

دور المؤشرات المالية في تقييم فعالية النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة
الممتدة من 2010 إلى 2018

The role of financial indicators in assessing the effectiveness of the
Algerian tax system during the period 2010 to 2018

د. ميلود وارزقي¹

¹جامعة الجزائر 03، (الجزائر)، ouarezki.miloud@univ-alger3.dz

تاريخ الاستلام: 2019/08/14 تاريخ القبول: 2019/11/05 تاريخ النشر: 2019/12/19

Abstract:

It is now necessary to define an effective tax system commensurate with the country's economic, social and political situation, and fiscal reform has contributed to increasing the financial profitability of various taxes by granting tax incentives, expanding the tax base and improving collection methods. This paper contributes to the assessment of the effectiveness of the tax system during 2010 - 2018, using financial indicators for the purpose of determining the degree of contribution to the economy

Key words: Tax system, efficiency of the system, petroleum tax collection, tax proceeds

المخلص:

أصبح من الضروري اليوم تحديد نظام ضريبي فعال يتناسب مع الوضع الاقتصادي و الاجتماعي و السياسي للبلد، ولقد ساهم الإصلاح الضريبي في زيادة المردودية المالية لمختلف الضرائب من خلال منح تحفيزات ضريبية و توسيع الوعاء الضريبي و تحسين طرق التحصيل. وتساهم هذه الورقة البحثية في تقييم فعالية النظام الضريبي خلال الفترة 2010 - 2018 وذلك باستعمال مؤشرات مالية لغرض تحديد درجة المساهمة في الاقتصاد. الكلمات المفتاحية: النظام الضريبي، فعالية النظام، الجباية البترولية، الحصيلة الضريبية.

1. مقدمة:

مع التطور الاقتصادي و المالي أصبح من الضروري تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي بكل ما أتيح لها من وسائل و إمكانيات، إذ تعتبر السياسة الضريبية بما فيها النظام الضريبي احد أهم أدوات ووسائل السياسة المالية التي تعتمد عليها الدولة في تحقيق أهدافها المختلفة.

وعليه يمكننا طرح الإشكالية التالية: ما مدى فعالية النظام الضريبي الجزائري؟ وما هي أهم الإجراءات الواجب على الدولة إتباعها من أجل تحسين مردوبيته؟

وللإجابة على هذه الإشكالية يمكننا طرح الفرضيات التالية:

- إن النظام الضريبي يؤثر وبشكل كبير في السياسة المالية والتي يكون لها تأثير مباشر على السياسة الاقتصادية الكلية ،
- تحديد النظام الضريبي بطريقة تتناسب والوضع الاقتصادي والسياسي والاجتماعي لأي دولة وبما أن النظام الضريبي يقوم على مجموعة من العناصر فهو يختلف من دولة إلى أخرى.
- النظام الضريبي ما هو إلا ترجمة عملية للسياسة الضريبية فهو يمثل احد أساليب تحقيق أهدافها وعليه فإنه يمكن ترجمة السياسة الضريبية الواحدة إلى أكثر من نظام ضريبي.

إن الهدف الرئيسي من هذه الورقة البحثية هو محاولة تقييم أداء النظام الضريبي الجزائري من خلال تقييم مردوبيته الضريبية و دراسة بعض المؤشرات المالية لغرض إبراز مدى إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية و تحديد درجة المساهمة في الاقتصاد و تحقيق الغاية الأساسية و هي إنعاش الاقتصاد الوطني .

و سوف نتطرق في هذه الورقة البحثية إلى النقاط التالية :

- ✓ تعريف النظام الضريبي و السياسة الضريبية،
- ✓ تشخيص محتوى النظام الضريبي الجزائري،
- ✓ تقييم الحصيلة الضريبية باستعمال المؤشرات المالية خلال الفترة 2010-2018،
- ✓ إجراءات على الدولة إتباعها لتحسين مردودية النظام الضريبي.

2. تعريف النظام الضريبي والسياسة الضريبية

1.2 تعريف النظام الضريبي:

عرف النظام الضريبي على أنه عبارة عن مجموعة من الضرائب التي تفرضها الدولة على المكلفين في زمن معين بما فيه الضرائب والنوعية وبعد أداة فعالة في يد الدولة لتحقيق الأهداف التي تصبو إليها. (محمد خالد المهاني، 2003، ص 261)

كما أن الأنظمة الضريبية تتعدد و تتنوع باختلاف العناصر و المعطيات المكونة لها حيث أن الأنظمة الضريبية في الدول المتطورة تغلب عليها الضرائب المباشرة بشكل كبير بينما في الدول النامية فإن أنظمتها الضريبية تغلب عليها مجموعة من الضرائب النوعية على الاستهلاك أساسها الضرائب و الرسوم. (محمد خالد المهاني، 2003، ص 261)

وقد اختلفت التعارف المحددة للنظام الضريبي فالبعض يرى أن مفهوم النظام الضريبي يتراوح بين مفهوم ضيق و مفهوم واسع

المفهوم الضيق: هو مجموعة القواعد القانونية و الفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المختلفة انطلاقا من تحديد المادة الخاضعة للضريبة تم حساب قيمة الضريبة وأخيرا عملية تحصيلها وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة. (ناصر مراد، 2011 ، ص 19).

المفهوم الواسع: يعرف على أنه مجموعة العناصر الإيديولوجية و الاقتصادية و الفنية والتي يؤدي تراكمها إلى كيان ضريبي معين ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة للنظام و الذي تختلف ملامحه من مجتمع متقدم اقتصاديا عنه في مجتمع متخلف ومن ثم يعتبر النظام الضريبي هو مجموعة محدودة و مختارة من الصور الفنية للضرائب تتلائم مع الواقع الاقتصادي و الاجتماعي و السياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيًا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات و القوانين الضريبية و اللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية. (المرسى السيد حجازي، 1988، ص 07)

2.2 تعريف السياسة الضريبية :

ترتبط السياسة الضريبية بالنظام الضريبي باعتباره الوسيلة التي من خلالها تنفذ هذه السياسة فهو بذلك الإطار و المركز الأساسي الذي تحقق من خلاله السياسة الضريبية مختلف الأهداف المنوط تحقيقها.

