

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة الحاج لخضر - باتنة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

أثر الإصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة: 1992-2010

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الاقتصاد

تخصص: اقتصاد التنمية

تحت اشراف:

أ.د. صالح فلاحي

إعداد الطالب:

عمار ميلودي

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة الأصلية	الصفة
أ.د. مصطفى عقاري	أستاذ التعليم العالي	جامعة باتنة	رئيسا
أ.د. صالح فلاحي	أستاذ التعليم العالي	جامعة باتنة	مشرفا
أ.د. ميلود تومي	أستاذ التعليم العالي	جامعة بسكرة	عضوا
د. نعيمة يحيوي	أستاذ محاضر	جامعة باتنة	عضوا

السنة الجامعية: 2013/2014

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الحمد لله رب العالمين

" قالوا سبحانه لا علم لنا إلا ما علمتنا انك أنت العليم الحكيم "

الآية: 32 سورة البقرة

" و يسألونك عن الروح قل الروح من أمر ربي و ما أوتيتهم "

من العلم إلا قليلا "

الآية: 85 سورة الإسراء

" فتعالى الله الملك الحق و لا تعجل بالقرآن من قبل أن يلقى إليك وحيه و "

قل ربي زدني علما "

الآية : 114 سورة طه

إهداء

إلى الوالدين الكريمين

أدامهما الله

شكر وعرفان

أحمد الله عز وجل حمداً يليق بجلاله، على توفيقه إياي لإتمام

هذا العمل المتواضع، ومدي بالقوة والعون لإنجاز هذا العمل.

كما أتقدم بجزيل الشكر والعرفان، والتقدير إلى الأستاذ

الدكتور " صالح عمر فلاحي " على إشرافه على هذا العمل وما

أسداه لي من توجيهاته القيمة وإرشاداته النيرة التي ذلت لي

الصعاب وأنارت لي درب ودفعني قدما لإتمام هذا البحث المتواضع،

فجزاه الله عني خير الجزاء.

الفهرس

2.....	مقدمة
3.....	مشكلة الدراسة
3.....	أهداف الدراسة
4.....	أهمية الدراسة
4.....	منهج الدراسة
5.....	حدود الدراسة
5.....	خطة الدراسة

الفصل الأول: برنامج الإصلاح الإقتصادي و النظام الضريبي الجزائري

8.....	المبحث الأول: برنامج الإصلاح الإقتصادي في الجزائر
9.....	المطلب الأول: أهداف الإصلاح الإقتصادي
11.....	المطلب الثاني: مكونات برنامج الإصلاح الإقتصادي
16.....	المبحث الثاني: الإصلاح الضريبي و مجالاته
17.....	المطلب الأول: الإصلاح الضريبي
18.....	المطلب الثاني: مجالات الإصلاح الضريبي
25.....	المبحث الثالث: الإصلاح الضريبي في الجزائر
26.....	المطلب الأول: أسباب و أهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر
29.....	المطلب الثاني: مجالات الإصلاح الضريبي في الجزائر

الفصل الثاني: الإيرادات والنفقات العامة للدولة وأهم تحديات النظام الضريبي الجزائري

المبحث الأول: تطور الإيرادات الضريبية في الميزانية العامة للدولة "1992-2010".....46

المطلب الأول: تطور الإيرادات الضريبية في الميزانية العامة للدولة.....46

المطلب الثاني: تطور مكونات الإيرادات الضريبية.....51

المبحث الثاني: النفقات العامة ومكانتها في الميزانية العامة للدولة.....64

المطلب الأول: تطور النفقات العامة و الإنفاق العام (نظرة عامة).....64

المطلب الثاني: الموازنة العامة و أسعار النفط.....67

المبحث الثالث: فعالية النظام الضريبي وأهم تحدياته70

المطلب الأول: محددات تصميم نظام ضريبي فعال70

1- مؤشرات فيتو تانزي.....70

2- مؤشرات أخرى لتصميم الأنظمة الضريبية الجيدة.....72

المطلب الثاني: التحديات الضريبية الراهنة73

1- الإزدواج الضريبي.....73

2- التهرب الضريبي الدولي.....76

المطلب الثالث: تحسين فعالية النظام الضريبي الجزائري77

الفصل الثالث: السياسة المالية ودور الضغط الضريبي في الرفع من الفعالية

المبحث الأول: تطور السياسة المالية في الجزائر.....83

المطلب الأول: تطور الإنفاق الحكومي و الإيرادات البترولية في الجزائر.....84

المطلب الثاني: الآثار الاقتصادية السياسة المالية.....92

المبحث الثاني: تطور الضغط الضريبي في الجزائر.....95

المطلب الأول: مفهوم الضغط الضريبي وتباينه.....	96
المطلب الثاني: تطور الضغط الضريبي الإجمالي خارج المحروقات في الجزائر.....	103
المطلب الثالث: الضغط الضريبي الأمثل.....	106
المبحث الثالث: فعالية النظام الضريبي في الجزائر.....	110
المطلب الأول: مفهوم فعالية النظام الضريبي و عوائقه.....	111
1- مفهوم فعالية النظام الضريبي	111
2- عوائق فعالية النظام الضريبي.....	115
المطلب الثاني: تقييم مردودية النظام الضريبي الجزائري.....	115
1- تطور الحصيلة الضريبية.....	115
2- مدى استقرار النظام الضريبي الجزائري.....	116
المطلب الثالث: تحسين فعالية النظام الضريبي الجزائري.....	117
المطلب الرابع: دراسة أثر الإصلاح الاقتصادي على فعالية النظام الضريبي.....	118
1- تطور نسبة تنفيذ الإيرادات الضريبية.....	119
2- تطور عدد المكلفين بالضريبة.....	121
3- فعالية الرسم على القيمة المضافة.....	121
4- كلفة الإعفاءات الضريبية الممنوحة في إطار ANSEJ و ANDI.....	123
خاتمة واستنتاجات.....	129
المراجع.....	133

فهرس الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	محتويات ميزانية الدولة 2005-2008 تكميلية	11
02	الإصلاحات الجبائية المقترحة من طرف صندوق النقد الدولي	17
03	تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة في الجزائر	39
04	تطور إيرادات الميزانية العامة في الجزائر 1997-2009	46
05	تطور مساهمة الضرائب المباشرة وغير المباشرة في الإيرادات العامة والضريبة للفترة 1999-2004	49
06	تطور الإيرادات الضريبية بالمقارنة مع تطور بعض المؤشرات الاقتصادية الوطنية للفترة 1999-2010	51
07	تطور هيكل الإيرادات العامة للجزائر للفترة 1993-2007	55
08	تطور إيرادات الموازنة خلال الفترة 1990-2010	59
09	تطور نفقات الموازنة العامة خلال الفترة 1990-2004	63
10	تطور هيكل النفقات العامة في الجزائر للفترة 1995-2009	66
11	تطور صادرات وواردات الجزائر من السلع والخدمات	76
12	مقارنة تقلبات النتائج الموازنة بالجزائر مع نظيرتها من الدول البترولية	84
13	مقارنة العجز الأساسي بفوائد الديون بالجزائر	85
14	بعض مؤشرات أداء الإقتصاد الجزائري للفترة 1999-2007	87
15	الإيرادات الضريبية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي بالدول الأوروبية	92
16	الإيرادات الضريبية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي بالدول العربية	93
17	نسب توزيع حصيلة بعض الضرائب في الجزائر	95
18	الضرائب المحلية كنسبة مئوية من الضرائب العادية 2000-2004	96

