

مدى فعالية النظام الضريبي في تعزيز الإيرادات العامة بالجزائر  
-دراسة تحليلية للفترة 2000-2015-  
*The effectiveness of the tax system in promoting General revenues  
in Algeria  
-Analytical study 2000-2015.*

د/سويح جمال

email:djamelf10@gmail.com

جامعة الاغواط - الجزائر

د/بن طيرش عطاءالله

email :atallah84@yahoo.fr

جامعة غرداية - الجزائر

تاريخ الاستلام: 2017/04/11 تاريخ التعديل: 2017/09/16 تاريخ قبول النشر: 2017/10/13

**المخلص :**

من خلال هذه الدراسة قمنا بتحليل تطور حصيلة الإيرادات الضريبية ومكانتها في الميزانية العامة للدولة ثم تطور مؤشرات الضغط الضريبي ونسبة تغطية الجباية العادية لنفقات التسير، وتوصلنا إلى انخفاض في مستوى الضغط الضريبي خارج المحروقات ، وهيمنة الجباية البترولية على الموازنة خلال فترة الدراسة 2000-2015، كنتيجة لضعف أداء النظام الضريبي وعدم فعاليته وذلك رغم الإصلاحات منذ سنة 1992. الكلمات المفتاحية: الإيرادات، الضغط الضريبي، الجباية البترولية، الميزانية العامة.

**Abstract:**

Through this study we analyzed the evolution proceeds of tax revenue and its place in the General State budget and development of indicators of fiscal pressure and regular revenue coverage for expenses of the propulsion, And reached the low level of fiscal pressure outside, and the dominance of petroleum taxation to the budget during the study period 2000-2015, as a result of poor performance and ineffective tax system despite reforms since the year 1992.

**Keywords:** Revenue, Fiscal pressure, petroleum taxation, General budget.

## مقدمة:

يأخذ موضوع فعالية النظام الضريبي اهتماما واسعا من طرف الباحثين، إذ تعتبر الفعالية إحدى المؤشرات الهامة التي يتم من خلالها الحكم على مدى نجاح أو فشل السياسة الضريبية لأي دولة. وباعتبار السياسة الضريبية جزء من السياسة المالية فإن فعاليتها تؤثر على الفعالية الاقتصادية لهذه الدولة. ويرتكز قياس الفعالية على قياس الأداء الكلي للنظام الضريبي، وذلك طبقا لمجموعة من المعايير التي تتلاءم مع طبيعة النشاط محل القياس.

وفي معظم سنوات الدراسة عانت الجزائر من عجز في الموازنة العامة في ظل تراجع النمو الاقتصادي العالمي وانهيار أسعار البترول أثر على القدرات المالية للدولة، مما يتطلب عند إعداد مشروع الميزانية التوفيق بين الطلب المالي الخاص لتنفيذ العمليات المسجلة في إطار برنامج الاستثمار العمومي وتقلص الموارد المالية، بسبب ضعف النظام الضريبي وعدم فعاليته.

ومن خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية: **ما مدى فعالية النظام الضريبي الجزائري في تعزيز الإيرادات العامة خاصة في ظل التدهور الكبير لأسعار النفط؟**

**1- أهمية النظام الضريبي:**

بما أن الاعتماد على المالية العامة في البلاد الصناعية المتقدمة قد استهدف علاج مشكلات الدورة الاقتصادية (مشكلات الكساد والرخاء الدوريين) فقد كانت في الدول النامية ذات طابع مختلف، لأنها استهدفت الارتقاء بمستوى معيشة الناس وتحقيق مهام التنمية الاقتصادية. وقد قام هذا الاعتماد على دعامتين أساسيتين هما: نمو الإنفاق العام من جهة، ونمو الإيرادات العامة من جهة أخرى، مما أدى إلى بروز العجز في الموازنة العامة للدولة بسبب نمو الإنفاق العام بمعدلات أكبر من معدلات الإيرادات العامة.

وقد بررت أدوات التحليل الكينيزية ضرورة تدخل الدولة واستخدام الموازنة العامة كوسيلة أساسية لهذا التدخل، على أساس أن الطلب الكلي الفعال يتدهور من فترة إلى أخرى بسبب تدهور الميل للاستثمار مسببا في ذلك الأزمات الاقتصادية، وإن الدولة من خلال أنفاقها العام هي كفيلة بمواجهة هذا التدهور لضمان تحقيق التوظيف الكامل وتجنب مشكلات البطالة وعدم الاستقرار الاقتصادي.

أما في الدول النامية فقد برر عدد كبير من كتاب التنمية بما فيهم خبراء البنك الدولي آنذاك، أي في عالم ما بعد الحرب العالمية الثانية، ضرورة أن تلعب الدولة من خلال إنفاقها العام وبالذات الإنفاق الاستثماري، دورا رائدا في انجازات مهمات التنمية، وخصوصا في ظل غياب أو الضعف الشديد للقطاع الخاص. وفي عقود التنمية خاصة خمسينيات وستينيات القرن الماضي ، أصبحت السياسة المالية إحدى أهم الدعائم الأساسية التي قامت عليها الإدارة الاقتصادية في الدول المتقدمة والنامية على السواء، وأصبح الإنفاق العام المضخة الأساسية للنمو ووسيلة لتحقيق العدالة الاجتماعية وأداة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي.<sup>1</sup>

