع الأجنبية. ويؤثر هذا الرسم أيضاً في مستوى المنافسة بين المنتجات المحلية والمستوردة. الفرق الرئيس بين النوعين يكمن في آلية التحصيل، حيث يعتمد الرسم الداخلي على الأنظمة الضريبية المحلية، بينما يتطلب الرسم على الاستيراد التنسيق بين الهيئات الجمركية والضريبية. بشكل عام، يساهم الرسم الداخلي في تحفيز الاقتصاد المحلي ودعمه، بينما يعمل الرسم على الاستيراد على تأمين إيرادات من السلع الأجنبية ويحمي المنتجات المحلية من المنافسة الخارجية¹.

الفرع الرابع : الرسم الداخلي على الاستهلاك

الرسم الداخلي على الاستهلاك ليس فقط مصدراً مهماً للإيرادات الضريبية، بل له أيضاً دور كبير في تعزيز العدالة الجبائية. فرض هذا الرسم يساهم في توزيع العبء الضريبي بشكل يتناسب مع القدرة الاستهلاكية للأفراد. من حيث المبدأ، يعكس الرسم الداخلي على الاستهلاك سلوك المستهلك النهائي، مما يضمن أن الأفراد الذين يستهلكون أكثر يدفعون ضرائب أعلى، ما يتماشى مع مفهوم العدالة الضريبية الذي يهدف إلى تحقيق توازن بين توزيع العبء الضريبي.

ومع ذلك، فإن تأثير هذا الرسم يمكن أن يكون غير متوازن إذا لم تكن السياسات الضريبية مصممة بعناية، خاصة عندما يتعلق الأمر بالسلع الأساسية التي تستهلكها الفئات الأكثر هشاشة اقتصادياً. ففي حال تم فرض هذه الرسوم على السلع الأساسية بشكل مفرط، قد يؤدي ذلك إلى تحميل الطبقات

¹ من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

الفصل الثالث: دراسة تحليلية تقييمية لتطور الضرائب في الجزائر (2010-2021)

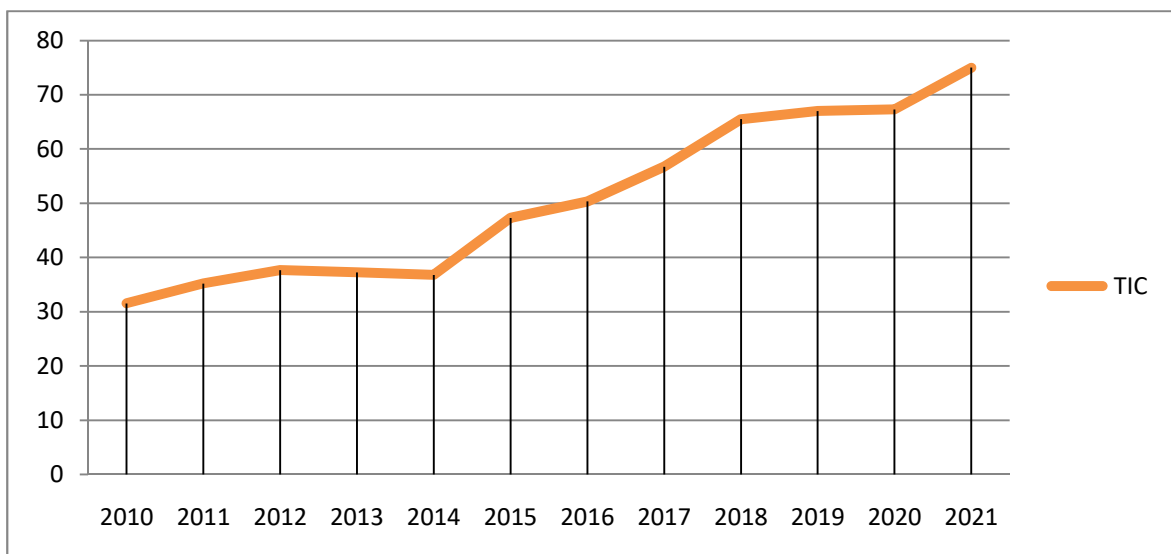
الاجتماعية الضعيفة عبئاً أكبر، مما يعزز من فجوة عدم المساواة الاقتصادية. لذا، فإن العدالة الجبائية تقتضي أن يتم تطبيق هذا الرسم بطريقة تأخذ في الاعتبار القدرة الشرائية للمستهلكين وتحد من تأثيراتها السلبية على الفئات الأقل دخلاً

الجدول رقم(10) : تطور إيرادات الرسم الداخلي على الاستهلاك (2010 2021)

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الحصيلة بالمليار دينار	31.54	35.19	37.66	37.25	36.80	47.03
2016	2017	2018	2019	2020	2021	
	50.34	56.72	65.49	67.01	67.31	75

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)

الشكل رقم (11): تطور إيرادات الرسم الداخلي على الاستهلاك (2010 2021)



المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)

التحليل:

بناءً على المخطط و الجدول يُظهر تطور الرسم على القيمة المضافة الرسم الداخلي على الاستهلاك في الجزائر من سنة 2010 إلى 2021، بالمليار دينار جزائري.

و من خلال تحليل حصيلة الرسم الداخلي على الاستهلاك في الجزائر خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2021، يمكن ملاحظة تزايد مستمر في الإيرادات المحققة من هذا الرسم، على الرغم من التغيرات الطفيفة في بعض السنوات. بدأت الحصيلة في عام 2010 بحوالي 31.54 مليار دينار، وتزايدت لتصل إلى 75 مليار دينار في عام 2021، مما يعكس تحسناً ملحوظاً في تحصيل هذا النوع من الضرائب.

خلال السنوات الأولى، من 2010 إلى 2013، كان النمو متواضعاً نسبياً في حصيلة الرسم الداخلي على الاستهلاك، حيث كانت الأسعار العالمية للنفط لا تزال تشهد تقلبات ولم تكن هناك تغييرات كبيرة في السياسات الجبائية المحلية. في عام 2015، مع تزايد الإصلاحات في النظام الضريبي وزيادة الرقابة على السوق، لوحظ تحسن ملحوظ في الإيرادات، حيث ارتفعت الحصيلة بشكل واضح إلى 47.03 مليار دينار.

التزايد الملحوظ في الإيرادات بين 2016 و 2021 يعكس استمرار تطبيق إصلاحات ضريبية واهتماماً أكبر بتحسين آليات التحصيل، بالإضافة إلى تحسن مستوى الامتثال الضريبي وزيادة رقابة الدولة على السوق الداخلي. كما يمكن أن يكون لهذه الزيادات في الإيرادات تأثير إيجابي على العدالة الضريبية.

حيث يتم فرض هذه الرسوم بشكل مباشر على المستهلكين وفقاً لمستوى استهلاكهم

لكن من جانب آخر، يجب الانتباه إلى أن الرسم الداخلي على الاستهلاك قد يؤثر بشكل غير متساوٍ على الطبقات الاجتماعية ذات الدخل المنخفض لذلك، يتطلب الأمر من الحكومة اتخاذ تدابير لزيادة العدالة

في هذا الصدد، مثل إعفاء بعض السلع الأساسية من الرسوم أو تبني استراتيجيات للتخفيف من تأثير الرسوم على الشرائح الأقل دخلاً¹

الاستنتاج :

من خلال تحليل حصيلة الرسم الداخلي على الاستهلاك من 2010 إلى 2021، نلاحظ زيادة واضحة في الإيرادات مع مرور الوقت. هذا التحسن يعكس جهود الحكومة في تحسين تحصيل الضرائب وزيادة الرقابة على الاستهلاك. ومع ذلك، يمكن أن تؤثر هذه الضريبة بشكل أكبر على الطبقات ذات الدخل المنخفض، مما يطرح تساؤلات حول العدالة في توزيع العبء الضريبي. لذلك، من المهم أن تسعى الحكومة إلى تحقيق توازن بين تحصيل الإيرادات وضمان عدم تحميل الفئات الأكثر احتياجاً عبءاً إضافياً.