يمكن تعريف السياسة الضريبية على أنها " مجموعة التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة و التأثير على الوضع الاقتصادي و الاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة أخرى ". (عبد المجيد قدي، 2005، ص 139)

كما تعرف على أنها " مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها و تنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية و المحتملة لإحداث آثار اقتصادية و اجتماعية و سياسية مرغوبة و تجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع " (سعيد عبد العزيز ، عثمان شكري، رجب العشاوي، 2004، ص 13)

3.2 محددات تصميم نظام ضريبي فعال :

أن فعالية السياسة الضريبية ترتبط بمدى فعالية النظام الضريبي الذي يعتبر ترجمة فنية لها و للوصول لهذه الفعالية لا بد أن يستجيب هذا النظام لمجموعة من المعايير يمكن على ضوءها تقييمه و من أبرز هذه المؤشرات تلك التي وضعها فيتو تانزي (Vito Tanzi) إضافة إلى مؤشرات ريتشارد موسجريرف و كذا مؤشرات مجموعة العمل الأوروبية. **أولا مؤشرات فيتو تانزي :** يحدد مؤشرات أساسية يمكن اعتمادها لتصميم نظام ضريبي فعال. (عبد المجيد قدي، 2005، ص 139)

- **مؤشر التركيز:** يقتضي هذا المؤشر بأن يأتي جزء كبير من إجمالي الإيراد الضريبي من عدد ضئيل نسبيا من الضرائب و المعادلات الضريبية لأن ذلك من شأنه أن يساهم في تخفيض تكاليف الإدارة و التنفيذ كما أنه يؤدي إلى تسهيل تقييم آثار تغيرات السياسة الضريبية و تقادي خلق الانطباع بأن الضرائب مبالغ فيها .
- **مؤشر التشثث :** و يتعلق إذا كانت هناك ضرائب مزعجة قليلة الإيراد و إذا كانت موجودة هل عددها قليل فمثل هذا النوع من الضرائب يجب التخلص منه سعيا لتبسيط النظام الضريبي دون أن يكون لحذفها اثر على مردودية الضرائب .
- **مؤشر التآكل :** و يتعلق إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة لأن اتساع الوعاء الضريبي يمكن من زيادة الإيرادات رغم اعتماد معدلات منخفضة نسبيا فإذا ابتعدت الأوعية الضريبية الفعلية عن الممكنة بفعل الإفراط في منح الإعفاءات لمختلف الأنشطة و القطاعات فأن ذلك سوف يؤدي إلى تآكل الوعاء

الضريبي و هذا ما يدفع إلى رفع المعدلات طمعا في تعويض النقص الحاصل في الإيرادات و مثل هذا المسعى من شأنه أن يحفز على التهرب الضريبي.

- **مؤشر تأخر التحصيل:** ويتعلق الأمر بوضع الآليات التي تمكن من جعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في أجالها لأن التأخر يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للمتحصلات الضريبية بفعل التضخم ولهذا لا بد من أن يتضمن النظام الضريبي عقوبات صارمة تحد من الميل إلى التأخر في دفع المستحقات.

- **مؤشر التحديد:** ويتعلق بمدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة في ظل إمكانية إحلال بعض الضرائب بخرى فمثلا يمكن إحلال الضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على الدخل الإجمالي بضريبة على كامل الثروة ذات معدل منخفض .

- **مؤشر الموضوعية:** ويتعلق الأمر بضرورة جباية الضرائب من أوعية يتم قياسها بموضوعية بما يضمن للمكلفين التقدير بشكل واضح لالتزاماتهم الضريبية على ضوء أنشطتهم التي يخططون لها ويصب هذا ضمن مبدأ اليقين الذي يقضي حسب ادم سميث بأن تكون الضريبة الواجب دفعها محددة على سبيل اليقين دون غموض أو تحكم.

- **مؤشر التنفيذ:** يتعلق بمدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل و بفعالية و هذا يتعلق أيضا بمدى سلامة التقديرات و التنبؤات و مستوى تأهيل الإدارة الضريبية لأنها القائم الأساسي على التنفيذ فضلا عن مدى معقولية التشريعات و قابليتها للتنفيذ على ضوء الواقعين الاقتصادي و الاجتماعي

- **مؤشر تكلفة التحصيل** و هو مؤشر مشتق من مبدأ الاقتصاد في النفقات و هذا يجعل تكلفة الضرائب اقل ما يمكن حتى لا ينعكس ذلك سلبا على مستوى الحصيلة

ثانيا: مؤشرات ريتشارد موسجراف

وهي تعبر عن المتطلبات الواجب توفرها في النظام الضريبي لضمان فعاليته وهي: (عبد المجيد قدي، 2005، ص 140)

- ضرورة تساوي توزيع العبء الضريبي إذ يجب أن يدفع كل فرد تبعا لحصته العادلة و للقدرة على الدفع مظهران أولهما المساواة الأفقية التي تقتضي بأن يتحمل الممولون الذين هم في وضعيات اقتصادية متساوية أعباء متساوية أما المظهر الثاني فيمثل في المساواة العمودية التي تقتضي أن تكون القدرة على الدفع متناسبة مع المستوى الاقتصادي للممول .
- ضرورة اختيار الضرائب التي تقلل التعارض مع القرارات الاقتصادية أي مع كفاءة السوق.
- ضرورة إلا يتم استخدام السياسة الضريبية لتحقيق أهداف تتعارض مع هدف تحقيق المساواة ضمن النظام الضريبي.
- ضرورة أن يسمح الهيكل الضريبي للنظام باستخدام السياسة الميزانية لتحقيق أهداف مثل النمو و الاستقرار .
- ضرورة أن يسمح النظام الضريبي للإدارة بالعمل بصورة عادلة و غير اعتباطية وأن يكون أسلوبها واضحا للمكلف و تكون هذه الإدارة ذات كفاءة و تعمل على تخفيض تكلفة التحصيل الضريبي إلى ادنى مستوى ممكن .