97	إجمالي الضرائب المحلية كنسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي في الجزائر	19
99	تطور الضغط الضريبي الإجمالي في الجزائر 2002-1992	20
100	تطور الضغط الضريبي خارج المحروقات في الجزائر 2009-1992	21
102	تطور معدل الاقتطاعات ومعدل نمو الإنفاق العام لبعض الدول العربية	22
103	تطور معدل الاقتطاعات الضريبية ومعدل نمو الإنفاق العام بالجزائر	23
110	تطور الجباية العادية والجباية البترولية خلال الفترة 2007-2004	24
113	تطور نسبة تنفيذ الإيرادات الضريبية 2004-1992	25
115	تطور عدد المكلفين بالضريبة 2004-1992	26
116	تطور مردودية وعدد المكلفين بالرسم على القيمة المضافة في الجزائر	27
118	تطور تكلفة الإعفاءات الضريبية الممنوحة في إطار الوكالة الوطنية لترقية الاستثمار والوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب	28
119	تكلفة الإعفاءات الضريبية كنسبة من الضرائب العادية والناتج المحلي الإجمالي بالجزائر 2004-2000	29

فهرس الأشكال:

47	تطور إيرادات الميزانية العامة في الجزائر 1997-2009	01
52	معدل التغيير في الإنفاق الحكومي مع معدل سعر الصرف	02
64	تطور نفقات الموازنة العامة خلال الفترة 1990- 2004	03
65	تطور الإنفاق الحكومي والإيرادات العمومية 2007	04
80	تطور الإنفاق الحكومي والإيرادات العمومية للفترة	05
81	تطور كل من الإيرادات البترولية وعجز الموازنة الأساسي خارج قطاع المحروقات	06
82	عجز الموازنة الكلي, عجز الموازنة الأساسي وأسعار الصرف	07
83	تطور كل من النمو الاقتصادي, عجز الموازنة الكلي, عجز الموازنة الأساسي, فوائد الدين العام وأسعار النفط للفترة 1993-2007	08
104	بين الإيراد الضريبي وسعر Laffer منحنى لافر الضريبة	09

مقدمه

مقدمة :

شهدت العقود الثلاثة الأخيرة من القرن العشرين إصلاحا اقتصاديا واسعا في الكثير من البلدان النامية منها الجزائر، وذلك بهدف زيادة معدلات النمو الاقتصادي وإحداث توازن في الموازنة العامة للدولة وفي ميزان المدفوعات، من خلال ترشيد الإنفاق العام، وزيادة الموارد الضريبية، وتنشيط الصادرات، وزيادة الاستثمارات والادخار وإعطاء القطاع الخاص دورا أكبر في المساهمة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

وقد نجحت بعض الدول في تنفيذ برامجها الإصلاحية، ومازال البعض الآخر يواجه صعوبات في التوفيق بين الأهداف المتناقضة كترشيد الاستهلاك، وضبط الإنفاق العام وزيادة معدلات النمو الاقتصادي ومعالجة مشكلتي البطالة والفقر.

ويعد الإصلاح المالي نقطة الانطلاق في عملية الإصلاح الاقتصادي، سواء على صعيد الإنفاق العام بشقيه الجاري والاستثماري، أو على صعيد الموارد وفي مقدمتها الموارد الضريبية بشقيها المباشرة وغير المباشرة.

وبالإضافة إلى ذلك، فإن اقتصاديات الدول في ظل العولمة ووجود التكتلات الاقتصادية الدولية والإقليمية، وضرورة التعامل مع المؤسسات الدولية كصندوق النقد الدولي والبنك الدولي، أصبحت أكثر اندماجا مع دول العالم، وبالتالي فإن أنظمتها الضريبية لا يمكن أن ينظر إليها بصورة منعزلة، حيث تسعى معظم الدول إلى تطوير أنظمتها الضريبية بحيث تكون الضريبة أداة مشجعة للاستثمار، سواء المحلي أو الأجنبي وتنشيط الصادرات من خلال مساعدة المنتجات المحلية في الصمود أمام السلع الأجنبية عن طريق إعفاء الصادرات من كافة الضرائب والرسوم.

وقد كانت النظم الضريبية في بداية الثمانينات من القرن الماضي في الكثير من البلدان النامية معقدة ومثقلة بمئات الضرائب، وشهدت الجزائر كغيرها من الدول النامية أزمة حادة جراء تراجع أسعار النفط، وسعيها منها لتخفيف الاعتماد على الإيرادات البترولية كمصدر أول لإيراداتها العامة. وكان عليها إعادة النظر في نظامها الضريبي من خلال تنفيذها لبرامج الإصلاح الاقتصادي التي ركزت عليها الجزائر لإعادة تصميم نظام ضريبي، يتماشى ومتطلبات اقتصاد السوق.

مشكلة البحث:

على الرغم من أن الجزائر بلد بترولي وتحقق فوائض في معظم السنوات، إلا أن الموازنة العامة للدولة عانت من عجز في سنوات أخرى بسبب ضعف النظام الضريبي وعدم فعاليته. ومن هنا تظهر مشكلة الدراسة في كيفية زيادة فعالية النظام الضريبي بغرض خلق مصدر مستقر نسبيا للإيرادات العامة في مقابل حصة تصدير البترول والغاز والتي تتعرض للتقلبات بشكل مستمر.

ومن هنا يبرز السؤال الرئيسي على النحو الآتي: ما مدى فعالية الإصلاحات الاقتصادية على النظام الضريبي في الجزائر؟

كما تبرز العديد من الأسئلة الفرعية وتتمثل في:

- 1- ما موقع النظام الضريبي من الإصلاح الاقتصادي؟
- 2- ماهي السبل المثلى لتطوير النظام الضريبي في الجزائر وكيفية معالجته للمعوقات التي تواجهه؟
- 3- ما مدى مساهمة النظام الضريبي في دعم خزانة الدولة في الجزائر؟
- 4- كيف يمكن مواجهة التحديات التي تواجه النظام الضريبي لتحسين أداء هذا النظام أو الرفع من الإيرادات الضريبية.

أهداف البحث:

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد أثر الإصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر وذلك على أساس أهمية الدور الذي يمكن أن تقوم به حصة الضرائب سواء في تمويل النفقات العامة وفي مواجهة ما تتعرض له حصة صادرات المحروقات من تقلبات بسبب الأسعار أو الكميات المصدرة. كما تهدف أيضا إلى بحث سبل الحصول على مصدر داخلي مستقر لتوفير الموارد المالية التي تحتاج إليها الدولة الجزائرية لتمويل النفقات العامة، وما يتمثل في الضرائب لما تتمتع به من دور في تحقيق أهداف أخرى بجانب الحصة مثل العدالة والاستقرار الاقتصادي والتأثير على معدلات النمو الاقتصادي والمستوى المعيشي للمواطنين.

