

أثر التهرب الضريبي على إيرادات الجباية العادية في الجزائر "دراسة تقديرية للفترة 2005-2019" The impact of tax evasion on regular collection revenues in Algeria "An estimated study for the period 2005-2019"

حموش خولة^{1*}، بزارية محمد²

Hammouche khaoula¹, Bezaria Mhamed²,

¹ د، أستاذة مؤقتة، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، الجزائر، k.hammouche@univ-dbk.m.dz

² أ.د أستاذ تعليم عالي، جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة، الجزائر، m.bazeria@univ-dbk.m.dz

تاريخ الاستلام 2022/05/01 ؛ تاريخ القبول: 2022/05/12 ؛ تاريخ النشر: 2022/06/01

ملخص: تهدف هذه الدراسة الموسومة ب: أثر التهرب الضريبي على إيرادات الجباية العادية في الجزائر "دراسة تقديرية للفترة 2005-2019"، الى ابراز الأهمية البالغة لموضوع التهرب الضريبي وما له من انعكاسات على حجم الإيرادات الجبائية وفعالية النظام الجبائي؛ وبالتالي السياسة المالية للدولة، وفي هذا الصدد تم القيام بدراسة تقديرية من خلال الاستعانة بالإحصائيات السنوية لنتائج الرقابة الجبائية على المستوى الوطني بالإضافة إلى نسب الاقتصاد غير الرسمي والنتائج الداخلي الخام وايضا الاحصائيات الخاصة بحجم الحصيلة الجبائية للجباية العادية.

وقد خلصت الدراسة الى إن الاقتصاد الوطني يسجل أرقاما مرتفعة للتهرب الضريبي، منها تلك المسجلة في الاقتصاد الرسمي والتي تم اكتشافها في إطار الرقابة الجبائية؛ حيث بلغت نسبة تسرب الحصيلة فيه ما يعادل 5% من إجمالي إيرادات الجباية العادية للفترة 2005-2019، بالإضافة إلى أن النسبة الأكبر للتهرب الضريبي ناتجة عن ممارسة النشاط غير الرسمي بمعدل يقدر ب 19% من إجمالي الإيرادات الجبائية العادية المحصلة فعلا.

كلمات مفتاحية: اقتصاد غير الرسمي؛ رقابة الجبائية؛ جباية العادية.

تصنيفات JEL: H26؛ E26؛ H71.

Abstract: This study, tagged with: The impact of tax evasion on ordinary tax revenues in Algeria, "an estimated study for the period 2005-2019", aims to highlight the critical importance of the issue of tax evasion and its repercussions on the volume of tax revenues and the effectiveness of the tax system; Consequently, the state's fiscal policy, and in this regard, an estimated study was carried out using annual statistics on the results of fiscal control at the national level, in addition to the ratios of the informal economy and the gross domestic product, as well as statistics on the size of the tax proceeds from ordinary taxation.

The study concluded that the national economy records high figures for tax evasion, including those registered in the official economy and discovered within the framework of fiscal control; The percentage of revenue leakage in it amounted to 5% of the total ordinary tax revenues for the period 2005-2019 in addition to the largest percentage of tax evasion resulting from the practice of informal activity at an estimated rate of 19% of the total ordinary tax revenues actually collected.

Keywords: informal economy; tax control; Ordinary levy.

JEL Classification Cdoes : H26; E26; H71.

تمهيد

يساهم كل فرد في النفقات العامة للدولة حسب قدرته التكليفية، كونه فردا فعالا في المجتمع ومستفيدا بالدرجة الأولى من الخدمات العامة التي تقدمها، وذلك عن طريق دفع الضرائب والرسوم الملزم بها، بناء على نوع النشاط والنظام الجبائي الخاضع له، وبما أنه يعتبر الضرائب عبء قد يثقل كاهله، فإنه يسعى جاهدا نحو تخفيضها أو التخلص منها نهائيا، مستعملا بذلك وسائل وأساليب يمكن أن تكون قانونية ضمن سلوك التجنب الضريبي باستغلال الثغرات القانونية، أو تكون غير قانونية ضمن الغشّ الضريبي.

غير أنّ التهرب الضريبي يعتبر تسرب للحصيلة الجبائية ومن أهم معوقات فعالية النظام الجبائي الذي يسعى من خلال تطبيقه تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية والمالية بصفة عامة، بغية السيطرة على هذه الظاهرة وجب تحديد مسبباتها وأثارها بالإضافة إلى تقدير حجم التهرب الضريبي.

على أساس ما تقدم تبرز معالم إشكالية البحث والتي يمكن بلورتها في السؤال الجوهرى التالي:

ما هو أثر التهرب الضريبي على إيرادات الجبائية العادية في الجزائر للفترة 2005-2019؟

الأسئلة الفرعية:

- ما هي طرق قياس التهرب الضريبي؟
- كيف أثر حجم التهرب الضريبي للفترة الممتدة بين سنة 2005-2019 على التحصيل الجبائي في الجزائر؟

فرضيات الدراسة:

- للإجابة عن التساؤلات الجزئية السابقة، بدت لنا بعض الفرضيات الجديرة باختبار مدى صحتها، والتي تتمثل فيما يلي:
- من بين طرق قياس التهرب الضريبي تلك التي تعتمد على منهج التشريع الجبائي وأخرى تعتمد على منهج الاقتصاد غير الرسمي؛
- يتسبب التهرب الضريبي في تسرب جزء من الحصيلة الجبائية الممكنة وبالتالي إعاقه فعالية النظام الجبائي وفق مؤشر التحصيل.

