

الضريبة(الرسم) على القيمة المضافة وانعكاساتها على المالية العامة - حالة الجزائر

Value-Added Tax Impacts on Public Finance – Case of Algeria

فتيحة الجوزي

جامعة أمحمد بوقرة بومرداس،

الجزائر

bouzidah35@yahoo.fr

تاريخ القبول: 2019-09-26

حميد بوزيدة *

مخبر مستقبل الاقتصاد الجزائري خارج المحروقات،

جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، الجزائر

bouzidah35@yahoo.fr

تاريخ الاستلام: 2019-07-07

مستخلص:

تعتبر الضريبة (الرسم) على القيمة المضافة (TVA) تطوراً مالياً هاماً إذ تشكل أحد أهم الموارد الفعالة للإيرادات الحكومية. هذه الوسيلة الضريبية أحدثت مساراً عاماً وظهرت كأداة فعالة لأي نظام ضريبي اقتصادياً وإدارياً. وقد لجأت مختلف الدول في إطار الإصلاح الضريبي إلى البحث عن البدائل الممكنة للحفاظ على سياسة ضريبية فعالة مالياً واقتصادياً واجتماعياً، والجزائر لا تختلف عن هذه الدول فرسمت سياستها الضريبية بما يتفق ومعطيات الظروف المستقبلية، ومن ثمة شرعت في تطبيق ضريبة القيمة المضافة اعتباراً من 01 أفريل 1992 وذلك مساندة للإصلاحات الاقتصادية عقب الأزمة النفطية لسنة 1986.

وضمن هذا السياق يتناول هذا المقال موضوع الضريبة على القيمة المضافة وانعكاساتها على المالية العامة- حالة الجزائر، وهذا لما لها من أهمية في الاقتصاد الجزائري.

الكلمات المفتاحية: الضريبة على القيمة المضافة، الإصلاح الضريبي، الإيرادات الضريبية، الموازنة العامة.

تصنيف JEL: H11 ; H25 ; H3 ; H61 ; H71.

Abstract:

The value-added tax (VAT) represents an important financial development; and it is one of the most important resources for the government revenue. This fiscal tool created a new path and became an effective economic and administrative instrument for any fiscal system.

Under the fiscal reform many countries were looking for alternatives to keep the fiscal policy effective politically, economically and socially. Likewise and within this process, Algeria has outlined its tax policy in accordance with future imperatives in doing so, it adopted the said policy as of 1st April 1992, in the aftermath of the 1986 oil crisis.

The current paper: “Value-Added Tax Impacts on Public Finance – Case of Algeria”

Keywords: Value-added tax (VAT), Tax Reform, Tax Revenues, General state Budget.

Jel Classification Codes : H11 ; H25 ; H3 ; H61 ; H71.

* المؤلف المراسل.

مقدمة

تعد الضريبة على القيمة المضافة أكبر ابتكار ضريبي في القرن العشرين، ويمثل انتشارها أهم التطورات الضريبية التي عرفتها الخمس و الستون عاما الأخيرة. فهي مطبقة في أكثر من 160 بلدا في العالم.

كما تحتل هذه الضريبة مكانة أساسية في المالية العامة، إذ تعتبر الأداة الثانية في الاقتطاعات الإيجابية بعد الاشتراكات الاجتماعية، والضريبة الأولى من حيث المبلغ، حيث تشكل أكثر من نصف الإيرادات الضريبية للدولة وتساهم بشكل كبير في تمويل النفقات العامة. هذه المكانة تفرض البحث بتعمق في حقيقتها وهدفها المتمثل في مردوديتها.

مشكلة البحث:

انطلاقا مما سبق سنحاول من خلال هذا المقال الإجابة على الإشكالية التالية:
ما هي الانعكاسات التي تتركها ضريبة القيمة المضافة على المالية العامة للدول عموما؟ وعلى الجزائر خصوصا؟

أهمية البحث:

يستمد البحث أهميته من الاعتبارات التالية:

- أ- الانتشار السريع لاعتماد الضريبة على القيمة المضافة في دول العالم المختلفة.
- ب- المكانة التي تحظى بها هذه الضريبة ضمن مرتكزات الإصلاح الضريبي في الدول.
- ت- الدور الذي تؤديه هذه الضريبة في غزارة إيراداتها وشفافيتها.

أهداف البحث

- أ - استعراض الإطار النظري لضريبة القيمة المضافة ونشأتها وتطبيقاتها في بلدان العالم المختلفة.
- ث- توضيح موقع ضريبة القيمة المضافة في موازنات واقتصاديات الدول.
- ج- التعرف على مكانة ضريبة القيمة المضافة ضمن الإصلاح الضريبي بالجزائر، والوقوف على آثارها.

المبحث الأول: الإطار النظري لضريبة القيمة المضافة وتطبيقاتها في بلدان العالم

تعد الضريبة على القيم المضافة أكبر ابتكار ضريبي حدث في القرن العشرين، ويمثل انتشارها أهم التطورات الضريبية التي عرفتها الخمس و الستون عاما الأخيرة، ففي خمسينات القرن الماضي لم يكن يسمع بهذه الضريبة أحد خارج فرنسا. أما الآن فهي مطبقة في أكثر من 160 بلدا في العالم حيث تسهم في العادة بما يقارب ربع الإيرادات الضريبية الكلية.

وزيادة على ذلك، لا تزال هناك جهود كثيرة جارية في مجال ضريبة القيمة المضافة، ولا يزال عدد البلدان التي تعتمد هذه الضريبة آخذاً في التزايد، أما البلدان التي طبقتها بالفعل فهي تعمل جاهدة لتحسين تصميمها وتنفيذها، وتواجه مشكلات متشابهة في جوانب عديدة عبر البلدان. مثل كيفية رد واسترجاع الضريبة ومواجهة التهرب والاحتيال. وهناك مشكلات جديدة تنشأ، كالمشكلات المترتبة على التجارة الإلكترونية، وأفكار جديدة تظهر بشأن ما تستطيع هذه الضريبة تحقيقه فيما يتعلق بمعاملة الخدمات المالية وغيرها.

أولاً: ضريبة القيمة المضافة: المفهوم، النشأة ونطاق التطبيق.

1- ما هي ضريبة القيمة المضافة؟ وما خصائصها؟

تعتبر ضريبة القيمة المضافة أحد أنواع الضرائب غير المباشرة، تطبق على الفرق بين سعر الشراء للبائع، وسعر إعادة البيع، أو الفرق بين سعر التكلفة وسعر البيع في حالة الإنتاج، وذلك في كل مرحلة من مراحل الدورة الاقتصادية، لجميع السلع، والخدمات، إلا ما استثنى بنص صريح.

تفرض هذه الضريبة بمناسبة تداول السلع بالبيع بمناسبة أداء خدمات معينة، فهي ضريبة على الاستهلاك أو ضريبة على الإنفاق (صلاح، 2000، ص: 179). كما تدرج الضريبة على القيمة المضافة ضمن الاتجاهات العامة العالمية في مجال الإصلاح الضريبي، إذ منذ نهاية الثمانينات من القرن العشرين عرفت الأنظمة الضريبية موجة من الإصلاحات تصب في اتجاه:

- إدراج الضريبة على القيمة المضافة ضمن الهياكل الضريبية لما تتمتع به من مزايا اتساع وعائها، ومساعدتها في تحصيل ضرائب أخرى، حيادها واعتمادها على الشفافية (قدي، 2006، ص: 155).