المبحث الثالث: العلاقة بين الإيرادات الضريبية والناتج الداخلي الخام في ضوء العدالة الجبائية

المطلب الأول: تطور الإيرادات الضريبية مقارنة بالناتج الداخلي الخام

في إطار فهم العلاقة بين الأداء الاقتصادي العام والقدرة الجبائية للدولة، يُعد الناتج الداخلي الخام (PIB) من المؤشرات الاقتصادية الحيوية التي تعكس مستوى النشاط الاقتصادي داخل البلاد خلال فترة زمنية محل الدراسة. فكلما ارتفع هذا المؤشر، دلّ ذلك على توسّع في الإنتاج الوطني وزيادة في المداخيل.

وتبرز أهمية الربط بين تطور الناتج الداخلي الخام وتطور الإيرادات الضريبية في تحديد مدى كفاءة النظام الجبائي في مرافقة النشاط الاقتصادي، ومدى قدرته على تحويل النمو الاقتصادي إلى إيرادات

¹ من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

الفصل الثالث: دراسة تحليلية تقييمية لتطور الضرائب في الجزائر (2010-2021)

فعلية تدعم الميزانية العمومية. كما أن هذا الربط يُسهم في تقييم مدى تحقق العدالة الجبائية، إذ يفترض في نظام ضريبي عادل أن يكون متناسبًا مع تطور الناتج الداخلي الخام.

الفرع الأول: تطور مجمل الناتج الداخلي الخام خلال الفترة (2010 2021)

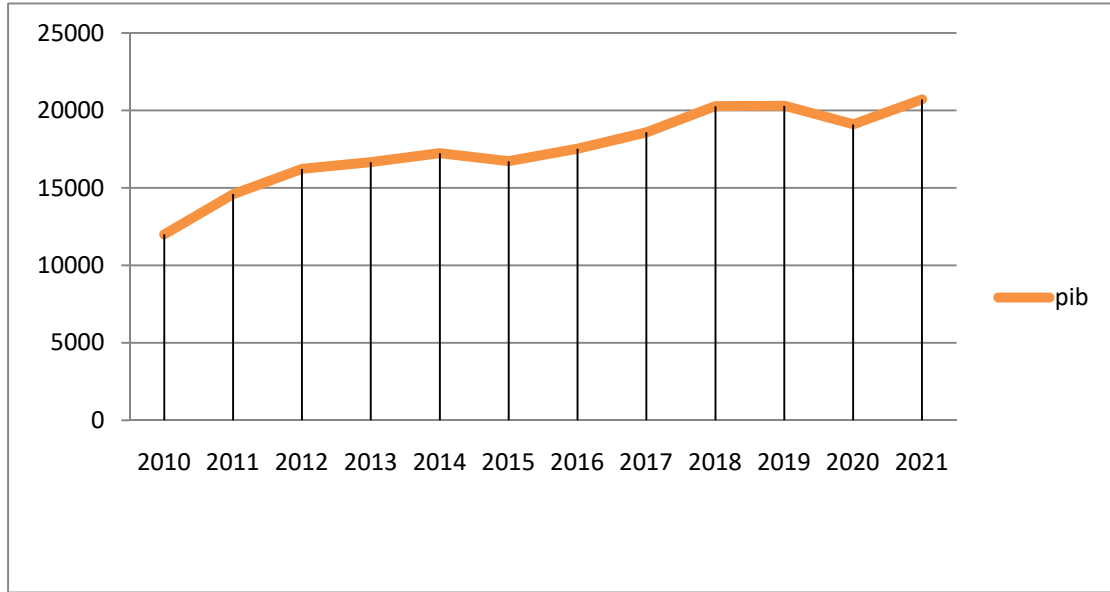
إن تتبع تطور الناتج الداخلي الخام في الجزائر خلال الفترة (2010-2021) يُعتبر خطوة ضرورية لفهم التغيرات الجبائية، خاصة في ضوء التحديات الاقتصادية المتعاقبة و القدرة على فهم العدالة بشكل انطباق

الجدول رقم (11): تطور الناتج الداخلي الخام خلال الفترة (2010 2021)

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الحصيلة بالمليار دينار	11991.56	14588.97	16209.60	16647.92	17228.60	16712.96
	2016	2017	2018	2019	2020	2021
	17514.67	18575.76	20259.04	20288.37	19088.00	20698.07

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

الشكل رقم(12) : تطور الناتج الداخلي الخام خلال الفترة (2010 2021)



المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)

التحليل:

تشير بيانات الناتج الداخلي الخام خلال الفترة (2010-2021) النمو التدريجي في الناتج الداخلي الخام، وهو ما يعكس نسبياً استقراراً اقتصادياً و هذا في الفترة من 2010 الى 2014 كما تواصل النمو، ولكن بوتيرة ضعيفة، نتيجة لتراجع أسعار النفط العالمية منذ منتصف 2014 ، ما أثر على وتيرة النمو الاقتصادي بشكل واضح. و هذا في الفترة من 2015 الى غاية 2016 النمو ظل محدوداً في فترة 2017 الى غاية 2018، ما يعكس ضعف التنويع الاقتصادي واستمرار تبعية الاقتصاد الوطني لقطاع المحروقات.

الى غاية 2020 شهد الناتج استقراراً ثم تراجعاً بسبب تأثيرات جائحة كوفيد-19، التي أثرت على مختلف القطاعات الاقتصادية، وخاصة النشاطات الإنتاجية والخدمات. كما شهد عودة الانتعاش في الناتج الداخلي الخام، حيث تجاوز لأول مرة عتبة 21.000 مليار دج، ما يعكس بداية استعادة النشاط الاقتصادي تدريجياً، خاصة مع تحسن أسعار النفط وعودة بعض الأنشطة

الاقتصادية.

يظهر من خلال هذه الفترة أن النمو الاقتصادي في الجزائر ظل مرهونا لتقلبات أسعار النفط، مع غياب فعلي لمحركات نمو وهو ما يدعو إلى ضرورة انتهاج سياسات اقتصادية أكثر تنوعاً لضمان الفرع الثاني : تحليل نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج الداخلي الخام (مؤشر الضغط الضريبي).

أولاً: الضغط الضريبي

يُعد الضغط الجبائي مقياساً يُظهر درجة مساهمة المكلفين في تمويل النفقات العمومية، ويُقاس عادةً كنسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي¹.

الضغط الضريبي يمثل مؤشراً هاماً لتحديد درجة تدخل الدولة في الاقتصاد من خلال الجباية، ويُعبّر عنه بنسبة الإيرادات الجبائية إلى الناتج الداخلي الخام²

هناك مجموعة من المؤشرات المستعملة في حساب الضغط الضريبي وهو يمثل نسبة الضريبة إلى الناتج الداخلي الإجمالي، أي قيمة الإيرادات لضريبة في الدولة بالنسبة إلى الناتج الداخلي الإجمالي، أو القيمة السوقية للسلع والخدمات التي تنتجها الدولة، ومنه فإن معادلة مؤشر الضغط الضريبي كالتالي :

$$\text{الضغط الضريبي} = 100 \times \frac{\text{الناتج الداخلي الخام}}{\text{الإيرادات الضريبية}}$$

¹Bouzidi, M. (2016). La pression fiscale et son impact sur la croissance économique dans les pays en développement: Cas de l'Algérie [Doctoral dissertation, Université d'Alger 3].

² Bahloul, S., & Benameur, A. (2020). La pression fiscale en Algérie: Entre performance budgétaire et incitation à l'investissement. Revue Algérienne d'Économie et de Management, 10(1), 45–62

ثانيا :حساب الضغط الضريبي الإجمالي للفترة (2010 2021)