أهمية الدراسة:

تنبثق أهمية الدراسة من أهمية الموضوع، ففي تهتم بالجانب المالى للنظام الجبائي؛ الذي يعتبر أهم أهداف صياغته فالتهرب الضريبي ظاهرة وجب التحكم فيها لما يخدم السياسة الاقتصادية للدولة.

أهداف البحث: تهدف الدراسة إلى بلوغ مجموعة من الأهداف، نستظهر أهمها:

- عرض أهم الطرق قياس ظاهرة التهرب الضريبي؛
- محاولة تقدير حجم التهرب الضريبي في الجزائر.

منهج الدراسة:

اقتضت طبيعة البحث وخصوصية الموضوع، التعامل مع عدة مناهج علمية قصد الإجابة على الإشكالية المطروحة، والإحاطة الشاملة بموضوع البحث، من أجل الوصول إلى نتائج من شأنها اختبار صحة الفرضيات المطروحة، حيث تم استخدام المنهج الوصفي في دراسة الجانب النظري من البحث، وتم الاعتماد على المنهج الاستقرائي في الجانب التطبيقي من خلال تحليل الاحصائيات ذات علاقة بالموضوع للفترة 2005-2019.

I - مفهوم التهرب الضريبي

إنّ مساهمة الفرد في التّفقات العامة للدولة بصفته مكلفًا حسب التّصوص التّشريعية والقوانين الجبائية تبعًا لقدرته التّكليفية، جاءت لتحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية للدولة. لكن هذه المساهمة قد تكون مكلفة وتشكّل عبئًا بالنّسبة للمكلف، لذا فهو يحاول بدوره التّخلص منه باستعمال وسائل وطرق مختلفة، وهو ما يجسّده التّهرب الضريبي الذي نحاول الإلمام بمختلف جوانبه من خلال ما يأتي تفصيله.

I - 1 التعريف بالتهرب الضريبي

يقوم المكلف الجبائي بتخفيض عبئه الضريبي من خلال ممارسة التّهرب الضريبي الذي يُعتبر ظاهرة سلبية في الاقتصاد الوطني؛ كونه يحول دون تحصيل خزانة الدولة للموارد المالية المستحقة؛ وإذا ما أردنا تقديم تعريف إصلاحي له، وجدنا أنّ الباحثين قد اختلفوا في إعطاء تعريف دقيق وشامل للتهرب الضريبي؛ نظرا لاختلاف وجهات النّظر، غير أنّ من الممكن عرض نماذج من التعاريف الخاصّة بهذه الظاهرة:

- **التعريف الأول:** عُرّف التّهرب الضريبي بأنّه " جميع المخالفات القانونية التي تعني عدم الامتثال للتّشريع الضريبي، أو استعمال الفجوات القانونية لصالح التّملص من دفع الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر في الحركات المادية والعمليات المحاسبية بكل أو جزء المبلغ الواجب دفعه لخزانة الدولة الذي تستعمله الدولة من أجل تغطية نفقاتها الاجتماعية وأهدافها الاقتصادية، قصد الوصول بالمجتمع والاقتصاد الوطني إلى التّنمية (حمادي و موسي، 2017، صفحة 122)".

- **التعريف الثاني:** يشير مفهوم التّهرب الضريبي إلى الإجراءات غير القانونية أو القانونية التي يتّخذها الأفراد للحدّ من التزاماتهم الضريبية المستحقة قانونا (James, Jorge, & Chandler, 2016, p. 147).

- **التعريف الثالث:** حسب منظمة التّعاون والتّنمية الاقتصادية (OCDE)، فإنّ مصطلح التّهرب يُستعمل غالبا في حالة عدم احترام المكلف بالضريبة التزاماته الجبائية والاجتماعية (جازية و يوسف، 2019، صفحة 319). من خلال تحليل التعاريف السابقة، يمكن القول: إنّ التّهرب الضريبي ما هو إلا غاية يسعى إليها المكلف بالضريبة من خلال تخفيض عبئها، وهذا ما يؤدي إلى انخفاض الحصيلّة الضريبية فيشكل عائقا في طريق تحقيق البرامج التنموية للدولة. ومن أجل ذلك، قد يستعمل المكلف أساليب مختلفة تؤدي إلى ظهور أشكال متعدّدة للتهرب الضريبي التي تميز بينها من خلال عدة معايير. فقد تعتمد على الطرق المشروعة مثل التّهرب الكلي بممارسة المكلف لنشاط معني من دفع الضريبة أو في منطقة تتمتع بإعفاء كلي من الضريبة، بهذا يمكن القول: إنّ هذا التّهرب، هو كلي ومشروع، كما يمكن التّهرب باستعمال طرق تدليسيه؛ كالتصريح الناقص برقم الأعمال، وهو يعتبر تهرب جزئي غير مشروع.

II - مناهج قياس التهرب الضريبي

اتفق أغلب الباحثين على صعوبة حساب وتقدير حجم التّهرب الضريبي، بسبب ارتباطه بعدة متغيرات على المستويين الكلي والجزئي، لعل أبرزها هو حجم الاقتصاد غير الرسمي الذي يعتبر الأساس أو المادة الخام لقياس التّهرب الضريبي، إلا أنه توجد محاولات لقياس هذا الأخير باستخدام مناهج تختلف في أساليبها وتتفاوت في نتائجها.

II - 1 منهجية القياس بالاعتماد على التّشريع الضريبي

يستند هذا المنهج على واقع الدّخل (الوعاء الضريبي) غير المصرح به الخاضع للضريبة ويعتبر من المناهج المباشرة في قياس حجم التّهرب الضريبي.