ثالثا مؤشرات مجموعة العمل الأوروبية

حددت مجموعة العمل الأوروبية مجموعة من المعايير الواجب توفرها في النظام الضريبي و ذلك في اجتماعها حول وضع وعاء مشترك للضرائب على أرباح الشركات هذه المعايير تتمثل في : (عبد المجيد قدي، 2005، ص 141)

- العدالة الراسية أي توزيع الأعباء حسب المقدرة التكلفة للممولين،
- العدالة الأفقية بمعنى صورة معاملة الأفراد الذي هم في نفس الوضعية نفس المعاملة الضريبية ،
- الحيادية تجاه مختلف الاستثمارات ،
- الفعالية أي قدرة الوعاء على تحقيق الأهداف الأساسية،
- البساطة و اليقين و الشفافية ،
- الانسجام و التجانس بحيث إذا كُن للمتعاملين نفس النتيجة التجارية فيجب أن يحققها نفس النتيجة الضريبية،

- المرونة أي ضرورة نمو الأوعية الضرورية مع نمو الأسواق و النشاط عبر الزمن

- وضع آليات رقابية .

على الرغم من اختلاف المؤشرات التي قمنا باستعراضها و اختلاف أصحابها إلا أنها تتقاطع فيما بينها إلى حد كبير وهي تعتبر صياغات جديدة و متكيفة للمبادئ التقليدية للضريبة.

3. تشخيص محتوى النظام الضريبي الجزائري

تعتبر فعالية النظام الضريبي أحد أكثر الاهتمامات البحثية سواء في الدول النامية أو المتقدمة حيث تعد فعالية النظام الضريبي أهم مؤشر من خلاله يتم تحديد تقسيمات النظام الضريبي لأي دولة حسب درجة الفعالية، كما ينعكس أداء فعالية النظام الضريبي الفعال على السياسة الاقتصادية للدولة .

ويهدف الإصلاح الضريبي إلى الزيادة في النمو الاقتصادي و ارتفاع إيرادات الضرائب، ليس بارتفاع معدلاتها و إنما نتيجة لزيادة النشاط الاقتصادي، و ارتفاع الدخل الحقيقية للمؤسسات، و توفير نظام ضريبي واضح و عادل و شفاف غير معقد و مستقر، و يكون قادراً على كسب ثقة المكلفين، و بالتالي تخفيف آثار التهرب الضريبي. (عبد المجيد قدي، 2002، ص 56)

1.3 الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) :

تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي و تفرض هذه ضريبة على الدخل الصافي للمكلف بالضريبة المحددة وفق الأحكام المواد من 85 الى 98 و من قانون ضرائب مباشرة و رسوم مماثلة . (قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2018، ص 40)

تستثني من وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، المبالغ المحصلة في شكل أتعاب و حقوق المؤلف و المخترعين بعنوان الأعمال الأدبية أو العلمية أو الفنية أو السينمائية، لصاح الفنانين و المؤلفين و الموسيقيين و المخترعين.

- تسري على الأشخاص الطبيعيين الأحكام المتعلقة بشروط إعفاء أو فرض الضريبة على فوائض القيمة الناتجة عن التنازل الكلي أو الجزئي عن عناصر الاصول في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحى أو أثناء ممارسة نشاط مهني.
- تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي بدون أي تغيير حتى تفوق مبالغها الإجمالية السنوية (2.000.000 د.ج).
- تعتبر أجورا لتأسيس الضريبة: المداخل المدفوعة إلى الشركاء و المسيرين لشركات ذات مسؤولية محدودة و الشركاء في شركات الأشخاص و الشركات المدنية المهنية و أعضاء شركات المساهمة.
- تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي،عمليات توزيع المداخل لفائدة المساهمين أو أصحاب الحصص الاجتماعية في شركات خاضعة لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

الجدول رقم (01) الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة على الدخل العجمالي السنوي (دج)
0 %	لا يتجاوز 120.000 دج
20 %	من 120.001 الى 360.000 دج
30 %	من 360.001 الى 1.440.000 دج
35 %	اكثر من 1.440.000 دج

المصدر : قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2018 المادة 104.

2.3 الضريبة على أرباح الشركات:

هي عبارة عن ضريبة سنوية على مجمل الأرباح و المداخل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.(قانون الضرائب المباشرة، 2018، ص29) يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي :

- 19 % بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع

- 23 % بالنسبة لأنشطة إنتاج البناء و الأشغال العمومية و الري و الأنشطة السياحية باستثناء وكالات الإسفار.
 - 26 % بالنسبة لأنشطة الأخرى يتم تحصيل الضريبة على أرباح الشركات على ثلاث تسبيقات تدفع في الآجال التالية:
 - التسبيق الأول : من 20 فيفري إلى 20 مارس.
 - التسبيق الثاني : من 20 ماي إلى 20 جوان.
 - التسبيق الثالث : من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.
- يتم إيداع رصيد التصفية للضريبة على أرباح الشركات قبل 30 أفريل من السنة المالية ؛ و يساوي كل تسبيق 30% من الضريبة المتعلقة بربح السنة الماضية

3.3 الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU)

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات، و تغطي كذلك الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني.

يخضع نظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين و الشركات و التعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (30.000.000 د.ج).

حدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة ، كما يلي :

- 5 % بالنسبة لأنشطة الإنتاج و بيع السلع ،
- 12 % بالنسبة للأنشطة الأخرى .