أهمية البحث:

تتعرض الموازنة العامة في الجزائر إلى ضغوط كثيرة أهمها التقلبات التي تشهدها حصيللة صادرات البترول والغاز، والزيادة المستمرة في النفقات العامة وتزايد التزامات الحكومة في توفير الخدمات الأساسية للمواطنين. فضلا عن ضعف حصيللة الإيرادات الضريبية بسبب عدم مرونة النظام الضريبي وانخفاض كفاءة الإدارة الضريبية وفعالية النظام الضريبي ككل.

وقد كان تطوير وتحديث النظام الضريبي إحدى السياسات الإصلاحية التي تضمنتها الاتفاقات بين الحكومة الجزائرية وكل من صندوق النقد الدولي والبنك الدولي بغرض تطويره وزيادة فعاليته، حتى تتمكن حصيللة الإيرادات الضريبية من تعويض أي تقلبات تحدث في حصيللة إيرادات المحروقات.

وترجع أهمية الدراسة إلى الأسباب الآتية:

- 1- تقلب حصيللة الإيرادات البترولية والبحث عن بدائل.
- 2- معالجة ضعف كفاءة النظام الضريبي وتراجع إسهاماته في الإيرادات العامة للجزائر.

منهج البحث:

لتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على المناهج الآتية:

- 1- استخدام المنهج الوصفي للنظام الضريبي الجزائري وما يحكمه من قوانين وتشريعات وأهم التعديلات التي طرأت عليه.
- 2- استخدام المنهج التحليلي لتحليل البيانات والإحصاءات المتعلقة بالنظام الضريبي والمالية العامة في الجزائر وذلك لدراسة وتحليل دور الإيرادات الضريبية في الموازنة العامة.

حدود البحث:

- 1- المدى الزمني: حددت فترة الدراسة من عام 1992 إلى غاية 2010 حيث تمثل سنة 1992 بداية التنفيذ الفعلي للإصلاح الضريبي الذي شرع في إعداده منذ 1987، أما سنة 2010 فتمثل آخر ما هو متاح في البيانات.

2- **المدى المكاني:** تتحصر الدراسة في الحدود الجغرافية للجزائر من خلال أداء النظام

الضريبي الجزائري وأثر برنامج الإصلاح الاقتصادي عليه.

خطة البحث:

قسمت الدراسة إلى ثلاثة فصول يتناول الفصل الأول الإصلاح الاقتصادي والنظام الضريبي الجزائري حيث يتضمن في البداية عرض اتفاقيات المساندة التي أبرمتها الجزائر مع المؤسسات المالية الدولية، وصولاً إلى برنامج الإصلاح الاقتصادي وقد تم التركيز على الإصلاح الضريبي الذي أقره قانون المالية لعام 1991 وبدأ العمل به اعتباراً من العام 1992، كما تم توضيح أهم أسباب وأهداف ومجالات هذا الإصلاح بالإضافة إلى أهم التدابير الضريبية التي رافقت فترة الإصلاح الاقتصادي خلال الفترة 1992-2010.

والفصل الثاني فسيعالج الأهمية النسبية للضرائب في الإيرادات العامة للجزائر وذلك من خلال شرح أنواع الضرائب المكونة للنظام الضريبي الجزائري خلال الفترة محل الدراسة ثم توضيح تطور الإيرادات العامة والإيرادات الضريبية خاصة في الموازنة العامة.

أما الفصل الثالث فيعالج بالتحليل لأداء وسبل تطوير النظام الضريبي في الجزائر حيث سيتطرق إلى مفهوم ومؤشرات ومقومات فعالية النظام الضريبي ثم تحليل وتوضيح أثر الإصلاحات الاقتصادية التي اتخذتها الجزائر على فعالية النظام الضريبي وذلك بالاعتماد على بعض المؤشرات القابلة للقياس مثل تطور الحصيلة الضريبية، والضغط الضريبي ومقارنة الانجازات بالتقديرات ومرونة النظام الضريبي، كما سيتناول سبل تطوير النظام الضريبي الجزائري من خلال شرح كيفية التخلص من العوائق التي تحد من فاعليته ومن أهمها التهرب الضريبي وأيضاً الازدواج الضريبي، وعدم الاستعداد لمواجهة التحديات الكثيرة للنظم الضريبية مثل الضريبة الالكترونية وتعاضم دور الاستثمارات الأجنبية والاتجاه المتزايد نحو التكتلات الاقتصادية وغيرها من التحديات.

الفصل الأول:

**برنامج الإصلاح الاقتصادي
والنظام الضريبي الجزائري**

مقدمة

يشهد العالم تحولات اقتصادية عميقة وسريعة سيما بعد ظهور العولمة بداية القرن الماضي التي فرضت على الاقتصاديات الوطنية تحديات كبيرة في الساحة الدولية، وذلك بالتخلي عن الأساليب القديمة لإدارة الاقتصاد الوطني والبحث عن الوسائل الكفيلة لمواجهة ذلك بأساليب عصرية تنصب على تأهيل الاقتصاد الوطني. وهذا من شأنه أن يؤدي إلى التخفيف من حدة الأزمات المتتالية التي شهدتها الاقتصاديات الوطنية وزيادة عوائد التكامل الحقيقي والشراكة المتوازنة بما يفضي إلى الاندماج في الاقتصاد الدولي.

وقد طرأت على الاقتصاد الجزائري تغيرات هامة منذ أوائل التسعينيات من القرن العشرين، إذ تحول من اقتصاد يعتمد على القطاع العام إلى اقتصاد السوق. وبعد الانخفاض الذي عرفته أسعار النفط، في أوائل 1986 شرعت السلطة في الجزائر بإدخال إصلاحات هيكلية كانت بدايتها الفعلية منذ 1994 عندما وجدت نفسها مرغمة على توقيع اتفاقية standby مع صندوق النقد الدولي. وفي هذا الفصل سيتم التطرق إلى برنامج الإصلاح الاقتصادي في الجزائر بالتركيز على النظام الضريبي.

المبحث الأول: برنامج الإصلاح الاقتصادي في الجزائر

تعود الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر إلى أوائل الثمانينيات، بعدما بدأت برامج إعادة هيكلة المؤسسات الاقتصادية لإعطاء نجاعة وفعالية أكبر للقطاع الاقتصادي من خلال إعادة هيكلة المؤسسات الوطنية. إلا أن حجم المديونية وانخفاض نسبة الإيرادات حال دون تحقيق وثبة نوعية. وفيما يلي أبرز هذه الإصلاحات التي تبنتها الجزائر.

المطلب الأول: أهداف الإصلاح الاقتصادي في الجزائر

عرف الاقتصاد الجزائري منذ الاستقلال سلسلة من الإصلاحات الرامية إلى إحداث تغييرات في منهج الدولة السياسي وأدائها الاقتصادي، وقد كان ذلك مرتبطا بالإرث الثقيل الذي تركته فرنسا الإستعمار وكانت تثار في خضم ذلك إشكالات تتعلق بتحديد الأولويات والأهداف ومدى تحقق الإجماع حولها، وما إذا كان المجتمع قادرا على التفاعل مع تلك التغييرات.