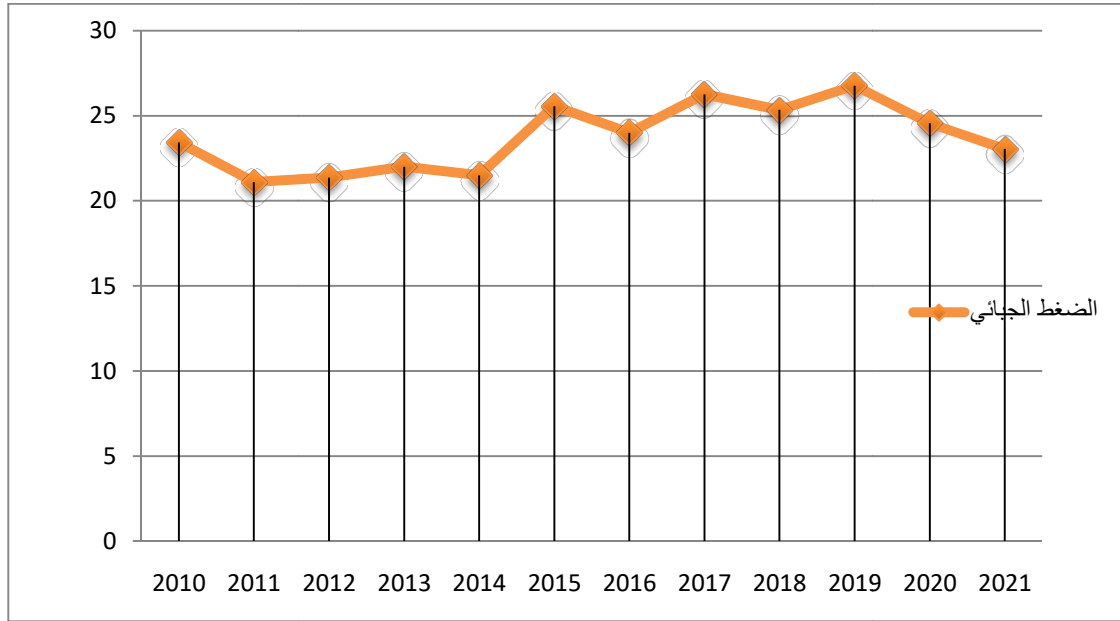
كما ذكرنا سابقا فان حساب الضغط الجبائي يعتمد أساسا على الإيرادات الضريبية بالإضافة إلى الناتج الداخلي الخام و هو ما توفر لدينا من إحصائيات حيث تم استغلالها لمعرفة مدى الضغط الضريبي و مدى تأثيره على العدالة الضريبية

الجدول رقم(12) حساب معدل الضغط الضريبي الإجمالي خلال الفترة (2010 2021)

السنة	الضغط الضريبي (%)	الإيرادات الضريبية بالمليار دج	اتج الداخلي الخام (PIB) بالمليار دج
2010	23.44	2,811.07	11,991.56
2011	21.10	3,077.92	14,588.97
2012	21.37	3,463.62	16,209.60
2013	22.01	3,663.99	16,647.92
2014	21.50	3,704.06	17,228.60
2015	25.61	4,280.24	16,712.96
2016	24.25	4,247.16	17,514.67
2017	26.26	4,877.60	18,575.76
2018	25.35	5,135.49	20,259.04
2019	26.77	5,430.21	20,288.37
2020	24.56	4,688.38	19,088.00
2021	23.05	4,770.16	20,698.07

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)

الشكل رقم (13): منحنى معدل الضغط الضريبي الإجمالي خلال الفترة (2010 2021)



المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)
التحليل:

عرف الضغط الضريبي في الجزائر خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2021 تذبذباً ملحوظاً، حيث تراوحت نسبته بين 21.10% و 26.77% في بداية الفترة (2010-2014)، حافظ الضغط الضريبي على استقرار نسبي بين 21% و 23%، وهو ما يعكس مستوى متواضع من التحصيل الضريبي مقارنة بحجم الناتج الداخلي الخام. كما انه في سنة 2015، سُجِّل ارتفاع ملحوظ إلى 25.61% نتيجة لتعزيز بعض آليات التحصيل الضريبي بعد أزمة أسعار النفط، ما دفع الدولة للبحث عن بدائل تمويلية داخلية. بين 2016 و 2019، استمر الضغط الضريبي في الارتفاع ليبلغ ذروته سنة 2019 بنسبة 26.77%، ما يشير إلى تكثيف الجهود الجبائية لدعم ميزانية الدولة. في سنتي 2020 و 2021، لوحظ تراجع طفيف ليصل إلى 23.05% سنة 2021، متأثراً بتداعيات جائحة كوفيد-19 التي قلّصت النشاط الاقتصادي

و رغم هذا التذبذب، تبقى نسبة الضغط الضريبي في الجزائر ضمن المستويات "المقبولة" بالنسبة لدولة نامية، حيث لا تزال دون المعدل الأدنى الموصى به عالمياً (حوالي 25%-30% لضمان تمويل مستدام للنفقات العمومية

بعد استعراض الإطار النظري المتعلق بالضريبة والضغط الجبائي وتطور نسبته خلال الفترة المدروسة، يصبح من الضروري الانتقال إلى مستوى أكثر عمقاً من التحليل، وذلك من خلال دراسة تركيب الإيرادات الجبائية بحسب أنواع الضرائب المكونة لها.

يهدف هذا الجزء إلى حساب نسبة مساهمة كل ضريبة في إجمالي الإيرادات الجبائية لكل سنة، مما يتيح التعرف على الضرائب التي تشكل الجزء الأكبر من الضغط الجبائي. ويُعد هذا التحليل ضرورياً لفهم طبيعة السياسة الجبائية المعتمدة، ومدى التوازن في توزيع الأعباء الجبائية بين مختلف الفئات الاجتماعية.

ومن أجل تبيان ذلك وجب الأخذ بعين الاعتبار الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات ذلك من خلال دراسته بطريقة أكثر تعمقا من أجل فهم مدى أهمية الأمر و كيف يمكن ربطه أساساً¹

المطلب الثاني: الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات الفترة ما بين (2010 2021)

يعتبر الضغط الضريبي من أهم المؤشرات الواجب دراستها من أجل الفهم الشامل للدراستنا حيث سنحاول حساب و شرح الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات

¹ من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

الفرع الأول: حساب الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات الفترة ما بين (2010 2021)

بعد أن قمنا في المطلب السابق بدراسة تطور الضغط الضريبي الإجمالي في الجزائر خلال الفترة 2010-2021، والذي يُحتسب على أساس مجموع الإيرادات الجبائية (بما فيها الجباية البترولية) مقارنة بالنتائج الداخلي الخام، تبين لنا بوضوح مدى تأثير العائدات الخاصة بقطاع المحروقات في تضخيم نسبة هذا الضغط، بما لا يعكس المجهود الجبائي الفعلي الذي تتحمله الأنشطة الاقتصادية خارج قطاع المحروقات .

ونظرًا لطبيعة الاقتصاد الجزائري الريعية، التي ظلت تعتمد لفترات طويلة على الجباية البترولية كمصدر أساسي لتمويل الميزانية، فإن تحليل الضغط الضريبي الإجمالي وحده لا يكفي لقياس فعالية النظام الضريبي في استخلاص الإيرادات من القاعدة الاقتصادية الحقيقية داخل البلاد. من هنا تبرز الحاجة إلى التمييز بين الضغط الضريبي الكلي والضغط خارج قطاع المحروقات، والذي يُعتبر المؤشر الأهم لقياس عدالة توزيع العبء الضريبي، ومدى كفاءة الإدارة الجبائية في تعبئة الموارد الداخلية بعيدًا عن تقلبات سوق المحروقات.

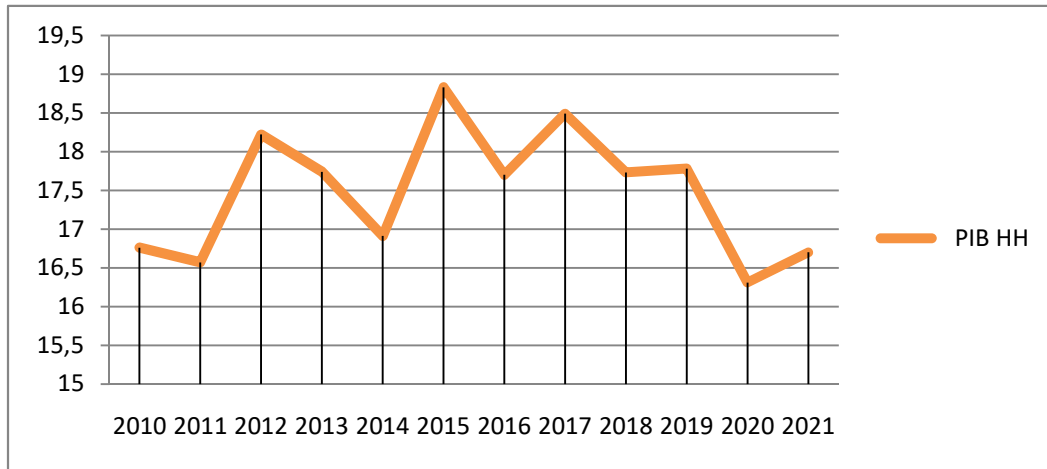
لذلك، سننتقل في هذا المطلب إلى دراسة تطور الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات، من خلال اعتماد الإيرادات الجبائية العادية فقط وهذا ما يظهر في الجدول التالي