جاءت المادة 13 من قانون المالية لسنة 2015 لتوضيح آلية توزيع نواتج الضريبة

الجزافية الوحيدة بين مختلف أجهزة الدولة كما يلي:

- ميزانية الدولة 49%
- غرف التجارة و الصناعة 0.5%
- الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية : 0.01%
- غرف الصناعة التقليدية و المهن : 0.24 %
- البلديات : 40.25%

- الولاية : 5%

- الصندوق المشترك للجماعات المحلية : 5%

4.3 الرسم على القيمة المضافة (TVA) :

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة للاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي و التجاري و الحرفي أو الحر. وعليه تقصى من المجال التطبيقي للرسم على القيمة المضافة العمليات ذات الطابع الفلاحي أو لها طابع الخدمة العمومية غير التجارية. كما تم إدراج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة ابتداء من 01 جانفي 1995 ، و تعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة يتحملها المستهلك غير أنها تحصل بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم.

في حالة خضوع الشخص للرسم على القيمة المضافة بإمكانه الخصم من الرسم الذي يطلبه من عملائه الذي يكون محرر في فاتورة من طرف مموليه (عند الشراء). وفي الأخير، لا يدفع هذا الشخص إلى الخزينة العمومية سوى الفارق بين الرسم المحصل من العملاء و الرسم المدفوع للمولين.

المعدلات المطبقة في مجال الرسم على القيمة المضافة، يتكون معدل التحويل كما يلي:

(قانون الرسم على رقم الأعمال، 2018، ص 22)

- بالنسبة لمعدل المخفض ب 9 % يساوي معدل التحويل 0.917431

- بالنسبة لمعدل المخفض ب 19 % يساوي معدل التحويل 0.84033613

معدل التحويل لهؤلاء الخاضعين بإرجاع المبلغ المحصل بكل الرسوم إلى مبلغ خارج الرسم، للتصريح به في بيان رقم الأعمال الخاص بهم وذلك وفقا للقاعدة التالية:

$$\text{معدل التحويل} = \frac{1}{\text{معدل الرسم} + 1}$$

4. تقييم الحصيلة الضريبية للنظام الضريبي الجزائري باستعمال مؤشرات مالية خلال الفترة 2010-2018

بعد أكثر من 27 سنة من تطبيق الإصلاحات الضريبية (1992-2019) نتساءل اليوم على مردودية هذه الإصلاحات و فعاليتها الضريبية وذلك على ضوء بعض المؤشرات المالية المتوفرة لدينا، حيث سنقوم بدراسة و تحليل تطور حصيلة الضريبية إلى جانب دراسة مستوى تنفيذ التقديرات المعلنة المتعلقة بالجباية العادية و مقارنتها بالإنجازات الفعلية المحققة .

1.4: تطور حصيلة الإيرادات الضريبية العادية المحصلة خلال الفترة 2010-2018

تمثل الحصيلة الضريبية العادية للنظام الضريبي إحدى المؤشرات الأساسية للتأكد من فعاليته من خلال متابعة تطور إيرادات الضرائب و الرسوم المحصلة لميزانية الدولة وتبيان تقسيمات هذه الضرائب، و يمكن توضيح ذلك في الجدول الموالي

الجدول رقم 02: تطور حصيلة الإيرادات الضريبية العادية المحصلة فعلا خلال الفترة 2010-2018

الوحدة : بالمليار دينار جزائري

2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	الحصيلة الضريبية
1204.06	1208.29	1110.33	1034.94	882.06	822.78	862.40	686.41	559.41	الضرائب المباشرة
704.34	683.57	632.87	592.13	527.24	489.06	548.47	380.35	239.30	IRG : الأجر
98.69	87.54	82.44	94.96	77.31	68.44	59.82	54.82	58.27	IRG : غير الأجر

دور المؤشرات المالية في تقييم فعالية النظام الضريبي

385.27	419.95	380.38	335.19	269.85	258.29	248.13	245.87	255.05	IBS
88.39	93.21	96.02	88.05	71.64	62.69	56.27	47.96	39.84	حقوق التسجيل و الطابع
1092.88	991.59	891.51	828.17	765.39	736.34	651.66	557.68	493.93	مجموع الضرائب على رقم الأعمال
4.15	4.26	6.60	1.49	1.63	3.34	1.85	1.45	1.33	الضرائب غير مباشرة
322.47	364.56	387.34	410.20	369.66	398.55	337.57	222.19	183.56	حاصل الجمارك
24.77	41.43	24.18	115.14	11.85	10.11	9.29	9.10	12.66	حاصل الإيرادات الأخرى
49.02	47.27	48.64	79.32	24.12	38.28	25.54	23.74	18.65	حاصل أملاك الدولة
2785.74	2750.61	2564.62	2557.31	2126.35	2072.09	1944.57	1548.53	1309.37	الحاصل الجبائية العادية

المصدر : وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العمليات الجبائية و التحصيل، مكتب الإحصائيات، 2019.

إن القراءة التحليلية للجدول رقم 02 أعلاه، حول تطور مجموع الحصيلة الضريبية للإيرادات العادية خلال الفترة 2010 إلى 2018 يمكن ملاحظة ما يلي :

ارتفاع كبير في حصيلة الضرائب المباشرة خلال سنة 2018 مقارنة بسنة 2010 حيث انتقلت مجمل الحصيلة الضريبية العادية من 1.309.37 مليار دينار سنة 2010 إلى 2.785.74 مليار دينار سنة 2018 أي بمعدل 112.75 %.

تمثل نسبة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة لمجموع إيرادات الضرائب المباشرة خلال سنة 2018 ب 28.82 % وتمثل هذه النسبة مجموع الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للأجور و غير الأجور (الفئات المتبقية من الضريبة على الدخل

الإجمالي) ، حيث بلغت حصيلة الدخل الإجمالي IRG ب 803.03 مليار دينار مقابل مجموع إيرادات عادية ب 2.785.74 مليار دينار سنة 2018.