ومنه احتلت قضايا المالية العامة صدارة جدول أعمال السياسات الاقتصادية في الكثير من البلدان خاصة النفطية منها في خضم التدهور الكبير لأسعار هذه المادة. وفي هذا الصدد تدقق السيدة كريستين لا غارد أكثر حيث تعتبر النظام الضريبي هو من تصدر جدول الأعمال في كثير من البلدان، وتستطرد أن هذه القضية ليست بالأمر الجديد على تاريخ البشرية، فمنذ حوالي 260 عاما مضت ، قال الفيلسوف والاقتصادي آدم سميث: " قليل هو المطلوب. .. عدا السلام والضرائب السهلة وإقامة العدل قدر الطاقة. .. للوصول بالدول إلى أعلى درجات الرفاهية." ومن اللافت للنظر أنه اختار الإشارة إلى الضرائب مع السلام والعدل كمفتاح للمجتمع الناجح، وهي رؤية تكتسب الآن أهمية أكبر من أي وقت مضى. و من أجل اقتصاديات ناجحة في القرن الواحد والعشرين هو قدرة البلدان على توليد إيرادات حكومية كبيرة، وهي بالطبع شريان الحياة للدول الحديثة، حيث تتيح للحكومات توفير سلع عامة تدعم النمو القوي والدائم. فمن شأن الإيرادات الحكومية أن تخلق الحيز المالي اللازم للمناورة وتسمح بزيادة الإنفاق الحكومي على كل ما يدفع النمو الممكن على المدى المتوسط، بما في ذلك البنية التحتية والرعاية الصحية التعليم وبالإضافة إلى ذلك من شأن مصادر الإيرادات الأكثر استقرار أن تساعد على اجتناب تقلب النفقات العامة وسياسة المالية العامة المسيرة لالتجاهات الدورية.<sup>2</sup>

**2- مفهوم فعالية النظام الضريبي:**

نقصد بفعالية النظام الضريبي مدى قدرته على تحقيق أهدافه بشكل متوازن حيث أن تلك الأهداف قد تتعارض فيما بينها، فالهدف المالي للضريبة قد يتعارض مع الهدف الاقتصادي نتيجة تدعيم الدولة لبعض القطاعات من خلال إعفاءها كلياً أو جزئياً من الضريبة أي أن الدولة قد تضحي بالهدف المالي لتحقيق هدف اقتصادي ما، كالتوازن الجهوي. كما قد يتعارض الهدف المالي مع الهدف الاجتماعي، بحيث المشرع الضريبي يراعي الوضع الاجتماعي للأفراد من خلال إعفاء الأفراد ذات الدخل المنخفض واختلاف المعاملة الضريبية للأفراد حسب الوضع المالي والاجتماعي وذلك من أجل تحقيق التضامن الاجتماعي ونتيجة تعارض أهداف النظام الضريبي، يتعين على المشرع الضريبي مراعاة المصالح الثلاثة التالية:

**مصلحة الدولة:** تتحقق مصلحة الدولة بما توفره الضريبة من أموال تساهم في تغطية نفقاتها المختلفة وبالقدر الذي يساعد على تحقيق سياساتها الاقتصادية والاجتماعية.

**مصلحة المكلف:** تتحقق مصلحة المكلف من فرض الضريبة بالقدر الذي لا تكون فيه الضريبة عائقاً أمام طموحاته والعوائد التي يحققها من استثماراته كما تتحقق مصلحة المكلف من خلال ما يوفره فرض الضريبة من مساعدة للمكلف على تأدية أعماله عن طريق حمايته من المنافسة الخارجية.

**مصلحة المجتمع:** تتحقق مصلحة المجتمع من فرض الضريبة من خلال الآثار الإيجابية التي تترتب على فرض الضريبة مثل استخدام حصيلة الضريبة في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة من شق الطرق، الإنارة العمومية، الصحة... الخ.

ونشير أن التوفيق بين المصالح الثلاث السابقة صعب التحقيق، لذلك من واجب المشرع أن يحدث تقارب وتوازن فيما بينها على ضوء الأولويات والظروف المحيطة به.<sup>3</sup>

**3- محددات تصميم نظام ضريبي فعال:** هناك الكثير من الدراسات المتعلقة بتحديد

ملامح النظام الضريبي الجيد، وهي على النحو الآتي ذكره:

**3-1 مؤشر فيتو تانزي (V.TANZI) للنظام الضريبي الجيد:**

أ- مؤشر التركيز: ويقضي هذا المؤشر بأن يأتي جزء كبير من إجمالي الإيراد الضريبي من عدد ضئيل نسبياً من الضرائب والمعدلات الضريبية، لأن ذلك من شأنه أن يساهم في تخفيض تكاليف الإدارة والتنفيذ. فتجنب وجود عدد كبير من الضرائب وجداول

المعدلات التي تجعل إيرادات محدودة يمكن أن تؤدي إلى تسهيل تقييم آثار تغيرات السياسة وتفاذي خلق الانطباع بأن الضرائب مفرطة.

ب- مؤشر التشتت: ويتعلق الأمر بما إذا كانت هناك ضرائب مزعجة قليلة الإيراد، وإذا كانت موجودة هل عددها قليل. فمثل هذا النوع من الضرائب يجب التخلص منه سعياً لتبسيط النظام الضريبي دون أن يكون لحذفه أثر على مردودية النظام.

ج- مؤشر التآكل: ويتعلق الأمر بما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة، لأن اتساع الوعاء الضريبي يمكن من زيادة الإيرادات رغم اعتماد معدلات منخفضة نسبياً. وإذا ابتعدت الأوعية الضريبية الفعلية عن الممكنة بفعل الإفراط في منح الإعفاءات للأنشطة والقطاعات فإن ذلك يؤدي على تآكل الوعاء الضريبي. وهذا ما يدفع إلى رفع المعدلات طمعا في تعويض النقص الحاصل في الإيرادات ومثل هذا المسعى من شأنه أن يحفز على التهرب الضريبي.

د- مؤشر تأخرات التحصيل: التأخر يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للمتحصلات الضريبية بفعل التضخم ولهذا لا بد أن يتضمن النظام الضريبي عقوبات صارمة تحد من الميل إلى التأخر في دفع المستحقات.<sup>4</sup>

هـ- مؤشر التحديد: ويتعلق الأمر بمدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة. وهذا لا ينفى في الواقع إمكانية إحلال بعض الضرائب بخرائب أخرى. فمثلا يمكن إحلال الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل بخرريبة واحدة على كامل الثروة ذات معدل منخفض.