تتمثل الخصائص الأساسية لضريبة القيمة المضافة في كونها ضريبة ذات وعاء واسع تفرض على مراحل الإنتاج المتعددة، مع خصم الضرائب على مدخلات الإنتاج من الضرائب على مخرجات الإنتاج وهي السمة الأهم. والميزة هنا هي ضمان تحصيل الإيرادات طوال مراحل عملية الإنتاج (على عكس الضريبة على مبيعات تجارة التجزئة) ولكن بدون التسبب في تشويه قرارات الإنتاج (على نحو ما تسببه الضريبة على رقم الأعمال).

تعمل هذه الضريبة على حماية القدرة الشرائية لأصحاب الدخول المنخفضة، إذ عادة ما يتم إخضاع السلع الاستهلاكية لمعدلات منخفضة أو إعفاؤها وفي حالة فرض معدل وحيد فغالبا ما يكون معتدلا (قدي، 2011، ص: 141).

للضريبة على القيمة المضافة آثارا اقتصادية منها (صلاح، 2000، ص : 194-196) :

- احتمال حدوث تضخم اقتصادي.
- تخفض الاستهلاك الترفي، بينما استهلاك السلع الأساسية فلا يتأثر لإعفائه من الضريبة.
- تؤثر على الادخار والاستثمار بشكل ايجابيا.
- تقلل من التهرب الضريبي.

2- لمحة تاريخية عن ضريبة القيمة المضافة

تعود الفكرة الأساسية لضريبة القيمة المضافة لـ "موريس لوريه" Maurice Lauré، حيث وضع قواعدها الرئيسية سنة 1953، لتطبق رسميا لأول مرة في فرنسا في 10 أبريل 1954، بعدها بدأت عدد من الدول في تطبيقها وفقاً للظروف الاقتصادية لكل دولة.

تنسب الضريبة على القيمة المضافة إلى عائلة الرسوم على رقم الأعمال، إذ ظهرت سنة 1916 بألمانيا كفكرة في كتابات رجل الأعمال الألماني 'وليام فون سيمانز Wilhelm Von Siemens' في عشرينات القرن الماضي، وتحولت إلى ضريبة حقيقية من طرف أب ضريبة القيمة المضافة الفرنسي "موريس لوريه" الذي كان مديرا مساعدا بالمديرية العامة للضرائب بفرنسا (Alain et Jeffrey, 2010, P : 1)، واستخدمت في بداية الأمر لمواجهة الاحتياجات المتزايدة إلى الإيرادات التي لا يمكن الوفاء بها بسهولة عن طريق الضرائب على رقم الأعمال نظرا لطبيعتها المتضاعفة التي يمكن أن تسفر عن تشوهات شديدة في القرارات الاقتصادية. ولقد ساعد اعتماد ضريبة القيمة المضافة كأحد شروط الانضمام إلى عضوية الاتحاد الأوروبي على انتشار هذه الضريبة في البلدان المتقدمة في تلك المنطقة، كما تبنى الاتحاد الأوروبي هذا النظام وبدأ بتطبيقه تدريجيا إلى أن عم البلدان الأعضاء في المجموعة. هذه الضريبة الآن تطبق في جميع البلدان الأعضاء في منظمة التعاون. وتعدى حدود أوروبا إلى غيرها من الدول.

وعرفت تسعينات القرن العشرين طفرة في معدل اعتماد تلك الضريبة، إذ اعتمدها جميع بلدان التحول الاقتصادي تقريبا (الأمر الذي يعكس حاجتها إلى تغيير موارد إيراداتها التقليدية)، عدد كبير من البلدان النامية، لا سيما في إفريقيا، شمالها و جنوب الصحراء وكذلك في منطقة آسيا والمحيط الهادئ (حيث اكتسب اعتماد هذه الضريبة زخما إضافيا بفعل آثار الإصلاح الاقتصادي والتجاري بعيدة المدى).

3- متى يتم استيفاء الضريبة؟

يتم استيفاء هذه الضريبة في كل مرحلة من مراحل الدورة الاقتصادية (الإنتاج، التوزيع، الاستهلاك) وكذلك تفرض عند الاستيراد (تفرض على القيمة الجمركية+ الرسوم الجمركية+ الرسوم الأخرى الموجبة أصلاً) مع استرداد المكلف بدفعها قيمة الضريبة المحملة على عملية الشراء السابقة، وذلك عند توريدها لمصلحة الضرائب.

ثانياً: موقع ضريبة القيمة المضافة في موازنات واقتصاديات الدول

يمكن توضيح أهمية الضريبة على القيمة المضافة في اقتصاديات الدول، بالتعرف على مساهمتها في الناتج المحلي الإجمالي وإيرادات موازنات الدول وذلك بتقديم بعض الإحصائيات على النحو التالي:

1- أهمية الضرائب في اقتصاديات دول الاتحاد الأوروبي

1-1 الإيرادات الضريبية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي بدول الاتحاد الأوروبي

يصلح على هذه النسبة بالضغط الضريبي الذي يعتبر أحد أهم المؤشرات المستخدمة في تقييم فعالية الأنظمة الضريبية بين الدول لما يسمح به من إمكانية إجراء المقارنة الدولية بين هذه الأنظمة، فضلاً عن أن ارتفاعه فوق مستويات معينة من شأنه أن يكبح النشاط الاقتصادي .

الجدول رقم (1 0) الاقطاعات الإجبارية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي لسنوات مختارة (عينة من دول الاتحاد

الوحدة: %

(الأوروبي)

البلد	1975	1992	2005	2010	2013	2014	2015	2016	2017
الاتحاد الأوروبي	-	-	39.0	38.5	39.9	40.0	39.7	39.9	40.2
منطقة اليورو	-	-	39.4	39.2	41.2	41.5	41.2	41.2	41.4
السويد	43.9	50.0	47.5	44.1	43.8	43.7	43.6	44.8	44.9
الدنمارك	41.4	49.3	49.4	46.6	48.1	50.8	47.3	46.8	46.5
فنلندا	35.3	47.0	42.3	40.9	43.9	44.0	44.0	44.2	43.4
بلجيكا	41.1	45.6	45.6	45.5	48.2	47.9	47.5	46.7	47.3
فرنسا	37.4	43.9	44.5	44.1	47.4	47.9	47.7	47.7	48.4
ألمانيا	35.7	39.6	38.5	38.2	39.4	39.5	39.8	40.2	40.5
المملكة المتحدة	35.4	35.8	35.9	35.5	34.9	34.4	34.4	34.9	35.4
إيطاليا	-	-	39.2	41.7	43.6	43.7	43.3	42.5	42.4

المصدر: منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OCDE. الاقطاعات الإجبارية = الاقطاعات الضريبية+ اشتراكات

اجتماعية

- Eurostat, communique de presse, **la fiscalité en 2017**, 182/2018- 28 novembre 2018.

يعود ارتفاع الضغط الضريبي بالدول المتقدمة إلى تقدم الهياكل الاقتصادية وارتفاع مستوى الناتج الداخلي الخام ومداخيل الأفراد، إضافة إلى كفاءة الإدارة الضريبية وارتفاع الوعي الضريبي.