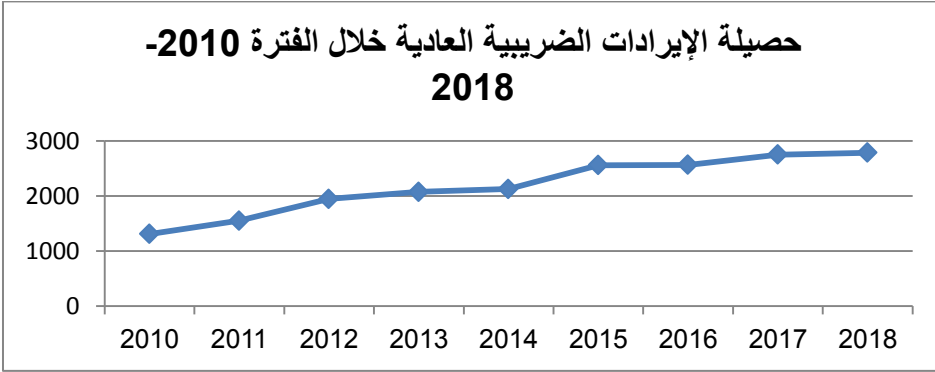
إن هذا الارتفاع في حجم الحصيلة الضريبية بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) في السنوات الأخيرة (ابتداء من سنة 2008) راجع إلى التعديلات القانونية التي عرفها نظام الأجور و ارتفاع حجم الكتلة الأجرية الناتجة عن تعديل القوانين التأسيسية لمختلف قطاعات الوظيفة العمومية و كذا تغيير سلم الضريبة التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي.

ما يمكن ملاحظته من خلال الجدول أيضا إن حصيلة الرسم على الرقم الأعمال بما فيها الرسم على القيمة المضافة (TVA) هي الحصة الأكبر في حصة الجباية العادية من باقي مختلف الضرائب و الرسوم و تمثل حصتها ب 39.23 % حيث بلغت حصيلة الرسم على رقم الأعمال ب 1092.88 مليار دينار مقابل مجموع حصيلة ضريبة ب 2.785.74 مليار دينار سنة 2018. و يرجع هذا الارتفاع في نسبة الرسم إلى حالة الإنعاش الاقتصادي التي تجلت في دعم النمو الاقتصادي وزيادة حجم الإنفاق العام المرتبط بالرسم على القيمة المضافة .

كما يمكننا توضيح الإرتفاع المتزايد في حجم الإيرادات الضريبية العادية في الشكل الموالي :

الشكل رقم 01 : شكل يوضح تزايد تدريجي في حجم الإيرادات العادية خلال الفترة 2010-2018

الوحدة : مليار دج



المصدر : من إعداد الباحث بالاستعانة على معطيات الجدول رقم 02.

2.4 مدى تغطية حصيلة الجباية العادية لحجم نفقات التسيير

الملاحظ في الجدول الموالي ارتفاع في الحصيلة الفعلية للجباية العادية مقارنة بحجم نفقات التسيير التقديرية، حيث يلاحظ أنها لم تساير الإرتفاع القياسي لهذه الأخيرة خاصة سنة 2018 حيث بلغت حجم نفقات التسيير في ميزانية الدولة التقديرية ب 4584.46 مليار دينار مقابل ب 2.785.74 مليار دينار حصيلة الضرائب العادية بعجز يفوق 64 %

الجدول رقم 03 : تغطية الجباية العادية الفعلية لنفقات التسيير التقديرية

الوحدة : مليار دج

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
حصيلة الجباية العادية	1309.37	1548.53	1944.57	2072.09	2126.35	2557.31	2564.62	2750.61	2785.74
نفقات التسيير التقديرية	2683.7	3434.30	4608.25	4335.61	4714.45	4972.27	4807.35	4591.84	4584.46
نسبة التغطية	48.80	45.09	42.19	47.79	45.10	51.43	53.34	59.90	60.76

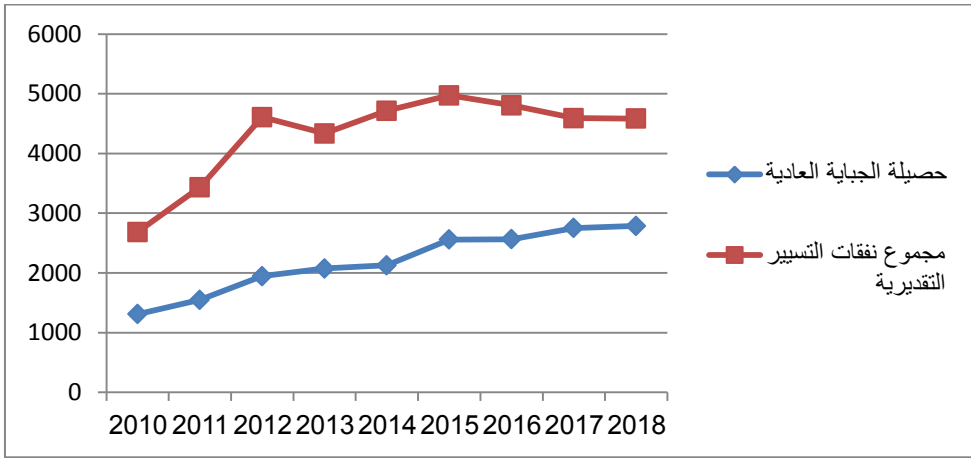
المصدر : من إعداد الباحث بالاستعانة إلى إحصائيات المديرية العامة للضرائب ، مديرية العمليات الجبائية، 2019.

إن القاعدة الذهبية كانت محترمة و مطبقة في الماضي و بصرامة في السبعينيات (1969-1978) و المتمثلة في منع استعمال الجباية البترولية في تمويل ميزانية التسيير، و نتج عن هذه القاعدة الذهبية فائض في الميزانية العامة، ولكن مع الأسف فقد سجل

خلال السنوات الاخيرة انحراف خطير تمثل في تخصيص جزء معتبر من الجباية البترولية خلال سنة 2018 لتمويل نفقات التسيير و المقدر حوالي ب 40 % .
و هذا يعني حسابيا أنه من بين 10 موظفين في الدولة 6 موظفين يتم دفع أجورهم من حصيللة الجباية العادية و 04 موظفين تدفع أجورهم من الجباية البترولية .
الشكل الموالي رقم 02 يوضح حجم ارتفاع في نفقات التسيير التقديرية خلال الفترة 2010-2018.