مؤشر الموضوعية: ويتعلق الأمر بضرورة جباية الضرائب من أوعية يتم قياسها بموضوعية، بما يضمن للمكلفين التقدير بشكل واضح للالتزاماتهم الضريبية على ضوء أنشطتهم التي يخططون لها.

و- مؤشر التنفيذ: ويتعلق الأمر بمدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل وبفعالية.

ز- مؤشر تكلفة التحصيل: وهو مبدأ مشتق من مبدأ الاقتصاد في الجباية والنفقة، وهذا يجعل تكلفة تحصيل الضرائب أقل ما يمكن، حتى لا ينعكس ذلك سلبا على مستوى الحصيلة الضريبية.

### 3-2 مؤشرات أخرى لتصميم الأنظمة الضريبية الجيدة:

يرى حمدي أحمد العناني أن تصميم الأنظمة الضريبية وفق مقتضيات الفعالية يمكن أن يتم وفق أسلوبين:

**3-2-1 الأسلوب الأول:** وذلك بوضع معايير محددة يجب توفرها في النظام الضريبي وهذه المعايير هي: العدالة، الوضوح، الملائمة في دفع، الاقتصاد في نفقة التحصيل، المحافظة على كفاءة جهاز السوق، عدم تعارض بين الضرائب وأهداف النظام المالي.

**3-2-2 الأسلوب الثاني:** من خلال ربط بين النظام الضريبي والرفاهة العامة للمجتمع، ولا بد من الإشارة إلى مجموعة من الأهداف الضرورية لتحقيق الحجم الأمثل للرفاهة هذه الأهداف هي<sup>5</sup>:

- توفير الحد الأدنى من حرية الاختيار؛
- تحقيق أعلى مستوى معيشة؛
- توظيف عوامل الإنتاج الراغبة في العمل؛
- النمو الاقتصادي؛
- العدالة في توزيع الدخل.

#### **4- قياس فعالية النظام الضريبي:**

توجد عدة طرق لقياس فعالية النظام الضريبي والتي تتمحور في الوظيفية والكمية، إلا أننا سنقتصر على مدخل المالي حيث يستند هذا الأخير على القياس الكمي لفعالية النظام الضريبي، وذلك بمقارنة حصيلة الاقتطاعات الضريبية الفعلية مع حصيلة الاقتطاعات الضريبية التقديرية ويمكن صياغة ذلك المقياس كما يلي<sup>6</sup>:

$$\frac{\text{حصيلة الاقتطاعات الضريبية الفعلية}}{\text{حصيلة الاقتطاعات الضريبية التقديرية}} = \text{الفعالية المالية للضريبة}$$

من خلال العلاقة السابقة تكون الفعالية المالية للضريبة جيدة كلما اقتربت أو تجاوزت حصيلة الاقتطاعات الضريبية الفعلية من الاقتطاعات الضريبية التقديرية. أما في حالة العكس فيؤدي إلى عدم فعالية النظام الضريبي. ويجب مقارنة ذلك المعدل مع

معدلات السنوات السابقة حتى يتم متابعة تطور الفعالية المالية للضريبة عبر التاريخ أي تحليل ديناميكي، بالإضافة إلى مقارنته مع معدلات الدول المتقدمة والنامية.

لدراسة ومعرفة مستوى مردودية وفعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال فترة الدراسة نقوم بمقارنة مستوى الجباية العادية المقدرة و تنفيذ الجباية الفعلية من جهة ، ودراسة تطور حصيلة الضريبة من خلال مقارنة حصيلة الجباية البترولية والجباية العادية من جهة أخرى ، ويتم ذلك من خلال إعداد الجدولين التاليين :

الجدول رقم 01 : مستوى تنفيذ الجباية المقدرة من خلال مقارنتها مع الجباية الفعلية الوحدة: مليار دينار

السنوات	الجبابة العادية الفعلية	الجبابة العادية المقدرة	نسبة التنفيذ (%)
2000	362.40	425.84	85.10
2001	404.20	411.38	98.25
2002	478.20	438.85	108.96
2003	520.90	475.89	109.45
2004	576.20	532.30	108.24
2005	645.20	596.93	108.08
2006	714.30	610.77	116.95
2007	769.10	676.11	113.75
2008	958.30	754.80	126.96
2009	1146.10	921.00	124.44
2010	1280.50	1068.50	119.84
2011	1511.40	1324.50	114.11
2012	1911.20	1595.75	119.76
2013	2031.00	1831.40	110.89
2014	2091.40	2267.45	92.23
2015	2354.60	2616.37	89.99

المصدر: - وزارة المالية بالنسبة للجبابة الفعلية، - القوانين المالية السنوية من 2000-2015 بالنسبة للجبابة المقدرة.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ التحسن في مستوى تنفيذ الفعلي للتقديرات المتوقعة، حيث فاقت 100% ابتداء من سنة 2002 وهذا راجع لعدة عوامل من بينها الأداء الجيد للإدارة الضريبية، وزيادة أوعية ضريبية أخرى نتيجة للبرامج الاستثمارية الكبرى التي قامت بها الدولة ضمن برامج يتقدمها برنامج الإنعاش الاقتصادي، ابتداء من سنة 2001، بالإضافة إلى زيادة حجم التجارة الخارجية تنصدها الواردات حيث بلغت 59.8 مليار دولار<sup>7</sup>، أدى هذا إلى زيادة مداخيل الجمارك خاصة بعد أن قامت الجزائر بإعادة النظر في اتفاق الشراكة مع الاتحاد الأوروبي، وحسب دراسة أنجزتها الوكالة الوطنية لترقية التجارة الخارجية حول أثر اتفاق الشراكة، بلغت الصادرات الجزائرية خارج قطاع المحروقات نحو الاتحاد الأوروبي 12.3 مليار دولار خلال الفترة 2005-2014 مقابل 195 مليار دولار من الواردات الجزائرية لدى هذه المنطقة. ناهيك عن حوالي 2 مليار دولار خسائر مداخيل جمركية<sup>8</sup>. ومنذ إبرام هذا الاتفاق ما فتئ الموقف التجاري للاتحاد الأوروبي يتعزز على حساب الاقتصاد الوطني. وفي 2010 حمل هذا الوضع الحكومة الجزائرية على الشروع في تجميد أحادي الطرف للتنازلات التعريفية المقررة بموجب اتفاق الشراكة، وبعد ثمانية جولات من المفاوضات تم التوصل إلى حل بديل يتمثل في تأجيل منطقة التبادل الحر إلى 2020 التي كانت مقررة في 2017.