1-2- الضريبة على القيمة المضافة كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي بالدول الأوروبية

- تساهم الضريبة على القيمة المضافة بفرنسا بحدود 7% في الناتج المحلي الإجمالي، و 15% من الاقتطاعات الإجبارية، ولقد انتقلت مساهمتها كنسبة من الاقتطاعات الإجبارية من 26.8% عام 1969 إلى 14.4% عام 2013، وبالمقابل بلغ متوسط حصتها كنسبة مع الاقتطاعات الإجبارية بدول منظمة التعاون والتنمية الاقتصادي (Ocde) نسبة 18.1% عام 2013 (Antoine, 2015, P :14).

وفي سنة 2017 شكلت الاقتطاعات الإجبارية نسبة 41.4% من الناتج المحلي الإجمالي بدول منطقة اليورو، وساهمت الضريبة على القيمة المضافة: 7.1% في الناتج المحلي الإجمالي بدول الاتحاد الأوروبي (Eurostat, 2018, P :5)، والجدول والشكل التاليين يوضحان ذلك:

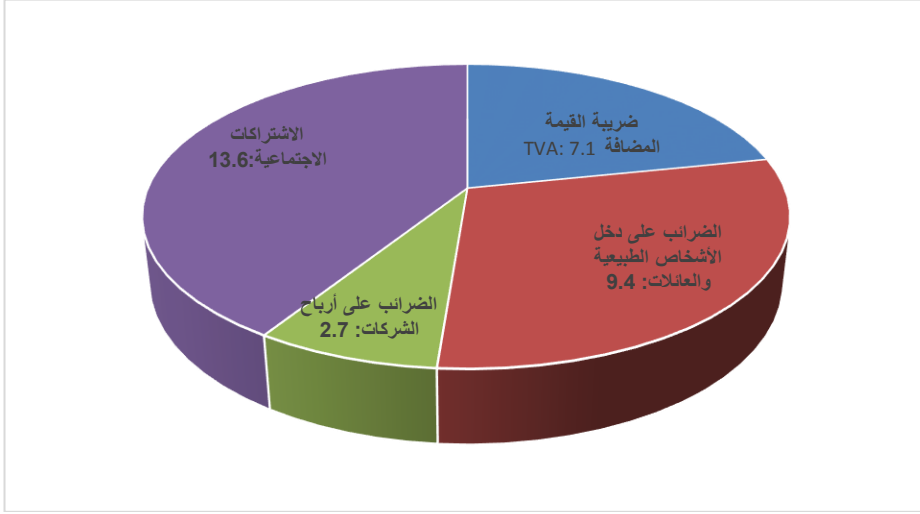
الجدول رقم (02) بنية الإيرادات الضريبية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي بدول الاتحاد الأوروبي 2017 الوحدة: %

الدول	ضريبة القيمة المضافة	الضرائب على الدخل الأشخاص الطبيعية والعائلات	الضرائب على أرباح الشركات	الاشتراكات الاجتماعية
الاتحاد الأوروبي	7.1	9.4	2.7	13.6
منطقة الأورو	6.9	9.2	2.7	15.2
بلجيكا	6.8	12.1	4.1	16.1
الدنمارك	9.5	25.4	3.0	0.9
ألمانيا	6.9	9.4	2.7	16.7
اسبانيا	6.5	7.5	2.3	12.3
فرنسا	7.1	8.7	2.9	18.8
المجر	9.5	5.1	1.9	12.8
فنلندا	9.1	12.6	2.7	12.2
السويد	9.3	15.8	2.9	3.3
المملكة المتحدة	6.8	9.2	2.9	7.9

- Eurostat, communique de presse, **la fiscalité en 2017**, المصدر:

182/2018- 28 novembre 2018

الشكل رقم (01): الاقتطاعات الإجبارية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي بدول الاتحاد الأوروبي لسنة 2017 الوحدة: %



المصدر: من نظمنا اعتمادا على الجدول 02

يشير الجدول والشكل السابقين إلى:

- أهمية الاشتراكات الاجتماعية في الدول الأوروبية والذي ينعكس على تمويل الخدمات الاجتماعية المقدمة من طرف هذه الدول لمواطنيها.
- يعتبر مستوى أداء الضريبة على القيمة المضافة في الواقع العملي وإمكانية تحقيقها لإيرادات أكبر مما حققته ضرائب المبيعات التي سبقتها.
- أهمية الضريبة على القيمة المضافة في تمويل موازنات الدول الأوروبية، نتيجة كبر حجم القيم المضافة المحققة وارتفاع الدخل بهذه الدول، وتعدد معدلاتها العادية التي تصل إلى 27% بالمجر، و 25% بكل من السويد والدنمارك، وهذا ما يبينه الجدول التالي:

الجدول رقم (03) معدلات الضريبة على القيمة المضافة في دول الاتحاد الأوروبي

منذ 2016 الوحدة %

الدول	المعدل الأكثر انخفاضا	المعدل المخفض	المعدل العادي	المعدل parking
ألمانيا	-	7	19	-
النمسا	-	10	20	12
بلجيكا	-	12-6	21	12
بلغاريا	-	9	20	-
قبرص	-	9-5	19	-
كرواتيا	-	13-5	25	--

-	25	-	-	الدانمرك
-	21	10	4	اسبانيا
-	20	9	-	استونيا
-	24	20-14	-	فنلندا
-	20	10- 5.5	2,1	فرنسا
-	24	13 - 6	-	اليونان
-	27	18- 5	-	المجر
13,5	23	13,5 -9	4,8	ايرلندا
	22	10- 5	4	ايطاليا
	21	9- 5	-	لتوانيا
14	17	8	3	لكسمبورغ
-	18	7 - 5	-	مالطا
-	21	9	-	هولندا
-	23	8- 5	-	بولونيا
13	23	13-6	-	البرتغال
-	21	15	-	جمهورية التشيك
-	19	9 - 5	-	رومانيا
-	20	5	-	المملكة المتحدة
-	20	10	-	سلوفاكيا
	22	9.5	-	سلوفينيا
	25	12 -6	-	السويد

المصدر: European Commission, VAT rates-applied in the member states:

of the European union, situation at 01january2019.

في أوروبا، فإن معدل الضريبة على القيمة المضافة يختلف من دولة لأخرى، وفيما يلي الخمس(05) دول الأوروبية أين الاستهلاك أكثر خضوعا للضريبة، بمعنى تصنيف الدول حسب أعلى معدل ضريبة على القيمة المضافة:

الأولى: المجر: بمعدل 27 %، الثانية: الدانمرك، كرواتيا والسويد: بمعدل 25 %، الثالثة:

اليونان و فنلندا : بمعدل 24%

الرابعة: بولونيا، البرتغال ايرلندا بمعدل 23 % ، الخامسة: ايطاليا وسلوفينيا:

بمعدل 22 %.

