

## أثر العبء الضريبي على الجباية العادية في النظام الضريبي الجزائري- الضرائب المباشرة نموذجاً -

### The Impact of the Tax Burden on Regular Taxation in the Algerian Tax System - Direct Taxation as a Model

بويكر نيق\*

جامعة عمار ثليجي الاغواط

[b.nebeg@gmail.com](mailto:b.nebeg@gmail.com)

تاريخ الاستلام: 2019/09/16

تاريخ القبول: 2019/11/06

#### ملخص:

إن معدل العبء الضريبي يعكس جملة ما تحدثه السياسة الضريبية من تأثير على سلوك الأفراد في المجتمع كما تسعى النظرية العامة للعبء الضريبي للكشف عن صيغ الإخضاع الضريبي الذي تنقلص معه آثار التغييرات التي تشوه الحياة الاقتصادية والاجتماعية وخدمة لتحقيق الفعالية. إن العبء الضريبي باعتباره يدرس الآثار التي تحدثها الضريبة على أسعار السلع أو على أسعار عوامل الإنتاج، بحيث أنه إذا فرضت ضريبة معينة على المكلف فإن هناك حد معين يستطيع المكلف تحمله من عبئها بحيث إذا زاد عبء الضريبة عن هذا الحد فإن المكلف يسعى إلى التملص من دفعها بشتى الطرق، وبالتالي فإن هناك عبء ضريبي أمثل يحقق حصيله ضريبية وفيرة للخزينة العمومية، وفي نفس الوقت يقبل به المكلف ويستطيع تحمله.

**الكلمات المفتاحية:** العبء الضريبي؛ الضريبة على أرباح الشركات؛ الضريبة على الدخل الإجمالي.

تصنيف JEL : H26, H24, H22

#### Abstract:

The tax burden reflects the impact of tax policy on the behavior of individuals in their society. The general theory of the tax burden seeks to uncover the formulas of taxation with which the effects of changes that distort economic and social life are minimized; serving thus, efficiency.

The tax burden examines the effects of taxation on the prices either the commodities or the factors of production. Therefore, if a tax is imposed on the taxpayer, there is a certain limit that the taxpayer can bear. However, if the burden of the tax exceeds this limit, the taxpayer will seek to evade payment in various ways. Subsequently, there is an optimal tax burden that can generate sufficient tax revenue for the public treasury, and at the same time, which can be accepted and tolerated by the taxpayer.

**Keywords:** tax burden, tax on corporate profits, tax on gross income

**Jel Classification Codes:** H26, H24, H22

\* المؤلف المرسل

## مقدمة:

إن الضرائب تعتبر أحد الوسائل المهمة في توفير بنية تحتية تساعد على الاستثمار وتتبعس إيجابيا على كل فئات المجتمع بل باتت تشكل عنصرا مهما في إيرادات الدول المتقدمة والدول النامية على حد سواء.

وعلى اعتبار أن للضرائب آثار بعيدة المدى على كافة نواحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية، هذه الآثار تزداد أهميتها باستمرار مع اتساع نطاق دور الدولة وتزايد درجة تدخلها في مختلف المجالات وبأقل عبء ضريبي ممكن بحيث يحقق أكبر إشباع جماعي مستطاع بأقل تضحية جماعية ممكنة مما يؤدي إلى اندماج نظرية العبء الضريبي بحيث أن هناك ضرائب يتوقع المشرع انتقال عبئها ممن يدفعها إلى غيره بل قد يريد هذا الانتقال ويراعيه عند وضع قواعد تطبيق الضريبة كما يحدث في الرسوم الجمركية، ولكن انتقال عبء الضريبة يكون في معظم الأحوال ضد إرادة المشرع، ولذا يجب قبل فرض ضريبة جديدة أو تغيير سعر ضريبة مفروضة دراسة ظاهرة نقل عبئها حيث في حالة نقل عبء الضريبة يكون بين "المكلف" الفعلي الذي يتحمل الضريبة شخص آخر غير المكلف القانوني الذي يدفعها أما إذا لم ينتقل عبء الضريبة فيكون المكلف الفعلي هو نفس المكلف القانوني وتوجد بين المكلف القانوني والدولة علاقة قانونية، أما بين المكلف القانوني والمكلف الفعلي فلا بد من وجود علاقة اقتصادية بينهما.

وبغرض معرفة أثر العبء على المكلف الضريبي، ارتأينا دراسة مكانة الجباية العادية المتمثلة أساسا في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، أي الحصيلة الضريبية مقابل الناتج الداخلي الخام المعبر عنها بمعدل العبء الضريبي الذي يمثل المعيار الكمي والحقيقي لتقييم فعالية النظام الجبائي المطبق محاولة منا للإجابة على إشكالية البحث.

▪ **إشكالية البحث:** نسعى من خلال ما سبق إلى طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

- ما مدى تأثير العبء الضريبي على فعالية النظام الجبائي الجزائري؟

▪ **أهمية البحث:** تكمن أهمية البحث فيما يلي:

- محاولة الوصول إلى معدل العبء الضريبي الأمثل الذي يساعد على إيجاد ضرائب مثلى والتي تجعل من النظام الجبائي المطبق أكثر فاعلية الأمر الذي يعتبر هدف كل سياسة مالية في كافة البلدان متقدمة كانت أو نامية.

▪ **أهداف البحث:** نهدف من خلال هذا المقال إلى ما يلي:

- محاولة تسليط الضوء على المفاهيم الهامة والأساسية للعبء الضريبي؛

- محاولة معرفة أهم أنواع العبء الضريبي وطرق قياسه؛

- تحليل ودراسة تطور مستويات العبء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات؛
- دراسة عن حجم التأثير الذي يحدثه العبء الضريبي.
- **تقسيمات البحث:** لقد تم تقسيم هذا البحث إلى المحاور التالية:
  - المحور الأول: ماهية العبء الضريبي؛
  - المحور الثاني: الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي؛
  - المحور الثالث: دراسة تحليلية لمستويات العبء الضريبي للضرائب المباشرة.

### ماهية العبء الضريبي:

إن اقتطاع جزء من دخل الممول كضريبة يمثل في حد ذاته عبء مزعج بالنسبة للمكلف، ولذلك يجب أن يتم بطريقة علمية سليمة ومدروسة، ولذلك سنحاول معرفة المقصود بالعبء الضريبي وكيفية قياسه وطرق نقل هذا العبء وذلك فيما يلي:

**1. مفهوم العبء الضريبي:** تتولى القوانين الضريبية تعيين الأشخاص الخاضعين لكل نوع من أنواع الضرائب، فالشخص الذي حدده القانون قام بتنفيذ ما كلف به وتسديد مبلغ الضريبة المستحقة إلى خزينة الدولة ثم نجح في نقل عبئها إلى شخص آخر فهو ما نسميه الممول القانوني أو حامل العبء القانوني لأنه لم يتحمل عبئا فعليا بل اقتصر دوره على تسديد الضريبة ثم تحصيل قيمتها من شخص لآخر، أما الشخص الذي استقر في ذمته عبء الضريبة فلم يستطيع نقلها لشخص آخر فهو الممول الفعلي أو حامل العبء الفعلي للضريبة، وقد يفشل أحيانا في نقل عبء الضريبة إلى شخص آخر فيصبح الممول القانوني والفعلي في آن واحد. (دراز، 1999، صفحة 109)

وسنحاول تعريف العبء الضريبي والمصطلحات المتعلقة به وأهم أساليب قياسه وفق ما يلي:

**1.1. تعريف العبء الضريبي:** يقصد بالعبء: "تلك الآثار التي تحدثها الضريبة على أسعار

السلع أو على أسعار عوامل الإنتاج". (طالب، 2004، صفحة 24)

فنجد اصحاب هذا الرأي يعرفون العبء الضريبي على أنه " الآثار التي تنتج على أسعار السلع وعوامل الإنتاج سواء نتجت هذه الآثار عن نجاح الممول القانوني في نقل العبء الضريبي أو نتجت كآثار اقتصادية لاستقرار العبء الفعلي للضريبة وهم بذلك يخلطون بين ظاهرة نقل العبء الضريبي وبين الآثار الاقتصادية للضرائب. كما عرفه البعض ومن بينهم هانس "Bent Hansen" ومسجريف "Musgrave" بأنه " التغييرات الناشئة من فرض الضريبة على توزيع الدخل"، حيث ينتج عنه آثار على استخدامات الموارد الاقتصادية

وعلى الإنتاج الوطني وعلى توزيع الدخل فتسمى باصطلاح العبء الضريبي، كما أستطاع مسجريف "Musgrave" التفرقة بين العبء الخاص والعبء التفاضلي: (مجلد، 2010، صفحة 58-59)

- **العبء الخاص:** هو التغييرات الناشئة على توزيع الدخل نتيجة تعديل ضريبي معين ودون النظر لآثار ذلك التعديل الضريبي على جانب الإنفاق العام.