الجدول رقم(13): حساب معدل الضغط الضريبي الإجمالي خلال الفترة (2010 2021)

السنة	الضغط الضريبي خارج المحروقات (%)	ج الداخلي الخام خارج المحروقات مليار دج	الإيرادات الضريبية خارج المحروقات مليار دج
2010	16.76	7,811.21	1,309.37
2011	16.57	9,346.47	1,548.52
2012	18.22	10,673.22	1,944.58
2013	17.74	11,679.90	2,072.09
2014	16.91	12,570.79	2,126.33
2015	18.83	13,578.44	2,557.30
2016	17.70	14,489.06	2,564.61
2017	18.49	14,876.11	2,750.61
2018	17.73	15,711.26	2,785.80
2019	17.78	16,378.27	2,911.72
2020	16.31	16,960.33	2,766.82
2021	16.70	17,020.42	2,843.11

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية (2010 2021)

الشكل الرقم (14) : منحني معدل الضغط الضريبي الإجمالي خلال الفترة (2010 2021)



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية(2010 2021)

التحليل: عرف الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات في الجزائر خلال الفترة (2010-2021) تطوراً ملحوظاً بين الجهد الجبائي الصافي الذي تحاول الدولة من خلاله التنويع بعيداً عن عوائد البترول. وتبرز هذه النسب بشكل أكثر واقعية مستوى التحصيل الجبائي الداخلي، كما تُعد مؤشراً على مدى فعالية وكفاءة السياسة الجبائية المعتمدة.

حيث بلغ الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات حوالي 16.76% سنة 2010، وهي نسبة تعتبر منخفضة مقارنة بمعدلات دولية مماثلة. وقد عكس ذلك ضعفاً في آليات التحصيل الجبائي وتضييقاً في القاعدة الضريبية خارج قطاع المحروقات أما في السنتين السنوات اللاحقة 2011 و 2012 ارتفعت النسبة إلى 16.57% ثم 18.22%، وذلك نتيجة إدخال بعض التعديلات الجبائية في قوانين المالية، منها توسيع القاعدة الضريبية وتحسين عمليات الرقابة والتحصيل.

و استمر الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات في الصعود تدريجياً ليصل إلى 17.74% سنة 2013 ثم 16.91% سنة 2014، قبل أن يشهد زيادة معتبرة سنة 2015 ليصل إلى 18.82%

هذه الزيادة كانت نتيجة مباشرة لانتهاء أسعار النفط في منتصف 2014، ما فرض على الدولة مراجعة سياستها الجبائية والاتجاه نحو الجباية المحلية، عبر تشديد إجراءات التحصيل ومكافحة التهرب، إلى جانب إعادة تقييم بعض الإعفاءات الجبائية. خلال هذه المرحلة، عرف الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات ارتفاعاً تدريجياً وملحوظاً.

ويرجع هذا الارتفاع إلى تعزيز الرقابة الجبائية ورفع بعض الرسوم والضرائب على الاستهلاك، إلى جانب الإصلاحات المُدرجة في قوانين المالية، مثل فرض الضريبة على القيمة المضافة على خدمات جديدة، وتوسيع نظام التصريح الإلكتروني، ولكن رغم كل ما سبق لم تتجاوز النسبة 20%، ما يشير إلى وجود هوامش كبيرة لتحسين الأداء الجبائي الداخلي، وتوسيع القاعدة الضريبة بعيداً عن قطاع المحروقات. عرف الضغط الضريبي خارج قاع المحروقات في سنة 2020 و 2021 تراجعاً ملحوظاً 16.31%، بفعل الركود الاقتصادي الناجم عن جائحة كوفيد-19، وغلق قطاعات واسعة من الأنشطة الخدماتية والتجارية.

أما سنة 2021، فقد شهدت تعافياً نسبياً إلى 16.70%، نتيجة العودة التدريجية للنشاط الاقتصادي، واستمرار الدولة في إجراءات التحصيل الرقمي، وتكثيف التصريحات الجبائية عبر الإنترنت، إلى جانب بعض التدابير التحفيزية التي هدفت إلى توسيع الوعاء الجبائي.

الاستنتاج

يُبرز تحليل تطور الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات في الجزائر ضعف المجهود الجبائي الداخلي مقارنة بحجم النشاط الاقتصادي، ما يدل على ضعف وصغر القاعدة الضريبية الفعلية بالإضافة إلى

اعتماد غير متوازن على المحروقات ، دون ان ننسى استمرار التهرب الضريبي وانتشار السوق الموازي ورغم الإصلاحات المدرجة في قوانين المالية خلال الفترة المدروسة، إلا أن النظام الجبائي ظل عاجزاً عن تحقيق مردودية كافية تعكس النشاط الفعلي للاقتصاد الوطني، وهو ما يُشكل أحد معيقات تحقيق العدالة الجبائية والتنمية المستدامة.

الفرع الثاني:مقارنة بين الضغط الضريبي والضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات ما بين (2010 2021)

بعد تحليل تطور الضغط الضريبي الإجمالي في الجزائر خلال الفترة من 2010 إلى 2021، و بعد الانتقال إلى دراسة الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات، تبرز الحاجة المنهجية إلى مقارنة المتغيرين ، باعتبار أن كلاً منهما يعكس اتجاه معين من فعالية النظام الجبائي.

فالضغط الضريبي الاجمالي يعبر عن العلاقة الإجمالية بين الإيرادات الجبائية والنتاج الداخلي الخام بكافة مكوناته، بما في ذلك الإيرادات المرتبطة بقطاع المحروقات. غير أن هذا المؤشر و رغم أهميته،الا انه لا يبين الضغط الضريبي الحقيقي بالنظر إلى الوزن الكبير الذي يشكله قطاع المحروقات في الاقتصاد الجزائري.

أما الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات، فيُعد مؤشراً أكثر دقة لقياس القدرة الفعلية للنظام الضريبي على التحصيل من الأنشطة الاقتصادية العادية، وهو ما يسمح برصد الأداء الجبائي الحقيقي بعيداً عن التأثيرات البترولية .

الفصل الثالث: دراسة تحليلية تقييمية لتطور الضرائب في الجزائر (2010-2021)

لذلك، فإن إجراء مقارنة بين الضغط الضريبي للحالتين يشكل خطوة تحليلية ضرورية لتقييم مدى استقلالية السياسة الجبائية الجزائرية عن العوائد قطاع المحروقات ، كما يساهم في قياس مدى التقدم نحو تحقيق العدالة الجبائية من خلال توزيع أكثر توازنا للعبء الضريبي بين مختلف الفاعلين الاقتصاديين.¹

الجدول رقم(14): حساب معدل الضغط الضريبي الإجمالي خلال الفترة (2010 2021)

السنة	(%) الضغط الضريبي خارج المحروقات	(%) الضغط الضريبي الإجمالي	الفارق
2010	16.76	23.44	-6.68
2011	16.57	21.10	-4.53
2012	18.22	21.37	-3.15
2013	17.74	22.01	-4.27
2014	16.91	21.50	-4.59
2015	18.82	25.61	-6.79
2016	18.04	24.25	-6.21
2017	19.00	26.26	-7.26
2018	17.73	25.35	-7.62
2019	17.91	26.77	-8.86
2020	16.31	24.56	-8.25
2021	16.70	23.05	-6.35

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على احصائيات وزارة المالية (2010 2021)

¹ من إعداد الطالب بالاعتماد على إحصائيات وزارة المالية 2010 2021

تحليل

كشفت المقارنة بين الضغط الضريبي الإجمالي والضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2021 عن وجود فارق ، يُظهر بوضوح مدى اعتماد الدولة على إيرادات المحروقات في تمويل الميزانية.

و على الرغم من تسجيل الضغط الضريبي الإجمالي لمعدل بين 21.10% و 26.77%، فإن الضغط الضريبي خارج المحروقات بقي أقل بكثير، حيث لم يتجاوز في نسبة 17%، وهو ما يعكس ضعف التحصيل خارج قطاع المحروقات، ومحدودية القاعدة الضريبية الفعلية خارج قطاع الطاقة.