أولاً: منهج تقدير عدم الالتزام الضريبي

1. **منهج نسبة الضريبة الثابتة:** تبنى هذه الطريقة على العلاقة بين مجموع الضرائب المقتطعة إجباراً والنتاج الداخلي الخام؛ أي على أساس مفهوم الضغط الجبائي، حيث يتم تأسيس سنة الأساس وهي السنة التي فيها نسبة تهرب ضريبي ضعيفة، وهي تؤدي إلى حاصل الضريبة مقسوم على الناتج الداخلي الخام، إن هذه العلاقة (الضريبة و PIB) تعتبر ثابتة خلال فترة الدراسة، بحيث أن تقدير الضريبة لسنوات الدراسة، يساوي إيرادات العلاقة الثابتة للناتج الداخلي الخام للسنوات المعينة (خلاصي، 2008، صفحة 117):

$$\text{حجم التهرب الضريبي} = \text{مجموع الاقتطاعات الإجبارية المقدرة} - \text{مجموع الاقتطاعات الإجبارية المحققة}.$$

$$\text{مجموع الاقتطاعات الإجبارية المقدرة} = \text{الدخل الوطني الخام} \times \text{النسبة الثابتة}.$$

$$\text{النسبة الثابتة} = (\text{مجموع الاقتطاعات الإجبارية المحققة} / \text{الدخل الوطني الخام}) \times 100.$$
 وقد وجهت عدة انتقادات لهذا المنهج نلخصها فيما يلي (طالبي، 2012، صفحة 282):
 - يسمح هذا المنهج بتقدير حجم التهرب الضريبي الإضافي وليس التهرب الضريبي الكلي، لذلك يفيد أكثر في إبراز مدى تدهور أداء الإدارة الضريبية؛
 - إن فرضية النسبة الثابتة بين الضريبة وإجمالي الناتج المحلي تكون صحيحة في فرضية أن مرونة الضريبة تكون متساوية للواحد؛ أي أن التغير الحاصل لإجمالي الناتج المحلي يكون مساوياً للتغير النسبي في الضريبة، أما في حالة العكس فإن تقدير حجم التهرب الضريبي يكون خاطئاً؛
 - تتوقف صحة قياس التهرب الضريبي على مدى صحة اختيار السنة التمثيلية، فإذا قدمت هذه السنة أرقاماً مرتفعة لإجمالي الناتج الداخلي، فإنه سيؤدي إلى تضخيم حجم التهرب الضريبي.
2. **منهج الضريبة القانونية المحتملة:** تقوم هاته الطريقة على أن قيمة الدخل الوطني الرسمي هي أساس الدراسة، وبالتالي يتم تحديد قيمة ضريبة للدخل حتى تتم مقارنتها بقيمة الضريبة المحصلة فعلاً، بحيث يكون الفارق الإيجابي بينهما، هو حجم التهرب الضريبي، ويمكن توضيح ذلك بالعلاقة الآتية:

$$\text{حجم التهرب الضريبي} = \text{الضريبة المقدرة} - \text{الضريبة المحققة}.$$
 ويُعبأ على هاته الطريقة عدم قياس قيمة الدخل الذي أغفل في تقدير الدخل الوطني الرسمي كما يقيس حجم الالتزام الضريبي أكثر مما يقيس حجم التهرب (بساس، 2014، صفحة 89).

ثانياً: منهج الإعفاءات الضريبية

من خلاله يتم قياس حجم التهرب الضريبي بالاعتماد على المعلومات الموجودة في التصريح الذي يقدمه المكلف، وفي هذه الحالة ينخفض ميل المكلف للتهرب؛ إذ يستفيد من إعفاء ضريبي لذلك يصرح عن دخله الحقيقي، وعليه يتم قياس حجم التهرب من خلال فحص التصريحات الضريبية المستلمة أثناء فترة الإعفاء، وتظهر أهميته بالنسبة للإعفاء الجزئي وليس الكلي، حيث في حالة الإعفاء الشامل لجميع الضرائب، فإنّ المكلف يعفى من التزاماته الضريبية عكس الإعفاء الجزئي الذي يبقى خاضعاً لضرائب معينة، ضف إلى ذلك يجب نشر الوعي الضريبي؛ بحيث رغم الاستفادة من إعفاء جزئي، قد يتمادى المكلف بالتهرب من ضرائب أخرى، وعليه قد يكون الإقرار الضريبي غير صحيح فيؤثر حتماً في مدى تقدير حجم التهرب الضريبي (مسمش، 2018، صفحة 70).

ثالثاً: منهج الرقابة الضريبية

نقصد بالتدقيق الجبائي، هو مجموع العمليات التي نعرف من خلالها مدى التزام المكلف بالضريبة والقوانين الجبائية المفروضة عليه في التشريع الجبائي، ويمكن حساب التهرب الضريبي من خلال (بوعكاز، 2015، الصفحات 39-40):

1. **التحقيق في المحاسبة:** يمكن قياس التهرب الضريبي عن طريق مقارنة قواعد الإخضاع المصرح بها في قواعد الإخضاع المعدلة أو المصححة كما يلي:

مبلغ التهرب الضريبي = المبلغ المعدل - المعدل المصرح به.