- **العبء التفاضلي:** هو التغييرات الناشئة على الدخل نتيجة فرض الضريبة س بدلا من الضريبة بشرط أن تكون حصيلة الضريبتين في حجمها الحقيقي واحد، مع افتراض بقاء الحجم الحقيقي للإنفاق العام ثابت.

فإذا افترضنا وجود حالة العمالة فإن التعديل الضريبي هنا قد يؤثر على متغيرات كثير في الاقتصاد الوطني من أهمها مستوى العمالة حيث يستحيل التميز بين المتغيرات الناشئة على الدول نتيجة التعديل الضريبي وحده، ويصبح أكثر تعقيدا فيما يخص العبء التفاضلي فاستبدال ضريبة بأخرى قد يؤدي إلى تغيير مستوى الطلب الكلي وبالتالي مستوى العمالة.

حيث العبء التقليدي هو التعبير الإحصائي عن كيفية توزيع الحصيلة الفعلية لضريبة ما في مدة معينة بين المواطنين. (مجلد، 2010، صفحة 58-59)

## 2.1. مصطلحات مشابهة للعبء الضريبي:

لا بد ان نميز بين العبء الضريبي و الضغط الضريبي، الجهد الضريبي:

**1.2.1. الضغط الضريبي:** إن ما يحدثه فرض الضرائب المختلفة من تغيرات اقتصادية واجتماعية تختلف عمقا وأتساعا تبعا لحجم الاستقطاعات الضريبية من ناحية، وصورة التركيب الفني للهيكل الضريبي من ناحية أخرى، تؤدي إلى التأثير على مختلف مظاهر الحياة في المجتمع، ذلك التأثير الذي يعبر عنه بالضغط الضريبي، الذي يمكن قياسه بناء على مفهومين:

$$\text{الضغط الضريبي بالمفهوم الضيق} = \frac{\text{الإيرادات الضريبية}}{\text{الناتج الداخلي الخام (pib)}} \times 100$$

$$\text{الضغط الضريبي بالمفهوم الواسع} = \frac{\text{الإيرادات الضريبية} + \text{الإيرادات شبه الضريبية}}{\text{الناتج الداخلي الخام (pib)}} \times 100$$

حيث أن: (بساس، 2006، صفحة 59)

-**الناتج الداخلي الخام (pib)** هو إجمالي ما ينتجه من السلع والخدمات المعدة للاستخدام النهائي التي ينتجها المقيمون في اقتصاد ما بصرف النظر عن تخصصها للداخل أو الخارج.

-**الإيرادات شبه الضريبية** مثل اشتراكات صندوق الضمان الاجتماعي، التأمين الصحي....الخ.

أما فيما يتعلق بالضغط الضريبي الفردي، فيمكن اعتباره مقياسا لما يتحمله الأفراد من الضرائب لا من حيث المبلغ فحسب، وإنما لأهمية هذا المبلغ المقطوع من دخله وما يليه من إشباع لحاجات الفرد المختلفة، لأن متوسط دخل الفرد هو الذي يظهر المستوى المعيشي والمستوى العام لإنفاقات هذا الفرد وعليه فقد نادى كثير من خبراء الضرائب بوجود الضغط الضريبي الفردي إلى جانب دراسة الضغط الضريبي الإجمالي في بلد معين، وهذا ما نادى به سليجمان سنة 1925. (بوحادي، 2003، صفحة 71)

### 1- حساب الضغط الضريبي:

يملك كل فرد موارد شخصية تستهدفها الدولة والجماعات المحلية باقتطاعات في شكل ضرائب مباشرة وغير مباشرة، وتمثل هذه الاقتطاعات، مساهمات، لكنها كذلك، تمثل تضحية يجب على كل واحد ان يتحملها مادام انه يوجد زمان لكل مكلف بالضريبة من جزء من داخله.

• **الضغط الضريبي الفردي:** يحسب الضغط الضريبي الفردي على أساس دخل المكلف بالضريبة ومقدار الضرائب التي تضاف إليها الاقتطاعات الإجمالية المحسوبة على أساس الحماية الاجتماعية، إذا كان الدخل يرمز له بـ (R) والضرائب بـ (I) والضغط الجبائي الفردي بـ (PFI) فننتحصل على المعادلة التالية: (محرزي، 2008، صفحة 183).

$$PFI = \frac{I}{R} \text{ أي } \frac{\text{الضرائب}}{\text{الدخل}} = \text{الضغط الضريبي الفردي}$$

إلا أن الضرائب غير مباشرة على الاستهلاك لا تأخذ بعين الاعتبار لأنه من الصعب بل من المستحيل في بعض الحالات أن نقوم بحساب كل الضرائب التي يتحملها الفرد والتي تكون بطبيعة الحال متضمنة في أسعار السلع المشتراة، المستهلكة أو المستعملة. (محرزي، صفحة 183)

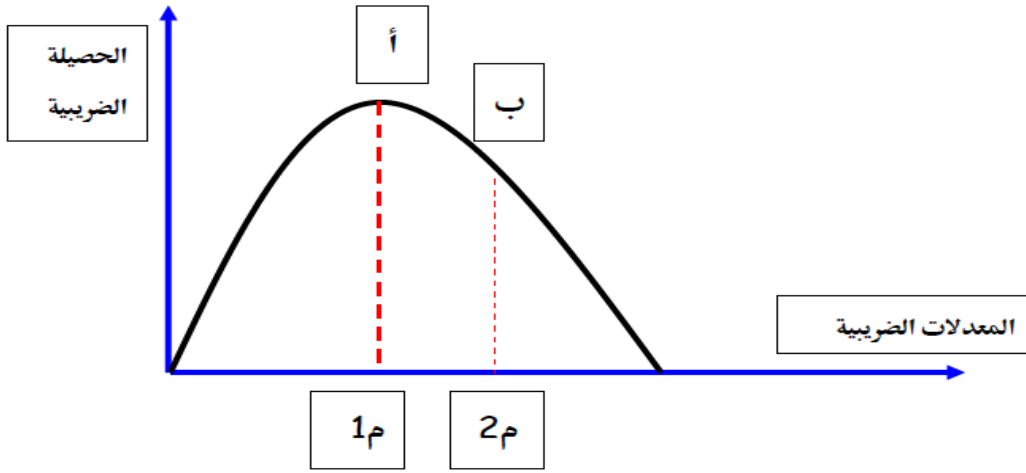
**الضغط الضريبي الإجمالي:** الضغط الضريبي الإجمالي هو مجموع الإيرادات الجبائية المحصلة لحساب الدولة والجماعات المحلية بما في ذلك الاقتطاعات الإجمالية من طرف صناديق الضمان الاجتماعي، إذا كان الضغط الضريبي الإجمالي يرمز بـ (PFG)، الإيرادات الجبائية بـ (I) والدخل الإجمالي (R) والذي عادة ما يكون الناتج الداخلي الخام (PIB) فإنه يصبح (PFG) يساوي: (محرزي، 2008، صفحة 183)

$$PFG = \frac{I}{PIB} \text{ أي } \frac{\text{الإيرادات الجبائية}}{\text{الناتج الداخلي الخام}} = \text{الضغط الجبائي الإجمالي}$$

وحسب الاقتصادي الأمريكي لا فير "Laffer" الذي قام بشرح فكرة أن " الضريبة تقتل الضريبة " حيث أوضح أن هذه العبارة تتحقق لما تقوم دولة بتجاوز حد أو عتبة معينة من فرض للضرائب ويصبح ذلك عامل معرقل للاقتصاد باعتبار أنه يمكن استلاب مجمل الدخل ولتقادي وضعية مثل هذه وفي حالة أين تكون معدلات الضرائب مرتفعة، سيبحث كل مكلف بالضريبة إلى التهرب من دفعها أو حتى الغش عند تصريحه بدخله أو الحد من نشاطه الاقتصادي بسبب الضغط الضريبي المفروض. (محرزي، 2008، صفحة 183)

إذا كان الضغط الضريبي مرتفع سوف يؤدي إلى انخفاض الإيرادات الجبائية بسبب تهرب المكلفين بالضريبة عن دفع مستحقاتهم الضريبية، والحد من نشاطهم الاقتصادي، وعكس في حالة ضعف الضغط الضريبي أين يكون فيها مستوى التهرب والغش الضريبي ضئيلا من جهة وترجع الثقة للمستثمرين المحليين والأجانب في النهوض بالاقتصاد الوطني مما يسمح بتسجيل إيرادات جبائية غزيرة ويمكن توضيح هذه الفكرة ببيانها بما يسمى بـ "منحنى لا فير". (مراد، 2002، صفحة 142)

الشكل (1): منحنى لا فير



المصدر: محمد شريف، (2010) "السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي"، رسالة

ماجستير، جامعة أبي بكر بالفايد، تلمسان، الجزائر، صفحة 44.

- وفقا للشكل أعلاه فعندما يكون معدل الضريبة في المستوى عند (1م) كما في الشكل، فإن الحصيلة الضريبية تكون عند أعظم قيمة له ويكون الضغط الضريبي في هذا المستوى حدوده المثلى (أ).