وكان الهدف الأساسي للسلطات الجزائرية بعد الاستقلال يتمثل في تدعيم الاستقلال السياسي والابتعاد عن التبعية الاقتصادية لفرنسا، مما أدى إلى تعبئة مختلف مقدرات الاقتصاد لإقامة جهاز إنتاجي قوي مملوك للدولة وتبني الخيار الموجه للتنمية الاقتصادية باعتماد مجموعة من المخططات التنموية.

وقد ساهمت الإيرادات المتأتية من البترول منذ منتصف السبعينيات من القرن العشرين في زيادة طموح الدولة في تحقيق قفزة نوعية بتخصيصها لمعدلات استثمار تجاوزت 45 بالمائة خلال الفترة 1968-1980¹، إلا أن تراجع أسعار النفط منذ منتصف الثمانينيات جعل خيار المحافظة على القطاع العام أمرا صعبا لعدم قدرة الخزينة العمومية على الاستمرار في تمويل مؤسسات مفلسة.

ومن هذا جاءت محاولات الإصلاح التي تم الشروع فيها ابتداء من الثمانينيات كرد فعل عن الظروف التي عاشها الاقتصاد الجزائري آنذاك والمتميزة باختلال بنية الناتج المحلي الإجمالي من خلال هيمنة البترول والتبعية شبه المطلقة للخارج نتيجة اعتبار الجزائر مصدرة لمنتج واحد هو البترول.

وهذا ما جعل الاقتصاد الجزائري رهين التقلبات في الأسواق الدولية لهذه المادة ولتقلبات أسعار صرف الدولار الأمريكي، مما كرس هذه التبعية التركيز الجغرافي الشديد للواردات والصادرات حيث مثل الاتحاد الأوروبي مصدرا ومقصدا لما يزيد عن 50 بالمائة من الواردات والصادرات ويضاف إلى ذلك ارتفاع مستوى خدمة المديونية بحيث وصل إلى 76 بالمائة من الصادرات سنة 2001.²

¹ قدي عبد المجيد، إمكانية تطبيق مبادئ منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية بخصوص حوكمة الشركات في البلاد العربية: الجزائر نموذجاً، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر، (2005)، ص. 75.

² المرجع نفسه، ص. 76.

وثمة عوامل أخرى لها أهميتها مثل الضغط الشديد للبطالة التي بدأ معدلها في التفاقم منذ 1990 حيث وصل 19.6 بالمائة ليقفز في السنة الموالية إلى 20.1 بالمائة،¹ كما تشير بعض المصادر إلى أن نسبة البطالة في الجزائر تراجعت الى 10.2% في 2009 بعدما كانت 11.3% عام 2008.² وكانت هناك ضغوط كبيرة على الموارد المالية نتيجة انهيار أسعار البترول منذ أوائل 1986 وما أفرزه من عجز على مستوى الميزانية العامة للدولة نتيجة تراجع مستويات الجباية مع ضعف حصيلتها الجباية.

ولهذا كانت أهداف الإصلاح في هذه المرحلة تتمثل في تجاوز هذه المصاعب والمشكلات وعليه، تم اللجوء إلى المؤسسة الاقتصادية باعتبارها مصدر استحداث الثروة. وقد كان القطاع العمومي هو المهيمن مما جعل التفكير يتجه إلى إعطاء المؤسسات العمومية قدرا من الحرية والاستقلالية في اتخاذ القرارات، وهذا في سبيل السعي إلى التقليل من أعباء الخزينة العمومية.³ وعرفت هذه المرحلة مراجعة للنظام السياسي القائم بإصدار دستور 1989 الذي أقر الانفتاح على اقتصاد السوق، مما جعل الفرصة مواتية لأصحاب القرار الاقتصادي للتعامل مع صندوق النقد الدولي لسحب قرض في إطار برنامج تثبيت يغطي الفترة ما بين ماي 1989 إلى ماي 1990 بمبلغ مقداره 155.7 مليون وحدة حقوق السحب الخاصة، استعملت كلية مرة واحدة في شريحة واحدة.⁴ وتم اللجوء مرة ثانية للصندوق في جوان 1991 في إطار برنامج تثبيت آخر بمبلغ 300 وحدة حقوق السحب الخاصة، موزعة على أربعة شرائح. تم سحب ثلاثة منها وتم تجميد الرابعة. وكانت التزامات الجزائر تدور حول تقليص حجم تدخل الدولة في النظام الاقتصادي، وتحرير التجارة الداخلية والخارجية.⁵

ويلاحظ أن الاقتصاد الجزائري يعتمد بنسبة كبيرة على الإيرادات المتأتية من عائدات البترول، لذلك فهو رهن تقلبات أسعار هذه المادة، فارتفاع عائدات البترول في ميزانية الدولة يحفزها على

¹ بهلول محمد بلقاسم حسن، الجزائر بين الأزمة السياسية والأزمة الاقتصادية، (الجزائر: مطبعة دحلب، 1994)، ص. 32.

² <http://arabic.people.com.cn/31659/6863280.html>

³ بهلول محمد بلقاسم حسن، مرجع سابق، ص. 34.

⁴ المرجع نفسه.

⁵ المرجع نفسه، ص. 35.

تحقيق قفزة نوعية لتحقيق التنمية، أما انخفاض هذه العائدات فإنه يسبب صعوبة في عملية تمويل التنمية. وانطلاقاً من هذا ترتبط عملية الإصلاحات ارتباطاً مباشراً بنسبة عائدات الدولة من البترول. ولهذا، فإن عملية الإصلاح الاقتصادي في الجزائر ستبقى رهن عائدات البترول.

المطلب الثاني: مكونات برنامج الإصلاح الاقتصادي

إن سياسة إعادة الهيكلة التي عرفت المؤسسات الاقتصادية العامة منذ 1981 لم تحقق النتائج المرجوة منها مما فسح المجال لظهور إصلاح مكمل وهو ما يعرف باستقلالية المؤسسة التي تعد حلقة من حلقة الإصلاح من خلال إعادة الهيكلة واستقلالية المؤسسة الاقتصادية: أ- إعادة الهيكلة: يمكن تعريفها على أنها عملية تغيير مدروسة للعلاقات الرسمية بين المكونات التنظيمية، ويقصد بذلك مجموعة الاستراتيجيات والخطط والبرامج والسياسات التي تضعها الإدارة لتخفيض التكاليف وتحسين كفاءة الأداء، واعتبار تخفيض العمالة وإدارة العمالة الفائضة أحد مراحل تحقيق هذه الأهداف.¹ وفي واقع الأمر، فإن إعادة الهيكلة ليست مفهوماً مجرداً ولكن استراتيجية تهدف إلى الرفع من الفعالية والكفاءة للمؤسسات الاقتصادية من خلال النقاط التالية:²

- تخليص الدولة من الثقل المالي المتسبب في الخسائر الدائمة التي يحققها القطاع العام خاصة مع سوء الإدارة والفساد المالي.

- إعادة التوازن للقطاعات القادرة على الاستمرارية لتخفيض البطالة المتزايدة.

¹ موقع مجلة عالم الاقتصاد: <http://www.ecoworld-mag.com/Detail.asp?InNewsItemID=298939>
² المرجع نفسه.

