

سبل تفعيل النظام الضريبي بالاستناد إلى الحصيلة الضريبية في الجزائر

Ways to activate the tax system based on the tax proceeds in the Algerian

نبيل قليل

Nebil Guellil

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة nabil.guellil@univ-msila.dz

تاريخ النشر: 2021/06/ 30

تاريخ القبول: 2021/06/ 25

تاريخ الاستلام: 2021/05/ 25

ملخص:

يدرس هذا المقال تقييم النظام الضريبي في الجزائر قياسا بحجم الحصيلة الضريبية و معوقاته ، وبحث سبل تفعيله بما يتلائم وحجم الاقتصاد الوطني ، من خلال التقييم الدوري لتصحيح الإختلالات التي تنتج عن نقص الوسائل وكذا قصور القوانين في توزيع العبء الضريبي بشكل عادل وشامل بما يسهم في تقليص أسباب التهرب الضريبي والعزوف عن التصريح بالأعمال.

حيث عمدت الدراسة إلى تحليل الحصيلة الضريبية للفترة الممتدة ما بين 2008-2019 للوقوف عند مستوياتها ومعوقاتها ومتطلبات تحسينها ، وأهم النتائج المتوصل إليها هي ضرورة عصنة الإدارة الضريبية من خلال الإسراع في رقمتها و مختلف القطاعات التي عمل معها، وكذا توسيع القوانين بما يشمل النشاطات الموازية وتعزيز الرقابة الجبائية وتسريع معالجة المنازعات الضريبية.

كلمات مفتاحية: النظام الضريبي، الحصيلة الضريبية، الرقابة الضريبية، المنازعات الضريبية.
تصنيفات JEL : H20,H29.

Abstract:

This article examines the evaluation of the tax system in Algeria in relation to the size of the tax proceeds, and discusses ways to activate it in line with the size of the national economy through periodic evaluation to correct imbalances resulting from the lack of means, as well as the failure of laws to distribute the tax burden in a fair and comprehensive manner thus contributing to reducing the causes of tax evasion and unwillingness to allow work.

Analyzing the tax outcome for the period from 2008 to 2019 in order to find out their levels, obstacles and requirements for improvement, and the most important results reached is the need to modernize the tax administration by accelerating its digitization and the various sectors with which he worked, as well as expanding laws to include parallel activities, strengthening tax control and speeding up Handling tax disputes.

Keywords : Tax system, Revenue tax, Tax control, Tax disputes.

JEL Classification Codes: H20,H29

نبيل قليل: nabil.guellil@univ-msila.dz

تلجأ الحكومات إلى اعتماد الضرائب على اعتبار أنها أحد أهم دعائم الناتج الوطني، لذا فإن مساعي تفعيل النظام الضريبي و الوصول به إلى مستوى الكفاءة موضوع اهتمام دول العالم المتقدمة منها والنامية على حد سواء، وذلك من خلال التقييم الدوري لتصحيح الاختلالات التي تنتج عن قصور القوانين في توزيع العبء الضريبي بشكل عادل وشامل. وبحث سبل توسيع الوعاء الضريبي من خلال التقليل من أسباب التهرب والتجنب والغش الضريبي.

قامت الجزائر بمراجعات عديدة للنظام الضريبي تضمنت استحداث ضرائب تسعى من خلالها إلى ضمن عدالة توزيع العبء الضريبي وشموليته، بين مختلف المكلفين بما يشجع على الامتثال الضريبي، ما من شأنه تقليل معدلات التهرب والتجنب الضريبي وزيادة حجم الحصيلة الضريبية.

1.1 الإشكالية: ما هو واقع النظام الضريبي استنادا إلى الحصيلة الضريبية في الجزائر؟ وما هي سبل تفعيله؟.

2.1 الأسئلة الفرعية:

- ✓ ما هي مقومات النظام الضريبي الكفاء؟ وما هي معوقاته؟
- ✓ ما واقع النظام الضريبي في الجزائر؟ وما أثر ذلك على الحصيلة الضريبية؟
- ✓ ما أثر الرقابة الجبائية على الحصيلة الضريبية في الجزائر؟
- ✓ ما أثر المنازعات الجبائية على الحصيلة الضريبية في الجزائر؟

3.1 الفرضيات:

- ✓ يرتكز النظام الضريبي الناجع على إدارة ضريبية كفئة وتشريع مدروس يقوم على الشفافية والعدالة والإفصاح؛
- ✓ يواجه النظام الضريبي في الجزائر عدة معوقات تحول دون نجاعته، ما أثر بالسلب على حجم الحصيلة الضريبية؛
- ✓ أسهمت طرق الرقابة الجبائية المعتمدة في رفع الحصيلة الضريبية في الجزائر؛
- ✓ يعد بطء معالجة المنازعات الضريبية أحد أهم المعوقات التي تحجم الحصيلة الضريبية في الجزائر.

4.1 أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة من أهمية تقييم الإصلاح الضريبي في الجزائر وبيان أوجه القصور فيه بغية توسيع الوعاء الضريبي ورفع حجم الحصيلة الضريبية بما ينسجم مع حجم الاقتصاد الوطني، وهذا من خلال الوقوف عند المعوقات التي تحد من رفع الحصيلة الضريبية في الجزائر وبيان سبل التخفيف من حدتها.

5.1 أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تحقيق ما يلي:

- ✓ تقييم الحصيلة الضريبية في الجزائر وبيان العوامل التي تحد من زيادتها.
- ✓ إبراز أثر الرقابة الضريبية على حجم الحصيلة الضريبية في الجزائر؛
- ✓ بيان تأثير المنازعات الضريبية على حجم الحصيلة الضريبية في الجزائر؛
- ✓ بيان أهمية تعزيز الحوكمة الضريبية في الجزائر.

6.1 منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة في معالجة الموضوع على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، أما أدوات البحث فتمثلت في الكتب والمقالات وكذا القوانين والتشريعات الضريبية، إضافة إلى التقارير الصادرة عن الهيئات المحلية والدولية المتعلقة بموضوع البحث لعرض إطار الدراسة وتحليل المعطيات و الوصول إلى نتائج تستجيب لأهداف الدراسة.

2. الإطار العام للنظام الضريبي:

يعدّ النظام الضريبي أحد أهم أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية التي تسهم في تحقيق أهداف الدول المتقدمة والنامية على حد سواء، إذ يضطلع النظام الضريبي بشكل أساسي في توليد الإيرادات الحكومية واستخدامها لاحقاً في تمويل النفقات الحيوية للمخصصات العامة (Arif, Imtiaz & Amna Sohail Rawat, 2018).

وتعددت وجهات النظر حول معنى النظام الضريبي، فهناك من يرى معنيين له أحدهما ضيق والأخر واسع. فيتمثل الأول في مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحل مختلفة. وهذا انطلاقاً من تحديد المادة الخاضعة للضريبة، ثم حساب قيمة الضريبة، وأخيراً عملية تحصيلها، وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة. أما المفهوم الواسع للنظام الضريبي فيتمثل في مجموعة العناصر الأيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تركيبها معاً إلى كيان ضريبي. (حدادو فهمية، 2017-2018)

بينما تم تقديم النظام الضريبي على أنه مجموعة الضرائب المطبقة في إطار معين في مجتمع معين وفي لحظة معينة بما يحتويه من قواعد قانونية وفنية للضرائب فضلاً عن العناصر الأيديولوجية والمقومات الاقتصادية والإدارية التي تتفاعل معها تلك القواعد. (سلامة، محمد سلمان، 2015).

ومما تقدم يمكن تعريف النظام الضريبي على أنه جملة القواعد القانونية والفنية التي تهدف إلى اقتطاع جزء من إيرادات ومداخيل الأفراد والكيانات والتي تمثل حق الدولة في أوقات محددة، ويراعى في إعداد النظام الضريبي التوجه السياسي والاقتصادي للدولة بما ينسجم مع استراتيجيتها والأهداف الاجتماعية والاقتصادية والتنموية المراد تحقيقها.

1.2 مقومات النظام الضريبي الكفاء:

تتحكم في فعالية النظام الضريبي مجموعة من المحددات يجب مراعاتها عند إعداد وتطبيق أي نظام ضريبي، وتتمحور هذه المحددات في احترام المبادئ التي تعمل على ضبط النظام الضريبي في إطار تنظيم فني جيد تشرف عليه إدارة ضريبية تتميز بالكفاءة تسهر على تطبيق النظام الضريبي.

1.1.2 احترام المبادئ الضريبية:

يقصد بالمبادئ العامة التي تحكم الضريبة، مجموعة القواعد والأسس التي يستوجب على المشرع القيام بها عند وضع أسس نظام ضريبي في الدولة فهي ذات فائدة مزدوجة تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة ومصلحة الخزينة العمومية من جهة وقد أشار إليها آدم سميث في كتابه ثروة الأمم إن الضريبة تحكمها أربعة مبادئ فيما يلي
تعد الضريبة أحد أهم المصادر التي تعتمد عليها الدول لذا فإن إلزامها على المكلفين يراعى فيه عدة مبادئ ينبغي أن تتسم بها الضريبة، وتهدف هذه المبادئ إلى تحقيق توافق بين مصلحة الدول ومصلحة الشركاء الجبائين والتي تتجلى في ما يلي:
(سلامة محمد سلمان، 2015)

- مبدأ العدالة: تعتبر العدالة الضريبية من أهم خصائص النظام الضريبي الفعال، (Kiprotich, 2016) والتي يسعى المشرع الضريبي لتحقيقها عند صياغة أي نظام ضريبي، ويقصد بالعدالة الضريبية التوزيع العادل للأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع دون تفضيل فئة معينة على غيرها إلا لوجود أسباب موضوعية مثل إعفاء ذوي الدخل المنخفض من الضريبة. وتحمل العدالة الضريبية في حد ذاتها مفهوم متعدد الأبعاد. يمكن تفسيره بشكل مختلف في سياقات مختلفة.
- مبدأ اليقين (الوضوح): يقضي هذا المبدأ بضرورة أن تكون الضريبة واضحة دون أي غموض والعلم بها يقيني من حيث وعائها و كيفية وموعد دفعها، وجزاءات التخلف عن أدائها، (سعيد علي لعبيدي، 2011) وذلك حتى يعلم المكلف بواجباته الضريبية، ومن ثم يستطيع الدفاع عن حقوقه في حال تعسف إدارة الضرائب. ولتحقيق مبدأ اليقين يجب مراعاة الاعتبارات التالية (ناصر مراد، سمير بن عياد، 2013):

✓ الوضوح في التشريع، بمعنى أن تكون النصوص واضحة وسهلة الأسلوب دون تعقيد، و ألا يتحمل اللفظ الواحد أكثر من معنى، وألا تتحمل الجملة أكثر من تفسير.