إذا تم تجاوز هذا المعدل وانتقلنا من المعدل (م1) - الذي كان يشكل الضغط الضريبي الأمثل - إلى المعدل الأكبر (م2)، أي في حالة زيادة معدل الضغط الضريبي فإن الحصيلة الضريبية تنخفض من (أ) إلى (ب). (شريف، 2010، صفحة 44)

ويتبين من ذلك أنه لا يشترط عند رفع النسب والمعدلات الضريبية التي تزيد من معدلات الضغط الضريبي يؤدي إلى زيادة المحصلات الضريبية، بل يؤدي للتقليل من الحصيلة الضريبية وذلك لأن زيادة الضغط الضريبي على المكلفين يرهقهم، يؤدي بهم بأي طريقة للتخلص من العبء الضريبي عليهم، مثل التجنب الضريبي، بالطرق غير مشروعة مثل التهرب الضريبي. حيث يقول **Tobatoni** "إن التحفيز الوحيد المؤكد للجباية المثقلة هو التحفيز على الغش". (بلوفي، 2012، صفحة 104)

ويقود في النهاية إلى انخفاض المردودية الضريبية في حد ذاتها نتيجة تراجع المادة الخاضعة للضريبة. (قدي، 2001، صفحة 28)

### 2.2.1. الجهد الضريبي: وسنتطرق إلى كل من مفهومه وقياسه:

**1.2.2.1. مفهومه:** من المؤشرات المعتمدة لمعرفة مدى تحقيق هذا الهدف وإمكانية زيادة الاقتطاعات الضريبية نذكر معدل الجهد الضريبي، الذي يعبر عن نسبة الضرائب الفعلية (الإيراد الضريبي الفعلي) إلى إجمالي الضرائب الممكنة التحصيل، وارتفاع نسبة الضرائب في بلد معين بالمقارنة ببلدان أخرى يعني أن هذا البلد يبذل جهدا عاليا في التحصيل الضريبي وبالتالي يصعب عليه زيادة الضرائب بدرجة أكبر، لكن الانخفاض النسبي لمعدل الضريبة في بلد آخر يعني أن هذا البلد يبذل جهدا أقل وبالتالي فإمكانية زيادة نسبة الضريبة لديه سهلة نسبيا، كما يمكن أن نصل لحصيلة ضريبية صغيرة بأقصى جهد ضريبي في حين نجد حصيلة ضريبية مرتفعة نوعا ما، كما أن العبرة ليست دائما في كبر الحصيلة. (حروشي، 2001، صفحة 28)

**2.2.2.1. قياسه:** طريقة حساب مؤشر الجهد الضريبي لبلد ما تكون بتحديد كل من طاقته الضريبية الممكنة والفعلية، حيث يمثل النسبة بين هذين المقدارين: (أيوب، 2000، صفحة 109)

$$\text{معدل الجهد الضريبي} = \frac{\text{الضرائب المحققة}}{\text{الضرائب الممكنة}}$$

- إذا كانت هذه النسبة أكبر تماما من الواحد فهذا يعني ارتفاع الجهد الضريبي وبالتالي فإن العجز المالي يرجع إلى عوامل أخرى قد يتعلق بعضها بجانب النفقات.
- أما إذا كانت النسبة أقل تماما من الواحد فذلك يعني أن الجهد الضريبي أقل مما يجب وأن العجز المالي يرجع بدرجة كبيرة إلى قصور السياسة الضريبية.

- أما إذا كانت النسبة مساوية للواحد فإن ذلك يعني أن الجهد الضريبي متوازن والمشكلات المالية يمكن علاجها من خلال أدوات السياسة المالية الضريبية والإنفاقية معا. يعتبر مؤشر الجهد الضريبي أكثر تعبيراً من معدل الضغط الضريبي، قصد معرفة إمكانية رفع مستوى الاقتطاع الضريبي من عدمها. (Beltrame, 1997, p.32)
2. أهمية وأساليب قياس العبء الضريبي: سنحاول فهم أهمية قياس العبء الضريبي وأساليبه:
- 1.2. أهمية قياس العبء الضريبي: لا جدال في أن رسم السياسة الضريبية المثلى يقتضي استخدام الضريبة كأداة لتحقيق الآثار الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تتطابق مع أهداف المجتمع. (طالب، صفحة 25) فإذا قارنا الأعباء الفعلية لممولي الضرائب بعضهم ببعض لأمكننا التوصل لنتائج هامة وموضوعية عن مدى تحقيق العدالة الضريبية في النظام الضريبي، فالعدالة الأفقية تتحقق في النظام الضريبي متى تساوت الأعباء الضريبية الفعلية الواقعة على كافة الممولين الذين يتمتعون بظروف اقتصادية مماثلة، والعدالة الرأسية تتحقق في النظام الضريبي متى تفاوتت الأعباء الضريبية الفعلية بتفاوت مراكز الممولين الاقتصادية. (دراز، 1999، صفحة 297-298)
- 2.2. أساليب قياس العبء الضريبي: نقسم العبء الضريبي لثلاثة فئات يمكن القياس عليها: (صالح، 2014، صفحة 67-68).
- العبء الضريبي العام: ويمثل إجمالي الضرائب منسوبة للنتائج المحلي ويمكن أن يكون العبء الضريبي إجمالياً أو صافياً (وذلك بطرح الإعانات من مجموع الضرائب).
- العبء الضريبي الفردي: ويمكن قياس العبء الضريبي الفردي من خلال نصيب الفرد من الضرائب، ومن خلال نسبة هذا النصيب من متوسط حصته من الدخل القومي.
- العبء الضريبي حسب القطاعات الاقتصادية: حسب الدراسة التي جاء بها الباحثان الفرنسيان Tanbote ,Brosheand بدراسة العبء الضريبي المباشر للفئات الاجتماعية المختلفة وفقاً لأنشطتها الاقتصادية، إذ يتم احتساب العبء المباشر لكل فئة من هذه الفئات من خلال قسمة الضرائب المباشرة التي تصيب كل فئة على مجمل مواردها، ويمكن تحديد العبء الضريبي الواقع على كل قطاع من القطاعات الاقتصادية وفقاً لتلك الطريقة، كما يمكن إضافة الضرائب المباشرة إلى الغير مباشرة ليكون العبء إجمالياً. ولقياس العبء الضريبي نكون أمام معيارين: (صالح، 2014، صفحة 67-68)
- العبء الضريبي المطلق: "وهو عبارة عن ذلك الجزء من الحصيلة الضريبية عن مدة معينة والذي استقر بصفة نهائية في ذمة الممول.



● **العبء الضريبي النسبي:** وهو عبارة عن العبء الضريبي المطلق منسوبا إلى المقدرة التكاليفية للممول.

$$\frac{\text{الضريبة التي تحملها القطاع فعلا}}{\text{عدد افراد القطاع}} = \text{العبء الضريبي المطلق}$$

$$100 \times \frac{\text{العبء الضريبي المطلق}}{\text{المقدرة التكاليفية للممول}} = \text{العبء الضريبي النسبي}$$

وهو بذلك يعبر عما تحمله الممول الفعلي من ضرائب كنسبة من قدرته على تحمل هذه الضرائب.

كما يرتبط العبء الضريبي الزائد أو المفرط بمبدأ الحد الذي لا يجب تجاوزه والصعوبة التي تطرح أمام السياسة الضريبية هي معرفة متى وكيف يتحدد هذا الحد ولحل هذه المشاكل هناك أنواع من المعطيات لعل أهمها ما يتعلق بالمعطيات الاقتصادية أي الدخل الوطني: (مجلد، 2010، صفحة 71-72)

- **وجود حد للعبء الضريبي:** نحن بصدد الحديث عن النسبة المثلى للضغط الضريبي، والتي تعرف على أنها النسبة التي تؤدي إلى زيادة الناتج الوطني عن طريق الاقتصاد الخاص إضافة إلى الأثر الإنتاجي للاقتصاد العمومي، وبذلك فإن هذه النسبة المثلى للضغط الضريبي تظهر حد العبء الضريبي أي أن انخفاضها يجعل العبء الضريبي ضعيفا وارتفاعها يجعله مفرطا. غير أنه إذا كان حد العبء الضريبي يتحدد بالضغط الضريبي الأمثل نلاحظ أنه من غير الممكن تحديد قيمته بحيث نكتفي بالقول أنه يساوي 15% أو 25% من الدخل الوطني. كذلك فإن النسبة المثلى، تتحدد دائما بدلالة وضعية معينة والتي يمكن أن تتغير بتغير العناصر المحددة لها وبذلك فإن من مهام السياسة الضريبية البحث بالنسبة لكل حالة أو وضعية خاصة تعد بدالاتها عن موضوع هذه النسبة المثلى.