ويُعد هذا الفارق دليلاً واضحاً على عدم توازن في هيكل النظام الضريبي الجزائري،. كما يظهر ذلك ضعف السياسات الجبائية المتعاقبة في تحويل الاقتصاد نحو مصادر تمويل ضريبية أكثر استقراراً وعدالة.

وفي هذا السياق، تبرز أهمية تحليل توزيع الضغط الضريبي بين مكونات النظام الجبائي، حيث تشير الإحصائيات إلى أن الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) ، فئة الأجور، تمثل أحد أبرز مصادر الجباية خارج المحروقات، بما يقارب نسبة 60% من إجمالي الضرائب المباشرة ففي الوقت الذي تتساهل فيه الإدارة الجبائية مع بعض الأنشطة الاقتصادية غير الرسمية أو ذات الامتيازات الضريبية، يبقى الأجراء الخاضعون للتصريح التلقائي من قبل المستخدمين الفئة الأكثر تعرضاً للضغط الضريبي المباشر، ما يشير إشكالية العدالة الجبائية الأفقية.

إن التحليل المقارن لهذا التطور يبين أن العدالة الجبائية في الجزائر غير متوازنة، بالنظر إلى الفارق الكبير بين الضغط الضريبي الإجمالي وخارج المحروقات من جهة، وبين فئات دافعي الضرائب من جهة أخرى. مما يوجب إعادة النظر في بنية النظام الضريبي، من خلال توسيع القاعدة الضريبية ، وتحقيق توزيع عادل للأعباء الجبائية بين الأفراد والقطاعات، بما يعزز فعالية التحصيل ويرسخ مبدأ المساواة أمام الضريبة¹.

¹ من اعداد الطالب بالاعتماد على احصائيات وزارة المالية (2010 2021)

خلاصة :

يُظهر تحليل تطور النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة 2010-2021 أن السياسة الجبائية لم تكن آمنة من الأزمات الاقتصادية، خاصة ما تعلق بانخفاض أسعار البترول و الأزمات الاقتصادية الإقليمية والدولية. وقد انعكس هذا التذبذب الاقتصادي بوضوح على نسبة الإيرادات الضريبية، و استمر اعتماد الدولة المفرط على الجباية البترولية كمصدر رئيسي للتمويل، رغم محاولات توسيع القاعدة الضريبية خارج قطاع المحروقات.

لقد كشفت المعطيات و الإحصائيات أن الضغط الضريبي في مستواه الإجمالي، الذي تراوح ما بين 21% و 27% خلال الفترة المدروسة، يعتمد بدرجة كبيرة على مساهمة قطاع المحروقات، مما جعل النسب مضخمة عما هو حقيقي . ففي سنوات ارتفاع أسعار النفط، كان الضغط يبدو مرتفعاً بفضل ارتفاع الحصة البترولية، في حين أن ذلك لا يعكس كفاءة النظام الجبائي خارج هذا القطاع. تعتبر العلاقة بين الضغط الضريبي الإجمالي والمحروقات علاقة متذبذبة .

فيما يخص دراسة و إحصائيات الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات، نرى بوضوح مدى ضعف القطاع الجبائي خارج المحروقات ، الذي ظل عاجز عن بلوغ المستويات المطلوبة لضمان التوزيع العادل للعبئ الجبائي. وقد أظهرت النسب و الإحصائيات أن هاته الإيرادات تعتمد بشكل أساسي على الضريبة على الدخل الإجمالي ، تُثقل فيه كاهل الأجراء أكثر من غيرهم ، و الذي مثّل المورد الأكبر والأكثر استقراراً، وهو مايدل على ضعف مساهمة أرباح الشركات والمهن الحرة في التحصيل ،و يُظهر أن فئة الأجراء تتحمل الحصة الكبرى من العبء الضريبي، مما يتناقض مع مبادئ العدالة الجبائية ويكرّس اختلالاً هيكلياً في توزيع الأعباء.

كما بيّنت دراسة التعديلات في قوانين المالية السنوية التعديلات السطحية، وغياب إصلاح ضريبي جذري وشامل يأخذ بعين الاعتبار ضرورة بناء نظام جبائي عادل، تصاعدي، ومستدام. و إذ بقيت الإصلاحات محدودة الأثر، تفتقد في كثير من الأحيان للرؤية الإستراتيجية،

وبناءً عليه، يمكن القول إن النظام الضريبي الجزائري خلال فترة الدراسة فشل في أن يكون أداة فعالة لتحقيق العدالة الاجتماعية، حيث بقي يخدم منطق الجباية أكثر من منطق العدالة. فالعدالة الجبائية لا تُقاس فقط بمستوى التحصيل، بل تتعلق أساسًا بكيفية توزيع هذا العبء

الخاتمة العامة

التمهيد

إن دراسة النظام الضريبي الجزائري بين هدفي العدالة والتحصيل ليست مجرد تناول نظري للسياسة م سياسات الدولة ، بل هي وسيلة لفهم العلاقة المعقدة بين الدولة و المكلفين بالضريبة جميعا دون استثناء وبين السياسة الاقتصادية وواقع التوزيع العادل للثروة. فمن خلال التحليل و الاستنتاج، انتقلنا الاساسيات و المفاهيم الخاصة بالنظام الضريبي الجزائري بمختلف مكوناته، إلى تحليل أعمق للعدالة والتحصيل كمفهومين متكاملين ومتنافسين في آن، ثم إلى دراسة تحليلية دقيقة لتطور هذا النظام خلال الفترة 2010-2021، في ظل الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المتغيرة التي عرفت الجزائر خلال نفس فترة الدراسة .

تم تسليط الضوء على أهم أنواع الضرائب المطبقة، سواء المباشرة أو غير المباشرة، وطبيعة الإصلاحات التي خضع لها منذ سنة 1992. وقد أظهر التحليل أن الإصلاحات الجبائية في الجزائر، وإن جاءت في سياق محاولة التحديث والتكيف مع بيئة اقتصادية جديدة، إلا أنها لم تبلغ الى مستوى المطلوب في تحقيق نظام ضريبي عادل وفعال، سواء من حيث التوسيع الأفقي للوعاء الضريبي، أو من حيث الإنصاف في توزيع العبء الجبائي بين مختلف الفئات الاجتماعية والقطاعات الاقتصادية.

كما ان التعمق في مفهومي العدالة الجبائية والتحصيل الضريبي، باعتبارهما محورين متلازمين ومتنازعين داخل النظام الضريبي. يستدعي وضوح القواعد، وتوازن السياسات الجبائية، ومحاربة التهرب والغش الضريبي. ، يمثل التحصيل الضريبي هدفاً مصلحياً للدولة لضمان تمويل النفقات العمومية ومواجهة العجز، وقد تبين أن الجزائر لم تتمكن إلى اليوم من إقامة حل هاته المشكلة ، حيث ظلت العدالة الجبائية تعاني من اختلالات ناتجة عن هيمنة الضرائب غير المباشرة، وثقل الضريبة على

الأجور، وضعف المردودية في قطاعات واسعة من النشاط الاقتصادي، مقابل محاولات لتحسين التحصيل عبر إصلاحات تقنية وقانونية غير كافية في العمق.

كما ان الدراسة تحليلية تقييمية لتطور الإيرادات الضريبية بين 2010 و2021، هو ما سمح بالكشف عن نقاط ضعف جذرية في النظام الضريبي. فرغم ارتفاع الإيرادات الضريبية خلال بعض السنوات، لا سيما بعد أزمة أسعار النفط سنة 2015، إلا أن ذلك لم يكن نتيجة لتوسيع القاعدة الجبائية أو زيادة الفعالية في الجباية، بل جاء في الغالب من خلال زيادة العبء على الفئات ذات الدخل الثابت، خصوصاً الأجراء. كما أظهر تحليل الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات أنه ظل ضعيفاً مقارنة بالمعدل الإجمالي، وهو ما يبرز هشاشة القاعدة الضريبية الحقيقية، ويعكس اعتماداً مفرطاً على الموارد غير المستدامة.

كما كشفت المؤشرات الإحصائية عن الخلل في توزيع العبء الجبائي، حيث تتحمل ضريبة الدخل الإجمالي - (IRG) وخاصة تلك المفروضة على الأجور - النسبة الكبرى من التحصيل، في حين أن قطاعات كبرى من الاقتصاد، كالتجارة غير الرسمية أو الأنشطة الربعية، تظل شبه معفاة من الإيرادات الفعلية. وتُعد هذه الازمة من أهم مظاهر الإخفاق في تحقيق العدالة الجبائية، وتؤكد على ضرورة إعادة النظر في هيكل النظام الضريبي برمته.