2. **التحقيق المعمق لجمل الوضعية الجبائية:** في هذا التحقيق تقارن الموجودات المتوفرة وهي مجموع الموارد التي توجد في حوزة العنصر الجبائي مع الموجودات المستعملة والتي تمثل مجموعة النفقات التي تحملها خلال الفترة المحقق بشأنها، فإذا كانت الموجودات المستعملة تفوق الموجودات المتوفرة وهو الوضع الغائب فإن الفرق يعبر عن التهرب الضريبي.

مبلغ التهرب الضريبي = الموجودات المتوفرة - الموجودات المستعملة.

3. **التحقيق الخاص:** يستعمل هذا في الولايات المتحدة الأمريكية ويدعى "Tax compliance" measurement program أو برنامج قياس تكيف الضريبة وبموجبه يتم تحديد الاقتطاعات الواجبة الأداء عن طريق التحقيق الدقيق في التصريحات، وتعميم تطبيق هذه النسبة على مبلغ الاقتطاعات الواجبة الأداء نحصل على مبلغ التهرب الضريبي.

II - 2 منهجية القياس بالاعتماد على منهج الاقتصاد غير الرسمي

يتم بهذا المنهج حساب حجم الاقتصاد غير الرسمي كخطوة أساسية في تقدير حجم التهرب الضريبي بالاعتماد على حجم الاقتصاد غير الرسمي بالإضافة إلى معدل الضغط الضريبي.

ويشمل الاقتصاد غير الرسمي كافة الأنشطة الاقتصادية التي يمارسها الأفراد أو المؤسسات، ولكن لا يتم حصرها بشكل رسمي ولا تعلم الحكومات قيمتها الفعلية، وبالتالي لا تدخل في حسابات الدخل القومي ولا تخضع لأي نظام ضريبي، فإتساع الاقتصاد غير الرسمي يكون سببا في زيادة حجم التهرب الضريبي (بلواضح و سعيدي ، 2014، صفحة 33). وإن انتشار الاقتصاد غير الرسمي، يجعل جزءا كبيرا من الأموال لا تدخل في حساب الدخل القومي، وبالتالي لا تفرض عليها الضرائب؛ بدل أن يمثل الدخل الناشئ عن ممارسة الأنشطة غير مصرح بها وعاء ضريبيا ويخضع للنظام الضريبي كغيره من الأنشطة.

أولا، منهج التفاوت أو التباين:

يمكن حساب التهرب الضريبي وفق منهج التفاوت على مستويين كما يلي:

1. **على المستوى الكلي:** يتم وفق هذا المنهج حساب الدخل الوطني بالاعتماد على مصادر الإدارة الجبائية كما يتم حسابه من مصادر أخرى غير المصالح الضريبية، وبمقارنة الدخلين يمكن أن نستخرج الفرق الذي يمثل الدخل المتهرب من الضريبة، رغم سهولة هذا المنهج، إلا أنه توجد ثلاث صعوبات هي:

- حساب الناتج الوطني يستمد من البيانات الضريبية في كثير من الدول.
- مفهوم الدخل الفردي لحساب الناتج الوطني يشمل كل دخل يكسبه الأفراد سواء كان خاضعا للضريبة أو غير خاضع لها، غير أن الدخل المصرح به في الإقرارات الضريبية هو الدخل الخاضع للضريبة فقط.
- توجد اختلافات في معالجة الاستهلاك، هذه الاختلافات تجعل التقديرين غير قابلين للمقارنة (رحال، 2014، صفحة 301).

2. **على المستوى الجزئي:** يعتمد هذا المنهج على الفروق المكتشفة بين إنفاق القطاع العائلي ودخله، لأن الأفراد الذين يقل دخلهم المعلن عن إنفاقهم، ربما يخفون جانبا من دخلهم الذي قد يرجع على دخول مولدة أصلا في الاقتصاد الخفي،

وعليه فإن هذا الأسلوب قائم على أساس أن معاملات الاقتصاد الخفي لن تظهر في صورة دخل، ولكنها ستظهر في صورة إنفاق والنتيجة المحصل عليها تظهر حجم التهرب الضريبي. غير أنّ هذا المنهج يعترضه بعض النقائص باعتبار أنّ زيادة الإنفاق عن الدخل، ليست راجعة فقط إلى وجود دخول مولدة في الاقتصاد الموازي، بل تعود إلى أسباب أخرى؛ كالادخار، الاقتراض.... إلخ (بوزيد، 2016، صفحة 133).

ثانياً: منهج إحصاءات القوى العاملة

من خلال استخدام باحثين متخصصين بحساب الإنتاجية، يتم حساب الفارق بين (قوة العمل، وعدد العاملين)، وبالتالي يتم حساب الإنتاج الإجمالي الفعلي عن طريق عدد العمال × إنتاجية العامل الواحد، ويكون الإنتاج في اقتصاد الظل أي غير الرسمي (الفارق بين قوة العمل وعدد العاملين) × إنتاجية العامل (بودلال، 2016، صفحة 144). من بين نقاط العجز التي تضعف هذه الطريقة (دحماني، 2019، صفحة 104):

- صعوبة تقدير إنتاجية العمل في كل قطاع، خاصة وأن مخرجات العملية الإنتاجية تختلف باختلاف الأنشطة الاقتصادية مثل: قطاع التجارة، قطاع الخدمات..... إلخ.
- صعوبة التفرقة بين الأشخاص الذين يمارسون عملاً مزدوجاً في القطاعين الرسمي وغير الرسمي.