#### 4-1 الضغط الضريبي: La Pression Fiscale

لقد تعددت المصطلحات المستعملة لتعريف وفهم العلاقة الموجودة بين الإيرادات الضريبية والنواتج الداخلي الخام الإجمالي، فالبعض يطلق عليها اسم الضغط الضريبي كما هو عند منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (O.C.D.E) والبعض الآخر مستوى الجباية (المجلس الاقتصادي والاجتماعي بفرنسا) وعند آخرين معدل الاقتطاع الإجباري. ومهما اختلفت التسميات فإن الضغط الضريبي يعتبر أحد أهم المؤشرات الكمية التي تستعمل لتقييم النظم الضريبية على المستوى التطبيقي، إذ أنه المؤشر الفعلي للتقدير الكلي للضرائب على مستوى الاقتصاد الوطني، حيث أنه لا يشكل عبئا حقيقيا على الأفراد إلا عندما يساء استخدام الأموال المقنتطة على شكل ضرائب<sup>9</sup>. ومنه يبحث الضغط الضريبي عن الإمكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية لتحقيق أكبر حصيلة ممكنة دون إحداث ضرر في الاقتصاد الوطني، ويعبر الضغط الضريبي عن العلاقة

$$\frac{\text{مجموع الضرائب}}{\text{الناتج المحلي الخام}} = \text{معدل الضغط الضريبي}$$

الموجودة بين الإيرادات الضريبية والثروة المنتجة المعبر عنها بالناتج المحلي الخام، وفق العلاقة التالية:

- ولقد حدد الاقتصادي كولن كلارك مستوى الضغط الضريبي النموذجي بـ 25%<sup>10</sup> ، ونظرا لكون جزء كبير من الناتج الداخلي الخام هو عبارة عن نفط، فإن هذا المعدل (من خلال العلاقة السابقة) مضلل بهذا الشكل لكون جزء كبير من الناتج المحلي الخام يصل أحيانا إلى 35% هو عبارة عن نفط، وأن الجباية البترولية كانت مساهمتها دائما أكبر من 53% من الحصيلة الضريبية<sup>11</sup> ، ومنه فإن اعتماد الضغط الضريبي للجباية العادية منسوبا إلى الناتج المحلي الخام خارج المحروقات يكون أكثر دلالة<sup>12</sup>. وهذا ما سننتمد عليه في تتبع حساب معدل الضغط الضريبي في الجزائر خلال فترة الدراسة 2000-2015 من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 02: معدل الضغط الضريبي في الجزائر خلال 2000-2015

الوحدة: مليار دينار

السنوات	الجبابة العادية الفعلية	الناتج المحلي الخام خارج ق. المحروقات	معدل الضغط الضريبي %
2000	362.40	2507,2	14,45
2001	404.20	2783,2	14,52
2002	478.20	3045,7	15,70
2003	520.90	3383,4	15,40
2004	576.20	3829,3	15,05
2005	645.20	4209,1	15,33
2006	714.30	4619,4	15,46
2007	769.10	5263,6	14,61
2008	958.30	6046,1	15,85
2009	1146.10	6858,9	16,71

16,39	7811,2	1280.50	2010
16,17	9346,0	1511.40	2011
17,88	10672,3	1911.20	2012
17,40	11675,8	2031.00	2013
16,67	12547,3	2091.40	2014
17,41	13521,9	2354.60	2015

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على معطيات: - الديوان الوطني للإحصائيات ONS من سنة 2000-2012  
- وزارة المالية: 2012-2015

من خلال النتائج في الجدول أعلاه نلاحظ أن معدلات الضغط الضريبي متواضع مقارنة بمستوى الضغط الضريبي النموذجي بـ 25%، وهذا يؤثر على عدم فعالية النظام الضريبي في تطوير الحصيلة الضريبية خارج قطاع المحروقات بسبب الإعفاءات والتهرب الجبائي وضيق الأوعية الضريبية وعجزه على إيجاد أخرى جديدة الملائمة ذات المردودية، فالكثير من الضرائب المكونة للهيكال الضريبي الجزائري ذات مردودية ضعيفة.

- كما أن هذا المعدلات تعتبر أقل مما هو سائد في الكثير من الدول. ففي الدول الصناعية الكبرى السبع يتجاوز معدل الاقتطاع أحيانا 42,5% ولا يقل عن 27%. وفي المغرب قارب 40%، وفي تونس 21.9% لقانون المالية 2016.<sup>13</sup>

#### 4-2 تحليل تطور الحصيلة الضريبية:

لقد سعى الإصلاح الضريبي لسنة 1992 إلى جملة من الأهداف، أهمها هو إحلال الجباية العادية محل الجباية غير العادية والممثلة أساسا في الجباية البترولية بالنظر إلى عدم استقرار الأولى وخضوعها لمتغيرات كثيرة خارج سيطرة السلطة، خاصة بعد الهزة التي عرفتتها السوق النفطية سنة 1986. ومن أهم أهداف الإصلاح الضريبي تقليص تبعية الميزانية العامة للمعطيات النفطية<sup>14</sup>. وهو ما يستدعي الوقوف عند تطور الجباية العادية ومدى الدور المنوط بها للمساهمة في تمويل الميزانية هذه الأخيرة إلى إجمالي الإيرادات.