وأما عن أسباب إنتاجها فيعود إلى غياب استراتيجيات واضحة المعالم للمؤسسات الاقتصادية إضافة إلى ارتفاع النفقات الإمكانات التي لم تجد نفعاً في تحقيق الجدوى الاقتصادية.¹

جدول رقم: 1

محتويات ميزانية الدولة 2005-2009 تكميلية

الوحدة: مليار دينار جزائري

2009	2008	2007	2006	2005	السنوات
2763.0	1924.0	1900.3	1835.5	1719.8	المكونات
					إيرادات الميزانية
4882.2	4322.9	3134.4	2543.4	2105.1	النفقات
2363.3	2018.0	1662.8	1452.0	1232.6	تسيير
2519.0	2304.9	1480.6	109.4	873.5	تجهيز
-2119.2	-2398.9	-1234.1	-707.9	-385.3	رصيد الميزانية
-22.6	-35.0	-13.2	-8.4	-5.1	الناتج المحلي الإجمالي
-36.5	-44.3	-23.8	-15.5	-9.3	الناتج المحلي الإجمالي خارج المحروقات
-17.6	-25.7	-13.8	-7.7	-6.3	الناتج الإجمالي للخرينة على الناتج المحلي الإجمالي

المصدر: من موقع وزارة المالية على شبكة الأنترنت <http://www.mf.gov.dz/>

من خلال الجدول رقم 1 نرى أن إيرادات الدولة في ارتفاع ملحوظ حيث بلغت عام 2005 ما مقداره 1719.8 مليار دينار، ثم ارتفع إلى 1835.5 مليار دينار عام 2006، ليواصل ارتفاعه في السنوات التالية إلى أن وصل إلى 2763.0 مليار دينار عام 2009، وهذا يعود أساساً لارتفاع أسعار النفط.

¹ <http://www.sidiamer.com/t39001-topic>

أما النفقات فهي بدورها كانت تسجل ارتفاعات ملحوظة من سنة إلى أخرى، حيث بلغت عام 2005 ماقيمته 2105.1 مليار دينار، ثم ارتفعت إلى 2543.4 مليار دينار عام 2006، لتواصل ارتفاعاتها حتى بلغت 4882.2 مليار دينار عام 2009. وبالتالي حققت ميزانية الدولة عجزا في هذه السنوات، بلغت قيمته عام 2005، ما مقداره -385.2 مليار دينار، ليبلغ -2119.2 مليار دينار عام 2009.

ب- استقلالية المؤسسات الاقتصادية العمومية: هي منح المؤسسات مزيداً من المبادرة في إطار العمل على التجسيد الفعلي للمركزية من خلال إعادة القانون الأساسي للمؤسسة الذي يجعلها تأخذ فردية المبادرة والإدارة من أجل استغلال طاقاتها الذاتية، كما تتيح الاستقلالية إمكانية التعاقد بحرية وفق القانون التجاري، لا سيما وأن المؤسسة أخذت شكلا آخر في تعريفها فأصبحت حسب القانون الخاص شخصية معنوية (شركات مساهمة وشركات ذات مسؤولية محدودة) مسؤولة عن نشاطها تخضع لمبادئ الربحية.¹

إن سياسة إعادة الهيكلة الصناعية التي عرفتتها المؤسسة الاقتصادية لإخراجها من الأزمة التي تتخبط فيها، بدأ تجسيدها منذ النصف الثاني من عقد الثمانينيات لإيجاد هيكل جديد للمؤسسات القادرة على التأقلم مع البيئة الجديدة. ومن الأهداف الأساسية لاستقلالية المؤسسات البحث عن فعالية أحسن للجهاز الاقتصادي. وأما الأهداف النوعية فيمكن حصرها فيما يلي:²

- إعادة الاعتبار للمؤسسة الوطنية لتحقيق أهدافها.
- منح المؤسسة حق إدارة الأعمال بنفسها عبر تنظيم العلاقات الاقتصادية.
- إعادة الاعتبار لروح المبادرة والابتكار وخلق نظام تحفيزي يتماشى وأهداف المؤسسة.

تهدف عملية الخصخصة إلى تحرير السوق والمبادرات الفردية وترقية المنافسة والغاية منها تتمثل في إصلاح المؤسسة وتحديثها مع الحفاظ على مناصب العمل كليا أو جزئيا كوحدة أساسية في النسيج

¹ الجمعية العلمية نادي الدراسات الاقتصادية كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، جامعة الجزائر 2009، ص. 7.

² بهلول محمد بلقاسم حسن، مرجع سابق ص. 32.

الاقتصادي الوطني.¹ وقد كان التطبيق الفعلي للاستقلالية نتيجة أسباب يمكن ذكر منها ما يلي:²

أ- أسباب اقتصادية:

- مختلف المشاكل الناجمة عن إعادة الهيكلة وعجزها عن التحكم في الاقتصاد الوطني.
 - المرور من نمو اقتصادي موسع إلى نمو اقتصادي يحتاج إلى التكثيف وما يتبعه هذا تدهور إنتاجية المؤسسات.
 - تدخل مهام الدولة كسلطة سياسية وكقوة اقتصادية.
 - وجود مجموعة من القوانين والأوامر تجاوزتها الأحداث التي تتناقض مع القانون الاقتصادي
- ب- أسباب اجتماعية:

- نظرا للتحسن الملحوظ في المستوى المعيشي للسكان في عدة قطاعات ارتفع الطلب على السلع والخدمات، في حين بقي عرضها ثابتا مما سبب ظاهرة الندرة، ولهذا فالخصوصية لها آثار مباشرة سواء على ميزانية الدولة بتوفير سيولة لمواجهة تزايد الديون الداخلية للمؤسسات والخارجية أو رفع الإنتاج الوطني وتخفيض نسبة البطالة وإعادة طرق الإدارة الصحيحة على الاقتصاد الوطني. لكن تبقى عملية الخصوصية الحالية مثيرة للجدل والنقاش وتعرضها مجموعة من الصعوبات أهمها:³
- أنها تؤدي في الغالب إلى تسريح عدد كبير من العمال في المؤسسات التي تمت خصوصتها مما يرفع من حدة البطالة ومالها من انعكاسات على الجانب الاجتماعي.
 - صعوبة التقييم الاقتصادي للمؤسسات في ظل غياب أسواق مالية كفؤة مما يفتح المجال بالتلاعب بالمال العام.

- تحرير التجارة والمرور من اقتصاد مخطط إلى اقتصاد السوق مبني على القواعد الحرة.

¹ درواسي مسعود، " السياسة المالية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي، حالة الجزائر "1990-2004 " أطروحة دكتوراه غير منشورة،

(2006) جامعة الجزائر ، ص. 90.

⁴ دراز حامد عبد المجيد، السياسات المالية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2002)، ص. 76.

³ المرجع نفسه.