- **تحديد حد للعبء الضريبي:** لتحديد حد العبء الضريبي نعتمد خاصية تغيرات الدخل الوطني (الخاصية الديناميكية) حيث أن العبء الضريبي هو في تزايد مستمر. وبذلك يمكن القول أن العبء الضريبي لم يبلغ حده طالما أنه يتزايد بتزايد الدخل الوطني وتجاوز هذا الحد يدل على أن الزيادة في العبء الضريبي تزامنت مع انخفاض في الدخل الوطني أو استقراره. وعليه فإن بلوغ العبء الضريبي لنسبته المثلى يتحدد بوصول الدخل الوطني إلى أعلى مستوياته عن طريق الأثر الإنتاجي المندمج للقطاع الخاص والقطاع العمومي، بحيث أن عدم بلوغ تلبية

هامش من الحاجيات العمومية وتجاوز هذه النسبة معناه أن العبء الضريبي مفرط، لأنه أدى إلى تلبية فائض من الحاجيات العمومية مقابل عدم تلبية هامش من الحاجيات الخاصة. إن الحسابات الاقتصادية الوطنية الصحيحة والدقيقة تسمح باستخراج المعطيات التي تمكن السياسة الضريبية بمعرفة الزمن الذي يبلغ فيه العبء الضريبي حده.

- **ضبط حد للعبء الضريبي عند نسبة توازن الضغط الضريبي:** تتحدد نقطة توازن الضغط الضريبي عن طريق نسبة حد العبء الضريبي إلى أعلى مستوى للدخل الوطني، بحيث إعادة استعماله في شكل نفقات (عمومية أو ضريبية) أدت إلى هذا المستوى، ففي هذه الحالة تبلغ النفقات العمومية أقصى حدود الإنتاجية وبذلك فإن نسبة العبء الضريبي إلى الدخل الوطني (الضغط الكمي) تكون أكثر ملائمة، لأن العبء الضريبي المعبر عنه بالقيم المطلقة (الأرقام) قد ازداد، لكن الحصة التي يمثلها من الدخل الوطني تعتبر ضعيفة (تزايد غير متناسب).

### الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي:

سننتظر باختصار إلى كل من هاتين الضريبتين فيما يلي:

**1. ماهية الضريبة على أرباح الشركات:** تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وتسمى هذه الضريبة " الضريبة على أرباح الشركات". (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017، صفحة 30)

**1.1. مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:** تخضع للضريبة على أرباح الشركات حسبما حددته المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ما يلي: (بن أعمار، 2010، صفحة 16-17)

#### 1.1.1. الشركات مهما كان شكلها وعرضها باستثناء:

أ - شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.

ب - الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.

ج - هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

د- الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزائرية الوحيدة. (قانون المالية، 2015، صفحة 5)

### 2.1.1. المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري: تخضع لهذه الضريبة:

- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12.
  - الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.
- 2.1. الأرباح الخاضعة للضريبة **Bénéfices imposables**: الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أية طبيعة بما في ذلك نتائج عمليات التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته، أي أن الربح الصافي هو الفرق بين النتائج المحققة من طرف المؤسسة أو الشركة (كالمبيعات والعائدات الاستثنائية) والتكاليف القابلة للخصم. ويحسب وعاء الضريبة على أرباح الشركات وفق المعدل التالية: (DIRECTION GENERALE DES IMPOTS, 2016, p.11)

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الإستردادات} - \text{التخفيضات.}$$

### 3.1..حساب الضريبة: يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي: (قانون المالية التكميلي، 2015، صفحة 6).

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
  - 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار. و أخيرا 26% بالنسبة لأنشطة الأخرى.
- و تحسب الضريبة على أرباح الشركات وفق العلاقة التالية:

$$\text{الضريبة على أرباح الشركات} = \text{الربح الجبائي} \times \text{معدل الضريبة على أرباح الشركات}$$

### 2. الضريبة على الدخل الإجمالي: سنركز على صنف واحد من الأصناف الخاضعة لهذه

الضريبة وهو صنف المرتبات والأجور والمعاشات والربوع العمرية فيما يلي:

#### 1.2. تعريف: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة".

(قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2016، صفحة 15)

و قد حدد المشرع الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف التالية:

(قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017، صفحة 4)

1- الأرباح المهنية؛ 2- عائدات المستثمرات الفلاحية؛

3- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛

4- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛ 5- المرتبات والأجور والمعاشات والربوع العمرية.

6- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية.

ومنه سنقدم كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف المرتبات والأجور:

**2.2. المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية:** تدرج المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والريوع العمرية، في تكوين الدخل الإجمالي. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2016، صفحة 27)

**3.2. حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف المرتبات والأجور:** تحسب الضريبة حسب

السلم التصاعدي للرواتب والأجور التالي: الجدول رقم (1)

جدول الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف الرواتب والأجور (IRG/SALAIRES) الشهري

الأساس الخاضع للضريبة	المعدل	الضريبة لصنف ر، أ	الضريبة التراكمية
أقل أو يساوي 10000 د ج	00 %	-	-
من 10001 د ج إلى 30000 د ج	20 %	4000 د ج	4000 د ج
من 30001 د ج إلى 120000 د ج	30 %	27000 د ج	31000 د ج
أكبر من 120001 د ج	35 %	-	-

**المصدر:** المادة 05 من قانون رقم 07 - 12 المؤرخ في 2007/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2008، الجريدة الرسمية العدد: 82 الصادرة بتاريخ: 2007/12/31، صفحة 05.

وتستفيد المرتبات والأجور من تخفيض نسبي من الضريبة الإجمالية يقدر بـ 40% بالنسبة للأعزب أو المتزوج بشرط أن لا يقل هذا التخفيض عن 1000 دج في الشهر ولا يزيد عن 1500 دج شهريا (أي لا يقل عن 12000 دج سنويا، ولا يزيد عن 18000 دج سنويا). (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2016، صفحة 39)

### دراسة تحليلية لمستويات العبء الضريبي للضرائب المباشرة:

قبل التطرق للعبء الضريبي ويقصد تحديد مساهمة بعض الضرائب المباشرة في العبء الضريبي بالجزائر، سنتطرق إلى عرض وتحليل تركيبة الإيرادات الضريبية العادية بحكم ارتباطها المباشر بالمجتمع الضريبي الذي من خلاله يتم قياس معدلات العبء الضريبي.

**1. تطور بنية الإيرادات العامة في النظام الجبائي الجزائري:** تمثل الجباية العادية مختلف الضرائب والرسوم التي يدفعها الأشخاص، الطبيعيين أو المعنويين والتي تمس النشاط الاقتصادي والاجتماعي حيث تحكمها قوانين معينة كقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، من غير الجباية البترولية، والجدول التالي يبين تطور إجمالي الإيرادات خلال الفترة 2010 إلى 2017.

## الجدول رقم (2)

تطور بنية الإيرادات العامة خلال الفترة (2010 - 2017)

الوحدة: مليار (دج)

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
البيان								
الجبابة العادية	1297,94	1 527,1	1 908,6	2 031,0	2 091,4	2 354,7	2482,21	2433,61
الجبابة البترولية	2 905,0	3 979,7	4 184,3	3 678,1	3 388,3	2 373,5	1 781,1	2200,1
الإيرادات الضريبية	4202,94	5 506,8	6 092,9	5 709,1	5 479,7	4 728,2	4263,31	4633,71
إيرادات أخرى	132,50	157,50	225	290	288	412	247,20	490
المجموع	4335,44	5664,3	6317,9	5999,1	5767,7	5140,2	4510,51	5123,71

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على:

التقرير السنوي لبنك الجزائر لسنة 2011 و2017 على الموقع: <http://www.bank-of-algeria.dz> إحصائيات مؤقتة المصدر: وزارة المالية، الموقع: <http://www.dgpp-mf.gov.dz> 23/04/2018

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن الإيرادات العامة ارتفعت من سنة 2010 إلى سنة 2012، وهذا راجع إلى الارتفاع في أسعار المحروقات، مع العلم أن أسواق النفط شهدت زيادات معتبرة خلال هذه الفترة، كان المستفيد منها الخزينة العمومية للجزائر ويمكن حصر أهم أسباب الزيادة في أسعار البترول في الآتي: (بلقطة، 2013، صفحة 9)

- زيادة النمو الاقتصادي والطلب العالمي على النفط؛ - انخفاض سعر صرف الدولار. أما الفترة من 2013 إلى 2016 عرفت تراجعاً كبيراً للإيرادات العامة، حيث انخفضت من 5999.1 مليار دينار جزائري سنة 2013 إلى 4510,51 مليار دينار جزائري سنة 2016 وهذا راجع بالأساس إلى التراجع الرهيب في إيرادات الجباية البترولية التي انخفضت خلال الفترة 2013 إلى 2017 من 3678,1 مليار دينار جزائري إلى 2200,1 مليار دينار جزائري والناجم عن التدهور الذي عرفته أسواق النفط العالمية في النصف الثاني من سنة 2014 بعد أن وصلت الأسعار إلى مستويات منخفضة لم تسجلها منذ 5 سنوات بسبب تخمة المعروض العالمي، إضافة إلى تراجع حصة منظمة الدول المصدرة للنفط (أوبك) وتضاءل سلطتها على تحديد الأسعار مع ظهور منتجات بديلة للنفط وظهور منتجين جدد. (شطبي، 2015، صفحة 5)

2. تحليل تطور بنية الإيرادات العامة في النظام الجبائي الجزائري: تعتبر الجباية أهم مورد من موارد الدولة الجزائرية الإيرادات العامة بالإضافة إلى الجباية العادية التي تليها من حيث الأهمية بالنسبة لموارد الدولة، ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

### الجدول رقم (3):

نسبة مساهمة الجباية في إجمالي الإيرادات العامة خلال الفترة (2010-2017).