الجدول التالي يساعدنا على اختبار مدى تحسن مستوى المردودية المالية للجباية العادية بالنسبة للجباية البترولية :

الجدول رقم 03 : مقارنة الجباية العادية والجباية البترولية خلال 2000-2015

الوحدة: مليار دينار

السنوات	الجبائية العادية	الجبائية البترولية	مجموع الجبائية	الجبائية العادية إلى مجموع الجبائية %	الجبائية البترولية إلى مجموع الجبائية %
2000	362,40	720	1 082,40	33,48	66,52
2001	404,20	840,6	1 244,80	32,47	67,53
2002	478,20	916,4	1 394,60	34,29	65,71
2003	520,90	836,1	1 357,00	38,39	61,61
2004	576,20	862,2	1 438,40	40,06	59,94
2005	645,20	899	1 544,20	41,78	58,22
2006	714,30	916	1 630,30	43,81	56,19
2007	769,10	973	1 742,10	44,15	55,85
2008	958,30	1715,4	2 673,70	35,84	64,16
2009	1 146,10	1927	3 073,10	37,29	62,71
2010	1 280,50	1501,7	2 782,20	46,02	53,98
2011	1 511,40	1529,4	3 040,80	49,70	50,30
2012	1 911,20	1519	3 430,20	55,72	44,28
2013	2 031,00	1615	3 646,00	55,70	44,30
2014	2 091,40	1577	3 668,40	57,01	42,99
2015	2 354,60	1722	4 076,60	57,76	42,24

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على معطيات: - الديوان الوطني للإحصائيات ONS من سنة 2000-2012

- وزارة المالية: 2012-2015

نلاحظ من الجدول أعلاه هيمنة الجبائية البترولية على الجبائية العادية خلال مدة الدراسة باستثناء أربع سنوات الأخيرة أي ابتداء من سنة 2012، وهذا يعود لعدة أسباب منها<sup>15</sup>:

-كثرة الإعفاءات والتخفيضات الرامية إلى تشجيع الاستثمار والتصدير والتشغيل مما خلق حالة من السعي نحو الاستفادة من هذه المزايا، حتى باللجوء إلى الغش والاحتيال أحيانا.

-وجود توجه كبير نحو التهرب الضريبي الناجم عن الحجم الكبير للقطاع الموازي وعن وجود بعض الأسباب التاريخية، السياسية والاجتماعية مع ضعف تأهيل الإدارة الضريبية.

-تطور حصيلة الجباية البترولية الناجم عن ارتفاع أسعار البترول ، وانخفاض قيمة الدينار الجزائري مما يؤثر إيجابيا على الحصيلة بالدينار الجزائري.

أما أسباب تغلب الجباية العادية على الجباية البترولية ابتداء من 2012 إلى غاية 2015 إلى ما يلي :

-ارتفاع عائدات أرباح المؤسسات الكبرى(لأكثر من 2000 مؤسسة)<sup>16</sup> ، حيث سجلت قيمة إضافية بلغت 72.8 مليار دينار خلال 11 شهر من سنة 2016 فقط أي بنسبة ارتفاع 14% مقارنة بنفس الفترة من 2015 محققة نسبة تنفيذ 122%.

-ارتفاع عائدات الضرائب بدخول مستثمرين في النشاط، بارتفاع محسوس، وهذا بعد أن تم استنفاد المزايا الضريبية، ما سمح بتحقيق عائدات ضريبية خارج المحروقات، حسب مديرية الضرائب.

-تحصيل مليارات الدينارات (حسب وزير المالية الأسبق بن خالفة و لم يحدد القيمة المالية لهذه الأموال ) بفضل برنامج الامتثال الضريبي الطوعي<sup>17</sup> ، حيث كان من بين أهداف هذا البرنامج هو تحويل أموال السوق الموازية إلى البنوك، حيث تم الشروع في هذا البرنامج منذ منتصف أوت 2015.

الجدول رقم04: مقارنة الجباية العادية ونفقات التسيير خلال 2000-2015

الوحدة: مليار دينار

السنوات	الجبابة العادية الفعلية	نفقات التسيير	الجبابة العادية إلى نفقات التسيير
2000	362.40	881,10	41,13
2001	404.20	1 037,70	38,95
2002	478.20	1 038,60	46,04

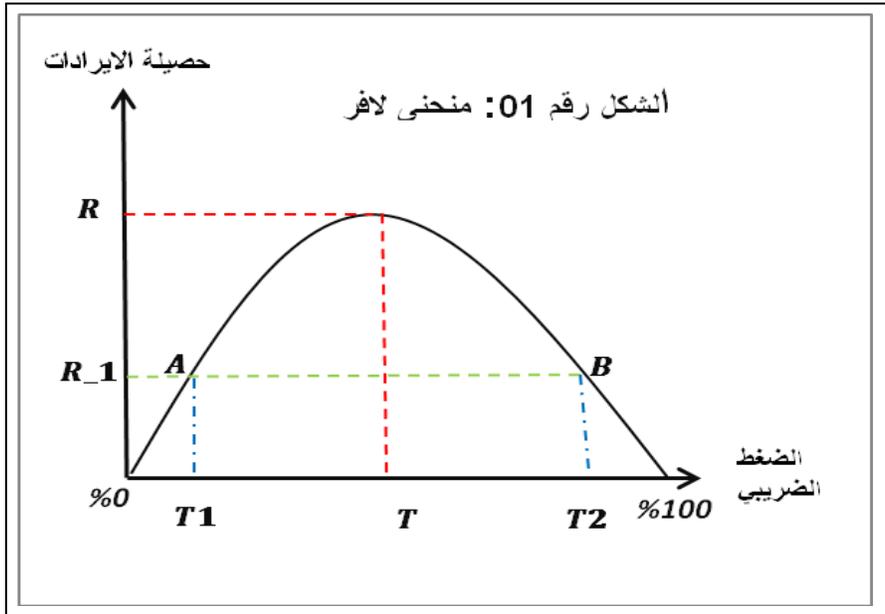
44,77	1 163,40	520.90	2003
46,42	1 241,20	576.20	2004
52,35	1 232,50	645.20	2005
49,19	1 452,00	714.30	2006
46,82	1 642,70	769.10	2007
41,84	2 290,40	958.30	2008
50,82	2 255,10	1146.10	2009
46,80	2 736,20	1280.50	2010
38,31	3 945,10	1511.40	2011
39,96	4 782,60	1911.20	2012
49,16	4 131,53	2031.00	2013
46,53	4 494,32	2091.40	2014
51,00	4 617,00	2354.60	2015