يمكن القول إن سياسة الحكومة الخارجية تهدف إلى تحسين الحساب التجاري في المدى المتوسط والتحرير الكامل للتجارة الخارجية والسعي لتخفيف عبء المديونية الذي بلغ أكثر من 30 مليار دولار عام 2006 حسب البنك العالمي، بعدما كانت في حدود 16.4 مليار دولار أمريكي في العام 2005.¹ وأوضح في بيان للبنك أن الجزائر قامت بإدارة ديونها الخارجية في السنوات الماضية من خلال السداد المسبق، ما سمح بتخفيض هذا الدين إلى مستويات جد متدنية عند حدود 4 مليارات دولار.²

وتعتبر سياسة إعادة الهيكلة للمؤسسات الاقتصادية واستقلالية المؤسسات العمومية من أهم مكونات برنامج الإصلاح الاقتصادي، حيث تسعى الدولة من خلال هذين المكونين إلى محاولة تحقيق نمو اقتصادي من خلال إصلاح البرامج الاقتصادية.

المبحث الثاني: الإصلاح الضريبي ومجالاته.

تمثل الضرائب العنصر الأساسي لأي تشريع مالي لجهاز الحكومة، فهي تمثل أهم مصدر للإيرادات العامة للدولة الحديثة، إضافة إلى دورها في تحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية عديدة تختلف آثارها باختلاف النظام الاقتصادي السائد.

وتصدر الدول تشريعات ضريبية تسعى من خلالها إلى تنمية المدخرات لدى الأفراد وتحجيم مستوى الاستهلاك غير المنتج، أو الذي لا يساهم في تدعيم القدرة الإنتاجية للاقتصاد الوطني. وتحاول من خلال النظام الضريبي أيضا تحقيق العدالة الاجتماعية في توزيع الثروة، وذلك بتحويل جزء منها من أصحاب الدخل العالية إلى أصحاب الدخل المتدنية. كما ترمي أيضا إلى تصحيح بعض الاختلالات الاقتصادية فتلجأ إلى تقليل الإنفاق الاستهلاكي وتوجيه الإنفاق الحكومي إلى تكوين رأسمال إنمائي بدل الإنفاق على في الميزانية العامة.³

¹ <http://data.albankaldawli.org/indicator/DT.TDS.DECT.EX.ZS>

² موقع مجلة الأعمال الإفريقية على الأنترنت http://www.africanmanager.com/site_ar/detail_article.php?art_id=1688

³ دراز حامد عبد المجيد، السياسات المالية، مرجع سابق، ص.78.

لقد اتجهت التشريعات الحديثة إلى فرض الضرائب على الأموال وخصوصا الدخل من مصادره

المختلفة، ثم الثروة بصفة استثنائية، وتتوعد أنواع الضرائب على المكلفين الأوعية ومنها:¹

- الضرائب على الدخل والأرباح: مثل ضرائب على الدخل الشخصي والضرائب على أرباح الشركات.
- الضرائب على الإنفاق المتداول مثل الضرائب الجمركية، ضريبة المبيعات والرسم على القيمة المضافة.

- الضرائب على الثروة والإرث مثل ضريبة امتلاك العقار ضريبة الشركات.

المطلب الأول: الإصلاح الضريبي.

تعاني الدول النامية ومنها الجزائر أشكالا ضعفا في الإيرادات الضريبية. وتعتبر سياسات إصلاح الضريبة من أهم محاور السياسات المالية الموجهة لعلاج مشكلة العجز المالي في الدول النامية. ويمكن حصر مشكلات هذه الدول فيما يلي:²

1 - ضعف الجهد الضريبي واختلال الجهاز المالي:

إن معظم الدول النامية تعاني ضعفا في حصيلتها الضريبية،³ وهذا الضعف يمكن قياسه من خلال انخفاض القيمة الضريبية الفعلية عن القيمة الضريبية المحتملة، ومن ثم يعد تحويل الطاقة الضريبية الفعلية إلى الطاقة الممكنة بمثابة الهدف الاستراتيجي لسياسات الإصلاح الضريبي المقترحة لمعالجة الإختلالات المالية العامة وعلاج عجز الموازنة العامة بصفة خاصة.

¹ صندوق النقد الدولي، إصلاح أنظمة الضرائب، تقرير التنمية في العالم العربي، 1999، ص. 78.

² بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004، أطروحة لنيل درجة الدكتوراه غير منشورة جامعة الجزائر 2006، ص. 62.

³ يقصد بالحصيلة الضريبية الأموال التي تم تحقيقها والتي تدخل لى خزانة الدولة وفقا للأصول و القواعد المقررة قانونيا حيث يترك للدوائر المالية أمر اتخاذ التدابير والإجراءات القانونية لجمع إيرادات الضرائب وهناك أكثر من شكل لجباية الضرائب منها التحصيل المنظم والتحصيل الطوعي والتحصيل بالعودة الى المنبع، المصدر: باتشي أحمد، الشكل العام للضرائب مجلة المعرفة الاقتصادية تصدر عن جامعة تلمسان، العدد 14، (2007)، ص. 10.

وفي هذا الصدد يشير صندوق النقد الدولي إلى ضرورة قياس التفاوت بين معدلات الاقتطاع الضريبي الفعلي، ومعدلاته المستهدفة، وذلك بقياس نسبة الإيرادات الضريبية الفعلية إلى الحصيلة الضريبية الممكنة.¹

2- اختلال الهيكل الضريبي:

تنتم الدول العربية بارتفاع النصيب النسبي للضرائب على الإنتاج والاستهلاك والتجارة الخارجية من إجمالي الإيرادات الضريبية، وذلك عكس الدول الصناعية المتقدمة التي تعتمد على الضرائب على الدخل من العمل، أو الربح من الملكية أو فائدة رأس المال والثروة. وقد وجد أن حوالي 86 دولة نامية بما فيها عدد من الدول العربية منها ليبيا، تونس ولبنان أن ضرائب الدخل تمثل 30% من المجموع الكلي للإيرادات و 60% تمثل الضرائب على الإنفاق والاستهلاك.²

وتعتمد هذه الدول بشكل مكثف على ضرائب على العمليات التجارية لأنه كلما تنوعت هذه القاعدة تحققت تنمية اقتصادية أعلى، وقل اعتماد الدولة على ضرائب التجارة الخارجية.

3- ضعف الجهاز الإداري:

تشهد الدول النامية نقصا في المعلومات، والبيانات المالية التي تعكس بالدرجة الأولى ضعف الجهاز الإداري القائم على تنظيم الضرائب وتحصيلها، مما يؤدي إلى تزايد التهرب الضريبي علاوة على الفساد الإداري، وهي أمور تمثل قيدا على نجاح عملية الإصلاح في تحقيق أهدافها المسطرة.

وتعتبر الجزائر من الدول التي تعاني من ضعف في الإيرادات الضريبية، وهذا ناجم عن اختلالات في الجهاز المالي للدولة وفي هيكلها الضريبي والإداري، ولهذا تسعى إلى محاولة اصلاح نظامها الضريبي من خلال تفعيل الجهاز الإداري.

¹ درواسي، مرجع سابق، ص. 90.

² المرجع نفسه.

المطلب الثاني: مجالات الإصلاح الضريبي.