الوحدة: مليار (دج)

البيان	السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
الجبابة العادية	1297,94	1 527,1	1 908,6	2 031,0	2 091,4	2 354,7	2 482,21	2 433,61	
الجبابة البترولية	2 905	3 979,7	4 184,3	3 678,1	3 388,3	2 373,5	1 781,1	2 200,1	
الإيرادات الضريبية	4202,94	5 506,8	6 092,9	5 709,1	5 479,7	4 728,2	4 263,31	4 633,71	
إيرادات أخرى	132,50	157,50	225	290	288	412	247,20	490	
المجموع	4335,44	5664,3	6317,9	5999,1	5767,7	5140,2	4510,51	5123,71	
نسبة الإيرادات الضريبية لى مجموع الإيرادات العامة %	96,94	97,22	96,44	95,16	95	91,98	94,52	90,44	
نسبة الإيرادات الأخرى إلى مجموع الإيرادات العامة %	3,06	2,78	3,56	4,83	4,99	8,01	5,48	9,56	
نسبة الجبابة العادية إلى الإيرادات الضريبية %	30,88	27,73	31,32	35,57	38,17	49,80	58,22	52,52	
نسبة الجبابة البترولية إلى الإيرادات الضريبية %	69,12	72,27	68,68	64,43	61,83	50,20	41,78	47,48	
نسبة الجبابة لعادية إلى الإيرادات العامة %	29,94	26,96	30,21	33,85	36,26	45,81	55,03	47,50	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: التقرير السنوي لبنك الجزائر لسنة 2011 و2017 على الموقع: <http://www.bank-of-algeria.dz> إحصائيات مؤقتة المصدر: وزارة المالية، الموقع: <http://www.dgpp-mf.gov.dz> /04/2018 date recherche23

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن نسب مساهمة حصيلة الإيرادات الضريبية في الإيرادات العامة عرفت تحسنا وتزايدا مستمر طوال فترة الدراسة حيث لم تقل النسبة عن 90 %، أما نسبة مساهمة حصيلة الإيرادات الأخرى إلى الإيرادات العامة فهي ضئيلة جدا لم تتجاوز نسبة 9 %، في حين أن عوائد البترول تمثل نسبة عالية من إجمالي الإيرادات الضريبية، حيث يبين لنا أن مساهمة الجبابة البترولية تراوحت بين 80,90 % و 47,48 % خلال الفترة من 2010 إلى 2017 وبالمقابل فان حصيلة الجبابة العادية في إجمالي الإيرادات الضريبية أقل من سابقتها، غير انه وبالرغم من المساهمة الضعيفة للجبابة العادية في إجمالي الإيرادات الضريبية إلا أن نسبة مساهمتها في تزايد مستمر حيث سجلت في أول الفترة سنة 2010 معدل 30,88 % ليصل إلى 52,52 % في آخر الفترة سنة 2017، كما عرفت مساهمة الجبابة العادية إلى الإيرادات العامة تزايدا طوال فترة الدراسة أين سجلت نسبة 29,94 % أول الفترة 2010 لتستمر في التزايد أين سجلت في آخر الفترة 2017 نسبة 47,5 %، ويرجع هذا التطور في حصيلة الجبابة العادية إلى تزايد عدد المكلفين بالضرائب بفعل برامج الاستثمارات العمومية نذكر منها البرنامج التكميلي لدعم النمو والذي خصص له اعتمادات مالية تقدر بـ 286 مليار دولار، كل

هذه البرامج ساهمت في الرفع من حصيلة الجباية العادية، وتحسين مردودية الإدارة الضريبية. (عبد الحميد، 2014، صفحة 167)

و سنحاول تحليل تطور مكونات الضرائب المباشرة ونسبة مساهمتها ضمن الجباية العادية حيث شهدت الجباية العادية تغيرات مختلفة خلال سنوات الدراسة وهذا بسبب تغير مختلف الضرائب المباشرة التي تعتبر أحد مكوناتها والجدول أدناه يوضح هذه التغيرات:

#### الجدول رقم (4):

تطور بنية الجباية العادية خلال الفترة (2010-2017)

الوحدة: مليار (دج)

2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	السنوات البيان
2433,61	2482,21	2 354,7	2 091,4	2 031,0	1 908,6	1 527,1	1297,94	الجبائية العادية (1)
1016,76	1109,199	1034,5	881,25	823,1	862,3	684,7	561,7	الضرائب على الدخل والأرباح (2)
41,78	44,69	43,93	42,14	40,53	45,18	44,84	43,28	نسبة مساهمة من 1%

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على : التقرير السنوي لبنك الجزائر لسنة 2011 و2017

على الموقع: <http://www.bank-of-algeria.dz> إحصائيات مؤقتة المصدر: وزارة المالية،

الموقع: <http://www.dgpp-mf.gov.dz> date recherche 23/04/2018

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه ارتفاع حصيلة الضرائب المباشرة "الضرائب على الدخل والأرباح" سنويا، حيث ارتفعت بحوالي ثلاثة أضعاف بين سنتي 2010 و 2017، لترتفع بذلك نسبة مساهمتها في إجمالي إيرادات الجباية العادية من 43,28% سنة 2010 إلى 41,78% سنة 2017، ويرجع هذا الارتفاع في إيرادات الضرائب المباشرة المتكونة أساسا من ضريبة الدخل الإجمالي وخاصة زيادة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي لفئة الأجور والمرتببات والضريبة على أرباح الشركات. و يمكن توضيح تطور حصيلة الضرائب على الدخل الإجمالي لفئة الأجور والمرتببات من خلال الجدول التالي:

### الجدول رقم (5):

نسبة مساهمة ضريبة المرتبات والأجور في حصيلة الضرائب المباشرة خلال الفترة (2010-2017)

الوحدة: مليار (دج)

البيان	السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي (1)		300,65	435,17	606,55	556,77	602,53	393,47	713,83
حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور (2)		244,8	382,9	552,5	494,4	531,9	596,4	635,1
حصيلة الضرائب المباشرة (3)		561,7	684,7	862,3	823,1	881,25	1034,5	1109,199
نسبة مساهمة (1) من (3)		53,53	63,56	70,34	67,64	68,37	38,03	64,36
نسبة مساهمة (2) من (3)		43,58	55,92	64,07	60,07	60,36	57,65	57,26

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: التقرير السنوي لبنك الجزائر لسنة 2011 و2017 على الموقع: <http://www.bank-of-algeria.dz> إحصائيات مؤقتة المصدر: وزارة المالية، الموقع: <http://www.dgpp-mf.gov.dz> /04/2018 date recherche23

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه هيمنة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور على الضريبة لباقي الأصناف الأخرى في الحصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي، إذ نلاحظ أن الضريبة لصنف المرتبات والأجور فاقت في كل الفترات حصيلة الضريبة لباقي الأصناف مجتمعة، وما نلاحظه من خلال الجدول أيضا هو التطور المتزايد والمستمر للضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور وهذا راجع للتطورات الحاصلة في الساحة الاقتصادية برضوخ الحكومة لمطالب العمال وبالتالي زيادة الأجور والمرتبات مما مهد لاتساع الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي وبالتالي الزيادة في حصيلتها ونسبة مساهمتها العالية في إجمالي الضريبة على الدخل الإجمالي (الضرائب المباشرة)، كما أن هذا الصنف يخضع لنظام الاقتطاع من المصدر وهو ما لا يترك أي مجال للتهرب الضريبي.