ثالثا: مكانة الضرائب في موازنات واقتصاديات الدول العربية

يمكن إبراز أهمية الضرائب في موازنات واقتصاديات الدول العربية خلال الجداول التالية:

الجدول (04) الإيرادات الضريبية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي لزمرة من الدول العربية 2016، 2017 الوحدة: %

الدول	المغرب	مصر	لبنان	السعودية	الجزائر	تونس	البحرين	الإمارات	الأردن	مج الدول العربية
2016	21.1	13.0	13.8	3.4	14.3	22.6	3.0	3.1	15.5	6.9
2017	21.2	13.3	15.6	3.8	14.6	22.0	2.0	3.0	15.5	7.0

المصدر: صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 2018، ص 347
الجدول (05) تطور مكونات الإيرادات العامة في الدول العربية (2012-2017) الوحدة: %

السنوات	2012	2013	2014	2015	2016	2017	البيان
	75.6	72.1	66.3	53.4	40.3	43.4	الإيرادات البترولية
	15.7	17.1	18.8	25.5	28.6	25.5	الإيرادات الضريبية:
	6.0	6.2	6.3	7.8	8.8	7.5	- الضرائب على الدخل والأرباح
	5.1	5.7	6.2	9.2	9.9	9.5	- الضرائب على السلع والخدمات
	2.4	2.6	2.8	3.9	4.5	3.5	- الرسوم الجمركية على التجارة الخارجية
	2.3	2.6	3.5	4.5	5.3	5.0	- ضرائب ورسوم أخرى
	8.7	10.8	15.7	21.0	30.7	31.1	الإيرادات غير الضريبية، إيرادات أخرى ومنج.

المصدر: صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد 2018، ص 348
صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد 2017، ص 345

الجدول (06) هيكل الإيرادات الضريبية في الدول العربية لسنتي 2015، 2017 الوحدة: %

الدولة		الضرائب على الدخل والأرباح		الضرائب على السلع والخدمات		الرسوم الجمركية على التجارة الخارجية		ضرائب ورسوم أخرى	
2016	2015	2016	2015	2016	2015	2016	2015	2016	2015
الأردن	18.0	19.4	67.1	67.8	8.0	7.3	3.3	5.5	
البحرين	-	-	20.3	26.6	79.8	73.4	0.0	-	
تونس	42.0	43.0	40.0	39.0	10.0	11.0	8.0	7.0	
الجزائر	39.2	44.5	39.4	34.5	18.3	14.8	3.0	6.2	
السعودية	17.9	17.9	33.0	30.4	31.8	31.5	17.3	20.2	
السودان	8.5	7.2	56.3	73.1	34.8	19.1	0.6	0.6	
الكويت	29.5	29.3	3.5	2.0	65.4	35.3	1.5	3.3	

16.0	16.1	20.0	20.0	35.6	36.0	28.5	28.0	لبنان
0.0	0.0	8.2	6.4	0.0	0.0	91.8	93.3	ليبيا
20.3	10.2	8.0	7.1	39.7	40.2	32.0	42.4	مصر
28.2	27.3	4.2	3.7	47.5	48.9	20.1	20.1	المغرب

المصدر: صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد 2016، ص 349.

صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد 2018، ص 349.

تبرز الجداول أعلاه ما يلي:

- انخفاض مستويات الضغط الضريبي في الدول العربية، مع تسجيل تباينا فيما بينها، وهذا نتيجة ازدواجية هياكلها الاقتصادية، خاصة لدى الدول النفطية منها، إضافة إلى ارتباط عائداتها على المتغيرات الدولية من طلب وعرض للصادرات النفطية والمواد الأولية في الأسواق العالمية، وأسعار صرف عملات تسعير الصادرات.

- يعتبر هذا التدني في مستويات الضغط الضريبي بالدول العربية انعكاسا لخصائصها الاقتصادية من تدني في الناتج المحلي الإجمالي خاصة بالدول العربية غير النفطية، وانخفاض الأجور وشيوع الاقتصاد غير الرسمي ونقص كفاءة الجهاز الضريبي، والبطالة،...الخ.

- هيمنة الإيرادات البترولية على بنية الإيرادات العامة بالدول العربية النفطية بنسب 75.6%، 72.1%، 66.3% و 53.4% ثم 40.3% و 43.4% خلال سنوات 2012-2017 على التوالي، وذلك على الرغم من اتجاهها نحو الانخفاض اعتبارا من عام 2015 نتيجة انخفاض أسعار النفط في الأسواق العالمية من 96.2 دولار للبرميل عام 2014 إلى 49.5 دولار عام 2015 ثم 40.7% عام 2016 (الإحصائيات مأخوذة من التقرير الاقتصادي العربي الموحد 2018، ص: 342).

- اتجاه الإيرادات الضريبية نحو الارتفاع بحيث انتقلت مساهمتها في الإيرادات العامة من 18.8% عام 2014 إلى 25.5% عام 2015، ثم 28.6 عام 2016 نتيجة مبادرات تنوع مصادر الإيرادات المالية بعيدا عن النفط، وكذا رفع كفاءة التحصيل وتعزيز الامتثال الضريبي.

- هيمنة الضرائب غير المباشرة (الضرائب على السلع والخدمات والرسوم الجمركية) على الهيكل الضريبي بالدول العربية بفعل الاعتماد الكبير على التجارة الخارجية لاستيراد الكثير

من السلع الاستهلاكية والمصنعة، والمقابل تضاؤل أهمية الضرائب المباشرة (الضرائب على الدخل والأرباح) نظرا لصغر حجم القطاع الصناعي والتجاري وتدني المداخيل. المبحث الثاني: ضريبة القيمة المضافة في الجزائر، الواقع والانعكاسات.

لقد تزامن الإصلاح الضريبي في الجزائر لعام 1991 مع عدة تحولات هامة عرفتها الساحة الاقتصادية الدولية، منها انهيار النظام الاشتراكي وسيطرة النظام الرأسمالي، والثورة العلمية التكنولوجية ظاهرة العولمة، وأزمة التنمية والمديونية. إضافة إلى الاتجاه المتزايد نحو التكتل الاقتصادي بين الدول المتقدمة والذي يتطلب تنسيق الآليات الاقتصادية والسياسات المالية والضريبية لهذه الدول .

نظرا لأهمية الإصلاح الضريبي وضع صندوق النقد الدولي عام 1988 مشروعاً تمت فيه دراسة تجربة الإصلاح الضريبي في عشرة (10) دول نامية هي : إندونيسيا، بوليفيا، تركيا، كوريا، جامايكا، زيمبابوي، ملاوي، المغرب، المكسيك، كولومبيا، حتى تستفيد منها الدول الأخرى التي تريد إجراء إصلاحات ضريبية مشابهة، حيث تم تحديد الاتجاه العام للإصلاح الضريبي وفق المحاور التالية : (عثمان، العشماوي 2007، ص: 540)

أ. توسيع الوعاء الضريبي : أي أن تصل الضريبة إلى عدد أكبر من دافعي الضرائب من خلال التعرف على أنواع جديدة من الدخل أو السلع الاستهلاكية التي يمكن أن تفرض عليها الضريبة .

ب. ترشيد معدلات الضريبة: بتقليل الفوارق الموجودة بين تلك المعدلات في الهيكل الضريبي.

ج. التنسيق بين كافة الأدوات المالية: ومثال ذلك إجراء إصلاح للنظام الضريبي على الواردات قد يكون له أثارا سلبية على ضريبة الاستهلاك من السلع والخدمات.

د. رفع كفاءة الجهاز الإداري .