✓ يجب أن تقوم السلطة الموكل إليها فرض الضريبة وتحصيلها بإعداد النماذج السهلة والبسيطة والتي يفهمها عامة المكلفين بالضريبة، وأن تساعدهم على تفهم القانون عن طريق منشوراتها ومقالاتها في وسائل الإعلام المختلفة.

✓ يجب أن تكون المذكرات الإيضاحية للقوانين الضريبية والأعمال التحضيرية لهذه القوانين مفصلة بحيث لا تحتاج للاجتهاد.

• مبدأ الملائمة في التحصيل: يجب تبسيط إجراءات التحصيل، واختيار الأوقات والأساليب التي تتلاءم مع ظروف المكلف، حتى لا يتضرر من الضريبة حين دفعها، وفي هذا السياق يجب أن تكون المطالبة بدفع الضريبة في وقت يناسب المكلفين بها وبالكيفية الملائمة لهم بحيث لا يترتب عنها أضرار بالخزينة العمومية ولا إرهاق للمكلفين، ولتحقيق ذلك يجب مراعاة الاعتبارات التالية: (ناصر مراد، سمير بن عياد، 2013)

✓ يجب أن يتصف النظام الضريبي بالشفافية حتى يسمح للمكلف بتحديد ما يستحق عليه من ضرائب؛

✓ بالنسبة للضرائب غير المباشرة تكون متضمنة في سعر السلعة، لذلك يعتبر وقت الشراء أحسن الأوقات ملائمة للمكلف بحيث يكون قادرا على الدفع لأنه يختار وقت الشراء الذي يناسبه؛

✓ بالنسبة للضرائب المباشرة يجب اتباع طريقة التقسيط على فترات تتلاءم مع فترات السيولة النقدية المتوفرة لدى الممول؛

✓ يجب أن ينظر الى مديني الضرائب وخاصة المعسرين منهم باهتمام وبحث الأسباب في تراكم الديون الضريبية، ومحاولة تسوية وضعيتهم في الأجل الممكنة دون الإضرار بنشاطهم العادي.

• مبدأ الاقتصاد: يقضي هذا المبدأ بضرورة اختيار طرق لجباية الضريبة تضمن تخفيض نفقات التحصيل الضريبي بما يقلل من أعباء التحصيل وبالتالي الزيادة في مداخيل الخزينة العمومية. (سعيد علي لعبيدي، 2011)

2.1.2 كفاءة الإدارة الضريبية

إن أي نظام ضريبي في العالم ومهما كان على درجة عالية من التنسيق لا يمكن أن يحقق أهدافه إلا إذا كانت هناك إدارة ضريبية على درجة عالية من الكفاءة والتدريب العلمي، فالإدارة الضريبية هي أهم عوامل نجاح النظام الضريبي في تحقيق أهدافه ، ما يستوجب تمتع هذه الإدارة بعدة مقومات وهي: (محمد الحلاق، 2018)

✓ أن تكون على درجة عالية من الكفاءة والتأهيل، وأن تتوافر لديها نظم رقابية فعالة؛

✓ أن يتوافر نظام أجور مناسب لحجم المهمات الملقاة على عاتق موظفي الإدارة الضريبية؛

✓ أن تتسم أحكام الضرائب بالبساطة والشفافية والإفصاح؛

✓ أن يتم تزويد الإدارة الضريبية بالأجهزة الإلكترونية الحديثة؛

✓ أن يتم معالجة سوء التنظيم الاجتماعي والسياسي في كثير من الدول النامية.

3.1.2 مستوى الحوكمة الضريبية:

يعتبر إرساء مبادئ الحوكمة الضريبية أحد أهم أسباب نجاح المنظومة الضريبية في الدول من خلال تعزيز الشفافية والمسائلة والإفصاح، مع إشراك كل الفاعلين في إعداد القوانين والسياسات ومراجعتها، الأمر الذي من شأنه المساهمة في تقليل معدلات التجنب والهرب والغش الضريبي وزيادة مستويات الامتثال . (AJAZ, Tahseen et AHMAD, Eatzaz, 2010)

وتقوم الحوكمة الضريبية على عدة ركائز يمكن إيجازها في ما يلي:

- ✓ قدرة الإدارة الضريبية على فرض الرقابة، الرقابة على الاقتصاد لنشاطات و سياسات الإدارة الضريبية بشكل صحيح وسليم والذي يعني "المحافظة على الكلفة المنخفضة في استخدام المواد والتجهيزات في عمل الإدارة الضريبية، وعدم إعاقة في التكلفة الفعلية لجودة وكمية الأعمال المقدمة و المطلوبة. (سالم نواف المومين، مهند حمد العبيني، 2018)
- ✓ قدرة المشرع الضريبي على تحقيق التناسق و المواءمة بين عناصر النظام الضريبي وتعزيز الثقة بين اطراف النظام الضريبي بما يمكن الإدارة الضريبية من العمل بحيادية ومنعها من التعسف في ممارسة سلطتها وتحقيق الملائمة بين درجة المخالفة والعقوبة الموافقة لها؛
- ✓ الأخذ بالمفاهيم المتعلقة بالمخاطر الضريبية مثل مخاطر الفحص الضريبي الشامل ومخاطر تناقص قيمة الحصيلة الضريبية بفعل عاملي التضخم وتغير أسعار الصرف وآخرها مخاطر تصاعد المنازعات الضريبية؛
- ✓ عدالة التشريع الضريبي في المعاملة الضريبية بين المكلفين والإدارة الضريبية وكذا بين المكلفين أنفسهم (عبد الرحمن بكر، 2015)؛
- ✓ الإفصاح والشفافية في القوانين والإجراءات الجبائية بما يجعل المكلفين على إطلاع تام بتواريخ وقيمة المستحقات الضريبية ما يسهم في زيادة الوعي الضريبي ويقلل من التهرب والفساد .

2.2 المعوقات التي تحد من كفاءة النظام الضريبي في رفع الحصيلة الضريبية:

إن الوصول بالنظام الضريبي إلى مستوى الكفاءة تكنتفه العديد من المعوقات والتي يمكن عرض أبرزها في ما يلي:

1.2.2 ضعف مستوى الحوكمة الضريبية:

يعد ضعف مستوى الحوكمة في الدولة وفي جهاز الضرائب أحد أهم معوقات النظم الضريبية في الدول، إذ يؤثر ضعف مستوى الحوكمة بشكل مباشر على مستوى التحصيل الضريبي ، حيث يعد مصطلح الحوكمة مناقض للفساد بمعنى أن انتشار الفساد يعني ضعف آلية الحوكمة في تقويضه في الدولة. فخلال العقود الماضية، كان هناك دراسات كثيرة - نظرية وتجريبية - حول العلاقة بين الفساد والضرائب توصلت إلى نتيجة مفادها أن الفساد المنتشر يضر بثقافة الامتثال ، وبالتالي يزيد التهرب الضريبي. يعزز الفساد تنمية القطاع غير الرسمي ، وبالتالي يؤدي إلى تآكل القاعدة الضريبية المحتملة. ، كما إن الإعفاءات الضريبية التي يُنظر إليها على أنها نتيجة رشوة تقوض الثقة في الحكومة والامتثال لقوانين الضرائب.(Dreher, A. and Herzfeld, T, 2005)

2.2.2 تفشي الفساد والاقتصاد الموازي:

لقد أصبح الفساد الاقتصادي أحد الظواهر التي تهدد كل دول العالم ما جعلها موضوع اهتمام المتابعين والمختصين وكذا الهيئات المحلية والدولية في مختلف دول، في سبيل إيجاد حلول للحد من الآثار السلبية لهذه الظاهرة. إذ يبدو أن كل من الفساد والاقتصاد الموازي يتحايلان على القوانين والتشريعات الضريبية بشكل مشترك ، مما يؤدي إلى انخفاض الحصيلة الضريبية وزيادة الإنفاق العام وإعاقة الإنتاجية والنمو. لذلك يُنظر إلى الفساد والاقتصاد الموازي على أنهما ظاهرات مدمرتان ، يسيران معاً أيضاً ، ويقوضان الحكم الديمقراطي وسيادة القانون ، ويؤثران سلباً على التنمية الاقتصادية والمستدامة . (Hoinaru, R, Buda, D., Borlea, S. N., Văidean, V. L., & Achim, M. V, 2020)

3.2.2 التهرب الضريبي:

يعد موضوع الامتثال الضريبي مسعى كل دول العالم منذ اعتماد الضرائب، وهذا لما له من أهمية بالغة في تجسيد الخطط الاستراتيجية والتنموية المسطرة. بينما يعبر عدم الامتثال أو التهرب الضريبي عن عزوف المكلفين عمدًا عن الامتثال لالتزاماتهم الضريبية ما يسبب خسارة في الإيرادات الضريبية التي قد تسبب أضرار جسيمة في الأداء السليم للقطاع العام ، ما يهدد قدرته على تمويل نفقاته الأساسية.(Franzoni, L. A., 1998) وقد تزايدت هذه الظاهرة مع كبر حجم المعاملات الاقتصادية وتنوعها .

ويمكن أن نميز بين شكلين للتهرب الضريبي: (ناصر مراد، سمير بن عياد، 2013)

✓ تهرب ضريبي بدون انتهاك القانون الضريبي وهو ما يعرف بالتجنب الضريبي، ويقصد به التخلص الممول من أداء الضريبة، نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي. أي بالاستفادة من الثغرات القانونية التي تتيح له التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية.

✓ تهرب ضريبي بانتهاك القانون الضريبي وهو ما يعرف بالغش الضريبي يقصد به سعي المكلف إلى التخلص من التزامه القانوني بأداء الضريبة التي تحققت عليه، فعلى الرغم من تحقق الواقعة المنشأة للضريبة، فإن المكلف يسعى إلى إتباع أساليب الغش والخداع مخالفاً بذلك أحكام التشريع الضريبي.