II - 3 المنهج النقدي

يوجد ثلاث مداخل للمنهج النقدي هي:

أولاً: منهج السيولة (المعدل النقدي الثابت)

يمكن تحديد حجم الاقتصاد غير الرسمي من خلال التغيرات في نسبة النقد المتداول إلى الودائع تحت الطلب المحتفظ بها؛ فالمؤسسات المصرفية، والتي تسمى معدل النقود أو معدل السيولة، يبقى هذا المعدل النقدي ثابتاً في حالة انعدام ما يعرف بالاقتصاد الخفي أو عندما تظل أهميته النسبية مستقرة. وإذا أخذنا بفرضية وجوده فيما مضى، فما هي إلا فترة خالية من أي نشاط خفي وتحديد تلك الفترة يسمح بالحصول على مرجع. إن مقارنة معدل السيولة القياسي هذا مع الفترة المدروسة يكشف عن وجود حصة من اقتصاد خفي (Cécile, 2015, p. 60):

حساب معدل الفترة المدروسة > النسب الرجعية > ارتفاع الأنشطة الغامضة.

يرتكز هذا المنهج على فرضية وجود معدل نقدي ثابت في ظل عدم وجود الاقتصاد غير الرسمي، ويتطلب هذا المنهج تحديد السنة المرجعية التي نقارن على أساسها المعدل النقدي الثابت بمختلف الأسعار النقدية للمراحل المدروسة، وعندما يكون المعدل النقدي لسنة معينة مدروسة أكبر من السنة المرجعية، نعتبر الكتلة النقدية الزائدة نتيجة نشاطات الاقتصاد غير الرسمي، ونحدد حجم التهرب الضريبي بضرب حجم الاقتصاد غير الرسمي في المعدل الضريبي المتوسط المفروض، ويمكن توضيح ذلك كما يلي:

في البداية نحسب حجم الاقتصاد غير الرسمي بتطبيق المعادلة التالية:

حجم الاقتصاد غير الرسمي = (الكتلة النقدية للسنة المدروسة - الكتلة النقدية للسنة المرجعية) × سرعة دوران النقود

خلال السنة المدروسة.

ثم نحدد حجم التهرب الضريبي بضرب حجم الاقتصاد غير الرسمي في المعدل الضريبي المتوسط المفروض.

غير أن هذا المنهج وُجّهت له عدة انتقادات كونه يقوم على فرضيات هشّة، ففي الواقع ليس دوماً المعدل النقدي ثابت، كما أن النتائج المحصلة قد تكون تابعة للمرحلة المرجعية المحددة، ضف إلى ذلك، أن سرعة دوران النقود في الاقتصاد المشروع، قد تختلف عن تلك المتعلقة بالاقتصاد الرسمي (ناصر، 2010، الصفحات 298-299).

ثانيا: منهج المعادلة النقدية

يعتمد هذا المتغير على فكرة وجود علاقة مباشرة بين الجباية والاقتصاد غير الرسمي، حيث أنه يعتبر وجود الاقتصاد غير الرسمي كنتيجة مباشرة للضرائب المرتفعة، ومن أجل قياس حجم الغش الضريبي نستخدم معادلة طلب العملة التي تراعي المتغير الضريبي، حيث نحسب أولا سرعة دوران العملة القانونية التي يفترض أنها نفسها في الاقتصاد غير الرسمي، ثم نحدد حجم الاقتصاد غير الرسمي، وفي الأخير نحدد حجم الغش الضريبي، وذلك وفق المعادلات التالية (رحال، 2014، صفحة 125):

$$AE.ST = (M3-M2). PNB/M0$$

حيث أن:

AE.ST: يمثل حجم الاقتصاد غير الرسمي.

(M3-M2): يمثل العملة غير الشرعية.

M0: يمثل العملة الشرعية.

PNB: يمثل الناتج الوطني الخام.

وبالتالي فإن حجم الغش الضريبي يحسب بالمعادلة التالية:

$$V.F.F = (M3-M2). PNB.TM/M0$$

V.F.F : حجم الغش الضريبي.

TM: يمثل المعدل الضريبي المتوسط المفروض.

وتكمن نقائص هذا المقياس فيما يأتي:

- يفترض سرعة دوران العملة غير الشرعية هي نفسها في العملة الشرعية، وهذا ليس دوما صحيح.
- إن هذا المقياس ضيق بحيث يراعي الغش الناتج عن توظيف العملة والاقتصاد غير الرسمي فقط، ويهمل الطرق الأخرى للغش؛ مثل استغلال الثغرات الموجودة في التشريعات الجبائية.

ثالثا: منهج متغير فئات العملة

تقوم هذه الطريقة على أساس افتراض أن الزيادة في حجم الاقتصاد غير الرسمي، تؤدي حتما إلى زيادة الطلب على النقود السائلة، وبالتحديد زيادة الطلب على الأوراق النقدية ذات الفئات المرتفعة لأنها تسهل تسوية المبادلات في الخفاء، ويتم اشتقاق حجم الاقتصاد الخفي بمراعاة التغيرات في كمية الأوراق النقدية ذات الفئات الكبيرة ونسبتها إلى باقي فئات العملات.

ورغم بساطة هذه الطريقة إلا أن أغلب الباحثين يتحاشون اعتمادها كطريقة لقياس حجم الاقتصاد الخفي وهذا للانتقادات التالية:

- إن زيادة استخدام الأوراق النقدية ذات الفئات الكبيرة لا تعني دائما زيادة حجم المعاملات الخفية فقد يزداد استخدام هذه الأوراق النقدية في فترات النمو الاقتصادي، وارتفاع معدلات التضخم، وفي حالة تدهور القوة الشرائية للعملة.
- إن سهولة تداول هذا النوع من النقود في المعاملات العادية، وفي الاكتناز وتخزين القيمة، يزيد من استخدامها، وطالما اشترك الاقتصاد الرسمي وغير الرسمي في التعامل بهذا النوع من النقود فلا يمكن ربط ارتفاع معدلها إلى وجود اقتصاد خفي وحده (عياش، 2018، الصفحات 41-42).