من خلال ما سبق، يتضح أن النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة المدروسة لم يكن فعالاً بما يكفي لتحقيق التوازن المنشود بين العدالة الجبائية والتحصيل المالي، بل إن غلبة منطق التحصيل الظرفي على منطق العدالة المستدامة أضعف ثقة المواطن في النظام الجبائي، وعزز سلوكيات التهرب والغش الضريبي، كما قوض بعضاً من الأهداف الاجتماعية التي يفترض أن تحققها السياسة الجبائية، كإعادة توزيع الدخل وتحقيق التنمية المتوازنة.

لذلك، فإن إصلاح النظام الضريبي في الجزائر لا يجب أن تكون التعديلات متفرقة في قوانين المالية، بل يجب أن يكون جذرياً، تنطلق من مبدأ العدالة كشرط أساسي للفعالية، وتراعي القدرة الحقيقية للدولة على تطبيق القانون واستيعاب كل النشاطات ضمن القاعدة الضريبية كذلك تحسين الإدارة الجبائية، وتبني مبدأ التصاعدية في الضرائب، وإعادة توزيع العبء بطرق أكثر عدلاً. وفي الأخير، فإن تحقيق نظام ضريبي عادل وفعال في الجزائر ليس هدفاً إدارياً أو مالياً فقط، بل هو شرط ضروري لبناء عقد اجتماعي جديد، أساسه الثقة، والمشاركة، والمساواة في تحمل المساهمة في بناء الدولة . فالعدالة الجبائية ليست رفاهية نظرية، بل هي في صميم أي مشروع وطني طموح يسعى إلى التنمية والاستقرار .

فيما يلي سنقوم بعرض مختلف النتائج التي توصلنا إليها، من خلال اختبار صحة أو نفي فرضيات الدراسة و كذلك التطرق إلى مجموعة من التوصيات والاقتراحات التي تسمح باثراء و تعزيز النظام الضريبي الجزائري بين هدفي العدالة و التحصيل

1 اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى:

يتكون النظام الضريبي الجزائري من قوانين يتم العمل بها من خلال القيام بمجموعة من التعديلات تتماشى والزمان والمكان المراد تطبيقه فيه.

من خلال الدراسة التي تناولت الإطار الفني والتنظيمي للنظام الضريبي في الجزائر، يمكن القول إن هذه الفرضية صحيحة إلى حد كبير. فقد أظهرت التعديلات المتعاقبة على قوانين الضرائب المباشرة وغير المباشرة، وكذا التحديثات التي طالت قانون الضرائب على الدخل والأرباح، مدى محاولات السلطة

الجبائية مواكبة المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي شهدتها البلاد. أبرز مثال على ذلك، التعديلات التي عرفها قانون المالية خلال فترات الأزمات

الفرضية الثانية:

يكون مبدأ العدالة أن كل مكلف يدفع حسب المقدرة، وبعد التحصيل يتم إعادة توزيع الدخل بطريقة تتلاءم وتحقيق العدالة الاجتماعية والضريبية.

هذه الفرضية تمثل الركيزة الأخلاقية لأي نظام ضريبي، غير أن الواقع الجزائري يكشف عن اختلالات على هذا المستوى. فعلى الرغم من إقرار بعض التدابير التي تهدف إلى مراعاة المقدرة التكلفة (كالتصاعدية في الضريبة على الدخل الإجمالي)، إلا أن بنية الإيرادات الجبائية ما زالت تُظهر اعتماداً مفرطاً على الضرائب غير المباشرة (كالرسم على القيمة المضافة)، وهي ضرائب لا تأخذ بعين الاعتبار المقدرة المالية للمكلف، مما يتقل كاهل الشرائح الضعيفة نسبياً.

وبالتالي، يمكن القول إن هذه الفرضية، رغم صحتها النظرية، لم تتحقق فعلياً في ظل التطبيق الجزائري.

الفرضية الثالثة:

النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2010-2021) لم يكن فعالاً في تحقيق العدالة الجبائية، بالنظر إلى هيكل الإيرادات الضريبية واختلالات توزيع العبء الجبائي بين الفئات المختلفة.

نتائج التحليل المالي والإحصائي للضغط الضريبي الإجمالي وخارج قطاع المحروقات تؤكد صحة هذه الفرضية. فقد اتضح من خلال تتبع تطور الضغط الضريبي في الجزائر ما بين 2010 و2021، أن العبء الضريبي لم يكن موزعاً بطريقة عادلة. كما أظهرت الإحصائيات أن الضريبة على الدخل

الإجمالي، وخصوصاً على الأجور، شكّلت عبئاً مستمراً على الطبقة المتوسطة، بينما ظلت القطاعات الأخرى بعيدة عن نسب المساهمة

بناءً عليه، يمكن القول إن النظام الضريبي في الجزائر لم يكن فعالاً بما يكفي لتحقيق عدالة جبائية حقيقية، رغم بعض المبادرات الإصلاحية، وهو ما يدفع إلى ضرورة إعادة هيكلته بصورة أكثر عدلاً وفعالية.

2 نتائج الدراسة

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية توصلنا لمجموعة من النتائج نعرضها مفصلة كالآتي:

- النظام الضريبي الجزائري لا يزال يعتمد بشكل كبير على الضرائب غير المباشرة، وعلى رأسها الرسم على القيمة المضافة، والتي لا تراعي القدرة التكليفية، مما يمس بمبدأ العدالة الجبائية، ويزيد من العبء على الفئات محدودة ومتوسطة الدخل.
- رغم الإصلاحات المتكررة، لم ترتق الإيرادات الضريبية خارج قطاع المحروقات إلى المستوى المطلوب. فقد ظلّ الضغط الضريبي خارج الربع ضعيفاً (تراوح بين 16.76% و 17.9%)، ما يؤكد هشاشة الجباية العادية، واعتماد الدولة الكبير على الجباية البترولية لتمويل ميزانيتها.
- إن ضريبة الدخل الإجمالي على الأجور تمثل أحد المصادر الأساسية للإيرادات الضريبية خارج قطاع المحروقات، مما يوضح أن فئة الأجراء هي الأكثر مساهمة.

- سُجّلت تقلبات واضحة في الضغط الضريبي بين 2010 و2021، حيث ارتفع بعد أزمة النفط سنة 2015، لكنه عاد للتراجع مع تداعيات جائحة كورونا. هذا التذبذب يعكس هشاشة البنية الجبائية، وارتباطها المباشر بتقلبات الطرف الاقتصادي.
- رغم تكاثر التعديلات القانونية عبر قوانين المالية السنوية، فإن تلك الإصلاحات بقيت في مجملها ظرفية وتدرجية ولم تمسّ عمق النظام الجبائي، مما جعل آثارها محدودة على صعيد العدالة
- لا تزال منظومة التحصيل الضريبي في الجزائر تعتمد على وسائل تقليدية، مع ضعف كبير في الرقمنة، وغياب قواعد بيانات فعالة ومتربطة، وهو ما أثر سلبًا على فعالية الإدارة الجبائية في تعميم الجباية ومكافحة التهرب الضريبي.
- الجزائر بحاجة إلى إصلاحات شاملة على مستوى التشريع، الإدارة، وتوسيع الوعاء الضريبي، من أجل تحقيق عدالة جبائية حقيقية، وتحقيق استقلالية مالية تدرجية عن الموارد البترولية المتذبذبة.

3 الاقتراحات :

- منح المكلفين بالضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجراء الحق في تقديم تصريحات جبائية المتعلقة بالأعباء الخاص بهم كون الدخل الممنوح بعد اقتطاع الضريبة من المصدر لم يتم في الأساس احتساب مجموع المصاريف الشهرية او السنوية عكس باقي الفئات يتم اقتطاع الأعباء قبل حساب الضريبة
- إعادة التوازن في مكونات النظام الضريبي، تخفيف العبء الضريبي على الأجور المتوسطة والضعيفة، من خلال مراجعة سلم ضريبة الدخل الإجمالي وإعادة توزيعه بشكل أكثر عدالة.
- توسيع الوعاء الضريبي من خلال تبسيط إجراءات التصريح الضريبي و تركيز على كل القطاعات على حد سواء .
- محاربة التهرب والغش الجبائي من خلال رقابة فعالة وربط إلكتروني بين الإدارات والهيئات (جبائية، جمارك، بنوك) و هذا من خلال التتبع الرثمي و نشر قاعدة بيانات مشتركة
- تطوير الإدارة الضريبية عبر تعميم الرقمنة والتحول الإلكتروني في التصريح والدفع، بما يسهل الإجراءات ويحسن التحصيل.