ويعتبر حجم خسارة الإيرادات بسبب التهرب الضريبي والتجنب الضريبي وضعف الإدارة الضريبية كبيرة في البلدان النامية. فعلى سبيل المثال، بين عامي 2002 و 2011 خسر العالم النامي 5.9 تريليون دولار أمريكي بسبب التدفقات الخارجة غير المشروعة، بينما بلغت خسارة البلدان النامية عام 2011 ما يقارب الـ 946.7 مليار دولار أمريكي في التدفقات الخارجة غير المشروعة. (Epaphra, M., & Massawe, J, 2017)

4.2.2 تعقد النظام الضريبي:

يزيد النظام الضريبي المعقد من ضعف التحصيل. حيث يحصل موظفو الضرائب ودافعي الضريبة على مزايا من خلال القواعد المعقدة والقوانين والأنظمة والإجراءات غير الواضحة للنظام الضريبي.

إذ يسمح تعقيد التنظيم للمسؤول موظف الضرائب باستخدام سلطاته المرنة وزيادة الفساد في النظام. بينما يتيح النظام المعقد لدافعي الضرائب إمكانية التوجه إلى الأساليب التي يشوبها الفساد (دافع الضرائب يوفر وقته ويقلل من عدم اليقين).

✓ عامل آخر يعزز الفساد هو ارتفاع معدلات الضرائب، فهو يزيد من حافز دافعي الضرائب على التهرب من الضرائب.

✓ الانغماس في السلوك الفاسد، يقارن الأفراد فوائدهم بخطر الكشف والعقاب، فإنهم ينخرطون في أنشطة فاسدة إذا شعروا أن العقوبة المتوقعة منخفضة.

✓ الأجور المنخفضة لمستخدمي الضرائب تؤدي أيضاً إلى تفاقم الفساد. (AJAZ, Tahseen et AHMAD, Eatzaz, 2010)

5.2.2 كثرة المنازعات الضريبية وبطء معالجتها:

تعتبر النزاعات الضريبية أحد المعوقات التي تحد من فعالية النظام الضريبي في رفع الحصيلة الضريبة وتحقيق الأهداف المنشودة. وتعد المنازعات الضريبية سمة مألوفة للأنظمة الضرائب في جميع أنحاء العالم. (Binh Tran-Nam, Michael, Walpole, 2016). وتشمل المنازعات الضريبية كل الخلافات التي تنشأ بين المكلف بالضريبة والغدارة الضريبية حول كل ما يتعلق بالفرض الضريبي، فقد يظهر النزاع الضريبي عند ربط الضريبة أو تحصيلها، كما قد يتعدى ذلك إلى الخلاف الناتج عن إمكانية الاستفادة المكلف بالضريبة من احكام تشريعية تعطي له الحق في الإعفاء أو تخفيض قيمة الوعاء أو قيمة الضريبة المفروضة (يوسف قاشي، 2017).

يؤدي ارتفاع المنازعات الضريبية وتماطل الإدارة الضريبية والجهات القضائية في معالجتها إلى إضعاف الحصيلة، كما يسهم في خلق اجواء مشحونة بين المكلفين والإدارة الضريبة ما يضعف الثقة كما يخرق مبدأ العدالة الضريبية.

6.2.2 ضعف الرقابة الضريبية:

ويقصد بها الرقابة على فاعلية الأداء المتعلقة بأهداف الإدارة الضريبية من تحصيل الضريبة وسد حاجات الدولة من إيرادات وحصر للمجتمع الضريبي وتقليل التهرب الضريبي، وعليه يجب أن يتم تحقيق هذه الفاعلية من خلال صياغة الأهداف بشكل رئيس وأن تكون متعلقة بكل مستوى إداري حسب المستوى إدارة عليا، إدارة متوسطة، إدارة تنفيذية دنيا ومتابعة ذلك من دون إرهاق كاهل الإدارات بالطلبات المتعددة بالإضافة إلى تحديد المهام بشكل مباشر وواضح للوصول إلى الأهداف المرجوة. (سالم نواف المومين، مهند حمد العبيني، 2018). ويؤدي ضعف الرقابة الضريبية إلى عجز الإدارة الضريبية عن تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي ما يسهم في تحجيم الحصيلة الضريبية.

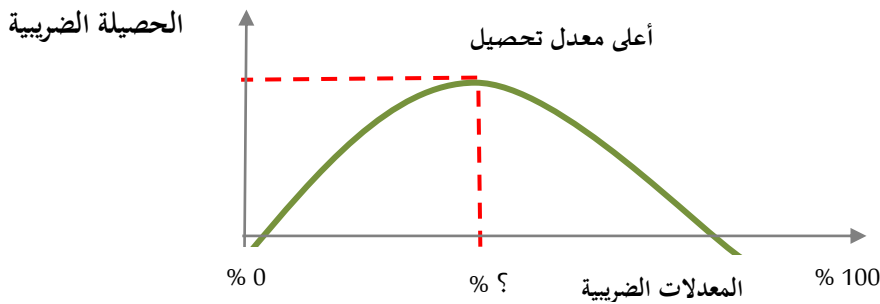
7.2.2 ارتفاع مستوى العبء الضريبي:

يعبر العبء الضريبي عن مدى اعتماد الدول على مستوى دخل الأفراد والشركات لتمويل عجز الموازنة العامة، بحيث يشمل ذلك الضرائب المباشرة وغير المباشرة التي تفرضها الدول على الشركات و الأفراد. (الوليد طلحة، ديسمبر 2019)

ويختلف العبء الضريبي عن ما يعرف بالجهد الضريبي حيث يشير المصطلح الأول إلى إجمالي ما يتحمله المكلفون من ضرائب خلال فترة زمنية معينة منسوباً إلى الناتج المحلي الإجمالي، في حين يعبر الجهد الضريبي عن إجمالي الضرائب المحصلة فعلياً منسوبة إلى الطاقة الضريبية المقدرة أو "العبء الضريبي الأمثل" (الوليد طلحة، ديسمبر 2019)

ولقياسه هناك مجموعة من المنهجيات المستخدمة لقياس العبء الضريبي من أشهرها منحنى لافر (laffer curve). ويقاس منحنى لافر الذي طوره الاقتصادي آرثر لافر سنة 1979 مدى تأثير الإيرادات الحكومية بالتغيرات في الأعباء الضريبية، وبالتالي يقيس العلاقة بين العبء الضريبي والإيرادات الضريبية (الوليد طلحة، ديسمبر 2019)

الشكل (01) : منحنى لافر "Laffer" لقياس العلاقة بين العبء الضريبي والإيرادات الضريبية



المصدر: (LAFFER, Arthur B, 2004).

ويشير المنحنى التوضيحي لمفهوم Laffer Curve - أنه عند معدل ضرائب بنسبة 0 في المائة ، لن تقوم الحكومة بتحصيل أي إيرادات ضريبية ، بغض النظر عن حجم القاعدة الضريبية. وبالمثل عند معدل ضرائب بنسبة 100 في المائة لن تقوم الحكومة أيضاً بتحصيل أي إيرادات ضريبية لأنه لا يوجد أحد على استعداد للعمل مقابل أجر بقيمة الصفر بعد خصم الضرائب (أي لن يكون هناك قاعدة ضريبية). (LAFFER, Arthur B, 2004).

أي أن رفع المعدلات الضريبية بشكل كبير لا يشكل بالضرورة علاقة طردية مع حجم الحصيلة الضريبية بل أن أقصى تحصيل ضريبي ينسجم مع معدل ضريبي أمثل لا ينبغي تجاوزه ، لأن تجاوزه يدفع إلى التهرب الضريبي والتجنب الضريبي بما يعني تراجع الحصيلة الضريبية مع تزايد معدلات الضرائب. (الوليد طلحة، ديسمبر 2019)

وتتسم الدول النامية بانخفاض مستوى الضغط الضريبي ويرجع ذلك الانخفاض إلى مايلي: (ناصر مراد، سمير بن عباد، 2013)

- ✓ انخفاض الدخل الوطني بسبب تخلف الهياكل الاقتصادية؛
- ✓ تخلف الهياكل الضريبية؛
- ✓ ضعف التشريع الضريبي، وكثرة الثغرات القانونية.

8.2.2 جمود النظام الضريبي أو عدم مرونته:

يقصد بجمود النظام الضريبي عدم توافر صفة المرونة فيه، وأي نظام ضريبي في العالم أياً كان شكله أو خصائصه فإن بقاءه واستمراره لفترة طويلة من الزمن يؤدي إلى خلق مجموعة من التقاليد الفنية والإدارية التي تحكم عمله، وهذه التقاليد تخص كلاً من الإدارة والمكلف معاً؛ بسبب الارتباط الوثيق في التقاليد مما يجعل من الصعب إجراء أي تعديل عليها، بسبب معارضة الإدارة الضريبية والمكلف لها. (محمد الحلاق، 2018).

9.2.2 الازدواج الضريبي:

يعتبر الازدواج الضريبي من بين المشكلات التي تواجه المستثمرين، ما جعلها موضوع اهتمام واسع على المستوى المحلي والدولي، وهي إحدى المشكلات التي تحد من كفاءة النظام الضريبي، ويُعرّف الازدواج الضريبي عمومًا بأنه فرض الضريبة على نفس الشخص المكلف بالضريبة أكثر من مرة على نفس المادة الخاضعة للضريبة و خلال نفس الفترة. (OECD 2005). وهناك أنواع عديدة للازدواج الضريبي يمكن إيجازها في مايلي:

- ✓ الإزدواج الضريبي الداخلي: ويخص المكلفين الذين تفرض عليهم ضريبة أكثر من مرة في نفس الفترة وفي نفس البلد.
- ✓ الإزدواج الضريبي الدولي: ويخص المكلفين الذين تفرض عليهم ضريبة في بلدين مختلفين، ضريبة في البلد الذي يستثمر فيه وضريبة في البلد الذي يملك فيه محل إقامة أو جنسية. (Fabian Barthela, Matthias Busse, Eric Neumayer, 2010).

ويؤثر الإزدواج الضريبي سلبيًا على كفاءة النظام الضريبي من حيث أن الإزدواج الضريبي الداخلي يتنافى مع العدالة الضريبية، كما أنه قد ينقص من حصيلة الضريبة المفروضة وذلك نتيجة تكرار إجراءات تحقيق وجباية الضريبة، كما يؤدي إذا زاد عبء الضرائب المفروضة عن حد معين إلى عرقلة النشاط الاقتصادي ويقلل حوافز الأفراد على العمل والإنتاج وقد يدفع المكلف إلى التهرب من دفع الضريبة أما الإزدواج الضريبي الدولي فيعد عقبة أساسية أمام العلاقات الاقتصادية الدولية وحرية حركة التجارة فهو يعيق انتقال العمالة ورؤوس الأموال بين البلدان المختلفة مما يعني عرقلة العلاقات الاقتصادية الدولية. (عزوز مفتاح، 2018).