II - 4 منهج عوامل الإنتاج

تنطلق هذه الطريقة من وجود علاقة ارتباط قوية بين استهلاك الكهرباء والنشاط الاقتصادي، حيث يتطوران بنفس الوتيرة وفي نفس الاتجاه، مع درجة مرونة تساوي الواحد تقريبا، وعليه إذا أخذنا حجم الكهرباء المستهلك في النشاطات الرسمية المسجلة محاسبيا، وقمنا بإنقاذه من حجم الكهرباء المستهلك حقيقة، فإننا نحصل على حجم الكهرباء المستهلك في النشاطات غير الرسمية، والذي يتخذ مؤشرا لقياس حجم النشاط غير الرسمي.

هذه الطريقة بالرغم من بساطتها وسهولة الاعتماد على البيانات المتوفرة، إلا أنّها لا تخلو من العيوب التي أهمها أن ليست كل النشاطات المنتمة للقطاع غير الرسمي، تتطلب استعمال الكهرباء (بوالحية، 2018، الصفحات 76-77).

III- تقدير حجم الاقتصاد غير الرسمي في الجزائر

من أجل الوصول إلى تقدير حجم التهرب الضريبي في الجزائر، وجب علينا الحصول على تقديرات الاقتصاد غير الرسمي الذي يشكل أساس التهرب الضريبي، فمن أجل التهرب من دفع الضريبة وجب إخفاء هذه الأنشطة عن السجلات الحكومية؛ سواء بتخفيض الوعاء أو بعدم تسجيل النشاطات الممارسة بصفة كلية. تم الاعتماد في تقدير حجم الاقتصاد غير الرسمي على نسب الاقتصاد غير الرسمي من الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات؛ عبر نهج الطلب على العملة في الجزائر. وقد تم اختيار هذا المنهج لتوفر دراسة حديثة تضمنت نسبه خلال فترة الدراسة.

III - 1 تطور الحجم التقديري للاقتصاد غير الرسمي والضغط الضريبي في الجزائر:

بغية الوصول إلى حجم الاقتصاد غير الرسمي للفترة 2005-2019 اعتمدنا على النسبة المئوية للاقتصاد غير الرسمي للناتج الداخلي خارج المحروقات، كما يأتي:

-الجدول الرقم (1) تطور الحجم التقديري للاقتصاد غير الرسمي والضغط الضريبي في الجزائر-

الوحدة: مليار دينار جزائري.

البيان	الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات	نسبة الاقتصاد غير الرسمي 1	حجم الاقتصاد غير الرسمي	مجموع الإيرادات الجبائية العادية	معدل الضغط الجبائي للجباية العادية
2005	4209,1	7,80%	328,8576	664,79	15,79%
2006	4619,408	10,40%	478,1963	745,56	16,14%
2007	5263,5778	15,10%	796,8571	786,748	14,95%
2008	6046,1489	16,60%	1 001,61	983,63	16,27%
2009	6858,9464	21,30%	1 461,83	1172,45	17,09%
2010	7811,2062	18,60%	1 456,47	1309,366	16,76%
2011	9346,5	16,70%	1 565,19	1548,522	16,57%
2012	10673,216	22,70%	2 424,65	1944,5784	18,22%
2013	11679,901	21,90%	2 561,41	2072,09	17,74%
2014	12570,786	24,50%	3 085,37	2126,33	16,91%

أثر التهرب الضريبي على إيرادات الجباية العادية في الجزائر "دراسة تحليلية للفترة 2005-2020"

18,83%	2557,3	3 315,65	24,40%	13578,4	2015
17,69%	2564,61	3 185,17	22,00%	14499,5	2016
18,49%	2750,61	3 529,58	23,70%	14876,1	2017
17,73%	2785,8	3 550,11	22,60%	15711,3	2018
17,78%	2911,72	3 486,97	21,30%	16374	2019

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على:

- Lahcene Bouriche. Aymen Salah Bennihi. Estimating the informal economy in Algeria from 1980 to 2019: Currency Demand Approach. Strategy and Development Review. Volume: 10, N°: 04. July 2020.

- الإحصائيات المقدمة من وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المديرية الفرعية للتحويل.

• من خلال الجدول نلاحظ أنّ الاقتصاد غير الرسمي شكّل خلال السنوات (2019-2005) 19,3% من حجم

الاقتصاد الرسمي، وهي نسبة معتبرة وجب على الحكومة وضع سياسات لدمجها في الاقتصاد الرسمي.

كما نلاحظ ارتفاعا مستمرا في حجم الناتج الداخلي الخام مصحوب بارتفاع في حجم الاقتصاد غير الرسمي، إلا أنه شهد ثباتاً نسبياً في السنوات 2017، 2018، 2019 توازيا مع إصدار قوانين تحد من توسع السوق الموازية، بتشجيع الأفراد على وضع أموالهم في المنظومة المصرفية حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2015، مع تطبيق ضريبة على الأموال المودعة، حددت نسبتها ب: 7%.

أما بالنسبة للضغط الضريبي تتراوح نسبته بين 14% و 18% كأعلى معدل، إذ لم يبلغ معدل الضغط الضريبي في الجزائر خلال الفترة المدروسة النسبة المثلثي المقدرة ب: 25%.