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على معطيات: - الديوان الوطني للإحصائيات ONS من سنة 2000-2012  
- وزارة المالية: 2012-2015

من الجدول أعلاه نلاحظ أنه رغم ارتفاع حصيللة الجباية العادية الفعلية، إلا أنها لا تزال عاجزة عن تغطية نفقات التسيير المتزايدة خلال مدة الدراسة وهذا راجع لعدة أسباب أهمها الآثار الناجمة عن الرواتب والتعويضات والمخلفات والزيادات في الأجور عمال الإدارات المركزية واللامركزية التي ارتفعت ب 6.45% مقارنة بقانون المالية لسنة 2014، ويرجع هذا الارتفاع إلى توفير مناصب مالية جديدة وتعزيز جهاز المساعدة للاندماج المهني وأثر مصاريف التقدم في المسار المهني الذي يقيم عند 2104.4 مليار دج مصاريف أجور<sup>18</sup>.

- إن عجز الجباية العادية عن تغطية نفقات التسيير يعتبر من المؤشرات الدالة على عدم كفاءة وفعالية النظام الضريبي، في تعزيز الإيرادات العامة للدولة، حيث تضاعفت نفقات التسيير حوالي 5 مرات من سنة 2000 إلى غاية سنة 2015 (طول فترة الدراسة). في حين الجباية العادية تضاعفت 6 مرات ولم تغطي نفقات التسيير وهذا يدل على ضآلة مردودية الجهاز الضريبي، بسبب ضيق الوعاء الضريبي الذي فرضه الوضع الاقتصادي

الريعي واتساع رقعة السوق الموازي وبالتالي زيادة التهرب الضريبي، والتخفيضات الضريبية التي تقرها الدولة في أكثر من مرة بغية تحفيز الاستثمار .  
 وحسب منتدى الاقتصاد العالمي دافوس<sup>19</sup> فإن الجزائر في المرتبة الأولى إفريقيا والرابعة عالميا من حيث فرض الضرائب، باحتلالها المرتبة 135 من أصل 138 دولة أي المركز الرابع في العالم من الناحية فرض الضرائب بمعدل 72.7%، هذا التصنيف يشير إلى لجوء الحكومة الجزائرية لمواجهة أزمة عجز الموازنة على زيادة في الرسوم والضرائب كحلولة نتيجة لانخفاض القياسي لأسعار النفط في ظل محدودية الخيارات الاقتصادية لتعويض انخفاض الجباية البترولية. وهذا ما قد يؤثر سلبا على معدلات النمو الاقتصادي و على حصيلة الجباية في المدى المتوسط . أي أن كثرة الضرائب تقتل الضريبة وهذا ما يوضحه Arthur LAffre من خلال العلاقة بين الإيرادات الضريبية ومستوى الضغط الضريبي وفق المنحنى التالي :



يمكن تقسيم المنحنى إلى منطقتين حيث المنطقة الأولى من  $T_1$  إلى  $T$  تكون هناك علاقة طردية بين حصيلة الضريبة والضغط الضريبي الى الوصول إلى النقطة  $R$  وهي

العتبة أي النقطة الأمثل، ثم المنطقة من T إلى T<sub>2</sub> تكون العلاقة عكسية أي زيادة الضرائب ضمن هذا المجال سيؤثر سلبا على النشاط الاقتصادي.  
مع التذكير أن ابن خلدون تطرق لنفس الفكرة في مؤلفه المقدمة منذ القرن 14 قبل لافر ، حيث يرى:

( أن التمادي في الضرائب يؤدي إلى زوال العمران...).

- وحسب تقرير نشرته شركة برايس ووتر هاوس كوبرز بالتعاون مع البنك الدولي والمؤسسة الدولية للتمويل<sup>20</sup> ، فإن إجمالي معدل الضريبة في الجزائر يصل إلى 72.7 %، حيث 6.6 % من مجموع الأرباح التجارية من إجمالي معدل الضريبة و30.6 % ضرائب العمل ثم 35.5 % ضرائب أخرى.

وتقدر مؤسسة برايس ووتر هاوس كوبرز مستوى الحد من النظم الضريبية باستخدام ثلاثة معايير هي: العبء الضريبي الكلي الذي تتحمله الشركات، مجموع الضرائب التي تدفعها الشركة بالنسبة المئوية والأرباح قبل أداء الضرائب.

وحسب نفس التقرير فإن الأداء عبر الانترنت سيوفر للشركات حوالي 21 ساعة اللازمة لتلبية التزاماتها الضريبية وذكر أنه في الجزائر سنة 2014 احتاجت الشركات إلى 357 ساعة في السنة لتلبية التزاماتها الضريبية ، وبذلك احتلت الجزائر المركز 11 إفريقيا واحتلت جنوب إفريقيا المركز الأول بـ 200 ساعة في السنة، يليه المغرب بـ 211 ساعة أما تونس في الرتبة الرابعة بـ 144 ساعة في السنة. وبحسب التصنيف فإنه خلال 10 سنوات التي تغطيها الدراسة، فإن متوسط الوقت عالمي للامتثال للضريبة قد أنخفض بنسبة 61 ساعة ويرجع ذلك إلى تحسن وتطور أدوات الدفع الإلكتروني.