- وما يمكن قوله كخلاصة هو أنه يجب على الدول أن تعالج أربع مشاكل أساسية تواجه أنظمتها الضريبية، وتقلل من إيراداتها الضريبية وتضر بالنمو المالي والتقدم في البلاد. هذه القضايا هي : (Arif, Imtiaz & Amna Sohail Rawat, 2018)
- ✓ هيكل الاقتصاد الذي يجعل من الصعب تنفيذ وجمع الضرائب ؛
- ✓ ضعف إدارة الضرائب ؛
- ✓ تعقد النظام الضريبي ما يتيح فرصة التملص وعدم الامتثال؛
- ✓ ضعف مستوى الحوكمة الرشيدة والحوكمة الضريبية.

3. تقييم النظام الضريبي من خلال الحصيلة الضريبية في الجزائر خلال الفترة الممتدة ما بين 2008-2019.

قامت بالجزائر بعدة تعديلات في سياق إصلاح الضريبي لعل أبرزها التعديل الخاص بسنة 1992 و الذي تضمن تأسيس ثلاث ضرائب جديدة هي الضريبة على الدخل الإجمالي IRG والضريبة على أرباح الشركات IBS والضريبة على القيمة المضافة TVA. (ناصر مراد، 2009):

- ✓ الضريبة على الدخل الإجمالي IRG : تضمنت المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1991 الضريبة على الدخل الإجمالي، حيث نصت على أن "تؤسس ضريبة تسوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة".
- ✓ الضريبة على أرباح الشركات IBS: إن أهم الأهداف التي كان يسعى إلى تحقيقها الإصلاح الضريبي التي قامت بها الدولة هو إخضاع الشركات العمومية كمثيلاتها الخاصة للضريبة على أرباح الشركات لمنطق قواعد السوق ولتكريس هذا المسعى تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات الموجه بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، وقد عرف هذا النوع من الضرائب عدة تعديلات وتغيرات من أجل رفع حجم الاستثمارات و عصرنة جباية الشركات وجعلها أداة للإنعاش والنمو الاقتصادي وتخفيف العبء الضريبي على المؤسسة ومن ثم تعزيز مركزها المالي وتوسيع قدراتها

الإنتاجية وتفرض IBS معدل عادي يقدر بـ 25 % ومعدل مخصص يقدر بـ 5.12 % بالنسبة للأرباح المعاد استثمارها ليتم تعديلها في الأمر رقم 01-15 المتضمن لقانون المالية التكميلي 2015 المادة:02، كما يلي:
19 % بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛ 23 % بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري ، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات ، باستثناء وكالات الأسفار؛ 26 % بالنسبة للأنشطة الأخرى .

✓ الرسم على القيمة المضافة: TVA أسس الرسم على القيمة المضافة بموجب قانون المالية 1991 بالمقابل الغي النظام السابق المتشكل من الرسم الوحيد على الأرباح والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGP- TUGPS) وذلك كنتيجة للمشاكل التي شهدتها هذا النظام من حيث تعقده وعدم ملائمته ، ويعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق الإجمالي، أو الاستهلاك الإجمالي ، ويطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، وله معدلان، معدل عادي 17 % ومعدل منخفض بـ 7 % (ناصر مراد، 2009). وقد عرف قانون المالية لسنة 2017 مراجعة للمعدلات من خلال رفعها إلى 19 % بالنسبة للمعدل العادي و9 % للمعدل المنخفض.

ولتقييم النظام الضريبي في الجزائر وقياس مدى نجاعته، سنعمل على تحليل الحصيلة الضريبية للفترة الممتدة ما بين 2008-2019 .

1.3 الحصيلة الجبائية للجبائية العادية والبتروولية:

تتضمن الحصيلة الجبائية العائدة للدولة إجمالي الحصيلة الجبائية العادية إضافة إلى إجمالي الحصيلة الجبائية للدولة، ويمكن للجدول الموالي بيان الأرقام المحققة في الفترة الممتدة ما بين 2008-2019 كما يلي:

الجدول رقم (01): الحصيلة الجبائية العائدة للدولة خلال الفترة 2008- 2019. الوحدة: مليار دج

السنوات	مجموع الحصيلة العادية والبتروولية	الحصيلة الجبائية العادية	الحصيلة الجبائية البتروولية
2008	2680.60	965.28	1715.40
2009	3073.61	1146.61	1927.00
2010	2799.64	1297.94	1501.70
2011	3056.49	1527.09	1529.40
2012	3428.47	1908.57	1519.90
1013	3646.91	2031.01	1615.90
1014	3669.18	2091.45	1577.73
2015	4077.58	2354.64	1722.94
2016	4164.75	2482.20	1682.55
2017	4756.99	2630.00	2126.98
2018	5498.87	2711.76	2787.11
2019	5354.90	2836.41	2518.49

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على إحصائيات مقدمة من طرف المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية.

من خلال الأرقام المسجلة في الجدول أعلاه يمكن ملاحظة ارتفاع الحصيلة الجبائية الإجمالية ما بين سنة 2008 بتحصيل ما قيمته 2680.6 مليار دج إلى 3073.61 مليار دج سنة 2009 وهذا نتيجة لارتفاع التحصيل الجبائي في كل من الجبائية العادية وكذا البتروولية.

لكنها انخفضت سنة 2010 بتحصيل مبلغ إجمالي قدر بـ 2799.64 مليار دج، ويمكن تفسير ذلك بتراجع الحصيلة الجبائية البتروولية بحوالي 425.3 مليار دج ، في حين سجلت الجبائية العادية ارتفاعا بلغ 1297.94 مليار دج، لكنها عادت للارتفاع بشكل مستمر لتبلغ أعلى مستوى لها بـ 5498.87 مليار دج سنة 2018 ، لتعرف تراجعا سنة 2019 بتحصيل مبلغ

نبيل قليل

5354.90 مليار دج ، ويرجع ذلك إلى تراجع الجباية البترولية نتيجة إلى تهاوي أسعار المحروقات، في حين واصلت الجباية العادية الارتفاع في مستوى التحصيل بزيادة قدرت بـ 124.65 مليار دج عن سنة 2018. وبالنسبة لمساهمة الحصيلة العادية والبترولية فيمكن إيجازها في الجدول الموالي:

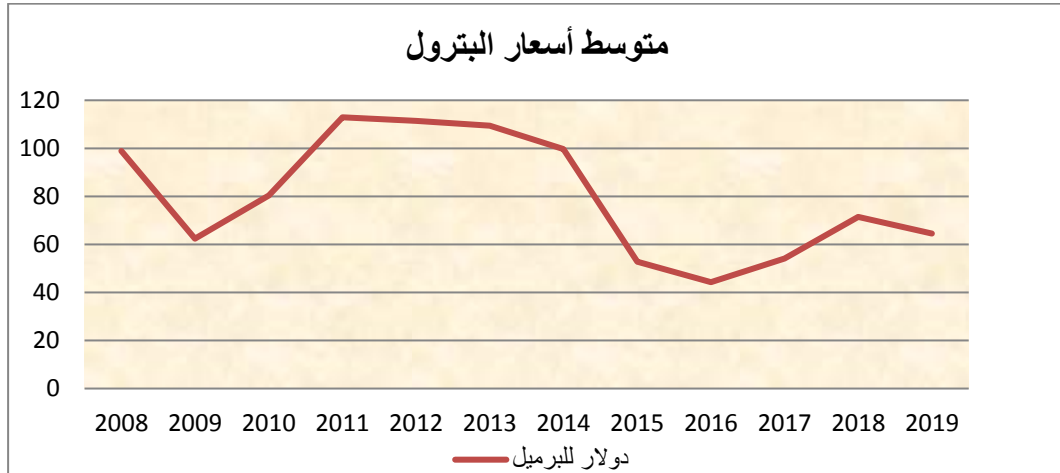
الجدول رقم (02): الحصيلة الجبائية العائدة للدولة خلال الفترة 2008 - 2019.

السنوات	مجموع الحصيلة العادية والبترولية	الحصيلة الجبائية العادية	نسبة المساهمة	الحصيلة الجبائية البترولية	نسبة المساهمة
2008	2680.68	965.28	%36.00	1715.40	%63.99
2009	3073.61	1146.61	%37.30	1927.00	%62.69
2010	2799.64	1297.94	%46.36	1501.70	%53.63
2011	3056.49	1527.09	%49.96	1529.40	%50.03
2012	3428.47	1908.57	%55.66	1519.90	%44.33
2013	3646.91	2031.01	%55.69	1615.90	%44.30
2014	3669.18	2091.45	%57.00	1577.73	%42.99
2015	4077.58	2354.64	%57.74	1722.94	%42.25
2016	4164.75	2482.20	%59.60	1682.55	%40.39
2017	4756.99	2630.00	%12.34	2126.98	%44.71
2018	5498.87	2711.76	%49.31	2787.11	%50.68
2019	5354.90	2836.41	%52.96	2518.49	%47.03

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: (المديرية العامة للضرائب، 2008-2009). الوحدة: مليار دج

من خلال الأرقام المقدمة في الجدول أعلاه يمكن تسجيل الارتفاع المستمر لمساهمة الجباية العادية في الحصيلة الجبائية خلال الفترة الممتدة ما بين 2008- 2019 حيث سجلت سنة 2008 ما نسبته 36% بقيمة 965.289 مليار دج، لترتفع سنة 2015 وتصل إلى 57.74% بتحصيل 2354.648 مليار دج ، ويرجع ارتفاع هذه النسبة إلى سياسة التوظيف المنتهجة من طرف الدولة والتي أسهمت في زيادة الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور ، ومن جهة أخرى يمكن تفسير ارتفاع مساهمة الجبائية العادية من إجمالي الحصيلة الجبائية بانخفاض أسعار البترول وعدم استقرارها ما أثر سلبا على حصيلة الجباية البترولية ويمكن لشكل الموالي توضيح تطور أسعار البترول خلال الفترة الممتدة ما بين 2008-2019.