III - 2 تطور حجم التهرب الضريبي

من خلال الجدول الموالي نسعى الوصول إلى حجم تقديري للتهرب الضريبي في الجزائر، كما هو موضّح في الجدول الآتي:

-الجدول الرقم (2) تطور حجم التهرب الضريبي في الجزائر-

الوحدة: مليار دينار جزائري.

البيان	معدل الضغط الجباي للجباية العادية	حجم الاقتصاد الغير رسمي	الحجم التقديري للتهرب الضريبي في الاقتصاد الغير الرسمي	نتائج الرقابة الجبائية	حجم التهرب الضريبي الإجمالي	نسبة التهرب الضريبي لحصيلة الضرائب
2005	15,79%	328,8576	51,9401336	18,33	70,27	10,57%
2006	16,14%	478,1963	77,179593	117,02	194,20	26,05%
2007	14,95%	796,8571	119,10639	51,25	170,36	21,65%
2008	16,27%	1 001,6081	162,948643	55,53	218,48	22,21%
2009	17,09%	1 461,8303	249,88137	107,57	357,46	30,49%
2010	16,76%	1 456,4683	244,142847	84,74	328,89	25,12%

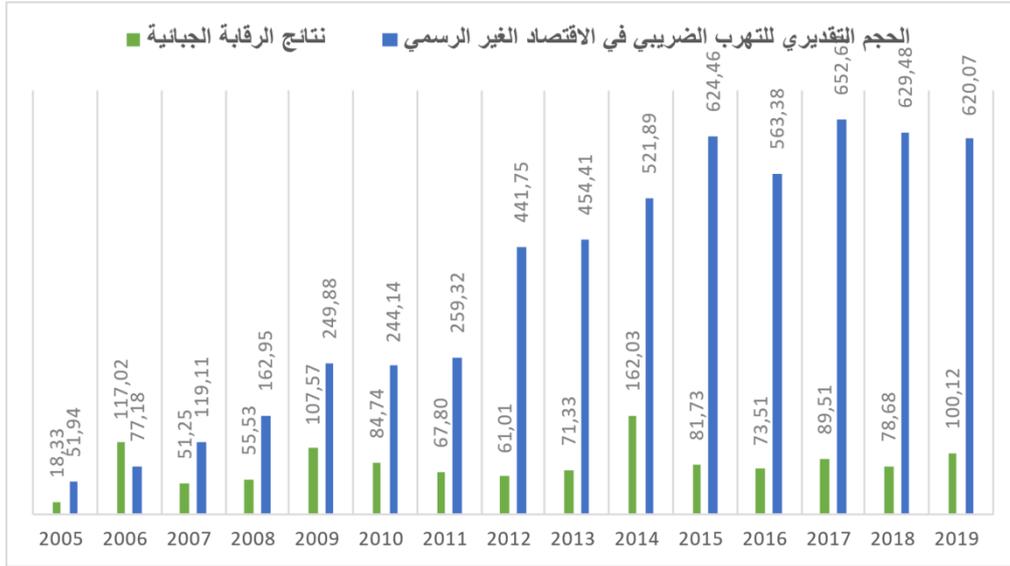
21,12%	327,12	67,80	259,320401	1 565,1945	16,57%	2011
25,85%	502,76	61,01	441,75344	2 424,6540	18,22%	2012
25,37%	525,74	71,33	454,410362	2 561,4081	17,74%	2013
32,16%	683,91	162,03	521,8858	3 085,3700	16,91%	2014
27,61%	706,19	81,73	624,455192	3 315,6463	18,83%	2015
24,83%	636,89	73,51	563,380153	3 185,1746	17,69%	2016
26,98%	742,14	89,51	652,623472	3 529,5778	18,49%	2017
25,42%	708,15	78,68	629,476501	3 550,1092	17,73%	2018
24,73%	720,20	100,12	620,073524	3 486,9712	17,78%	2019

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على الإحصائيات المقدمة من وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المديرية الفرعية للتحويل.

● نلاحظ من خلال البيانات الموضحة في الجدول أعلاه أن حجم التهرب الضريبي في الجزائر يأخذ منحى تصاعديا بمتوسط قدره **24,68%** من حجم الحصيلة الجبائية للسنوات **2005-2019**، وهذا ما يقارب ربع الحصيلة؛ حيث بلغ الارتفاع ذروته سنة **2019** بـ: **720,20** مليار دينار جزائري، ويرجع ذلك إلى الغياب الكبير في روح المواطنة الضريبية وعدم قبول أداء الضريبة، بالإضافة إلى ارتفاع حجم السوق غير الرسمي، وبالرغم من الجهود المبذولة لإدماجه في الاقتصاد الرسمي من خلال برامج التسهيلات الجبائية من جهة، ومن جهة أخرى طبيعة النظام الجبائي الجزائري القائم أساسا على مبدأ التصريح، إذ أن جزءا كبيرا من المكلفين لا يزالون لا يقدمون تصريحاتهم الضريبية بصفة تلقائية. كما أن العلاقة بين إدارة الضرائب والمكلفين لا تزال في الغالب علاقة متوترة رغم الجهود المبذولة خلال السنوات الأخيرة في تحسينها، لاسيما فيما يتعلق بتبسيط وتوضيح الإجراءات الضريبية التي تتجلى في عصرنة الإدارة الجبائية.