**3. مستويات العبء الضريبي في النظام الجبائي الجزائري:** إن أي نظام ضريبي يهدف إلى زيادة مردودية التحصيل الضريبي وتخفيف العبء الضريبي وتحقيق معدل العبء الضريبي المناسب، ويساعد في جعل النظام الجبائي أكثر فعالية تطلب منا التطرق إلى ما يلي:

**1.3. العبء الضريبي الإجمالي:** والذي يعتمد على إجمالي الإيرادات العامة منسوبة إلى الناتج الداخلي الخام وكذا تطور العبء الضريبي خارج قطاع المحروقات والجدول التالي يوضح تطور العبء الضريبي الإجمالي خارج قطاع المحروقات خلال الفترة 2010-2017:



### الجدول رقم (6):

تطور العبء الضريبي الإجمالي والعبء الضريبي خارج قطاع المحروقات خلال الفترة (2010-2017)

الوحدة مليار (دج)

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
البيان								
الإيرادات العامة	4335,44	5664,3	6317,9	5999,1	5767,7	5140,2	4510,51	5123,71
الناتج الداخلي الخام	11991,6	14588,5	16208,7	16650,2	17242,5	16591,9	17081,8	17571,7
العبء ضريبي إجمالي	36,15	38,83	38,98	36,03	33,45	30,98	26,41	29,16
الجبائية العادية	1297,94	1 527,1	1 908,6	2 031,0	2 091,4	2 354,7	2482,21	2433,61
الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات	7 811,2	9 346,0	10 672,3	11 682,2	12 584,7	13 457,6	14 439,6	15312,5
العبء لضريبي للجبائية العادية	16,62	16,34	17,88	17,39	16,62	17,50	17,19	15,89

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على : التقرير السنوي لبنك الجزائر لسنة 2011 و2017

على الموقع: <http://www.bank-of-algeria.dz> الديوان الوطني للإحصائيات

على : <http://www.ons.dz/IMG/pdf/CpteCoVol00-15.pdf> إحصائيات مؤقتة المصدر: وزارة المالية،

رابط الموقع: <http://www.dgpp-mf.gov.dz> /04/2018date recherche23

من خلال الجدول السابق نلاحظ أنه قد بلغ معدل العبء الضريبي خارج قطاع المحروقات سنة 2010 نسبة 16,62% وأخذ في الارتفاع حتى وصل إلى 17,39% سنة 2013، ويرجع هذا الارتفاع أساسا إلى تطور حصيلة الجباية العادية خلال هذه الفترة ليعود المعدل إلى الانخفاض سنة 2014 وهذا بسبب الارتفاع الكبير في الناتج المحلي الخام خارج قطاع المحروقات مقارنة بالارتفاع المسجل في حصيلة الجباية العادية، ثم رجع إلى الارتفاع في السنوات 2015 و2016، ثم عرف انخفاضا كبيرا في السنة الأخيرة 2017 ليسجل نسبة 15,89% كأدنى نسبة، إن معدل العبء الضريبي في الجزائر لم يتجاوز 17,88% وهي تقدر في المتوسط بنسبة 16,93% خلال الفترة 2010-2017 وهي نسبة ضعيفة مقارنة بالمعدل الأمثل، أو السائد في الكثير من الدول كالدول الصناعية الكبرى لا يقل عن 27%، وعليه فعدم مردودية النظام الجبائي بعد الإصلاحات بحيث لم يتمكن من تحسين المقدرة التكلفة للدخل الوطني وذلك راجع لعدة عوامل أهمها:

- ضعف الإدارة الضريبية في إيجاد الأوعية الضريبية الملائمة ذات المردودية العالية؛
- ضعف الاقتطاعات الضريبية لانخفاض الدخل الفردي وانتشار الغش والتهرب الضريبي؛
- انتشار البطالة التي تفوت على الدولة إخضاع فئة كبيرة من أفراد المجتمع، بالإضافة إلى اتساع حجم الاقتصاد غير الرسمي، مما يؤثر سلبا على حجم الحصيلة الضريبية؛

- ارتفاع حدة التضخم وتدهور قيمة العملة الوطنية، مما يخفض القيمة الحقيقية لحصيلة. إضافة إلى أن معدل العبء الضريبي يعرف ارتفاعا مقابل معدل (جباية العادية/الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات)، حيث بلغت نسبة الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات على الناتج الداخلي الخام 54,75%، و87,14% خلال السنتين 2010 و2017 على التوالي من خلال

**2.3. تطور العبء الضريبي على مستوى بنية الهيكل الجبائي الجزائري:** إن العبء الضريبي المطلق يعبر عنه بأنه نسبة الحصيلة الضريبية التي تحملها قطاع ما خلال فترة زمنية معينة إلى عدد أفراد ذلك القطاع، بينما يعبر عن العبء الضريبي النسبي بأنه نسبة العبء المطلق إلى المقدرة التكلفة للفرد الواحد من القطاع.

**1.2.3. تطور العبء الضريبي في الجباية العادية:** لتوضيح معدل العبء الضريبي للجباية العادية أدرجنا الجدول التالي:

### الجدول رقم(7):

تطور العبء الضريبي في الجباية العادية خلال الفترة (2010-2017)

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
البيان								
الجباية العادية*	1297,94	1 527,1	1 908,6	2 031,0	2 091,4	2 354,7	2482,21	2433,61
عدد السكان**	35,98	36,72	37,49	38,30	39,11	39,96	40,40	41,70
العبء الضريبي المطلق***	36073,93	41587,69	50909,58	53028,72	53474,81	58926,43	61440,84	58359,95
الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات*	7 811,2	9 346,0	10 672,3	11 682,2	12 584,7	13 457,6	14 439,6	15312,5
متوسط نصيب الفرد من الناتج الداخلي خارج محروقات***	,217098 39	254520,7 0	284670,5 8	305018,2 8	321777,04	336776,7 8	357415,8 4	367206,2 4
العبء الضريبي النسبي	16,62	16,34	17,88	17,39	16,62	17,50	17,20	15,89

الوحدة: \*مليار (دج)/\*\*مليون نسمة/\*\*\*دج

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: التقرير السنوي لبنك الجزائر لسنة 2011 و2017 على الموقع: <http://www.bank-of-algeria.dz> مجموعة البنك الدولي، قاعدة البيانات مؤشرات التنمية العالمية الخاصة بالجزائر متوفرة على الموقع: <http://data.albankaldawli.org/indicator>  
<http://www.ons.dz/IMG/pdf/CpteCoVol00-15.pdf>: الديوان الوطني للإحصائيات على الرابط  
 إحصائيات مؤقتة المصدر: وزارة المالية، الموقع: <http://www.dgpp-mf.gov.dz> 23/04/2018

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن كلما زادت حصيلة الجباية العادية زادت قيمة العبء الضريبي المطلق (متوسط نصيب الفرد من الضرائب) بسبب زيادة الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات، كما نلاحظ أن معدل العبء الضريبي النسبي في تزايد حيث سجل في آخر الفترة نسبة 15,89% كأدنى نسبة خلال فترة الدراسة و17,88% كأقصى نسبة، إن الارتفاع في معدل العبء الضريبي النسبي يشير إلى انخفاض مستوى المعيشة، في حين أن الانخفاض في

هذا المعدل يشير إلى العكس من ذلك، لكن هذه المعطيات تبقى غير دقيقة في ظل احتساب البطالين ضمن مجموع السكان في حين أن هذه الفئة لا تخضع للضرائب إضافة إلى عدم توزيع الدخل بصفة عادلة فالمتوسط لا يعبر عن التوزيع الحقيقي للدخول، كما أن الانخفاض في معدل العبء الضريبي النسبي قد لا يدل على تحسن في الوضع المعيشي.

**2.2.3. تطور العبء الضريبي في الضرائب المباشرة:** باعتبار الحصيلة الضريبية المباشرة متضمنة في مجموع الحصيلة الضريبية العادية، فإن مستوى العبء الضريبي المطلق، يكون فيها أقل مما رأيناه سابقا، كما أن حساب هذا العبء يكون بصفة صورية، ذلك أنه بإمكان المكلف حساب ما يدفعه من ضرائب مباشرة لحساب الخزينة العمومية سنويا بطريقة مباشرة، لأن معدلاتها معلومة والمبالغ المدفوعة تكون مقدرة بنسب ومعدلات واضحة ومعلومة مسبقا من المكلف. والجدول التالي يبين تطور العبء للمكلف بالنسبة للضرائب المباشرة:

### الجدول رقم (8):

تطور العبء الضريبي في الضرائب المباشرة خلال الفترة (2010-2017)

الوحدة: \*مليار (دج)/\*\*مليون نسمة/\*\*\*(دج)

البيان	السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
الضرائب المباشرة *		561,7	684,7	862,3	823,1	881,2	1034,5	1109,199	1016,76
عدد السكان **		35,98	36,72	37,49	38,30	39,11	39,96	40,40	41,70
العبء الضريبي المطلق ***		15611,45	18646,51	23000,8	21490,86	22531,32	25888,39	27455,42	24382,73
متوسط نصيب الفرد من الدخل ***		217098,39	254520,70	284670,58	305018,28	321777,04	336776,78	357415,84	367206,24
العبء الضريبي النسبي %		7,19	7,33	8,08	7,05	7,00	7,69	7,68	6,64

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: التقرير السنوي لبنك الجزائر لسنة 2011 و2017 على الموقع

<http://www.bank-of-algeria.dz>: مجموعة البنك الدولي، قاعدة البيانات مؤشرات التنمية العالمية

الخاصة بالجزائر متوفرة على الموقع: <http://data.albankaldawli.org/indicator> إحصائيات مؤقتة من

وزارة المالية، الموقع: <http://www.dgpp-mf.gov.dz> /04/2018 date recherche23

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه ارتفاع مستوى العبء الضريبي المطلق من 15611,45 دج للفرد الواحد سنة 2010 إلى حدود 24382,73 دج للفرد الواحد سنة 2017، ونلاحظ أن مستوى العبء الضريبي المطلق تطور بوتيرة متصاعدة طوال الفترة المدروسة، ماعدا سنة 2013 أين عرف انخفاضا بنسبة 6,56% عن سنة 2012، ويرجع ذلك للانخفاض المسجل في الحصيلة الضريبية المباشرة في نفس الفترة والذي قدر بنسبة 4,55%، مقابل

تواصل ارتفاع نسبة السكان المسجلة حيث سجل التعداد العام للسكان زيادة بنسبة 2,16% بين سنتي 2012 و 2013.