وتعتبر ضريبة القيمة المضافة عنصرا هاما في برنامج الإصلاح : لما تتميز به من خصائص إيجابية كالشفافية والحيادية والمردودية وتعتبر تجربة إندونيسيا من أنجح تجارب دول العالم النامي في مجال الرسم على القيمة المضافة، حيث تم تنفيذه في عام 1985 بمعدل 10 % على جميع السلع نصف المصنعة محليا والمستوردة، وارتفع عدد المسجلين لدفع هذه الضريبة من 25.000 سنة 1985 إلى حوالي 85.000 مع نهاية سنة 1989، وارتفعت الإيرادات الضريبية من 1 % من الناتج الداخلي الخام إلى حوالي 3,5 % منه خلال الفترة نفسها (التوني، 2010، ص: 8) .

في سياق اتحاد المغرب العربي فإن مبادرة الإصلاح الضريبي تختلف من دولة لأخرى، ففي سنة 1982 قدمت الحكومة المغربية مشروع قانون يتعلق بالإطار العام للإصلاح الضريبي، إلا أنه لم يدخل حيز التنفيذ إلا ابتداء من سنة 1986.

أما في تونس فقد دخل الإصلاح الضريبي حيز التطبيق ابتداء من سنة 1988، وارتكز على إدخال الضريبة على القيمة المضافة.

إن ضريبة القيمة المضافة تتعلق بالقيمة المضافة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية، وتحدد القيمة المضافة بالفرق بين الناتج الإجمالي والاستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات، وهناك من عرف هذه الضريبة على أنها الرسم العام على الاستهلاك يطبق على العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي،... الخ، يقع على المستهلك الأخير كلما حدثت عملية خاضعة للضريبة (دنيديني، 2010، ص: 189).

أولاً: مكانة ضريبة القيمة المضافة ضمن الإصلاح الضريبي في الجزائر لسنة 1991

1- مضمون الإصلاح الضريبي في الجزائر

تمحور الإصلاح الضريبي في الجزائر حول إصلاح الضرائب التالية (بوزيدة، 2006، ص:

64):

الضريبة على الدخل الشخصي والضريبة على أرباح الشركات، الرسم (الضريبة) على القيمة المضافة.

- الضريبة على الدخل الإجمالي: عوضت مجموعة من الضرائب النوعية التي كانت مطبقة.

- الضريبة على أرباح الشركات: تفرض على مجموع الأرباح التي تحقق من طرف الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء شركات الأشخاص إلا إذا اختارت ذلك.

- الضريبة (الرسم) على القيمة المضافة: عوضت ضريبي (الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات).

لقد كان إدخال هذه الضريبة في النظام الضريبي يرمي إلى تحقيق الأهداف التالية (بوزيدة، 2006، ص: 195) :

- ترقية المؤسسات الاقتصادية وزيادة تنافسيتها على مستوى الأسواق الأجنبية كون أنه يسمح بمسح الأعباء المتعلقة بالجباية المحلية للمنتجات التي يتم تصديرها عند الحدود.

- تطبيقه في مجال يتميز بعدم التفرقة ما بين عملية إنتاج السلع وتقديم الخدمات.

- حياد الجباية الوطنية حيث اعتمد المشرع نظام الخصم فيما يتعلق بالضريبة على القيمة المضافة وعليه يمكن استرجاع الرسوم المحملة عند القيام بالعملية الإنتاجية أو تلك المدفوعة عند القيام بعملية الشراء فيما يتعلق بالعمليات التجارية.
 - التحفيز على الاستثمار وذلك بتجنب معاقبة المؤسسات على غرار النظام القديم، فمثلا عند شراء العقارات يمكن لهذه المؤسسات استرجاع قيمة الرسوم التي تحملتها، وذلك بالتصريح بالعمليات الخاضعة للرسم.
 - تعمل الضريبة على القيمة المضافة على ترقية الشفافية الضريبية وزيادة البساطة. كما هدفت السلطات الحكومية من الإصلاح الضريبي إلى الوصول إلى: (قدي، 2002، ص: 1)
 - توفير شروط ملائمة لتحقيق التوازن الخارجي عن طريق تنوع الصادرات وزيادتها خارج قطاع المحروقات.
 - إعادة توزيع المداخيل بشكل عادل .
 - المساهمة في تحقيق جهود اللامركزية السياسية والاقتصادية للبلاد.
 - تحسين شفافية النظام الضريبي بتبسيط إجراءاته ومكوناته بشكل يسهل التحكم فيه.
 - السعي إلى إحلال الضرائب العادية محل الضرائب على النفط.
- 2- خصائص الضريبة (الرسم) على القيمة المضافة.**
- تتميز هذه الضريبة بمجموعة من الخصائص هي (بوزيدة، 2010، ص: 86) :
- إنها ضريبة على النفاق يتحملها المستهلك النهائي، وهي ضريبة قيمية كونها تحسب بتطبيق معدل ثابت على قيمة المنتج أو الخدمة.
 - تمثل ضريبة عامة على المنتجات والخدمات لأنها تمس المراحل المختلفة التي تمر بها السلعة، وهي ضريبة بسيطة نظرا لقلّة المعدلات.
 - تسمح بضمن عدالة أكبر بالنسبة للمستهلك النهائي لأنها تفرض على السلع المحلية والمستوردة.
 - تسدد بطريقة مجزأة في كل مرحلة نظرا لأن الخاضعين لها يدفعون قيمتها بعد خصم الرسوم القابلة للحسم منها المبيّنة في فواتير الشراء وهذه الخاصية تسمح ب:
 - إمداد خزانة الدولة بإيرادات منتظمة.

- تخفيف العبء الضريبي المحمل على المنتج الأخير.
- تحفيز المكلفين على الفوترة للاستفادة من الخصم، وعليه تساعد على مكافحة التهرب الضريبي.

كم تتميز هذه الضريبة بالحياد ولا تؤثر على نتيجة المؤسسة، بحيث تؤدي المؤسسة دور الوسيط بين المستهلك النهائي وإدارة الضرائب، كما أنها لا تدرج ضمن تكاليف المؤسسة(ناصر،2003،ص: 28)

تحسب الضريبة على القيمة المضافة بناء على معدلات نسبية، خضعت للتعديل في العديد من المرات منذ دخول الإصلاح الضريبي حيز التنفيذ إلى يومنا هذا، والجدول الموالي يبين تغير معدلاتها من اعتمادها عام1992 إلى 2017.

الجدول رقم (07) تغيرات معدل الضريبة(الرسم) على القيمة المضافة من 1992-2017

المعدل المرتفع	المعدل العادي	المعدل المنخفض	المعدل المنخفض الخاص	السنوات قانون المالية
40%	21%	13%	07%	قانون المالية 1992
.	21%	13%	07%	قانون المالية 1995
.	21%	14%	07%	قانون المالية 1997
.	17%	07%	.	قانون المالية 2001
-	19%	9%	-	قانون المالية 2017

المصدر: قوانين المالية للسنوات 1992، 1995، 1997، 2001-2017.

يطبق المعدل المنخفض 9 % على المنتوجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب الاقتصادي ، الاجتماعي والثقافي، بينما

يطبق المعدل العادي 19 % على العمليات ، والخدمات والمنتوجات غير الخاضعة للمعدل المنخفض(الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة2017) .

ويحدد التنظيم من خلال قوانين المالية المختلفة العمليات التي تخضع لكل معدل، وكذا الإعفاءات تبعا للتوجهات العامة الموافقة للحالة الاقتصادية والاجتماعية.