الشكل رقم (01): تغيرات أسعار البترول خلال الفترة 2008-2019



2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
98.96	62.35	80.35	112.92	111.49	109.38	99.68	52.79	44.28	54.12	71.44	64.49

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على تقارير منظمة OPEC . (Opec, 2008-2019)

وعلى الرغم من الارتفاع المستمر لإجمالي الحصيلة الجبائية خلال الفترة موضوع الدراسة إلا أنها لم تتجاوز مساهمتها 30% من الناتج المحلي الإجمالي كما هو موضح في الجدول الموالي:

الجدول رقم (03): الحصيلة الجبائية العائدة للدولة خلال الفترة 2008-2019.

السنوات	الحصيلة الجبائية (1)	الناتج المحلي الإجمالي (2)	نسبة (1) / (2)
2008	2680.6	11043.7	%24
2009	3073.61	9968.0	%30
2010	2799.64	11991.6	%23
2011	3056.49	14588.5	%20
2012	3428.47	16208.7	%21
2013	3646.91	16643.8	%21.9
2014	3669.186	17205.1	%21
2015	4077.58	16712.7	%24
2016	4164.75	17514.6	%23
2017	4756.99	18575.8	%25
2018	5498.87	20259.0	%27
2019	5354.90	20418.3	%26

Source: (office national des statistiques, 2008-2019)

الوحدة: مليار دج

فمن خلال معطيات الجدول يمكن ملاحظة أن متوسط نسبة مساهمة الحصيلة الجبائية إلى الناتج المحلي الإجمالي لم تتجاوز 23.8% خلال الفترة موضوع الدراسة، لكنها تعتبر نسبة مقبولة إذا ما تم مقارنتها بدولة المغرب والتي بلغ متوسط النسبة خلال نفس الفترة من الدراسة 22.67% ودولة تركيا والتي لم يتجاوز متوسط النسبة 18% خلال نفس الفترة من الدراسة حسب معطيات البنك الدولي (World Bank).

2.3 تقييم تطور الحصيلة الضريبية حسب الضريبة:

عرفت الحصيلة الضريبية حسب الضريبة تطورات عديدة خلال الفترة الممتدة ما بين 2008-2019 يمكن عرضها من

خلال الجدول الموالي:

جدول رقم (04): نسبة تطور ضريبة الدخل، ضريبة أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة

. 2019-2008

البيان السنوات	حصيلة الضريبة على الدخل الجمال IRG	نسبة تطور الضريبة على الدخل الاجمالي	حصيلة الضريبة على ارباح الشركات IBS	نسبة تطور الضريبة على ارباح الشركات	حصيلة الرسم على القيمة المضافة TVA	نسبة تطور الرسم على القيمة المضافة TVA
2008	194 068	-	132614	-	388 620	-
2009	228 325	%15	228094	% 41.85	434 152	%10.48
2010	300 653	%24	253120	% 9.88	452 317	%4.01
2011	432 063	%30	245836	-% 2.96	503 212	%10.11
2012	606 549	%28.76	248204	-% 0.95	592 896	%15.12
2013	556 774	-% 8.9	253170	%1.96	676 432	%12.34
2014	602 532	% 7.59	269623	% 6.10	706 097	%4.24
2015	685 110	%12.05	335030	% 19.52	756 795	%6.7
2016	713 825	%4.022	380284	% 11.90	763 558	%0.88
2017	770 343	% 7.33	419892	% 9.43	811 377	%5.89
2018	800 968	% 3.82	385129	-%9.02	844 849	%3.96
2019	857 449	% 6.59	384689	-%0.11	853 831	%1.05

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على: (المديرية العامة للضرائب، 2008-2009) الوحدة: مليار

د ج

➤ بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي IRG : من خلال الجدول يمكن ملاحظة تزايد حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي من سنة 2008 بتحصيل 194 مليار دج ، لترتفع سنة 2012 بحصيلة قدرت بـ 55.606 مليار دج ، وهذا نتيجة لسياسات التوظيف المنتهجة وكذا الزيادات في أجور عدة قطاعات لعل أبرزها قطاع التربية والذي كان بأثر رجعي لكنها عادت لتتخفف سنة 2013 بحصيلة قدرت بـ 774.556 مليار دج (حدادو فهيمه، 2017-2018) ، لترتفع وتبلغ سنة 2019 ما يقدر بـ 857.4 مليار دج.

➤ بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات IBS : فقد عرف تحصيلها ارتفاعا مستمرا، فبعد تسجيل تحصيل بقيمة 132.6 مليار دج سنة 2008 ، تم تسجيل تحصيل ما يقارب 228.1 مليار دج سنة 2009 بنسبة زيادة بلغت 41.85 % مقارنة بسنة 2008 لتصل أعلى مستوى لها سنة 2017 بتحصيل مبلغ 419 مليار دج.

➤ بالنسبة للرسم على القيمة المضافة TVA فقد عرفت تزايدا مستمرا خلال الفترة موضوع الدراسة 2008-2019 حيث وبعد أن تم تسجيل 388.6 مليار دج، وصلت سنة 2012 إلى تسجيل 592.9 مليار دج بنسبة تطور بلغت 15 % مقارنة بالسنة التي قبلها 2011، (حدادو فهيمه، 2017-2018) وواصلت في الارتفاع لكن بنسب منخفضة بعد سنة 2013، ويمكن تفسير ذلك بتراجع أسعار المحروقات وما تبعه من إجراءات تقشفية أثرت على الحركة التجارية وبالتالي على تزايد معدلات التحصيل. وقد عرف قانون المالية لسنة 2017 رفع معدلات الـ TVA بـ 19 % كمعدل عادي و 9 % كمعدل مخفض بعد أن كانت 17 % معدل عادي و 7% معدل مخفض ، حيث واصلت معدلات تحصيل الرسم على القيمة

سبل تفعيل النظام الضريبي بالاستناد إلى الحصيلة الضريبية في الجزائر

المضافة في الارتفاع بتسجيل زيادة بـ 48 مليار دج سنة، و 33 مليار دج سنة 2018 حيث تم تسجيل تحصيل قدر بـ 811 مليار دج في حين تم تسجيل 853 مليار دج سنة 2019 بزيادة قدرت بـ 11 مليار دج.

3.3 تعقد النظام الضريبي الجزائري:

في تقييم النظم الضريبية حسب تقرير البنك الدولي حول سهولة أنشطة الأعمال Doing business تم تصنيف النظام الضريبي الجزائري ضمن النظم الأكثر تعقيدا من بين النظم التي شملها المسح ، حيث احتل النظام الضريبي الجزائري المرتبة 156 من أصل 190 دولة شملها المسح سنة 2019، بينما لم تختلف التقرير السابقة عن ذلك حيث تم تصنيف الجزائر ضمن 34 دولة التي تعد أنظمتها الأكثر تعقيدا وهذا ما تبينه المعطيات الجدول حسب تقارير ممارسة أنشطة الأعمال الصادرة عن البنك الدولي كما يلي:

الجدول رقم (05): مؤشر سهولة دفع الضرائب في الجزائر خلال الفترة 2009-2019.

السنوات	المرتبة	عدد مرات دفع الضرائب	عدد ساعات دفع الضرائب	السعر الاجمالي للضريبة
2009	181/166	27	451	%72.2
2011	183/168	29	451	%72
2012	185/164	29	451	%72
2013	185/170	34	451	%72
2014	189/174	34	451	% 72
2015	189/176	34	451	% 72
2016	189/169	33	385	% 72.7
2017	190/156	27	265	% 65.6
2018	190/175	27	265	% 65.6
2019	190/156	27	265	% 66.0

Source: (The World Bank, Doing business, 2009-2019).

وتشير الأرقام المدرجة في الجدول إلى التحسن الملحوظ في عدد ساعات دفع الضرائب في آخر أربعة سنوات 2016-2019 ، فبعد أن كانت عدد ساعات العمل في الفترة من 2009-2014 تقدر بـ 451 ساعة أي ما يعادل 56 يوما تراجع العدد واستقر خلال الفترة 2017-2019 عند عدد ساعات قدر بـ 265 أي ما يقارب 33 يوم بانخفاض يقارب الـ 23 يوما وهي نسبة معتبرة، كما عرف مؤشر عدد مرات دفع الضريبة استقرارا في آخر ثلاثة سنوات 2017-2019 عند 27 مرة، إلا أنها تعد غير كافية ، ما ينعكس بالسلب على مناخ الاستثمار بشكل عام.

4.3 مستوى الضغط الضريبي:

يعد الضغط الضريبي من أهم المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم مردودية النظام الضريبي، إذ يبحث عن الإمكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية لتحقيق أكبر حصيلة ممكنة دون إحداث ضرر في الاقتصاد الوطني

الجدول رقم (06): تطور معدل الضغط الضريبي خارج المحروقات في الجزائر خلال الفترة 2010-2019

البيان	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
الجبانة العادية	1297	1527	1908	2031	2091	2354	2482	2630	2711	2836
PIB خارج المحروقات	7811.2	9346	10672	11675	12547	13578.2	14489.1	14876	15711.2	16437.9
الضغط الضريبي %	16.66	16.3	17.87	17.39	16.66	17.33	17.13	17.67	17.25	17.25

Sours: (office national des statistique, volume de 2010 a 2019)

(الوحدة: مليار دج)

نبيل قليل

من خلال الجدول يمكن ملاحظة أن متوسط نسبة الضغط الضريبي في حدود 17 % ما يعد معدلا منخفضا نسبيا ، إذ ما قورن بدول مثل المغرب وتونس والتي سجلت خلال سنة 2019 على التوالي 20.9 % و 20.8 % حسب مؤشر الحرية الاقتصادية ما يعني أن مردودية النظام الضريبي لم ترتق بعد إلى النجاعة المطلوبة.

5.3 مستوى الحوكمة الضريبية:

يمكن تقييم مستوى الحوكمة من خلال عدة مؤشرات من بينها مؤشر الفساد، الرقمنة ، وتكامل أجهزة الدولة في العمل، وكذا مستوى الأداء.