أما بالنسبة للعبء الضريبي النسبي، فقد سجل أدنى نسبة له في الانخفاض الذي عرفته الحصيلة الضريبية المباشرة سنة 2017. حيث قدر في تلك السنة بنسبة 6,64 %، وأعلى نسبة له كانت سنة 2012 حيث سجلت نسبة 8,08% من الدخل الفردي التي دفعها المكلف الجزائري كضريبة مباشرة. لهذا فان أهم الضرائب المكونة أساسا لحصيلة الضرائب مباشرة هي أساسا الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

**1.2.2.3 الضريبة على الدخل الإجمالي:** وبالنظر في أهم صنف لهذا النوع نذكر الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف المرتبات والأجور، لذلك سنتطرق إلى قياس العبء الضريبي لهذا الصنف دون الأصناف الأخرى وهذا راجع إلى مساهمتها الكبيرة في حصيلة الضرائب المباشرة كما رأينا ذلك سابقا. والجدول التالي يوضح تطور العبء الضريبي في الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف المرتبات والأجور:

### الجدول رقم (9):

تطور العبء الضريبي في الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف المرتبات والأجور خلال الفترة

الوحدة: \*مليار (دج)/\*\* (دج)

(2010-2017)

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
البيان							
الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف المرتبات والأجور*	244,8	382,9	552,5	494,4	531,9	596,4	635,1
العبء الضريبي المطلق**	6803,78	10427,56	14737,26	12908,62	13599,33	14924,93	15720,30
العبء الضريبي النسبي%	3,13	4,1	5,18	4,23	4,23	4,43	4,40

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: التقرير السنوي لبنك الجزائر لسنة 2011 و 2017

على الموقع: <http://www.bank-of-algeria.dz> إحصائيات مؤقتة المصدر: وزارة المالية،

الموقع: <http://www.dgpp-mf.gov.dz> /04/2018 date recherche23

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه الارتفاع المتواصل لمستوى العبء الضريبي المطلق طوال الفترة المدروسة، حيث أن مستوى العبء الضريبي المطلق وبعد أن كان في حدود 6803,78 دج للفرد الواحد سنة 2010، ليصل في سنة 2016 لحدود 15720,30 دج، في حين بلغ متوسط نسبة مساهمتها من الضرائب المباشرة 53,73% وهي نسبة كبيرة أدت إلى زيادة عملية التحصيل من سنة إلى أخرى بفعل التزايد لكتلة الأجور سواء لدى قطاع الوظيف

العمومي أو في القطاع الاقتصادي ويرجع ذلك بالدرجة الأولى إلى طريقة تحصيل هذا النوع من الضرائب وهي الاقتطاع من المصدر على عكس الفئات الأخرى التي تتم عن طريق التصريح وهو ما يفتح أبواب عديدة للتهرب الضريبي الذي يعيق الفعالية الجبائية، في حين أن العبء الضريبي النسبي يعرف هو الآخر ارتفاع ملحوظ طوال فترة 2010-2012 حيث بلغ في أول الفترة ما نسبته 3,13% و 5,18% آخر الفترة ثم الفترة المتبقية انخفاضا يصل إلى 4,40%.

### 2.2.2.3. الضريبة على أرباح الشركات: تعتبر الضريبة على أرباح الشركات من الضرائب

الأساسية المكونة لحصيلة الضرائب المباشرة وهي ضريبة سنوية تؤسس على الأرباح :

#### الجدول رقم (10):

تطور العبء الضريبي في الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة (2010 - 2016)

الوحدة: \*مليار (دج)/\*\*(دج)

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
البيان							
الضريبة على أرباح الشركات*	261,05	249,53	255,75	266,33	278,72	641,03	395,369
العبء الضريبي المطلق**	7255,42	6795,48	6921,82	6953,79	7126,75	16041,79	9786,36
العبء الضريبي النسبي%	3,34	2,67	2,43	2,28	2,22	4,76	2,74

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على:

التقرير السنوي لبنك الجزائر لسنة 2011 و2017 على الموقع: <http://www.bank-of-algeria.dz> إحصائيات مؤقّنة المصدر: وزارة المالية، الموقع: <http://www.dgpp-mf.gov.dz> date recherche 23 /04/2018

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه الارتفاع المتواصل لمستوى العبء الضريبي المطلق طوال الفترة المدروسة، حيث أن مستوى العبء الضريبي المطلق وبعد أن كان في حدود 7255,42 دج للفرد الواحد سنة 2010، ليصل في سنة 2016 لحدود 9786,36 دج، ويقدر فارق الزيادة خلال الفترة 2010-2016 بـ 5798,79 دج وهي قيمة كبيرة مقارنة بالوتيرة التي تتزايد بها الحصيلة مما يفسر أن هناك تهرب أدى إلى تخفيض حصيلة الضريبة على أرباح الشركات ويعود ذلك إلى المعدلات المرتفعة لها والتي تبلغ حاليا معدل 26 %، في حين أن العبء الضريبي النسبي يعرف هو الآخر تذبذبا طوال فترة 2010 - 2016 حيث بلغ في أول الفترة ما نسبته 3,34% كأدنى نسبة 4,67% كأعلى نسبة.

## خاتمة:

من خلال هذه الدراسة لأثر العبء الضريبي على فعالية النظام الجبائية الجزائري، تم التطرق للعبء الضريبي من جميع جوانبه ومحاولة معرفة مستوى العبء الضريبي في الجزائر وتحليله من خلال الإحصاءات الضريبية، لذلك تم التطرق إلى ماهية العبء الضريبي والعوامل المحددة له بالإضافة إلى أهمية وأساليب قياسه، كما عالجت الإطار التطبيقي لمدى تأثير العبء الضريبي على فعالية النظام الجبائي الجزائري حيث تطرقنا إلى دراسة العبء الضريبي في الضرائب المباشرة وبالضبط في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

**النتائج المتوصل إليها:** من خلال هذا البحث توصلنا إلى النتائج التالية:

- تعد الضريبة ( معدل العبء الضريبي) أبرز أدوات التأثير على الحياة الاقتصادية.
  - يبقى معدل العبء الضريبي الأمثل نسبيا نظرا لتعدد العوامل المؤثرة فيه من عوامل اقتصادية، نفسية وسياسية؛
  - من أجل الوصول إلى أعلى مردودية ودون التأثير سلبا على مجرى الحياة الاقتصادية، عن طريق تحقيق المعدل الأمثل للعبء الضريبي مع ضمان أكبر قدر من العدالة الضريبية تتحقق الفعالية الضريبية المطبقة؛
  - رغم التطور الذي عرفته حصيلة الجباية العادية إلا أن معدل العبء الضريبي خارج المحروقات مازال ضعيفا، وهو ما يدل على وجود طاقة ضريبية كامنة يمكن إخضاعها لعملية الاقتطاع الضريبي؛
  - رغم المحاولات العديدة لبعض المفكرين الاقتصاديين وعلماء المالية العامة لتصور ووضع حدود مثلي للعبء الضريبي لا يمكن تجاوزها؛ إلا انه في الواقع لا يمكن تحديد نسب لمعدل العبء الضريبي الأمثل من الناحية النظرية لكونها تختلف من دولة إلى أخرى؛ وهذا بحكم اختلاف الوضع الاقتصادي والاجتماعي من جهة؛ وكفاءة الإدارة الضريبية ومدى التزام أفرادها.
  - تساعد دراسة آثار الاقتطاع الضريبي على النشاط الاقتصادي في تقييم السياسة الضريبية السائدة أو رسم سياسة ضريبية جديدة تصحح العيوب الموجودة.
- التوصيات المقترحة:** من خلال النتائج المتوصل إليها توصلنا للمقترحات التالية:
- العمل على إصلاح الإدارة الضريبية وكذا التوسع في تنظيم دورات تدريبية قصد رفع مستوى كفاءة الموظفين مع فتح المجال لمشاركة المكلفين في هذه الدورات؛

- الدراسة الدقيقة للإعفاءات الضريبية الممنوحة والتي يجب أن تدعم بإجراءات أخرى كإصلاح السياسة النقدية (التمثلة أساسا في الأداء المصرفي) وتحسين المناخ الاقتصادي الذي يعتبر المجال الضريبي أحد أجزائه؛
- ضرورة تجاوب الإدارة الضريبية مع الباحثين وإمدادهم بكافة البيانات والإحصائيات التي من شأنها المساعدة على الوصول إلى نتائج وحلول أكثر دقة تؤخذ بعين الاعتبار عند تصميم السياسة الضريبية؛
- أن اعتماد الجزائر على الجباية البترولية كمصدر مهم من مصادر الإيرادات العامة؛ فإن هذا الأمر يحتوي على الكثير من المخاطر؛ بحيث أن الانخفاض الذي عرفته أسعار المحروقات وهذا ما هو حاصل الآن ببلادنا بحيث يحدث تأثير مباشر على الوضع الاقتصادي والمالي لبلاد دون أن تكون سببا فيه وعليه يتعين على الحكومة توسيع الأوعية الضريبية خارج الجباية البترولية (الاهتمام أكثر بالجباية العادية)، وهذا عن طريق توسيع قواعدها وتبسيط إجراءاتها من أجل زيادة مردوديتها، وإحداث التوازن بينها وبين الجباية البترولية.