3- ما هي الواقعة المنشئة للضريبة على القيمة المضافة؟

5- تتكون الواقعة المنشئة للضريبة على القيمة المضافة من (قانون الرسم على

رقم الأعمال، 2018):

أ-بالنسبة للمبيعات من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، وفيما يخص ماء الشرب من طرف مؤسسات التوزيع، فإن الحدث المنشئ للرسم يتكون من المقبوضات الكلية أو الجزئية للسعر.

ب-بالنسبة للأشغال العقارية، من قبض المبلغ كلياً أو جزئياً فيما يخص صفقات الأشغال. وفيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطاتها بالجزائر، وبالنسبة لمبلغ الرسم الذي يبقى مستحقاً عند إنتهاء الأشغال يعد الرسم المدفوع عند كل تحصيل، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة.

ج-بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية، تتكون الواقعة المنشئة للضريبة من التسليم.

د- بالنسبة لتأدية الخدمات، بقبض المبلغ جزئياً أو كلياً.

هـ- عند الاستيراد:تتكون الواقعة المنشئة للضريبة بجمركة البضائع، والمدين بالضريبة على القيمة المضافة عندئذ هو المصرح لدى الجمارك.

و- عند التصدير:تتكون الواقعة المنشئة للضريبة بالنسبة للعمليات الخاضعة الموجهة للتصدير، بمجرد تقديمها للجمارك والمدين بهذه الضريبة هو المصرح لدى الجمارك.

4- الحسومات أو الخصومات

تكون الضريبة على القيمة المضافة المبينة على فواتير الشراء، أو البيانات، أو وثائق الاستيراد، والمحمل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة، قابلاً للحسم من الضريبة الواجب تطبيقها على هذه العملية.

لا يمكن أن يتم الحسم(الخصم) إلا على أساس التصريح الذي يودعه الخاضعون للضريبة على القيمة المضافة، بخصوص رقم الأعمال الشهري الموالي للشهر الذي حررت فيه الفاتورة أو بيانات الاستيراد.

فيما يخص الأموال الخاضعة للإهلاك، يمكن أن يكون الحسم بصدد شهر شراء هذه الأموال، أو إنشائها (كحالة إنتاج المؤسسة لحاجاتها بنفسها).

في حالة كون الضريبة الواجبة(على المبيعات) خلال الشهر أو الثلاثي، أقل من الضريبة القابلة للحسم(الضريبة على مشتريات المخزونات وحياسة الاستثمارات)، فإن الفرق يرحل على الأشهر أو الثلاثيات اللاحقة.

ثانيا: انعكاسات ضريبة القيمة المضافة على المالية العامة في الجزائر.

يمكن إبراز انعكاسات ضريبة القيمة المضافة على المالية العامة من خلال الجدولين التاليين:

1- تطور مردودية حصيلة الضريبة على القيمة المضافة في الجزائر: يمكن إبراز تطور مردودية حصيلة الضريبة على القيمة المضافة في الجزائر من خلال عرض وتحليل الجدولين التاليين:

الجدول رقم (08) تطور حصيلة الضريبة على القيمة المضافة وبعض المؤشرات المالية والاقتصادية في الجزائر

الوحدة : مليار د . ج

الإيراد السنوات	حصيلة الضريبة على القيمة المضافة	الناتج الداخلي الإجمالي خارج المحروقات	الناتج الداخلي الإجمالي الكلي	الإيرادات الضريبية العادية	الإيرادات الضريبية الكلية(العادية+ المحروقات)	إجمالي إيرادات الميزانية والهيئات
1993	35.06	942,33	1 189,72	121,47	300.68	313,94
2001	126.42	2 783,2	4 227,1	398,23	1 354.62	1 505.52
2002	156,74	3 045.8	4 522,8	482,89	1 425,80	1 603.18
2003	172,27	3 383.4	5 252,3	524,98	1 809,9	1 974,46
2004	210,23	3 830.6	6 150.4	580,41	2 066,11	2 229,8
2005	209,79	4 210.7	7 563,0	640,47	2 908,30	3 082,8
2006	259,21	4 438.4	8 520.6	720,88	3 434,88	3 639,9
2007	307,39	5 216.9	9 306.2	766,75	3 478,60	3 687,9
2008	387,34	5 993.7	10993.8	965,25	4 984.0	5 111.0
2009	434,54	6 897.7	10 006.8	1 146,61	3 559.3	3 676.0
2010	452,06	7 554.0	12 034.4	1 298.0	4 203.0	4 392.9
2011	505,74	9 238.9	14 481.0	1 527,1	5 506.8	5790.1
2012	590,6	10 682.2	16 208,7	1 908.6	5 428.6	6339.0
2013	673,33	11 682.	16 650.1	2 031,01	5 709.1	5957.5
2014	705,03	12 571.4	17 242,5	2 091,95	5 479.8	5733. 4
2015	755,57	13 568.6	16 702.8	2 354.7	4 728.2	5103.1
2016	823.4	14 381.1	17 406.7	2 422.2	4 263.3	5110.1
2017	864.5	15 297.8	18 906.6	2 663.1	5 035.6	5612.5

المصدر: من نظامنا اعتمادا على: - إحصائيات المديرية العامة للضرائب- الجزائر.

- الديوان الوطني للإحصائيات، الجزائر بالأرقام، رقم: 42، 44، 45، 46، 47.

- بنك الجزائر، التقرير السنوي 2017، التطور الاقتصادي والنقدي للجزائر، جويلية 2018.

- www.dgpp-mf.gov.dz/images/stories/pdf/RPLF/aplf2018 consulté le 18/12/2018

الجدول رقم 09 عدد المكلفين القانونيين بالضريبة (الرسم) على القيمة المضافة

عدد الخاضعين للرسم على القيمة المضافة	السنوات
164000	1992
489154	2003
478168	2004
447563	2005
441748	2006
345125	2007
257064	2008
354467	2009
370537	2010
417864	2011
459760	2012

المصدر: من نظمنا اعتمادا على: إحصائيات المديرية العامة للضرائب- الجزائر

يبين الجدولان السابقان:

- الضرائب على النفط (الجباية على المحروقات) لم تزل تهيمن على الإيرادات الضريبية الكلية بالجزائر، وتساهم بنسبة كبيرة في تمويل الإيرادات العامة للدولة على الرغم من مرامي الإصلاح الضريبي إلى إحلال الضرائب العادية محل الضرائب على النفط. ذلك أنها مثلت كنسبة من الإيرادات الضريبية الكلية 60 % سنة 1993 ، 70 % سنة 2001 و 69.1 % سنة 2010، 64.4 % ثم % في 2013 و 61.8 % سنة 2014 (النسب مستخرجة من الجدول رقم 8)، وهذا ما يبرز اعتماد تمويل النفقات العامة والاقتصاد على صادرات المحروقات.

- تزايد عدد المكلفين بالضريبة على القيمة المضافة بشكل معتبر في الفترة 1992-2006 بانتقاله من 164000 مكلف إلى 441748 مكلف، نتيجة التحول والإصلاح الاقتصادي التجاري في فترة التسعينات.