1.5.3 مؤشر الفساد:

إن التعريف الأكثر شيوعا و الأبسط للفساد هو "إساءة استخدام السلطة العامة لتحقيق منفعة خاصة" (world Bank). ويصدر البنك الدولي بشكل سنوي مؤشرات تعبر عن مستوى الحوكمة في الدول وهي : مؤشر الرقابة على الفساد. سيادة القانون، فعالية الحكومة، التصويت والمسائلة والاستقرار السياسي. ويعبر مؤشر الرقابة على الفساد على مدى قدرة الدول على السيطرة على الفساد وتحجم أشكاله. ومن خلال الجدول أعلاه والذي يوضح تطور مؤشر السيطرة على الفساد للفترة الممتدة ما بين 2008-2019 يمكن رسم الشكل الموالي:

الجدول رقم(7): مؤشر الرقابة على الفساد 2016/2008

البيان	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
الرقابة على الفساد	33.01	33.49	36.67	35.07	37.44	39.34	32.21	28.85	27.40	30.29	28.36	29.32

المصدر: (world bank)

الشفافية الدولية في تقاريرها السنوية، والتي صنفت فيها الجزائر في مؤخرة ترتيب الدول من حيث انتشار الفساد من خلال ما يوضحه الجدول الموالي:

الجدول رقم(08): ترتيب الجزائر ضمن مؤشر مدركات الفساد 2019-2008

السنة	مؤشر الفساد	الترتيب على المستوى الدولي
2008	3.2	92/180
2009	2.8	111/180
2010	2.9	105/178
2011	2.9	112/183
2012	34	105/176
2013	36	94/175
2014	36	100/174
2015	36	88/168
2016	34	108/176
2017	33	112/180
2018	35	105/180
2019	35	106/180

Source: (Transparency International)

حيث بقيت الجزائر في مراتب متأخرة بعد صدور قانون مكافحة الفساد 2006 ، حيث جاء ترتيبها 84 من أصل 163 شملها الإحصاء في ذات السنة وبقيت ضمن المراتب المتأخرة أين سجلت سنة 2019 المرتبة 106 من أصل 180 دولة، ما يعني أن جهود مكافحة الفساد لم ترق إلى المستوى الذي يقوض انتشاره .

سبل تفعيل النظام الضريبي بالاستناد إلى الحصيلة الضريبية في الجزائر

كما أصدرت منظمة الشفافية الدولية سنة 2016 تقريرا بعنوان الفساد والناس تطرق إلى الأطراف الفاعلة للفساد في الجزائر كما يوضحه الجدول الموالي:

الجدول رقم (09): الأطراف الفاعلة حسب مدركات الفساد في الجزائر

الفئة	أعضاء البرلمان	المسؤولين الحكوميين	أعضاء المجالس المالية	مسؤولو الضرائب	مدراء الأعمال	القضاة
النسبة	39%	39%	39%	40%	37%	28%

المصدر: (منظمة الشفافية الدولية، 2016)

حيث أظهر المسح الخاص بسنة 2016 أن 40% من الأطراف المنخرطة في الفساد هم مسؤولو الضرائب وهو ما يجد من نجاعة النظام الضريبي في الجزائر.

وتعود أسباب الفساد في إلى ضعف تكوين مستخدمي جهاز الضرائب وكذا ضعف مستويات الأجور والمرتبات ناهيك عن التأخر في رقمنة الجهاز وربطه بشكل رقمي مع مؤسسات الدولة ذات العلاقة المهنية، كل هذا أثر على فعالية المفتشية العامة للمصالح الجبائية في أداء مهامها كجهاز مكلف بالرقابة (حدادو فهمية، 2017-2018). إضافة إلى غياب العمل التشاركي مع المكلفين بالضريبة في تحديد ومراجعة المعدلات والمستويات الضريبية كل هذا يعبر عن ضعف مستوى الحوكمة الضريبية.

2.5.3 مستوى جودة الخدمة:

يصدر الديوان الوطني للإحصائيات تقارير سنوية عن الوضعية الضريبية السنوية والتي تتضمن تقييم جودة الخدمات المقدمة لدافعي الضرائب ، والتي جاءت كما يبينه الجدول الموالي:

الجدول رقم(10): مؤشرات تقييم جودة الخدمات المقدمة للمكلفين بالضريبة

السنوات	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
مؤشر نوعية الخدمة							
نسبة احترام ظروف الدخول الى مصالح الادارة	53.29%	85.60%	97.06%	70.53%	70.53%	77.93%	91.00%
نسبة التكفل بالمكلفين بالضريبة	90.58%	97.88%	99.50%	99.90%	99.90%	99.00%	97.90%
نسبة نوعية الخدمة المقدمة	66.40%	72.32%	71.96%	69.56%	69.56%	74.17%	84.17%
نسبة احترام الاجال	69.08%	75.46%	74.33%	64.13%	64.13%	71.00%	73.73%
نسبة الإصغاء المخصصة للمكلفين بالضريبة	73.16%	65.00%	88.60%	71.86%	71.86%	69.00%	67.20%
المؤشر الإجمالي لنوعية الخدمة	72.21%	79.82%	80.59%	72.62	74.62%	74.26%	79.96%

المصدر: (المديرية العامة للضرائب، إحصائيات تتعلق باستقبال مستخدمي الإدارة الضريبية، 2012-2018)

من خلال قراءة النسب المسجلة في الجدول أعلاه يمكن ملاحظة أن المؤشرات المعبرة عن جودة الخدمة المقدمة للمكلفين عرفت تطورا مستمرا خلال الفترة (2012-2018)، مع استثناء نسبة الإصغاء المخصصة للمكلفين بالضريبة والتي عرفت تذبذبا ولم تصل إلى نسبة 70% في سنتي 2017 و 2018، يمكن القول أن باقي المؤشرات الفرعية عرفت تطورا ملحوظا ، حيث وصلت نسبة احترام ظروف الدخول إلى مصالح الإدارة نسبة 91% سنة 2018 بعد أن كانت 53.29% سنة 2012 كما تعبر نسبة التكفل بدافعي الضرائب عن التكفل التام (وصلت النسبة إلى 99% سنة 2017) ما يعبر من الناحية الإحصائية عن وضعية مقبولة بالنسبة لجودة الخدمة المقدمة للمكلفين.

3.5.3 مستوى الرقمنة:

بذلت الجزائر جهودا معتبرة في سياق مساعي رقمنة مؤسسات الدولة بما يسهل المعاملات ويقلل من بيروقراطية الإدارة ، إلا أن الجهود المبذولة لم ترق بعد إلى ما هو مأمول حيث يشير مؤشر تنمية الحكومة الالكترونية إلى تخلف الجزائر في هذا المجال كما يوضح الجدول الموالي:

الجدول رقم (11): ترتيب الجزائر وفق مؤشر تنمية الحكومة الإلكترونية 2019-2008

السنوات	2008	2010	2012	2014	2016	2018	2020
قيمة المؤشر	0.3515	0.3181	0.3608	0.3106	0.2999	0.2585	0.5173
الرتبة عالميا	121	131	132	136	150	130	120

Source: (The Repots of united nations E-Government surveys, 2008-2010-2012-2014-2016-2018-2020)

من خلال الجدول أعلاه يظهر لنا أن تنقيط الجزائر على مؤشر تنمية الحكومة الإلكترونية هو في المستوى المتوسط المحصور بين (0.25 و 0.50) ، كما يلاحظ تذبذب في ترتيب الجزائر على مؤشر تنمية الحكومة حيث حلت في المرتبة 121 بتنقيط 0.3515 سنة 2008 ، لتراجع بشكل مستمر في السنوات الموالية لتحتل المرتبة 150 عالميا سنة 2016 بتنقيط 0.2999 ، لكنها عرفت تحسنا ملحوظا حيث احتلت في آخر تصنيف المرتبة 120 بتنقيط 0.5173 ، لكن ذلك يعتبر غير كافي ويرجع ذلك إلى ضعف هياكل الرقمنة وكذا ضعف تدفق الإنترنت و انقطاعاتها المستمرة ما يقوض جهود الرقمنة .

إن تحسين الامتثال الضريبي يتطلب تحسين خدمات المكلفين ما يستدعي توفير ميزانية كبيرة بالنسبة للإدارة الضريبة والتي قد تعجز عن توفيرها ، لذا فإن تطوير الرقمنة من خلال اعتماد أنظمة التصريح والدفع الإلكتروني يوفر العديد من المزايا لدفعي الضرائب والإدارات الضريبية، حيث يسمح التصريح و الدفع الإلكتروني بالقيام بالتصريحات والمعاملات الجبائية وكذا الدفع باستخدام الإنترنت دون حاجة التنقل إلى شبائيك المصالح الضريبية، ما يضمن رضا المكلفين من خلال حماية خصوصياتهم وأمنهم ، وكذا ربح الوقت وتقليل أشكال البيروقراطية والأخطاء الإدارية. بينما تخفض تكاليف التشغيل للإدارة الضريبية عن طريق تقليل تكلفة معالجة الورق والحاجة إلى توظيف أعداد كبيرة من الموظفين للمعالجة والتعبئة يدويًا و يوفر معلومات عن المدفوعات في الوقت المناسب. (Denise Edwards-Dowe, July 2008)

6.3 مستوى التحقيق الجبائي:

تعتمد المديرية العامة للضرائب في التحقيق الجبائي على عدت طرق تتمثل في الرقابة المحاسبية، والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية والتحقيق المصوب، رقابة الفرق المختلطة، إضافة إلى الرقابة الجبائية، ويمكن للجدول الموالي تقديم معطيات عن الملفات المحقق فيها وكذا المبالغ المسترجعة كما يلي:

الجدول رقم(12): عدد الملفات المحقق فيها والمبالغ المسترجعة حسب نوع الرقابة الجبائية

السنوات	التحقيق في المحاسبة		التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية		التحقيق المصوب		رقابة الفرق المختلطة		الرقابة الجبائية للمعاملات العقارية	
	عدد الملفات	المبالغ المسترجعة	عدد الملفات	المبالغ المسترجعة	عدد الملفات	المبالغ المسترجعة	عدد الملفات	المبالغ المسترجعة	عدد الملفات	المبالغ المسترجعة
2008	2374	20533	357	1358	-	-	32795	30015	36108	3626
2009	2483	74595	381	1288	-	-	30365	28246	31962	3443
2010	1989	41595	396	5896	503	1189	30029	32293	30568	3859
2011	1444	34153	204	1633	586	1434	27291	26224	31644	4354
2012	1682	31359	18	99	561	1201	28672	24161	29744	4186
2013	1809	36255	299	1507	571	1954	27932	26953	28395	4656
2014	2357	126406	347	2141	612	2171	28389	26196	30544	5109
2015	2358	37613	99	4295	594	4495	23229	29546	30207	5778
2016	2042	29423	231	2816	621	4809	22812	30155	28406	6300

سبل تفعيل النظام الضريبي بالاستناد إلى الحصيلة الضريبية في الجزائر

6273	28743	28191	20904	1304	617	1439	176	52302	1968	2017
7054	27953	31752	17183	1542	553	2174	197	36151	2089	2018
8134	26844	26239	16778	2040	579	2543	216	61166	2063	2019

المصدر: (المديرية العامة للضرائب، مديرية الأبحاث والتحقيق، نتائج الرقابة الجبائية، 2008-2019).