حسب صندوق النقد الدولي فإن الإصلاح الضريبي يمر عبر قناتين:¹

- العمل على تصحيح التشوهات الهيكلية في نظام الضرائب وعلى زيادة الإيرادات بهدف تخفيض عجز الميزانية، وذلك اعتمادا على تخفيض الضرائب على رقم الأعمال.
 - إدخال الضريبة على القيمة المضافة، وإقرار ضريبة على أرباح المشروعات والضريبة التصاعدية على الدخل الشخصي ذات وعاء واسع.
- ويمكن توضيح مجموعة من التدابير الجبائية الواردة في برنامج التصحيح الهيكلي للفترة 1997-2000 والمقترحة من طرف صندوق النقد الدولي من خلال الجدول رقم 2 التالي:

الجدول رقم: 2

الإصلاحات الجبائية المقترحة من طرف صندوق النقد الدولي

الإصلاح الضريبي	الجزائر	المغرب	تونس	البحرين	عمان	موريتانيا	الأردن
تبسيط الضريبة على رقم الأعمال			×		×	×	
ضريبة القيمة المضافة وضريبة الإنتاج	×	×		×			×
الضريبة على الدخل الشخصي	×	×	×	×		×	
الضريبة على أرباح المشروعات	×	×	×	×	×	×	×
اشتراكات أرباح الأسهم بالنسبة للمشروعات المملوكة للدولة				×		×	
ضريبة إضافية على الواردات	×		×		×	×	

المصدر: جورج كوبيتس، إريك أوفرا دال "السياسة المالية في الاقتصاديات التي تمر بمرحلة انتقال، تحد كبير"، مجلة التمويل والتنمية، صندوق

النقد الدولي واشنطن، العدد 04، (ديسمبر)، 2004.

¹ جورج كوبيتس، إريك أوفرا دال "السياسة المالية في الاقتصاديات التي تمر بمرحلة انتقال، تحد كبير"، مجلة التمويل والتنمية صندوق النقد الدولي، (واشنطن: العدد 4، ديسمبر 1994). ص. 117.

من خلال الجدول أعلاه يتبين أن التصحيحات الهيكلية المقترحة من طرف صندوق النقد الدولي الخاصة بالجزائر تتمثل في ضريبة القيمة المضافة وضريبة الإنتاج بالإضافة إلى الضريبة على الدخل الشخصي وأيضاً الضريبة على أرباح المشروعات وضريبة إضافية على الواردات، في حين لم تمس هذه الإجراءات التصحيحية على كل من تبسيط الضريبة على رأس الأعمال وعلى اشتراكات أرباح الأسهم بالنسبة للمشروعات المملوكة للدولة. وهناك العديد من القضايا المتعلقة بالإصلاح الضريبي التي تتطلب المراجعة في محاولة لوضع تصورات محددة بشأنها، وأهم هذه القضايا ما يلي:¹

1 - إعداد هياكل ضريبية تتسم بتوسيع الوعاء الضريبي وذلك من خلال إحداث أدوات

جديدة لتشمل الضرائب أنواعاً جديدة كالضرائب البيئية التي يكون الهدف منها حماية البيئة، وزيادة كفاءة النظام الضريبي بما يسمح بالوصول إلى شرائح لم تكن تغطي في السابق ذلك أن ضعف الإدارة الضريبية يؤدي إلى فقدان جزء كبير من الحصيلة الضريبية.

ويهدف توسيع الوعاء الضريبي مع تخفيض معدل الضريبة إلى الزيادة المرجوة في الحصيلة الضريبية، ويتحقق هذا من خلال الضرائب على السلع والخدمات والضرائب على الدخل. وبالنسبة للضرائب على السلع والخدمات، فإنها تحتل مكانة هامة في مجمل الإيرادات الضريبية.²

وقد عمدت الجزائر إلى توسيع الوعاء الضريبي عن طريق تحويله من الوعاء الضيق للضرائب على التجارة الخارجية، إلى الوعاء الواسع على الاستهلاك والإنفاق المحلي، مما يضمن توسيع مجال الضرائب على الاستهلاك. وهذا ما دفع بالعديد من الدول النامية كالجزائر إلى تبني نظام الرسم على القيمة المضافة والتي مجال التطبيق فيها يعتبر واسعاً، كما أنها تسهم في تحسين عملية جباية الضرائب الأخرى من خلال خلق سجلات للمعاملات الاقتصادية التي يمكن التحقق من سلامة البيانات الواردة فيها، عن طريق قنوات الإنتاج والتوزيع المختلفة.³

¹ السويسي فاطمة، المالية العامة، موازنة- ضرائب، (بيروت: المؤسسة الحديث للكتاب، 2005)، ص. 112.

² المرجع نفسه، ص 113.

³ المرجع نفسه.

ويشير تطبيق الرسم على القيمة المضافة في الدول النامية مشاكل خاصة تتمثل في عدم قدرة الدولة على تطبيق تلك الضريبة على عدد كبير من طبقة الفقراء، إلا أنه يمكن التغلب على ذلك من خلال إعفاء جزئي للمنتجات الغذائية والسلع الضرورية والأساسية من الضريبة.¹

يبرر تفضيل استعمال الرسم على القيمة المضافة أساساً إلى المقدرة العملية على زيادة الإيرادات باعتباره مفروضاً على الاستهلاك، واتسامه بتجسيد قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية، لكون التكلفة الإدارية منخفضة نسبياً مقارنة مع أنواع الضرائب الأخرى.²

بالنسبة للضريبة البيئية، التي يكون الهدف منها الحد من الأضرار الواقعة على البيئة الناجمة عن عمليات الإنتاج والاستهلاك، كتلوث مياه الأنهار والبحار والهواء مما تقذف به المصانع. أو قد يكون توفير الموارد المالية لمعالجة تلك الآثار، مثل إصلاح الطرق، والحد من الازدحام الناشئ عن استعمال السيارات الخاصة.³

كما يكون الغرض في بعض الحالات التقليل من الاعتماد على المواد المحولة من البترول وتشجيع التوسع في الطاقات البديلة خصوصاً المنتجة محلياً. وينطبق هذا على الدول الصناعية بشكل واضح حيث بلغ معدل الضريبة على سعر التجزئة لمادة ديزل السيارات بدول منظمة التعاون والتنمية الأوربي: 93% سنة 1990.⁴

وبالنسبة للضرائب على الدخل، فإن فرض الضريبة على الشركات في الدول النامية يعتبر أكثر سهولة من الناحية الإدارية مقارنة بفرض الضريبة على الدخل الشخصية. إلا أن الأسلوب المستعمل لتطبيقها يعكس تزايد عبئها على عوائد الاستثمارات، إذ أن النظم الحالية وحوافز الاستثمار يترتب عليها إعفاء جزئي فقط للاستثمار لا يتناسب مع هدف زيادة حجم الاستثمارات المنتجة على المستوى

¹ ان الضريبة على القيمة المضافة هي ضريبة على الاستهلاك، يتم استيفاؤها في كل مرحلة من مراحل الدورة الاقتصادية، وتطبق وفقاً لكمية الاستهلاك. وبمعنى آخر، تلحق القيمة التي يدفعها المستهلك من أجل الحصول على الأموال أو على الخدمات. أنظر: <http://taxesinlebanon.tripod.com/VAT/WhyVAT.htm> وانظر أيضاً: بوزيدة، مرجع سابق، ص. 77.

² المرجع نفسه.

³ Economic Forum and Managment " Summary of a Study on Environmental taxes and fines" Syria : (2008) P.34

⁴ سانجاك غويتا وولغرممان، هل هناك ما يبرر التفاوت الكبير في أسعار النفط ومعدلات الضرائب؟ مجلة التمويل والتنمية، صندوق النقد الدولي مارس 1999، ص. 29.