#### **4-3 استقرار التشريع الجبائي في الجزائر: (قانون المالية لسنة 2017)**

- إن عدم استقرار التشريع الجبائي يعد من أهم العوامل التي أثرت سلبا على فعالية النظام الضريبي، حيث تفر قوانين المالية السنوية أو التكميلية العديدة من الإجراءات الجديدة التي تمس قانون الضرائب، بمتوسط وصل إلى 40.25 إجراء سنويا<sup>21</sup>، وهو ما جعل مسابرة هذه الإجراءات من قبل الأعوان المكلفين بتطبيقها أمرا غاية في الصعوبة ويؤثر سلبا على فعالية السياسة الضريبية في الجزائر. ومن خلال تفحص أهم الإجراءات الجبائية لقانون المالية لسنة 2017 نجد ما يلي:<sup>22</sup>

إجراءات تتعلق بالرسم على القيمة المضافة: رفع نسبة الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بالنسبة المخفضة من 07% إلى 09% والنسبة العادية من 17% إلى 19%.  
رفع معدل الرسم الداخلي على الاستهلاك: التبغ الأسود من 1.040 دج إلى 1.240 دج/كغ، التبغ الأشقر من 1.260 دج إلى 1.760 دج/كغ، السجائر من 14.470 دج على 2.470 دج/كغ، وبالنسبة للسيارات التي تزيد سعة أسطوانتها عن 2000 سم<sup>3</sup> من 20% إلى 30%.

رسم المرور للكحول والخمور: زيادة بـ 10%.

رفع الرسم على المنتجات البترولية للوقود: 1 دج بالنسبة للغاز وأويل/3 دج بالنسبة لأنواع البنزين الثلاثة.

رفع معدل الرسم المطبق على التعبئة المسبقة (الهاتف) مهما كان نوعها : من 5% إلى 7%.

تأسيس رسم خاص على عقود الإنتاج أو الإشهار لصالح المنتجات غير المصنعة محليا: 10% من القيمة الإجمالية للعقد.

تأسيس حق طابع خاص إجراءات تسريع عملية استخراج جوازات السفر خلال مدة أقصاه 5 أيام إلى رسم خاص تحدد قيمته كما يلي : 25.000 دج لدفتر يتكون من 28 صفحة صادر خلال 5 أيام بناء على طلب المواطن، 60.000 دج لدفتر يتكون من 48 صفحة صادر خلال 5 أيام بناء على طلب المواطن.

تخضع عملية تجديد بطاقة التعريف الوطنية البيومترية الالكترونية جراء الضياع أو السرقة إلى: حق طابع قدره 1000 دج.

إخضاع فوائض القيمة المتنازل عنها للعقارات المبنية وغير المبنية إلى الضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل: قدره 5% محررة من الضريبة.

إعادة تنظيم الجباية المطبقة على المداخل العقارية المتأتية الممتلكات العقارية المبنية وغير المبنية المستأجرة كما يلي : 7% محررة من الضريبة بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الفردي، 15% محررة من الضريبة المتأتية من إيجار المحلات ذات الاستعمال الإيجاري أو المهني.

## الخاتمة:

حاولنا من خلال هذه الدراسة تحديد مدى فعالية ميكانيزمات النظام الضريبي في الجزائر من خلال تتبع عدة مؤشرات فقمنا بتحليل تطور الإيرادات الضريبية ومكانتها في الميزانية العامة للدولة. ثم تطور الضغط المؤشرات واستنتجنا الانخفاض في مستوى الضغط الضريبي خارج المحروقات كنتيجة لضعف أداء النظام الضريبي لعدم فعالية الإدارة الضريبية توصلنا من خلالها إلى النتائج التالية :

- أنه رغم الإصلاحات للنظام الضريبي في الجزائر ابتداء من سنة 1992 ، والذي مكن بنسبة بسيطة من رفع إيرادات الجباية العادية أكثر من 5 أضعاف خلال فترة الدراسة إلا أنها لم تحقق الهدف الأساسي وهو إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية ، حيث مازالت هذه الأخيرة تساهم بالجزء الأكبر في الموازنة العامة ، بل أكثر من هذا أن الجباية العادية لم تستطع تغطية نفقات التسيير طول مدة الدراسة .

اعتمدت الجزائر في مواجهة عجز الموازنة العامة عن طريق زيادة بعض الضرائب و فرض رسوم جديدة، وتقليص النفقات العامة من خلال تجميد بعض المشاريع العامة وإلغاء برامج أخرى كانت قيد الدراسة ورفع أسعار بعض المشتقات البترولية مثل البنزين، للحد من الصعوبات المالية الخائفة للانخفاض الجباية البترولية، إن ضآلة المردودية للجباية في الجزائر ترجع لعدة أسباب نوجزها فيما يلي :

- ضيق الوعاء الضريبي الذي فرضه الوضع الاقتصادي الريعي؛
- اتساع رقعة السوق الموازي وبالتالي زيادة التهرب الضريبي؛
- عدم الاستقرار التشريعي الضريبي، مما يؤدي بالموظفين في الإدارة الضريبية والمكلفين بها إلى العجز عن استيعاب كل التغيرات المتكررة خاصة في ظل غياب التواصل الإعلامي بين الإدارة والمواطن المكلف؛
- التأخر الكبير وغير المبرر في تعميم نظام معلومات جبائي فعال والدفع عبر الانترنت، في مراكز ومديريات الضرائب؛
- ضعف النظام الرقابي الجبائي الجزائري؛
- تزايد المستمر للنفقات خاصة فيما يتعلق بالدعم الحكومي بلغ حوالي أكثر من 19 مليار دولار؛

-انخفاض درجة الوعي الضريبي لدى المكلفين.