- لقد أظهرت نتائج التحقيق المحاسبي تسجيل عدد معتبر من الملفات وصل إلى 2358 ملف سنة 2015، في حين وصلت المبالغ المسترجعة إلى ما يزيد عن 126.4 مليار دج سنة 2014.
 - بالنسبة للتحقيق المصوب فقد تم من خلاله استرجاع مبالغ بلغت أقصاها سنة 2016 بـ 4.8 مليار دينار في حين أن عدد الملفات المعالجة كانت محصورة ما بين 500-621 ملف .
 - عرفت نتائج رقابة الفرق المختلطة بين الضرائب، الجمارك، والتجارة نتائج متذبذبة ، حيث سجلت سنة 2008 استرجاع مبلغ 30.0 مليار دينار، لكنها تراجعت وبلغت سنة 2014 استرجاع 24.1 مليار دج، بينما بلغت في سنة 2018 المبالغ المسترجعة 31.7 مليار دج، لكنها تراجعت سنة 2019 وبلغت 26.2 مليار دج.
 - نتائج الرقابة الجبائية للمعاملات العقارية: من خلال قراءة الأرقام المتعلقة بنتائج الرقابة الجبائية يمكن ملاحظة التراجع المستمر لعدد الملفات موضوع الرقابة رغم النشاط الكبير الذي عرفه سوق العقار في الفترة موضوع الدراسة، حيث تراجع من 36108 ملف سنة 2008 مع استرجاع 6.3 مليار دج إلى 26844 ملف سنة 2019 مع ارتفاع التحصيل إلى 8.1 مليار دج.
- وما يمكن قوله هو أن التحقيق الجبائي ورغم النتائج المحققة في معالجة الملفات والمبالغ المسترجعة إلا أنها تبقى محدودة وغير كافية قياسا بحجم التهرب والغش والتجنب الضريبي، ويرجع ذلك إلى ضعف أنظمة المعلومات ما يحد من كفاءة التحقيق.

7.3 معالجة المنازعات الضريبية:

تعد فعالية الجهاز القضائي في معالجة القضايا والشكايات بين الإدارة الضريبية والمكلفين مؤثرة جدا على حجم الحصيلة الضريبية ، فالمعالجة السريعة لها تسهم في التعجيل في تحصيل الحقوق الضريبية. ويمكن للبيانات الموالية أن تعطينا صورة عن معالجة الملفات الجبائية حسب تقارير المديرية العامة للضرائب.

الجدول رقم(13): عدد القضايا أمام القضاء الإداري خلال الفترة 2011-2019

2019	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	المحاكم الإدارية
2620	2882	3224	3053	2948	3036	3016	3198	3042	عدد القضايا المتراكمة
1086	1095	1300	1763	1740	1750	1726	1855	2279	عدد القضايا الجديدة
3706	3977	4524	4816	4688	4786	4665	5053	5321	إجمالي القضايا
1096	1361	1555	1520	1635	2018	1874	1723	2120	عدد القضايا المعالجة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: (Direction generale des Impots, 2011-2019)

من خلال الجدول يمكن ملاحظة أن القضايا المطروحة على مستوى المحاكم الإدارية خلال الفترة 2012-2019 عرفت تراكما متواصلا بسبب بطء معالجة الملفات، حيث ورغم الانخفاض في عدد القضايا من 5321 قضية سنة 2011 إلى 3706 سنة 2019 إلا أن نسبة معالجة القضايا لم تتجاوز 34.75 % في المتوسط، بينما بلغت سنة 2019 ما نسبته 29.57 % وهي نسبة منخفضة جدا ما إنعكس بالسلب على حجم الحصيلة الضريبية في الجزائر.

وخلال عام 2019، عالجت المحاكم الإدارية 1096 استئنافاً مقابل 1361 استئنافاً خلال عام 2018 ، بانخفاض قدره 265 استئنافاً. والذي قد يفسر بالظروف السياسية التي مرت بها البلاد في تلك السنة ما أثر على أداء جهاز العدالة.

أما على مستوى مجالس الدولة يوضح الجدول التراكم المستمر للاستئنافات خلال الفترة 2012-2019

الجدول رقم(14): عدد القضايا أمام مجلس الدولة خلال الفترة 2011-2019

2019	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	مجلس الدولة
1757	1946	2165	2302	2463	2418	2416	2240	2046	عدد القضايا المتراكمة
403	456	567	583	628	709	667	581	661	عدد القضايا الجديدة
2160	2402	2788	2885	3091	3127	3083	2823	2807	إجمالي القضايا
548	683	780	675	789	577	712	529	346	عدد القضايا المعالجة

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على: (Direction generale des Impots, 2011-2019)

حيث عرفت الاستئنافات ارتفاعا من 2807 قضية سنة 2011 إلى 3127 قضية سنة 2014 لتسجل بعد ذلك تراجعا وصل سنة 2019 سنة 2160 قضية. أما عملية المعالجة فكانت بطيئة ومتذبذبة ولم تتجاوز 800 قضية خلال الفترة 2011-2016 .

كما عرفت عملية معالجة الملفات تراجعا ملحوظا خلال الفترة 2017-2019، حيث عالجت مجالس الدولة 548 استئنافا سنة 2019 مقابل 683 استئنافا خلال عام 2018 ، بانخفاض قدره 135 استئنافا ، بينما قدر الانخفاض بـ 97 استئنافا قياسا بسنة 2017 وهذا البطء في المعالجة انعكس سلبا على الإيرادات الضريبية السنوية. أما بالنسبة للشكايات المقدمة أمام مديرية كبريات المؤسسات خلال الفترة الممتدة ما بين 2010-2019 فقد جاءت كما يوضحه الجدول الموالي:

الجدول رقم(15): العدد الإجمالي للشكايات المقدمة أمام مديرية كبريات المؤسسات 2010-2019

السنة	الشكايات المقدمة	الشكايات المعالجة	نسبة المعالجة
2010	456	155	% 33.99
2011	544	153	%31.80
2012	670	289	%43.13
2013	623	235	%37.72
2014	565	296	%52.38
2015	652	211	%32.36
2016	318	172	%54,09
2017	242	127	% 52,48
2018	228	78	% 39,08
2019	256	53	% 20.70

المصدر: من إعداد الطالب، بالاعتماد على: (Direction generale des Impots, 2011-2019)

وما نلاحظه من خلال الجدول أن معالجة الملفات خلال الفترة 2010-2013 كانت بطيئة جدا حيث لم تتجاوز نسبة المعالجة 40 % من إجمالي الشكايات المقدمة، لكنها عرفت ارتفاعا بلغ %52.38 سنة 2014 أي بفارق 61 قضية عن سنة 2013، كما سجلت نسبة معالجة قدرت بـ %54,09 سنة 2016 بعد التراجع المسجل سنة 2015، لكن هذه النسبة عرفت تراجعا ملحوظا خلال الفترة 2017-2019، حيث قدرت بـ % 20.70 سنة 2019، ويرجع سبب هذا الوضع حسب المديرية (DGE)، إلى نقص الموظفين المسؤولين عن التحقيق في القضايا ما قلل من القدرة على استيعاب مخزون الشكاوى، كل هذا أثر بالسلب على الحجم الحصيلة الضريبية السنوية.

4. متطلبات تفعيل النظام الضريبي بما يسهم في رفع الحصيلة الضريبية في الجزائر:

يحتاج تفعيل المنظومة الضريبية في الجزائر إلى الاهتمام بعدة جوانب يمكن إيجاز أبرزها في ما يلي:

1.4 رفع مستوى الحوكمة الضريبية:

ضرورة العمل على تعزيز الحوكمة الضريبية من خلال جملة من التدابير تتجلى أبرزها في ما يلي:

- ✓ تعزيز محاربة الفساد من خلال رقمته القطاع ورفع أجور العمال وتعزيز الإفصاح من خلال توضيح القوانين وخاصة ما تعلق بالطعون وإمكانية الاستفادة منها و الفترات المحددة لذلك .
- ✓ إشراك المكلفين بالضريبة من خلال استقبال الانشغالات و الاقتراحات و فهم الصعوبات بما يسهل ويصوب المراجعات الدورية للقوانين ويسهم في زيادة الحصيلة الضريبية.
- ✓ تعزيز دور مؤسسات مكافحة الفساد و التشجيع على الإبلاغ و السهر على تطبيق القوانين و الالتزام بها.
- ✓ رفع مستوى الرقابة الجبائية وتعزيز آلياتها بما يرفع من الحصيلة المسترجعة

2.4 رفع كفاءة الإدارة الضريبية:

- و يتجلى ذلك من خلال جملة من التدابير يمكن إيجاز أبرزها في مايلي:
- ✓ تبسيط قوانين الضرائب وإجراءات تنفيذها بما يسهل عمل موظفي إدارة الضرائب، والذي يرفع مستوى تأهيل وتدريب تلك العناصر مع وضع برنامج تكوين دوري قصير المدى لتلك العناصر كلما كان جديد في الميدان الضريبي؛
 - ✓ استيعاب الأنشطة التي تعمل في الاقتصاد الموازي والتي تعرف تزايداً مستمراً من خلال تقديم الحوافز و التسهيلات، وخلق فضاءات تجارية؛
 - ✓ المراجعة المستمرة لهياكل الإعفاءات الضريبية بما ينسجم مع الأولويات الاقتصادية للدولة مع مراعاة الآثار الاقتصادية المترتبة عن هذه الإعفاءات؛
 - ✓ توسيع الوعاء الضريبي بما يشمل ضريبة الثروة وكذا التجارة الإلكترونية التي تعرفت نمواً معتبراً خلال السنوات الأخيرة؛
 - ✓ ترقية الإدارة الضريبية من خلال تعزيز وسائل العمل التقنية والبشرية بما يطور قدراتها من حيث اكتشاف المخالفات و يقلل من الأخطاء المحتملة؛
 - ✓ رقمنة المعاملات مع المكلفين من خلال تعزيز التصريح والدفع الإلكتروني بما يسهل المعاملات ويخفض المصاريف.