إن التذبذب في نسبة التهرب الضريبي لحصيلة الضرائب، راجع بالأساس إلى التذبذب في حجم التهرب الضريبي المكتشف في إطار الرقابة الجبائية. ويشكل الاقتصاد غير الرسمي الحلقة الأذى في تشكيل حجم التهرب الضريبي؛ حيث بينت الإحصائيات في الجدول أعلاه أن التهرب الضريبي الناتج عن الاقتصاد غير الرسمي، يمثل بالمتوسط أربعة أضعاف التهرب المكتشف في إطار الرقابة الجبائية كما هو موضح في الشكل الموالي:

-الشكل الرقم (1) مقارنة حجم التهرب في الاقتصاد الغير رسمي ونتائج الرقابة الجبائية-



المصدر: إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج Excel.

الخلاصة

تمحورت إشكالية هذه الدراسة حول أثر التهرب الضريبي على إيرادات الجباية العادية في الجزائر من خلال معرفة طرق قياسه ومحاولة تقدير حجمه، ولهذا المقصد، تم تسليط الضوء على حالة النظام الجبائي الجزائري من خلال تقدير حجم التهرب الضريبي وقياس أثره على إيرادات الجباية العادية، وبناء على التوفيق بين الأسس النظرية للموضوع، والمجريات الإحصائية له، خلص الباحثين إلى مجموعة من النتائج والاستنتاجات التي تلخصت فيما يلي.

النتائج

- شكّل التهرب الضريبي خلال السنوات (2019-2005) 19,3% من حجم الاقتصاد الرسمي؛
- تتراوح نسبت الضغط الضريبي بين 14% و 18% كأعلى معدل، إذ لم يبلغ معدل الضغط الضريبي في الجزائر خلال الفترة المدروسة النسبة المثلث المقدرة بـ: 25%؛
- عرف حجم التهرب الضريبي في الجزائر منحى تصاعدي بمتوسط قدره 24,68% من حجم الحصيلة الجبائية للسنوات 2019-2005، وهذا ما يقارب ربع الحصيلة.

المقترحات

- وجب التعامل مع ظاهرة التهرب الضريبي بحزم أكبر من خلال وضع برنامج محدد المدة والأهداف لدمج المشاريع المشروعة في الاقتصاد الرسمي من خلال توعية المكلفين بالضريبة ومضاعفة العقوبات على المتهربين.
- رقمنة جميع القطاعات ذات صلة بالتهرب الضريبي بغية تفعيل الرقابة الالكترونية؛

آفاق البحث

- أثر ادماج الاقتصاد غير الرسمي على النمو الاقتصادي؛

- تأثير التجارة الإلكترونية في معدلات التهرب الضريبي.

المراجع

- Cécile, B. (2015). La fraude fiscale modélisation du face état-contribuablesomiques. Faculté de science économique, Montpellier: Université Montpellier.
- James, A., Jorge, M.-V., & Chandler, M. (2016). Corruption and firm tax evasion. *Journal of economic behavoir Organisation*(124).
- أحمد بساس. (2014). أثر الرقابة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، الأغواط: جامعة عمار ثلجي.
- الجيلاني بلواضح ، و يحي سعدي . (2014). فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة 2007-2012. *مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية* (العدد 12).
- أمير جازية، و عاشور يوسف. (2019). التليس الجبائي كوسيلة رقابية أكثر فعالية للحد من الغش الجبائي حالة الجزائر 2005 2015. *مجلة الدراسات والبحوث العلمية، المجلد 12*(العدد 02).
- رضا خلاصي. (2008). تحليل ظاهرة الغش الجبائي -دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991-2002. كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 03.
- رضا دحماني. (2019). دور سياسات التشغيل في التحول من الاقتصاد الغير الرسمي إلى الاقتصاد الرسمي دراسة تحليلية قياسية -حالة الجزائر خلال الفترة 1970-2017. كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 03.
- سفيان بوزيد. (2016). التهرب الضريبي... مفهوم وقياس. *مجلة الاقتصاد والادارة، المجلد 15*(العدد 01).
- سميرة بوعكاز. (2015). مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.
- صلاح الدين يوسف. (2018). أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي. *مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد 02*(العدد 02).
- عبد الحكيم بالحية. (2018). الاقتصاد الغير رسمي في الجزائر بين الواقع ومتطلبات الاندماج في الاقتصاد الرسمي (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، قسنطينة: جامعة عبد الحميد مهري.
- علي بودلال. (2016). انعكاسات الاقتصاد الخفي على الاقتصاد الجزائري دراسة قياسية تحليلية. *مجلة الاستراتيجية والتنمية، المجلد 02*(العدد 03).
- محمد طالبي. (2012). السياسة الجبائية كأداة لاندماج الاقتصاد الجزائري في الاقتصاد العالمي (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 03.
- مراد ناصر. (2010). إشكالية التهرب الضريبي. *مجلة الحقيقة، المجلد 09*(العدد 15).
- مليقة حمادي، و نصيرة موسي. (2017). دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الكشف عن التهرب والغش الضريبي. *مجلة المشكاة في الاقتصاد التنمية والقانون، العدد 06*(المجلد 01).
- نجا مسمش. (2018). الاقتصاد الموازي والاستقرار الاقتصادي دراسة حالة الجزائر 1980-2014 (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.

نصر رحال. (2014). سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي دراسة مقارنة بين الجزائر (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، باتنة: جامعة الحاج لخضر.

وريدة عياش. (2018). الاقتصاد الخفي وأثاره على المتغيرات الاقتصادية الكلية في الجزائر (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 03.

*-المؤلف المرسل : حموش خولة، البريد الإلكتروني : k.hammouche@univ-dbkm.dz