الشكل رقم 02 : مجمل نفقات التسيير في ميزانية الدولة خلال الفترة 2010-2018

الوحدة : مليار دج



المصدر : من إعداد الباحث بالإستعانة إلى إحصائيات الجدول رقم 02

3.4 حصة الجباية العادية و البترولية من إجمالي ميزانية العامة للدولة

إن الإصلاحات الضريبية تهدف أساسا إلى تحسين مستوى مردودية الجباية العادية على حساب الجباية البترولية التي تهيمن بشكل كبير على تمويل الميزانية العامة ولمعرفة

درجة المقارنة بين حصيللة الجباية العادية مقارنة بالجبائية البترولية نوضح ذلك في الجدول الموالي:

الجدول رقم 04 : حصيللة الجباية العادية مقارنة بالجبائية البترولية خلال الفترة

2018-2010

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
حصيللة الجباية العادية	1309.37	1548.53	1944.57	2072.09	2126.35	2557.31	2564.62	2750.61	2785.74
حصيللة الجباية البترولية	1501.7	1529.40	1519.04	1615.9	1577.73	1722.94	1682.55	2126.99	2349.69
مجموع الحصيلتين	2811.07	3077.93	3463.61	3687.99	3704.08	4280.25	4247.17	4877.59	5135.43
نسبة مساهمة الجباية العادية	%46.58	%50.31	%56.14	%56.18	%57.41	59.75%	%60.38	%56.39	%54.25
نسبة مساهمة الجباية البترولية	%53.42	%49.69	%43.86	%43.82	%42.59	40.25%	39.62%	43.61%	%45.75

الوحدة : مليار دج

المصدر : من إعداد الباحث بالاستعانة إلى إحصائيات المديرية العامة للضرائب ، مديرية العمليات الجبائية، 2019.

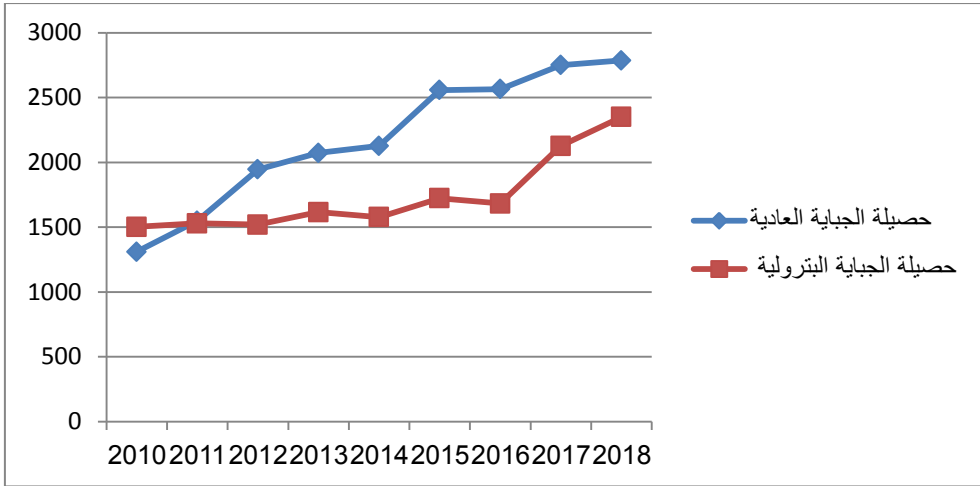
ما يمكن ملاحظته من خلال الجدول رقم 04 أن هناك ارتفاع تدريجي في حصيللة الجباية العادية مقارنة بحصيللة الجباية البترولية ، حيث يتبين لنا أن مساهمة الجباية العادية ضئيلة و غير مقنعة في الإقتصاد الوطني مقارنة بالجبائية البترولية ، ففي سنة 2010 كانت نسبة مساهمة الجباية البترولية في حدود %53.42 لتتخف سنة 2018 في حدود % 45.75 وهذا الإنخفاض ليس راجع إلى تدني حصيللة الجباية البترولية بل هو ناتج إلى ارتفاع في حصيللة الجباية العادية مقارنة بالجبائية البترولية.

إن ارتفاع المتزايد في نسبة مساهمة الجباية البترولية في مجموع الميزانية العامة يدل على إشكالية ارتباط ميزانية الدولة بالإقتصاد النفطي و أسعار البترول وعدم إيجاد حلول أخرى لتتبع الإقتصاد خاصة في المجال الفلاحي و السياحي و الصناعي.

الملاحظة الإيجابية في إجراء هذه المقارنة أن خلال الفترة المدروسة (2010-2018) أن الجباية العادية المحصلة خلال سنة 2018 عرفت ارتفاعا في حدود الضعف بالمقارنة بسنة 2010 ، حيث وصلت إلى أعلى مستوى لها بمقدار يقدر ب 2785.74 مليار دينار مقارنة ب 1309.37 مليار دينار سنة 2010 أي بنسبة زيادة قدرت ب 112 % .

ويمكن توضيح شكل العلاقة الموجودة بين حصيلة الجباية العادية مقارنة بالجبائية البترولية في الشكل الموالي :

الشكل رقم 03 مقارنة بين حصيلة الجباية العادية و الجباية البترولية خلال الفترة 2018-2010
الوحدة : مليار دينار



المصدر : من إعداد الباحث بالإستعانة بإحصائيات المديرية العامة للضرائب ، 2019.