3.4 معالجة المنازعات الضريبية:

- تعد معالجة المنازعات الضريبية في وقت وجيز وبشكل عادل أحد أهم تحديات النظام الضريبي في الجزائر، إذ يمكن التخفيف منها من خلال تعزيز الشفافية والإفصاح في القوانين الضريبية، و تعزيز الموارد المادية والبشرية للإدارة الضريبية إضافة إلى رفع كفاءة القضاة، وتكوين قضاة مختصين في مجال المنازعات الضريبية بما يسهل معالجتها.

4.4 الرقابة الجبائية:

- تعد الرقابة الجبائية أداة مهمة في تحديد الأوعية الضريبية واسترجاع حقوق الدولة ما يستدعي تعزيز الآليات المعتمدة، و ضمان تكوين المستمر للموظفين، وتعزيز أنظمة المعلومات بما يسمح بمتابعة دقيقة لمختلف التعاملات الاقتصادية.

الخاتمة:

على ضوء الدراسة التي قمنا بها حول موضوع سبل تفعيل النظام الضريبي بالاستناد إلى الحصيلة الضريبية تم التوصل إلى ما يلي:

أولاً: اختبار الفرضيات

لقد أثبتت الدراسة صحة الفرضية الأولى التي نصت على أن النظام الضريبي الناجع يرتكز على إدارة ضريبية كثيفة وتشريع مدروس يقوم على الشفافية والعدالة والإفصاح، إذ أن كفاءة الإدارة الضريبية وفعالية التشريعات وشموليتها تعد أحد أهم العوامل التي تصل بالنظام الضريبي إلى تحقيق الأهداف المنشودة :

أما الفرضية الثانية والتي نصت على أن النظام الضريبي في الجزائر تواجهه عدة معوقات تحول دون نجاعته ما أثر بالسلب على حجم الحصيلة الضريبية: فقد تحققت إذ أن كثرة النزاعات الضريبية وضعف كفاءة الإدارة الضريبية أسهم في التملص والتهرب الضريبي؛

وبالنسبة للفرضية الثالثة والتي نصت على أن طرق الرقابة الجبائية المعتمدة أسهمت في رفع الحصيلة الضريبية في الجزائر فقد تحققت حيث عرفت المبالغ المسترجعة ارتفاعاً ملحوظاً خلال فترة الدراسة.

أما الفرضية الأخيرة والتي نصت على أن بطء معالجة المنازعات الضريبية أحد أهم المعوقات التي تحد من رفع الحصيلة الضريبية في الجزائر فهي صحيحة، إذ أن ضعف الإطار البشري والتقني على مستوى الإدارة الضريبية ومديرية كبريات المؤسسات، إضافة إلى عدم إمام القضاة بالشكل الكافي بهذا النوع من المنازعات أسهم في بطء حلها ما أثر كثيراً على حجم الحصيلة الضريبية.

ثانياً- نتائج الدراسة: توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- ✓ يقوم النظام الضريبي الكفء على كفاءة الإدارة الضريبية ومستوى الحوكمة الضريبية؛
- ✓ يواجه النظام الضريبي عدة معوقات تحد من نجاحه في تحقيق الأهداف المنشودة من بينها المنازعات الضريبية، التهرب والغش الضريبية، ضعف الرقابة الضريبية وضعف مستوى الحوكمة؛
- ✓ تسهم الرقابة الجبائية في الجزائر في استرجاع حصيلة مالية معتبرة لكنها لم ترق بعد لما هو مطلوب؛
- ✓ تحد المنازعات الضريبية في الجزائر من كفاءة النظام الضريبي، حيث يسهم بطء معالجتها في تحجيم الإيرادات الضريبية.

ثالثاً- الاقتراحات:

- ✓ ضرورة رفع مستوى موظفي الإدارة الضريبية من خلال التكوين المتخصص للإطار البشري والتقني للإدارة الضريبية مع ضرورة تحسين الأجور والمرتبات بما يبعد الموظفين عن أشكال الفساد.
- ✓ ضرورة عصنة الإدارة الضريبية من خلال رقمنة الإدارة والمعاملات مع المكلفين بما يقلل الوقت والأخطاء والتكاليف؛
- ✓ ضرورة التخفيف من النزاعات الضريبية وتسريع وتيرة معالجتها من خلال إدراج قوانين تقدم حلولاً للمنازعات، والعمل على تعزيز الموارد البشرية والمادية للإدارة الضريبية ومديرية كبريات المؤسسات وكذا تعزيز كفاءة القضاة في مجال المنازعات الضريبية؛
- ✓ ضرورة الإسراع في رقمنة الإدارة الضريبية وكذا الإدارات الحكومية التي تعمل بالتنسيق معها بما يوفر معلومات توضيحية بشكل مستر تضمن المتابعة الشفافة للأنشطة الإقتصادية للمكلفين بالضريبة؛
- ✓ العمل على توسيع الوعاء الضريبي بما يشمل الضريبة على الثروة وكذا المعاملات التي تدخل في إطار التجارة الإلكترونية ؛

- ✓ ضرورة توسيع الوعاء الضريبي من خلال تقديم تحفييزات وتنازلات ضريبية وفتح أسواق و فضاءات تستوعب التجار الذين ينشطون في السوق الموازي؛
- ✓ محاربة التهرب والغش الضريبي من خلال فرض الفوترة وتشديد الرقابة القبلية و البعدية.

المراجع:

1. AJAZ, Tahseen et AHMAD, Eatnaz. (2010). The effect of corruption and governance on tax revenues. The Pakistan Development Review , 49 (04), 405-417.
2. Arif, Imtiaz& Amna Sohail Rawat. (2018). Corruption, governance, and tax revenue: evidence from EAGLE countries. Journal of Transnational Management (38), 121.
3. Binh Tran-Nam,Michael Walpole. (2016). Tax disputes, litigation costs and access to tax justice. eJournal of Tax Research , 14 (2), 319-330.
4. Denise Edwards-Dowe. (July 2008). E-Filing and E-Payments – The Way. Paper presented at Caribbean Organization of Tax Administration (COTA) General Assembly , (pp. 8-9). Belize.
5. direction generale des Impots. (2011-2019). Rapport Annuel sur l'activite des directions des impots de wilaya en matiere de contentieux fiscal.
6. Dreher, A. and Herzfeld, T. (2005). The Economic Costs of Corruption: A Survey and New Evidence. pp. 1-33.
7. Epaphra, M., & Massawe, J. (2017). Corruption, governance and tax revenues in Africa. Business and Economic Horizons , 13 (4).
8. Fabian Barthela,Matthias Busse,Eric Neumayer. (2010). The Impact of Double Taxation Treaties on Foreign Direct. Contemporary Economic Policy , 28 (03), 366-377.
9. Franzoni, L. A. (1998). Tax evasion and tax compliance. Available at SSRN , 23.
10. Hoinaru, R, Buda, D., Borlea, S. N., Văidean, V. L., & Achim, M. V. (2020).). The Impact of Corruption and Shadow Economy on the Economic and Sustainable Development. Do They “Sand the Wheels” or “Grease the Wheels”?. Sustainability , 12 (2), 481.
11. Kiprotich, B. A. (2016). Principles of taxation. governance. governance , 5 (7), 341-352.
12. LAFFER, Arthur B. (2004). The Laffer curve: Past, present, and future. USA: The Heritage Foundation.
13. office national des statistique. (volume de 2010 a 2019). les comptes economiques.
14. office national des statistiques. (2008-2019). Consulté le 02 01, 2021, sur www-ONS.DZ.
15. Opec. (2008-2019). Annual Report.
16. (2008-2010-2012-2014-2016-2018-2020). The Repots of united nations E-Government surveys.
17. The World Bank,Doing business. (2009-2019). Doing business.
18. Transparency International. (s.d.). Consulté le 01 04, 2021, sur www.transparency.org.
19. world bank. (s.d.). Consulté le 01 05, 2021, sur www.world bank.org.

20. المديرية العامة للضرائب. (2008-2009). نسبة تطور ضريبة الدخل، ضريبة أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة .
21. المديرية العامة للضرائب، إحصائيات تتعلق باستقبال مستخدمي الإدارة الضريبية. (2012-2018). إحصائيات تتعلق باستقبال مستخدمي الإدارة الضريبية. تاريخ الاسترداد 15 01, 2021, من ww.DGI.dz.
22. (2008-2019) المديرية العامة للضرائب، مديرية الأبحاث والتحقيق، نتائج الرقابة الجبائية .
23. الوليد طلحة. (ديسمبر 2019). الضغط الضريبي. موجز السياسات - صندوق النقد العربي (09)، 1-3.
24. حدادو فهيمة. (2017-2018). الحوكمة الضريبية وأثرها على الحصيلة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2008-2016. البويرة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر.
25. سالم نواف المومين، مهند حمد العبيني. (2018). الحوكمة الضريبية والإيرادات الضريبية. جملة التنمية والاقتصاد التطبيقي - جامعة المسيلة. 192, (1) 2.
26. سعيد علي لعبيدي. (2011). اقتصاديات المالية العامة. العراق: دار دجلة للنشر والتوزيع.
27. سلامة محمد سلمان. (2015). الإدارة المالية العامة. عمان الأردن: دار المعترف للنشر والتوزيع.
28. سلامة محمد سلمان. (2015). الإدارة المالية العامة. عمان ، الأردن: دار المعترف للنشر والتوزيع.
29. عبد الرحمن بكر. (2015). الحوكمة الضريبية وأثرها في الحد من التهرب الضريبي. 15-16, (1) 4.
30. عزوز مفتاح. (2018). الإزدواج الضريبي - المفهوم وآليات المعالجة. الحقوق والعلوم الإنسانية. (2) 11.
31. محمد الحلاق. (2018). التشريع الضريبي. الجمهورية العربية السورية: الجامعة الافتراضية السورية.
32. منظمة الشفافية الدولية. (2016). الناس و الفساد، دراسة مسحية للشرق الأوسط وشمال إفريقيا.
33. ناصر مراد. (2009). تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر. مجلة العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير. 67, (9) 9.
34. ناصر مراد، سمير بن عياد. (2013). شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري. مجلة الدراسات الجبائية, (02) 02. 59-74.
35. يوسف قاشي. (2017). قراءة في واقع النزاعات الضريبية وسبل التخفيف منها. معارف. 197, (23) 12.