### التوصيات:

بالنظر إلى النتائج المتوصل إليها أنفاً بخصوص النظام الضريبي الجزائري، نقترح بعض التوصيات من أجل فعالية أكبر للنظام الضريبي تؤهله لمواجهة التحديات الاقتصادية الراهنة:

-مكافحة التهرب الضريبي من خلال تخفيض العبء الضريبي وحصر الأسواق الموازية؛

-التحول نحو نموذج نمو اقتصادي جديد أساسه على التنوع وجذب الاستثمارات الأجنبية من أجل استحداث أوعية ضريبية جديدة؛

-فصل قانون الجباية عن قانون المالية، من أجل الاستقرار التشريعي للضريبة؛

-إصلاح نظام الدعم وتوجيهه نحو مستحقيه فقط، بعيداً عن المؤسسات الاقتصادية والأغنياء؛

-إشراك الجماعات المحلية وجعلها فاعلاً مع الإدارة المركزية، في تحمل المسؤولية والمهام في المجال الضريبي؛

-رفع درجة الوعي الضريبي للمكلفين بواسطة الصحافة و الإعلام (المنشورات، الدوريات، الأيام الدراسية...)، وتفعيل تجسيد مبدأ العدالة الضريبية والرشادة في الإنفاق العام؛

-تحسين عملية التحصيل بتخفيف الإجراءات والسرعة في الفصل في المنازعات الضريبية ، وتعميم نظام معلوماتي فعال، واستعمال الانترنت في دفع الضريبة؛  
-تفعيل الرقابة الجبائية وتطويرها ( القوانين ،تكوين وتأهيل الإطارات البشرية، استخدام الحاسوب...)

-التحكم في النفقات التسيير وتثبيتها (من خلال التحكم في التوظيف..)

-العمل على تبسيط إجراءات تحصيل الضريبة؛

-محاربة الفساد خاصة الفساد الضريبي وذلك بحوكمة النظام الضريبي.

وكخلاصة لما سبق فإن الإصلاح الاقتصادي ليس جباية لتغطية النفقات ، أما هو إجراءات إصلاحية لمعالجة الخلل وتحسين النشاط الاقتصادي ، فالجزائر تمر بأزمة موازنة صعبة تتطلب إصلاحات جريئة وقد تكون صعبة على المجتمع ، لكن أصبحت ضرورية أكثر من أي وقت مضى، لأن أزمة الموازنة قد تتطور إلى أزمة مالية خانقة التي بدورها قد تتطور إلى أزمة اقتصادية لها تبعات سياسية واجتماعية خطيرة، ومنه فالإصلاح المطلوب ليس إصلاحات جباية فقط ، بقدر ما هو إصلاح منظومة الاقتصاد ككل.

## الاحالات والمراجع

- <sup>1</sup> عجز الموازنة المشكلات والحلول، جسر التنمية، المعهد العربي للتخطيط، العدد 63، سنة 2007، الكويت، ص 5
- <sup>2</sup> كريستين لا غارد، تعينة الإيرادات والنظام الضريبي الدولي : مقومان أساسيان في اقتصادات القرن الحادي والعشرين، منتدى المالية العامة العربي ، أبوظبي، 2016/02/22 .
- <sup>3</sup> ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص76
- <sup>4</sup> عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 2006، ص ص 165-166
- <sup>5</sup> عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، المرجع السابق، ص ص167-168
- <sup>6</sup> ناصر مراد، المرجع السابق، ص79
- <sup>7</sup> <http://www.bank-of-algeria.dz/>
- <sup>8</sup> الاذاعة الجزائرية، مراجعة اتفاق الشراكة الجزائر الاتحاد الأوربي بهدف تقييم الأثر الاقتصادي والتجاري، 2016/04/01، على الموقع : <http://www.radioalgerie.dz/news/ar/article/20160401/73301.html> ، تاريخ الاطلاع : 2017/03/02
- <sup>9</sup> جلول حروشي، الضغط الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2001، ص12
- <sup>10</sup> ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث عدد2003/02، ص 29
- <sup>11</sup> عبد المجيد قدي، النظام الحثائي الجزائري وتحديات الالفية الثالثة، المرجع السابق، ص 7

<sup>12</sup> كمال رزيق، سمير عمور تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، ع5، ص331

13

[http://www.finances.gov.tn/index.php?option=com\\_content&view=article&id=75&Itemid=258&lang=fr](http://www.finances.gov.tn/index.php?option=com_content&view=article&id=75&Itemid=258&lang=fr)

تاريخ الاطلاع يوم: 2017/04/07

<sup>14</sup> عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الالفية الثالثة، الملتقى الوطني الاول حول الاقتصاد الجزائري في الالفية، جامعة البليدة، سنة 2002، ص5

<sup>15</sup> عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الالفية الثالثة، المرجع السابق، ص7

16

<http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/medias-et-presse-2/articles-de-presse/781-2016-4> 06/04/2017

17

<http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/medias-et-presse-2/articles-de-presse/857-2016-mars> 06/04/2017

<sup>18</sup> <http://www.radioalgerie.net/news/ar/article/20141230/24637.htm> 04/06 2017

<sup>19</sup> Alegria, **Global Competitiveness Index, 2016-2017 edition**, p97

<sup>20</sup> World Bank Group, **Paying Taxes 2016**, 10th edition, p133-134

<sup>21</sup> عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سطيف 1، ص250

<sup>22</sup> المديرية العامة للضرائب، مديرية التشريع والتنظيم الجبائين، بلاغ للجمهور حول أهم الاجراءات الجبائية لقانون المالية 2017، الجزائر 2017.