- عرفت حصيلة الضريبة على القيمة المضافة زيادة معتبرة في حصيلتها من 1993 إلى 2017 وذلك نتيجة زيادة عدد المكلفين القانونيين بها، إضافة إلى ارتفاع في القيمة المضافة عبر السنوات.

- شهدت سنة 2007 انخفاضا في المجتمع الضريبي الخاضع للضريبة على القيمة المضافة، نتيجة إحداث الضريبة الجزافية الوحيدة في إطار زيادة تبسيط النظام الضريبي والمطبقة

على الذين رقم أعمالهم السنوي لا يتعدى مبلغ ثلاثة ملايين دينار جزائري ، ثم انتقل إلى خمسة ملايين وابتداء من 2017 أصبح 30 مليون دج . عوضت هذه الضريبة العديد من الضرائب منها الضريبة على القيمة المضافة، والرسم على النشاط المهني.

2- الأهمية النسبية للضريبة على القيمة المضافة في بعض المؤشرات المالية والاقتصادية:

يمكن توضيح الأهمية المالية والاقتصادية النسبية للضريبة على القيمة المضافة

من خلال الجدول التالي:

الجدول (10) حصة الضريبة على القيمة المضافة في الناتج الداخلي والإيرادات الضريبية وإيرادات

الموازنة العامة الوحدة: %

الإيرادات العامة للموازنة	TVA كنسبة من الإيرادات العامة	TVA كنسبة من الضرائب الكلية العادية و البترولية	TVA كنسبة من الإيرادات الضريبية العادية	TVA كنسبة من الناتج الداخلي الإجمالي	TVA كنسبة من الناتج الداخلي الإجمالي خارج المحروقات	البيان السنوات
11.20	11.61	28.86	2.90	3.82	1993	
8.40	9.33	31.74	2.97	4.52	2001	
9.78	11.0	32.46	3.46	5.14	2002	
8.72	9.5	32.81	3.28	5.09	2003	
9.43	10.17	36.20	3.42	5.4	2004	
6.80	7.2	32.75	2.77	4.98	2005	
7.11	7.54	35.39	3.04	5.61	2006	
8.33	8.85	40.35	3.28	5.83	2007	
13.34	14.44	40.12	3.50	6.40	2008	
13.26	14.13	37.90	4.35	6.33	2009	
14.70	16.14	34.82	3.77	5.78	2010	
14.86	17.0	33.11	3.46	5.41	2011	
15.52	17.23	30.94	3.64	5.53	2012	
17.28	18.46	33.15	4.04	5.76	2013	
17.95	19.21	33.70	4.09	5.61	2014	
16.60	18.08	32.09	4.50	5.58	2015	
16.42	19.77	32.10	4.73	5.72	2016	
15.40	17.42	30.38	5.36	3.64	2017	
12.58	13.85	36.06	3.74	5.54	متوسط الفترة (2017-2001)	

المصدر: من نظامنا اعتمادا على الجدول 09.

- نلاحظ من الجدول أعلاه أن حصيلة الضريبة على القيمة المضافة في متوسط الفترة (2001-2017) مثلت نسبة 5.54% من الناتج المحلي الإجمالي خارج المحروقات ، و3.74% من الناتج المحلي الإجمالي واللتين تعتبران منخفضتين، وذلك مقارنة مع نسبتها سنة 2017 بدول الاتحاد الأوروبي التي قدرت بـ 7.1% (Eurostat, 2018, P: 5)، ويعود هذا الانخفاض إلى ضعف بنية الاقتصاد .

- ساهمت الضريبة على القيمة المضافة متوسط الفترة (2001-2017) بنسبة 36.06% من إيرادات الضرائب العادية التي تعتبر ظاهريا مرتفعة بسبب تدني بقية مكونات الضرائب العادية على المداخل والأرباح، إضافة إلى سيطرة حصيلة ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد التي بلغت حصتها 64.16% من إجمالي ضريبة القيمة المضافة سنة 2015 كنتيجة لضعف القيمة المضافة المحققة في الداخل، وهيمنة التجارة الخارجية على الاقتصاد . والجدول التالي يبين الانخفاض في حصيلة ضريبة القيمة المضافة على الاستيراد:

الجدول رقم(11) تطور مردودية الضريبة على القيمة في الجزائر الوحدة : مليار دينار جزائري

الإيرادات السنوات	الضريبة على القيمة المضافة على الاستيراد	مجموع حصيلة الضريبة على القيمة المضافة	
		المبلغ (د.ج)	%
2005	135.08	209,79	64.39
2012	375.43	590,6	63.60
2015	484.79	755,57	64.16

المصدر: من نظمنا اعتمادا على: إحصائيات المديرية العامة للضرائب- الجزائر

الخاتمة

مكننا معالجة موضوع الضريبة على القيمة المضافة وانعكاساتها على المالية العامة - حالة الجزائر من الوقوف على النتائج التالية:

- تباين حجم الإيرادات الضريبية فيما يخص الدول العربية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي خارج المحروقات (غير النفطية).
- اختلال الهياكل الضريبية في الدول العربية بارتفاع النصيب النسبي للضرائب غير المباشرة (الضرائب على السلع والخدمات والرسوم الجمركية).

- تعمل ضريبة القيمة المضافة توفير إيرادات مالية للحكومات ما يساعدها على تمويل أنشطتها .
- بالرغم من أن الإصلاح الضريبي في الجزائر كان يرمي إلى إحلال الضرائب العادية محل الضرائب البترولية ، غير أن ذلك لم يتحقق حيث مازالت هزات تدهور أسعار النفط في الأسواق العالمية تنعكس سلبا على المالية العامة للدولة وعلى تمويل الاقتصاد، ويرجع هذا أساسا إلى اختلال بنية الإقتصاد وعدم تنوعه باعتماده بدرجة عالية على الصناعة النفطية ، إضافة إلى ظاهرة الإقتصاد غير الرسمي وعدم التصريح الكلي بالعمال من طرف أرباب العمل على الرغم من جهود الدولة في احتوائه وإدماجه.
- نتج عن تبني الجزائر لضريبة القيمة المضافة زيادة في المجتمع الضريبي و الإيرادات الضريبية ، وجوانب مستحسنة أخرى مرتبطة بالعدالة الاجتماعية كالإعفاءات الخاصة بالسلع ذات الواسع من حليب ودقيق والعديد من المنتجات الصيدلانية.
- تعتبر حصة الضريبة على القيمة المضافة في الناتج المحلي الإجمالي لمتوسط الفترة (2001-2017) في الجزائر(3.74%) منخفضة على الرغم من مرور 27 سنة من التطبيق، وذلك نظرا لانخفاض الناتج المحلي الإجمالي خارج النفط ، وعدم تنوع الإقتصاد وانتشار الإقتصاد الموازي، وتكلفة الإعفاءات الضريبية ، ولاسيما تلك الممنوحة في إطار سياسة تشغيل الشباب ودعم الإستثمار.
- تعتمد حصيلة ضريبة القيمة المضافة في الجزائر على الاستيراد ، نتيجة ضعف القيمة المضافة المحققة في الداخل، واعتماد الإقتصاد الجزائري على التجارة الخارجية.