- توسيع مجال فرض الرقابة عكس ما هو معمول به حالياً
- قياس فعالية النظام الضريبي عبر مؤشرات منتظمة لتقييم الأداء ومردودية كل نوع ضريبي سنوياً.
- التخلي عن التعديلات المتفرقة في قوانين المالية السنوية، والمروء إلى إصلاح ضريبي شامل مبني على رؤية استراتيجية واضحة مع ما يتناسب و الاقتصاد الجزائري .
- تعزيز مبدأ العدالة الجبائية الأفقية (بين المكلفين في نفس الوضع) والعمودية (بين مختلف الفئات حسب الدخل)
- نشر الوعي الجبائي بين المواطنين من خلال حملات إعلامية وتربوية، وإدراج مفاهيم الجبائية في التعليم.

4 آفاق البحث

في ختام هذه الدراسة ، ومن خلال ما سبق، يمكن اقتراح مجموعة من المواضيع التي لها علاقة مباشرة بموضوع بحثنا كآآتي :

فعالية الأنظمة الجبائية الخاصة في الجزائر وأثره على العدالة الجبائية

التحصيل الجبائي في الجزائر في ظل الاقتصاد غير الرسمي: التحديات والعدالة الضريبية

النظام الضريبي الجزائري: نحو تصور إصلاحي جذري لنظام جبائي أكثر عدالة ونجاعة في التحصيل

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

❖ كتب باللغة العربية:

1. إسماعيل عبد الفتاح، النظام الضريبي في الدول النامية، دار الجامعة الجديدة، مصر 2010
2. بن عبد الله محمد، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005
3. بوعروج وليد، المالية العامة، دار الهدى، الجزائر، 2022
4. بوعون يحيى، نصيرة، جباية المؤسسة، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2011
5. جميل القصير، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان 2003.
6. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط2، 2007
7. خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، ط2، 2005
8. خباية عبد الله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2009
9. رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014
10. رفعت محجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1979
11. زينب حسين عوض الله، المالية العامة دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2006
12. ساحل محمد، المالية العامة، جسور للنشر و التوزيع، الجزائر، الطبعة 01، 2017
13. سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، دار جدلة، عمان، الأردن، ط1، 2011
14. سماحي فاطمة، المالية العامة، المفاهيم السياسات والتطبيقات، الجزائر، 2021
15. سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية، دار المطبوعات الجامعية، الاسكندرية، 1999
16. السيد مرسي الحجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1998
17. عادل احمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 1992
18. عبد الحكيم مصطفى الشراقوي، التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، دار الجامعة الجديدة الإسكندرية، 2006
19. عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دراسة تقييمية، 2003

20. عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان شريف، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن الطبعة الأولى، 2003
21. علي عباس عياد، النظم الضريبية المقارنة، الإسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، 1978
22. عيسى سماعيل، جباية و محاسبة المؤسسة، الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2021
23. فوزي عبد المنعم، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1981
24. محمد أبو نصار، محفوظ المشاغلة، فراس عطاء الله الشهوان، محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق، مطابع الدستور التجارية، الأردن، الطبعة الثالثة، 2005
25. محمد دويدار، الضرائب: تحليل اقتصادي، مكتبة الأنجلو المصرية، مصر 1997.
26. محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2010
27. محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008
28. مروان مركي، النظام الجبائي في الجزائر، دراسة تحليلية لادوات التحصيل الجبائي، دار الهدى، الجزائر، 2021
29. منصور ، مبادئ المالية العامة، دار النهضة العربية، مصر ص 40 2004
30. موسى عاطف محمد، العدالة الضريبية في التشريع الضريبي المصري بين النظرية والتطبيق، دار النهضة العربية، مصر، 2011
31. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط2، 2016
32. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011
33. نواز عبد الرحمان الهيثي، منجد عبد اللطيف الخشالي، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ط2006، 1
34. يونس احمد البطريق، حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد الحجازي، محمد عمر ابو دوح، المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية

❖ مقالات:

1. بن حدو، فريدة (2020)، أثر النظام الجبائي على تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر، مجلة الاقتصاد والمالية، جامعة باتنة.
2. بن شنان، عبد الحميد (2019). الإصلاح الجبائي في الجزائر بين متطلبات العدالة وفعالية التحصيل، مجلة العلوم المالية والاقتصادية
3. بوجريوعبد الرؤوف، حراق مصباح، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية ودوره في تفعيل التحصيل الجبائي، دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب لولاية ميلة خلال 2010-2019، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة، الجزائر، المجلد 8، العدد 2022، 1
4. سنان زهير محمد جميل، المعالجة المحاسبية لتكاليف المنتجات العرضية وإيراداتها في المنشآت الزراعية، مجلة تنمية الرافدين، جامعة الموصل، مجلد 28، عدد 2006، 82
5. عبد الهادي مختار، احمد سماحي، اصلاح الضريبة على الدخل الاجمالي احد اهم محاور الاصلاح الجبائي، مجلة البحوث في التشريعات البيئية، العدد 6
6. قاشي يوسف، اشكالية تحقيق العدالة في النظم الضريبية مع الاشارة الى حالة الجزائر، مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 05، العدد 02، ص 96-109
7. كشيتي حسين، العدالة الضريبية كمدخل لتحقيق العدالة الاجتماعية مع الاشارة لحالة الجزائر، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 6، العدد 2021، 1
8. مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وافاق، مجلة الاحياء، جامعة باتنة، الجزائر ، مجلد 21، العدد 29
9. محمود جمام، الاصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية والسياسة، مجلة العلوم الانسانية، مجلد 31

❖ اطروحات دكتوراه:

1. زياد احمد علي عرباسي، العدالة الضريبية من وجهة نظر ارباب الصناعات الفلسطينية في محافظات شمال الضفة الغربية، اطروحة ماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا ، جامعة النجاح ، فلسطين، 2008

2. سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014-2015
3. قاشي يوسف، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، 2014-2015
4. مختار عبد الهادي الاصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة ابو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2015/2016
5. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ، دار هومة للنشر، الجزائر

❖ المراسيم والقوانين:

1. أنظر المادتين 102 و 103 من قانون الرسوم على رقم الأعمال تحديث 2022
2. دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 64، الجريدة الرسمية رقم 76 المؤرخة في 8 ديسمبر 1996
3. المادة 355 الفقرة 1 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، تحديث 2022
4. المادة 1 من قانون الضرائب لمباشرة و الرسوم المماثلة، تحديث 2022
5. المادة 104 من قانون المالية سنة 2022
6. المادة 11 من قانون الإجراءات الجبائية ، تحديث 2022
7. المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، معدلة بموجب المادة 16 من قانون المالية لسنة 2022
8. المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، تحديث 2022
9. المادة 11 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 المعدلة للمادة 169 الفقرتين 1 و 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
10. المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، تحديث 2022
11. المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022

12. المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2025
13. المادة 140 الفقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2025
14. المادة 141 الفقرة 7 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، تحديث 2025
15. المادة 141 الفقرتين 3 و6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022
16. المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2025
17. المادة 150 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2025
18. المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2025
19. المادة 169 الفقرتين 1 و4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2025
20. المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2023
21. المادة 2 من قانون الرسم على رقم الاعمال، تحديث سنة 2024
22. المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
23. المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2025
24. المادة 221 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022
25. المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2025
26. المادة 282 مكرر 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022
27. المادة 282 مكرر 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022
28. المادة 282 مكرر 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022
29. المادة 35 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، تحديث 2022
30. المادة 42 الفقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، تحديث 2025
31. المادة 42 الفقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، تحديث 2025
32. المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تحديث 2025
33. المادة 44 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، تحديث 2025
34. المادة 8 من قانون المالية سنة 2022 (الجريدة الرسمية عدد 81)
35. المادة 80 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022

36. المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007 (الجريدة الرسمية عدد 85)
37. المادة 13 من قانون المالية لسنة 2015 (الجريدة الرسمية عدد 78)
38. المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022
39. المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث سنة 2022
40. المادة 67 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث سنة 2022
41. المادة 67 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث سنة 2022
42. المادتين 02 و 03 من قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية عدد 77
43. المادتين 77 و 77 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022
44. المرسوم التنفيذي رقم 96-98 المؤرخ في 06 مارس 1996 الذي يحدد قائمة الدفاتر والسجلات الخاصة التي يلزم بها المستخدمون، الجريدة الرسمية عدد 17
45. النظام المحاسبي المالي الصادر عن القانون 07-11 المؤرخ في 25/11/2007، بدا العمل به سنة 2010
46. وزارة المالية الجزائرية، تقرير حول تنفيذ قانون المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، طبعة 2021
- ❖ مراجع باللغة الاجنبية :

1. Avi-Yonah, Reuven S, The Three Goals Of Taxation, tax L, Rev 60,no1,2006
2. Bahloul, S., & Benameur, A. (2020). La pression fiscale en Algérie: Entre performance budgétaire et incitation à l'investissement. Revue Algérienne d'Économie et de Management, 10(1), 45–62
3. Boukerzaza, M., & Ghezal, A. (2020). Fiscal Justice and Tax Evasion in Algeria: Empirical Investigation. Revue des Sciences Humaines et Sociales.
4. Bouzidi, M. (2016). La pression fiscale et son impact sur la croissance économique dans les pays en développement: Cas de l'Algérie [Doctoral dissertation, Université d'Alger 3].
5. Bruno Gouthière ; les impôts dans les affaires internationales , trente études pratiques, 1889
6. Erstu Tarko Kassa, FACTORS Influencing taxpayers to engage in tax evasion :evidence from woldia City administration micro, small, and large entrprise taxpayers : journal of innovation and Entrepreneurship ; Woldia University, Ethiopia ; 2021

7. Marciano Alain and Battista Ramello Giovanni, Encyclopedia of Law and Economics, Forte Francesco, Laffer Effect, Springer New York , New York, 2019
8. Musgrave, R.A., & Musgrave, P.B. (1989). Public Finance in Theory and Practice.
9. Robert Monory, "Droit fiscal général", 14e édition, Dalloz, Paris, 2012, p. 153)
10. Tanzi, V. & Zee, H. (2000). Tax Policy for Emerging Markets: Developing Countries and Transitional Economies. International Monetary Fund
11. Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud, OECD ,2017

❖ مواقع الانترنت:

www.mfdgi.gov.dz

DGI (2021). Rapport annuel de la Direction Générale des Impôts, Algérie.

<https://www.amf.org.ae/sites/default/files/publications/2021-12/issue-22-supply-side-economics-laffer-effect-tax-kills-tax-principle-introduction-tax-reforms-arab-countries.pdf>

الملاحق

Evolution des Recouvrements Affectés au Budget de l'Etat
(DGI, DOUANE et DOMAINE)

En Milliards de DA												
PRODUITS	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Impôts Directs	559,41	686,41	862,40	822,78	882,06	1 034,94	1 110,33	1 208,29	1 204,06	1 266,17	1 204,92	1 194,03
Dont:												
IRG: Salaires	239,30	380,35	548,47	489,06	527,24	592,13	632,87	683,57	704,34	773,45	784,03	814,53
IRG: Non Salariés	58,27	54,82	59,82	68,44	77,31	94,96	82,44	87,54	98,70	92,32	84,77	93,57
IBS Dont:	255,05	245,87	248,13	258,29	269,85	335,19	380,38	419,95	385,27	384,73	324,48	272,80
Enregistrement et Timbre	39,84	47,95	56,27	62,69	71,64	88,04	96,01	93,21	88,40	83,64	72,53	83,27
Enregistrement	17,77	20,64	25,31	28,40	30,98	31,53	34,38	37,59	36,47	36,12	35,56	47,07
Timbre	22,07	27,31	30,96	34,29	40,66	56,51	61,63	55,63	51,93	47,52	36,97	4,23
Taxes/Chiffre d'Affaires	493,93	557,68	651,66	736,34	765,38	828,17	891,51	991,59	1 092,93	1 129,44	1 061,33	1 150,19

Taxes/Chiffre d'Affaires		493,93	557,68	651,66	736,34	765,38	828,17	891,51	991,59	1 092,93	1 129,44	1 061,33	1 150,19
Dont:													
TVA/ Produits Pétroliers	9,09	6,76	1,95	0,06									
TVA/ Intérieure	190,88	205,18	213,22	234,11	263,26	270,78	278,62	305,64	335,68	333,95	338,41	317,16	338,41
TVA/Importation	252,09	293,80	375,43	439,16	441,76	484,79	484,66	505,60	510,10	522,71	477,14	464,12	477,14
S/TOTAL TVA (y compris TSA)	452,06	505,74	590,65	673,34	705,02	755,57	763,28	811,24	845,78	856,66	815,55	781,28	815,55
TIC	36,69	43,09	45,59	51,14	49,09	60,16	64,46	70,58	84,26	88,38	107,65	94,03	107,65
Dont : Tabac	26,10	30,11	32,10	31,65	31,26	41,19	44,38	50,21	58,34	60,07	67,53	61,08	67,53
Taxe/Produits Pétroliers (TPP)	0,42	0,36	0,53	1,18	0,33	0,26	52,32	92,11	161,81	164,38	184,40	161,04	184,40
*Autres Taxes (jeux,gains,.....)	4,76	8,49	14,89	10,68	10,94	12,18	11,45	16,61	16,80	16,48	34,57	16,49	34,57
Taxe d'Efficacité Energétique (TEE)								1,05	2,69	1,92	6,72	6,32	6,72
Autres Taxes TCA/Douanes (huile lubri....)									1,59	1,62	1,30	2,17	1,30
S/TOTAL TIC+TPP+autres	41,87	51,94	61,02	63,00	60,36	72,60	128,23	180,35	247,15	272,78	334,64	280,05	334,64
Contributions Indirectes	1,33	1,45	1,85	3,34	1,63	1,49	6,60	4,26	4,15	5,23	4,71	4,89	4,71
Droits de Douanes	183,56	222,19	337,57	398,55	369,65	410,20	387,34	364,56	322,47	355,41	329,46	340,88	329,46
Produits Divers Budget	12,66	9,10	9,29	10,11	11,85	115,14	24,18	41,43	24,77	22,67	33,44	35,42	33,44
* DGI	6,52	7,56	7,94	8,18	10,04	113,03	20,61	39,49	21,99	19,98	30,30	30,63	30,30
* Douanes	6,14	1,54	1,35	1,93	1,81	2,11	3,57	1,94	2,78	2,69	3,14	4,79	3,14
Produits des Domaines	18,65	23,74	25,54	38,28	24,12	79,32	48,64	47,27	49,02	49,16	48,01	46,85	48,01

[illegible]

Evolution fiscalité ordinaire 2010-2021 (1) (3) - Microsoft Excel											
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	LFC 2020
Taux de change \$/DA	74,39	72,85	77,55	79,38	80,56	100,46	109,46	110,96	116,62	119,36	137,00
Prix fiscal				37,00	37,00	37,00	37,00	50,00	50,00	64,44	30,00
Prix du baril à l'export	80,10	112,90	110,74	109,08	99,10	52,81	44,76	53,88	71,28	64,44	35,00
PIB (milliards de DA)	11991,56	14588,97	16209,60	16647,92	17228,60	16712,69	17514,67	18575,76	20259,04	20288,37	19088,00
PIB HH (milliards de DA)	7811,21	9346,47	10673,22	11679,90	12570,79	13578,44	14489,06	14876,11	15711,26	16378,27	15551,80
PIB HHHA (milliards de DA)	6795,95	8163,25	9251,52	10039,89	10798,58	11643,33	12348,75	12657,05	13284,35	13948,87	13022,46
PIB (milliards de \$)	161,20	200,25	209,02	209,72	213,86	166,35	160,01	167,41	173,72	169,98	139,33
PIB per Capita en US \$	4480,48	5453,41	5574,64	5476,20	5467,58	4162,72	3918,35	4012,56	4080,11	3914,32	3150,30

IV