### المراجع باللغة العربية:

1. أيوب، سميرة إبراهيم (2000)، "صندوق النقد الدولي وقضية الإصلاح الاقتصادي والمالي- دراسة تحليلية تقييمية"، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر
2. بلقفة، إبراهيم (2013) مقالة بعنوان "تطورات أسعار النفط و انعكاساتها على الموازنة العامة للدول العربية خلال الفترة (2000-2009)"، مجلة الباحث، العدد 2013/12.
3. بساس، أحمد (2005-2006)، " فعالية التحقيق المحاسبي في الحد من التهرب الضريبي"، دراسة ميدانية : مكتب التحقيقات المحاسبية، مديرية الضرائب بالأغواط، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة عمار تليجي الأغواط.
4. بلوفي، عبد الحكيم (2012)، "ترشيد نظام الجباية العقارية دراسة حالة الجزائر"، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة الجزائر.
5. بن أعمار، منصور (2010)، "الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة، الجزائر.
6. بوحادي، حليم (2002-2003)، "دور الضريبة في ترقية الاستثمار الخاص الوطني في الجزائر"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر.
7. الجريدة الرسمية، المادة 02 من قانون رقم 15-01 المؤرخ في 23/07/2015 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015، العدد:40، الصادرة بتاريخ: 23/07/2015.
8. حروشي، جلول (2001)، "الضغط الضريبي في الجزائر(93-99)"، رسالة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر.
9. دراز، حامد عبد المجيد (1999)، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.

10. شريف، محمد (2010)، السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي "مذكرة ماجستير، جامعة بوبكر بلقايد، تلمسان، الجزائر.
11. شطبيبي، مريم محمود (2015)، مداخلة بعنوان "انعكاسات انخفاض أسعار النفط على الاقتصاد الجزائري ضمن المحور الثاني"، النداءات المحتملة لازمة قطاع الطاقة على الاقتصاد الجزائري مقدمة في إطار أشغال الندوة المنظمة من طرف قسم الاقتصاد والإدارة حول، أزمة أسواق الطاقة و تداعياتها على الاقتصاد الجزائري قراءة في التطورات في أسواق الطاقة، يوم 14 ماي 2015، كلية الشريعة والاقتصاد، جامعة الأمير عبد القادر للعلوم الإسلامية، قسنطينة.
12. صالح، محمد واصف أحمد (2014)، "دور العبء الضريبي في تحقيق الفعالية الضريبية في الواقع الفلسطيني"، مذكرة ماجستير في برنامج المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس فلسطين.
13. طالب، وسيلة (2004)، الضغط الضريبي والفعالية الضريبية- دراسة حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة سعد دحلب بالبيدة، الجزائر.
14. عفيف عبد الحميد، (2014)، "فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر.
15. قدي، عبد المجيد (2011)، "دراسات في علم الضرائب"، ط1، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
16. مجلد، عبد القادر (2009-2010)، "دور النظام الضريبي في تخفيف العبء على المكلف (حالة الجزائر)"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة ومالية، جامعة عمار تليجي، الأغواط.
17. محرز، محمد عباس (2008)، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، الطبعة الرابعة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر.
18. المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2016، المادة: 01.
19. المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، سنة 2017، المادة 02، صفحة: 10، المعدلة بموجب المادة 02 من قانون رقم 16 - 14 المؤرخ في 2016/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية، العدد: 79، الصادرة بتاريخ: 2014/12/29.
20. المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2017، المادة: 135.

#### المراجع العربية باللغة الإنجليزية:

1. Ayoub, Samira Ibrahim (2000), "International Monetary Fund and the issue of economic and financial reform - an analytical and evaluation study", Alexandria Book Center, Egypt.
2. Belqla, Ibrahim (2013), article entitled "Developments in oil prices and their repercussions on the general budget of the Arab countries during the period (2000-2009)," the researcher's journal, No. 12/2013.
3. Bassas, Ahmed (2006-2005), "The Effectiveness of Accounting Investigation in Reducing Tax Evasion", A Field Study: Accounting Investigation Office, Direction of Taxation in Laghout, Magistere's Thesis, Faculty of Economic



- Sciences and Management Sciences, Department of Management Sciences, AmmarTheliji Laghouat University.
4. Beloufi, Abdelhakim (2012), "**Rationalization of Real Estate Collection System, Case Study of Algeria**", Ph.D. Thesis, Faculty of Economic, Commercial and Management Sciences, Mohamed Khedr University, Soukra Algeria.
  5. Ben Amarah, Mansour (2010) **Tax on Corporate Profits**, Dar Houma, Algeria.
  6. Bouhadi, Halim (2003-2002), "**The Role of Tax in Promoting National Private Investment in Algeria**", Magistere's Thesis, Faculty of Economic Sciences and Management Sciences, University of Algiers.
  7. Official Newspaper, Article 02 of Law No. 15-01 of 23/07/2015. **containing the Supplementary Finance Law of 2015**, Issue: 40, issued on: 23/07/2015.
  8. Harouchi, dJelloul (2001), "**Tax Pressure in Algeria (93-99)**", Magistere's Degree Thesis, University of Algiers.
  9. Deraz, Hamed Abdel-Majid (1999), "**Tax Systems**", University House, Alexandria, Egypt.
  10. Cherif, Mohamed (2010), **Collection Policy and its Role in Achieving Economic Equilibrium**, Magistere's Degree thesis, University of AbiBakr Belkaid, Tlemcen, Algeria.
  11. Chtibi, Mariam Mahmoud (2015), "**The Implications of Low Oil Prices on the Algerian Economy in the Second Axis**", Possible Implications of the Energy Sector Crisis on the Algerian Economy. A Reading in Developments in Energy Markets, May 14, 2015, Faculty of Sharia and Economics, Prince Abdulkadir University for Islamic Sciences, Constantine.
  12. Saleh, Mohammed Ahmed Wasif (2014), "**The role of tax burden in achieving tax effectiveness in the Palestinian realm**," Magistere's thesis in tax disputes program, Faculty of Graduate Studies, An-Najah National University, Nablus, Palestine.
  13. Taleb, Wassila (2004), **Tax Pressure and Tax Effectiveness - Case Study of Algeria**, Magistere's Thesis, Saad Dahlab University, Blida, Algeria.
  14. Afif, Abdel-Hamid (2014), "**The Effectiveness of Tax Policy in Achieving Sustainable Development**", Magistere's thesis, Faculty of Economic, Commercial and Management Sciences, Farhat Abbas Setif University, Algeria.
  15. Qudi, Abdul Majeed (2011), "**Studies in Taxation Science**", first edition, Dar Jarir for Publishing and Distribution, Amman, Jordan.
  16. Medjalel, Abdelkader (2010-2009), "**The role of the taxation system in reducing the burden on the taxpayer (case of Algeria)**," Magistere's Thesis, Faculty of Economics and Management Sciences, Department of Management Sciences, Accounting and Finance, University of Amar Theligi, Laghouat.
  17. Mehrezi, Mohammed Abbas (2008), "**The Economics of Collection and Taxation**", Fourth Edition, Dar Houma Printing, Publishing and Distribution, Algeria.
  18. Directorate-General of Taxes, **Direct Tax Law and similar fees**, 2016, Article:01.
  19. Directorate-General of Taxes, **Direct Taxes and Similar Fees Act**, 2017, Article: 02, p: 10, as amended by Article 02 of Law No. 16-14 of 28/12/2016 containing the Finance Act of 2017, Official Newspaper, Issue: 79, issued on: 29/12/2014.
  20. Directorate-General of Taxes, **Direct Tax Law and Similar Fees**, 2017, Article 135.

21. DIRECTORATE-GENERAL OF TAXES, (2016), GUIDE FOR TAXPAYERS, WITHIN IDU.

المراجع الأجنبية:

1. DIRECTION GENERALE DES IMPOTS, (2016), GUIDE DES CONTRIBUTABLES, RELEVANT DES CDI.

كيفية الاستشهاد بالمقال:

نبق، ب. (2020). أثر العبء الضريبي على الجباية العادية في النظام الضريبي الجزائري الضرائب المباشرة نموذا -، *مجلة دراسات العدد الاقتصادي*، 11 (01). ص.ص. 146-121.  
Nebeg, b. (2020). Title of this article: The Impact of the Tax Burden on Regular Taxation in the Algerian Tax System  
Direct Taxation as a Model, *Dirassat Journal Economic Issue*, 11 (01). pp. 121-146.