التوصيات:

- العمل على رفع الوعي الضريبي للمكلفين بالضريبة على القيمة المضافة، من خلال تخفيض معدلاتها لتمكينهم من الامتثال الطوعي لها والوفاء بالالتزامات الضريبية.
- العمل على جعل الضريبة على القيمة المضافة تخدم الطبقة العريضة من خلال التوسع في إعفاء السلع الضرورية ، ورفعها على السلع الكمالية.
- إعادة هيكلة الإقتصاد وتعزيز مبادرة التنوع الإقتصادي لما له من دور في تنوع مصادر الدخل والإيرادات الضريبية لميزانية الدولة.

- زيادة الحرص على الالتزامات المحاسبية لمكلفي ضريبة القيمة المضافة ودعم التعامل بالفواتير مسك دفاتر محاسبية منتظمة يمكن الاطلاع عليها ومراقبتها في أي وقت من طرف أعوان الضرائب.
- من أجل توسيع القاعدة الضريبية ، نوصى بزيادة الجهود والإرادة السياسية من أجل احتواء وإدماج الاقتصاد غير الرسمي ومحاربة التهرب الضريبي .
- تحديث الإدارة الضريبية ورفع كفاءة موظفيها، وذلك من أجل الاستجابة لعمليات التدقيق المرتبطة بضريبة القيمة المضافة.

قائمة المصادر والمراجع

أولا: باللغة العربية:

➤ الكتب:

- 1- بوزيدة حميد (2010) ، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
- 2- دنيدي يحي (2010)، المالية العمومية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع ،الجزائر
- 3- زين الدين صلاح (2000)، الإصلاح الضريبي، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر.
- 4- سعيد عبد العزيز عثمان و شكري رجب العشماوي (2007) ، اقتصاديات الضرائب : سياسات - نظم - قضايا معاصرة ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر.
- 5- قدي عبد المجيد (2006) ، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية- دراسة تحليلية تقييمية ، الطبعة الثالثة ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
- 6- قدي عبد المجيد (2011) ، دراسات في علم الضرائب ، الطبعة الأولى، دار جرير، عمان، الأردن.
- 7- ناصر مراد (2003)، الإصلاح الضريبي في الجزائر (1992 - 2003) ، منشورات بغدادي، الجزائر.

➤ المقالات في مجلات علمية

- 6- التوني ناجي (2010) ، سياسات الإصلاح الضريبي، سلسلة جسر التنمية، المعد العربي للتخطيط، الكويت.

- 7- ناصر مراد (2003)، الإصلاحات الضريبية في الجزائر مجلة الباحث، العدد 02،
جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر
- المدخلات في المؤتمرات
- 8- قدي عبد المجيد (2002)، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة،
ورقة مقدمة ضمن أشغال الملتقى الوطني الأول حول الإقتصاد الجزائري في
الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة البليدة، أيام
20-21 ماي 2002. الجزائر.
- الرسائل الجامعية
- 9- بوزيدة حميد (2006)، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي
في الفترة (1992 - 2004)، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، كلية العلوم
الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر.
- النشريات:
- 10- الديوان الوطني للإحصائيات (2012)، الجزائر بالأرقام، نتائج (2009- 2011)،
العدد 42، الجزائر.
- 11- الديوان الوطني للإحصائيات (2014)، الجزائر بالأرقام، نتائج (2013-2011)،
العدد 44، الجزائر.
- 12- الديوان الوطني للإحصائيات (2015)، الجزائر بالأرقام، نتائج (2014-2012)،
العدد 45، الجزائر.
- 13- الديوان الوطني للإحصائيات (2016)، الجزائر بالأرقام، نتائج (2013- 2015)،
العدد 46، الجزائر.
- 14- الديوان الوطني للإحصائيات (2017)، الجزائر بالأرقام، نتائج (2016-2014)،
العدد 47، الجزائر.
- التقارير:
- 15- بنك الجزائر(2014)، التقرير السنوي 2013، التطور الاقتصادي والنقدي للجزائر.
- 16- بنك الجزائر(2015)، التقرير السنوي 2014، التطور الاقتصادي والنقدي للجزائر.
- 17- بنك الجزائر(2015)، التقرير السنوي 2015، التطور الاقتصادي والنقدي
للجزائر.

- 18-** بنك الجزائر(2018)، التقرير السنوي 2017، التطور الاقتصادي والنقدي للجزائر.
- 19-** صندوق النقد العربي(2016)، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، أبو ظبي، الإمارات العربية المتحدة.
- 20-** صندوق النقد العربي(2017)، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، أبو ظبي، الإمارات العربية المتحدة.
- 21-** صندوق النقد العربي(2018)، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، أبو ظبي، الإمارات العربية المتحدة.
- القوانين والتشريعات
- 22-** الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون رقم 91-25 المؤرخ في 9 جمادى الثانية عام 1412 هـ ، الموافق لـ 16 ديسمبر 1991 م ، المتضمن قانون المالية لسنة 1992.
- 23-** الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون 94-203 المؤرخ في 27 رجب عام 1415 هـ، الموافق لـ 31 ديسمبر 1994 م ، المتضمن قانون المالية لسنة 1995 .
- 24-** الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الأمر رقم 96-31 المؤرخ في 19 شعبان عام 1417 هـ ، الموافق لـ 30 ديسمبر 1996 م ، المتضمن قانون المالية لسنة 1997.
- 25-** الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون رقم 2000-06 المؤرخ في 27 رمضان عام 1421 هـ ، الموافق لـ 23 ديسمبر 2000 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2001.
- 26-** الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون رقم 16-14 المؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1438 هـ ، الموافق لـ 28 ديسمبر 2016 ، المتضمن قانون المالية سنة 2017.
- 27-** الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب (2017)، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، الجزائر.

-28 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب (2018) قانون الرسم على رقم الأعمال، الجزائر.

ثانيا : باللغة الأجنبية:

➤ **Les ouvrages**

29- Beltrame Pierre (2004), la fiscalité en France, 10 éme édition, , Hachette supérieur, France.

➤ **Les sites électroniques**

30- Alain Charlet et Jeffrey Owens(2010), Une perspective internationale sur la TVA , Revue de Droit fiscal, septembre , hebdomadaire, n° 39, France.

[https://credaf.org/wp-](https://credaf.org/wp-content/uploads/30/09/2010_CRE_TVA_Droit_fiscal.pdf)

[content/uploads30/09/2010 CRE TVA Droit fiscal.pdf](https://credaf.org/wp-content/uploads/30/09/2010_CRE_TVA_Droit_fiscal.pdf)

31- Antoine Fouilleron,(2015)Prélèvements Obligatoires , La Taxe Sur La Valeur Ajoutée et les Finances Publiques , Rapport particulier N°6, **France**.

<https://www.ccomptes.fr/sites/default/files/EzPublish/20151216-rapport-Fouilleron-TVA-et-depenses-publiques.pdf>.

32- Européen Commission, (2019) , VAT rates-applied in the member states of the European union, situation au 01janvier2019 , situation at 01 january2019.

https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

33- Eurostat (2018), communiqué de presse, la fiscalité en 2017, 182/2018- 28 novembre 2018 .

<https://ec.europa.eu/eurostat/documents/2995521/9409930/2-28112018-AP-FR.pdf>

34- République Algérienne Démocratique et Populaire, Ministère des finances.

www.dgpp-mf.gov.dz/images/stories/pdf/RPLF/aplf2018 consulté le 18/12/2018.