من خلال الشكل رقم 03 نلاحظ عموما أنه مهما تضاعفت الجباية العادية بداية من سنة 2010 إلى غاية سنة 2018 إلا أننا مزلنا نلاحظ هيمنة الجباية البترولية و ارتفاعها في شكل نسق تكاملي في سبع (07) سنوات الأخيرة (من سنة 2012 إلى غاية 2018) مع الاحتفاظ بهذه الهيمنة في صندوق ضبط الموارد المحصل من طرف الجباية البترولية لغرض إحداث توازنات في ميزانية الدولة وبالتالي فإن هذا الوضع الحالي لا يساهم في فعالية النظام الضريبي و تحسن في السياسة الضريبية للبلد مع العلم أن تقديرات موارد الجباية البترولية ترتكز على عوامل خارجية كتقلبات أسعار البترول في

الأسواق العالمية و كذا سعر الصرف (درجة استقرار الدولار) المستخدم في التعاملات النفطية.

4.4 تطور حصيلة جباية الجماعات المحلية و الصناديق الخاصة

أدخل التشريع الضريبي الجزائري عدة إصلاحات في مجال الضرائب على الجباية المحلية (الولايات و البلديات و صندوق التضامن بين الجماعات المحلية) فكان هناك تعدد وارتفاع في حجم الوعاء الضريبي لفائدة الجماعات المحلية غير أنه تبقى نسبة المساهمة ضئيلة بالمقارنة بحصيلة الجباية العادية حيث لا تتجاوز 18.28 % كمتوسط تغطية خلال الفترة المدروسة. ومن بين الرسوم المدرجة في التشريع الضريبي لفائدة الولايات و البلديات والصندوق الضمان نجد: الرسم على النشاط المهني TAP، الدفع الجزافي VF (تم حذفه)، الرسم العقاري TF، رسم التطهير TA، الضريبة على الأملاك، الرسم على الحفلات و الأعراس، الرسم على القيمة المضافة TVA، الرسم على الذبح، الرسم الخاص بالإعلانات و الألواح المهنية، رسم الإقامة بالفنادق، الرسم الخاص على الرخص العقارية، الدمغة الجبائية على السيارات، الرسم على أرباح المناجم ، ضريبة الجزائرية الوحيدة IFU. الرسم على الزيوت الخ...

والجدول الموالي يوضح نسبة مساهمة الجباية المحلية و الصناديق الخاصة من إجمالي الجباية العادية

الجدول رقم 05 : تطور حصيلة الجباية المحلية و الصناديق الخاصة خلال الفترة 2010-2018

الوحدة : مليار دينار

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
حصيلة الجباية العادية	1309.37	1548.53	1944.57	2072.09	2126.35	2557.31	2564.62	2750.61	2785.74
حصيلة جباية الجماعات المحلية و الصناديق الخاصة	281	307.35	353.02	389.27	410.43	410.72	425.60	465.51	484.79
نسبة المساهمة	%21.46	%19.85	18.15%	%18.79	19.30%	%16.06	16.60%	%16.92	%17.40

المصدر : وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العمليات الجبائية و التحصيل، مكتب الإحصائيات،

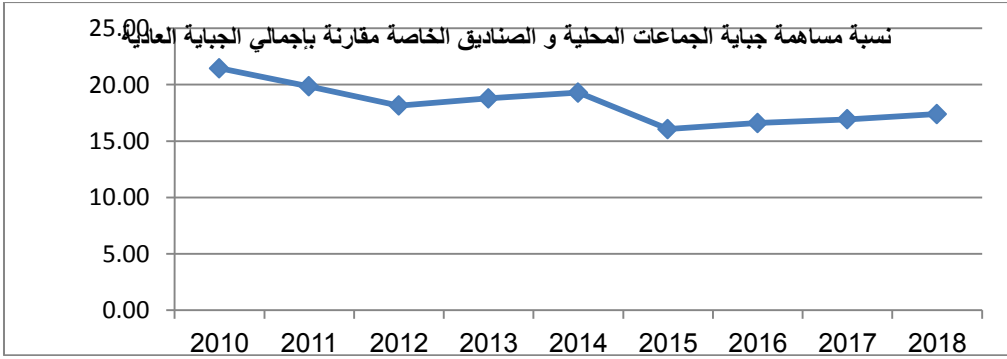
2019.

ما يمكن ملاحظته من خلال هذا الجدول أن نسبة مساهمة جباية الجماعات المحلية و الصناديق الخاصة قليلة ، لهذا نجد معظم بلديات الجزائر فقيرة و تحتاج إلى تمويل ميزانيتها عن طريق إعانات الدولة المقدمة لها، ويرجع هذا الإنخفاض في نسبة المساهمة في إلغاء بعض الضرائب لفائدة الجماعات المحلية مثل الدفع الجزافي الذي بدوره كان يمثل أكثر من 20 % من عائدات الجماعات المحلية .

والشكل الموالي يوضح ذلك :

الشكل رقم 04 : نسبة مساهمة جباية الجماعات المحلية و الصناديق الخاصة بالنسبة لمجموع الجباية العادية

الوحدة: نسبة مئوية



المصدر : من إعداد الباحث بالاعتماد على إحصائيات المديرية العامة للضرائب، مديريةية العمليات و التحصيلات، مكتب الإحصائيات، 2019،

5. إجراءات على الدولة إتباعها لتحسين مردودية النظام الضريبي (استنتاجات و

توصيات):

- لا تزال الإيرادات المتأتية من بعض الضرائب دون المستوى مثل الضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على الأملاك هذا على حساب مبدأ المساواة أمام الضريبة نظرا لل صعوبات على وجه الخصوص التي تواجهها مصالح الوعاء في تحديد المادة الخاضعة للضريبة و بسبب نقص التدخلات و نقص إجراءات الإحصاء و تكاثر ظاهرة التهرب و الغش الجبائي.

- يجب على الجهات الحكومية توجيه تعليمات صارمة لأجهزتها و للإدارة الجبائية لتطهير ملفات المكلفين بالضريبة من أجل تحديد الديون الجبائية القابلة للتحصيل و

غير قابلة للتحويل، فالوضعية مازلت و تفاقمت دون تسوية نظرا لوجود عدد كبير من التظلمات (طعون مودعة لدى مديرية المنازعات) زيادة إلى حجم التخفيضات الممنوحة من طرف الإدارة الجبائية.

- ضعف الإيرادات الضريبية المحصلة عن طريق الجداول مع عدم كفاية التصريح و فعالية تطبيق الإجراءات التحقيق نظرا لكون عدد إجراءات الغلق المؤقت و الحجز ضعيف (تمثل حوالي 0.28 % سنة 2016 وفقا لتقرير مجلس المحاسبة) من العدد الإجمالي للملاحقات المتخذة من طرف المصالح الجبائية.

- من حيث حجم الإنفاق، يجب على الدولة تسقيف بعض النفقات بغض النظر على نفقات المستخدمين و تجميد بعض العمليات الاستثمارية غير مجدية و عقلنة تسيير نفقات الميزانية .

- تتصف إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للفئات السبعة بعدم الاستقرار بسبب الصعوبات التي تواجهها مصالح الوعاء الضريبي في تحديد قيمة الأرباح أو المداخل على الممارسات و الأنشطة التجارية و الصناعية و المهنية، و كذا الأرباح الناتجة عن عمليات الوسطاء لشراء العقارات أو المحالات التجارية أو كرائها، بالإضافة إلى غش المكلفين بالضريبة و امتناعهم على تقديم تصريحات ضريبية حقيقية وفقا للدخل الحقيقي.

- يعتبر نظام الدفع التلقائي المطبق بالنسبة للتسيقات الضريبة على أرباح الشركات (IBS) أهم أسلوب لدفع الضريبة و على العكس نجد بعض الإيرادات المنجزة عن طريق الجداول الضريبية أقل مردودية و كذلك بالنسبة لنظام الاقتطاع من المصدر المطبق على مداخل الشركات الأجنبية غير مقيمة بالجزائر لذا على الإدارة الجبائية إعادة النظر في طرق دفع الضريبة على أرباح الشركات مما يخدم مصالحها .

- فيما يخص الرسم على رقم الأعمال، تواجه مصالح الضرائب (الوعاء و الرقابة الجبائية) عدة صعوبات في التحكم في المادة الخاضعة للضريبة بسبب نقص التدخلات لدى المدينين بالرسم على القيمة المضافة (الذي يسمح به حق المراقبة) طبقا للمادة 73 من قانون المالية لسنة 2002، و كذلك فإن إلغاء إجبارية إيداع الكشوفات لرقم الأعمال المنصوص عليها في المادة 229 من قانون الرسم على رقم الأعمال بموجب التعديل المنصوص عليه في المادة 18 من قانون المالية لسنة 2014 حرم مصالح الضرائب من الاستفادة من المعلومات التي توفرها هذه الكشوفات و استخدامها في مراقبة التصريحات الجبائية للمكلفين.

الخاتمة :

يعتبر النظام الضريبي اليوم كوسيلة فعالة في تجسيد سياسة الضريبة حيث شكلت الإصلاحات الضريبية التي شرعت فيها الجزائر مبادرة هامة نحو إصلاح و عصرنه النظام الضريبي الجزائري وتكفيه مع التحولات الاقتصادية.

فهدف النظام الضريبي في الدول المتقدمة يكمن في اعتباره إحدى المصادر الرئيسية للتمويل و وسيلة فعالة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية و توجيه النشاط الاقتصادي نحو اتجاه .

إما بالنسبة للدول النامية فأن أهم أهداف النظام الضريبي تكمن في تشجيع الادخار و الاستثمار من خلال فرض الضرائب التي تحد من الأنفاق الاستهلاكي الزائد و تعمل الموارد الاقتصادية و توجيهها لإغراض التنمية إذ تشكل الضريبة إحدى أدوات الادخار الإيجابي لتمويل مشروعات التنمية.

ومن نتائج الدراسة البحثية :

- يسعى أي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف محددة وهي نفسها أهداف السياسة الضريبية التي تحددها الدولة وفقا لسياستها الاقتصادية لذلك تختلف هذه الأهداف من دولة إلى أخرى.

- النظام الضريبي يلعب دورا هاما في تحقيق النمو الاقتصادي ومعالجة الاختلافات الاقتصادية وتحقيق البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة.
- جاء الإصلاح الضريبي لتبسيط النظام الضريبي وجعله أكثر فعالية، حيث إن من أهم نتائج هذا الإصلاح إنشاء ضرائب جديدة و التي من أهمها الضريبة على الدخل والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة.
- يعمل النظام الضريبي الفعال على توسيع الحقل الضريبي حيث أصبح يمس اكبر شريحة ممكنة من المكلفين.

6. قائمة المراجع:

المؤلفات (الكتب) :

- المرسي السيد حجازي ، **النظم الضريبية**، الإسكندرية، مصر، الدار الجامعية، 1988.
- عبد المجيد قدي، **المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- سعيد عبد العزيز و اخارون، **النظم الضريبية**، مدخل تحليلي تطبيقي، الإسكندرية، مصر، مكتبة و مطبعة الاستماع الفنية، 2004 .
- محمد خالد المهاني، **دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية و الاجتماعية مع حالات تطبيقية في التشريع الضريبي المقارن** ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و الادارية ، المجلة 19 ، العدد الثاني، 2003.
- ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011 .

ملتقيات و مداخلات :

- عبد المجيد قدي، **النظام الجبائي و تحديات الألفية الثالثة** ، ملتقى حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة ، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر 21-22 ماي 2002.

- **مواقع الانترنت و مراجع أخرى:**

(consulté le 20/07/2019)www.mf.gov.dz

(consulté le 23/07/2019)www.dgi.gov.dz

- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنوات 2018 و 2019.
- قانون الرسم على رقم الأعمال لسنوات 2018 و 2019.