الاقتصادي الكلي، ومن ثم تتجه الإصلاحات الضريبية في هذا المجال إلى زيادة الإعفاءات الضريبية، وتطبيقها بصورة موحدة على كافة الاستثمارات والقطاعات المتماثلة، مع استبعاد الإعفاءات التي ليس لها مبرر اقتصادي مقبول.¹

إضافة إلى ذلك تعديل هيكل أسعار الضرائب المفروضة على أرباح الشركات، وهذا يجعلها تقترب من الحد الأقصى للضريبة على الدخل الشخصي، والغاية من ذلك تخفيض التباين إلى أدنى حد ممكن بين الضرائب على أرباح الشركات والضرائب على الدخل الشخصي وذلك لتوجيه المدخرات الخاصة وأرباح الشركات.²

2 - ترشيد معدل الضريبة:

في الواقع هناك طريقتين لتحديد معدل الضريبة، المعدل النسبي، والمعدل التصاعدي، وهو الذي يضرب في وعاء الضريبة لتحديد مقدار الضريبة المستحقة. وتحتل عملية ترشيد معدل الضريبة المرحلة الثانية من الإصلاح الضريبي، وذلك بعد توسيع الوعاء في الحدود التي يسمح بها الجهاز الإداري للضرائب.

وتؤدي معدلات الضرائب المرتفعة إلى زيادة تعقد النظام الضريبي، ويترتب على ذلك مشاكل التجنب والتهرب الضريبي. لذلك، فإن عملية الترشيح في معدلات الضريبة تعني بالدرجة الأولى تقليل الفوارق بين تلك المعدلات في الهيكل الضريبي.³

وتتطلب عملية الترشيح، توافر المعلومات الدقيقة والمسح الدقيق للمجتمع الضريبي، للسماح بالتمييز بين الأوعية الفرعية (الصنفية) المختلفة. ويلاحظ أن الدول النامية ومنها الجزائر تشهد نقصا كبيرا في هذه المعلومات، وهذا ما ينعكس سلبا على هيكل المعدل الضريبي فيها.⁴

ويتم استعمال الفوارق في معدل الضريبة على الاستهلاك من أجل تحقيق العدالة بين شرائح المجتمع، وزيادة كفاءة النظام الضريبي، إذ أن تحقيق العدالة ينطوي عنه استثناء السلع الواسعة

¹ ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد 11، جامعة البليدة، 2003، ص. 23.

² قدي عبد المجيد، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، (الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، 2003)، ص. 80.

³ بوزيدة، مرجع سابق، ص. 97 - 101.

⁴ المرجع نفسه، ص. 102.

الاستهلاك والأساسية من الضريبة، خصوصاً السلع التي تستهلك من طرف الشرائح الفقيرة في المجتمع، وزيادة كفاءة النظام الضريبي تتحقق عند فرض ضرائب على السلع والخدمات ذات الطابع الاستهلاكي الثانوي (السلع الكمالية) التي غالباً ما تستهلك من قبل الشرائح الغنية من المجتمع.¹

وقد دلت التجارب العملية في البلدان النامية على ضرورة الفصل بين الضريبة على القيمة المضافة على جميع السلع والخدمات، وضريبة الاستهلاك على السلع والخدمات الكمالية التي تفرض على شريحة معينة في المجتمع، وخير مثال على ذلك هو استهلاك التبغ والسجائر التي عادة ما يبرر فرض الضرائب المرتفعة عليها بتحقيق أغراض صحية واجتماعية مقبولة من وجهة نظر المجتمع.²

وفيما يتعلق بالضرائب على الدخل الشخصي، ودخل الشركات، فإن ارتفاع معدل الضريبة قد تكون له تداعيات سلبية، ومن ثمة فإنه من الأجدر عند فرض الضريبة أنه يتم بعين الاعتبار أنها لا تؤدي إلى زيادة في التهرب الضريبي أو التجنب الضريبي.

3 - إصلاح الإدارة الضريبية: عادة ما تلجأ الدول عند محاولتها إصلاح الإدارة الضريبية إلى تبني الخطوات الآتية:³

- العصرية والحوسبة.
 - القرب من المواطن والشفافية.
 - الكفاءة عن طريق زيادة التأهيل والتكوين لأعوان الإدارة الضريبية.
- إن توفر الإدارة الضريبية على موارد بشرية مؤهلة ووسائل مادية سواء التقليدية منها أو العصرية يساهم لا محالة في ممارسة ناجعة لسلطاتها المخولة قانوناً. ولكي تستطيع أن تفرض الضريبة، فإنها يجب أن يكون لديها سلطة للفحص والرعاية. وحتى تستطيع مباشرة مهامها في تحصيل الضريبة فإنها تتمتع بسلطات تضمن لها التحصيل سواء المالية أو الجنائية. وتتمثل هذه السلطات فيما يلي:

¹ المرجع نفسه، ص. 103.

² المرجع نفسه.

³ المرجع نفسه، ص. 102.

1- سلطة المراقبة:

تمارس المراقبة الضريبية في مقابل التصريحات المقدمة من طرف المكلفين وهي تعتبر من أهم حقوق الإدارة الضريبية التي يجب على المكلف احترامها والتعامل معها. ولممارسة حق المراقبة المخول للإدارة تتمثل بعدة وسائل أهمها حق تحقيق ومراجعة محاسبة وتصريحات الملزمين، كما تتمتع الإدارة بالحق في الاطلاع على بعض الوثائق أو القيام مباشرة بزيارة بعض الأماكن.¹

2- حق المراقبة والمراجعة

كثيرا ما يقع الخلط بين المراقبة والمراجعة إما في التوظيف أو في التفسير. فالمراقبة إجراء يهدف إلى التأكد من صحة الإقرارات التي أدلى بها الملزم في فترة معينة ومدى مطابقتها مع المعطيات التي تهدف من ورائها الإدارة الضريبية إلى إعادة النظر في مبلغ ضريبي ناتج إما عن ضريبة فرضت بصورة تلقائية أو في إطار مسطرة التصحيح.²

وحتى تتمكن الإدارة الضريبية من فرض مراقبتها، ألزم القانون بعض المكلفين بمسك المحاسبة للعمليات التي يقومون بها. وهذا الإجراء يعزز التصريحات التي يتقدم بها المكلفون لزوما لدى المصالح في حالة اكتشاف المحقق لخلل من الاختلالات المذكورة في المادة 35 من القانون المنظم الضريبية للضريبة.³

إن القضايا المتعلقة بالإصلاح الضريبي تتطلب مراجعة لوضع تصورات محددة تساهم في تحقيق نتائج من شأنها أن تساهم في إصلاح هذا القطاع، خاصة من حيث توسيع الوعاء الضريبي وترشيد معدل الضريبة.

¹ بونتين محمد، استقلالية المؤسسات العمومية الاقتصادية، (الجزائر: جامعة الجزائر، 1994)، ص. 43.

² المرجع نفسه، ص. 43-44.

³ المرجع نفسه، ص. 44.

المبحث الثالث: الإصلاح الضريبي في الجزائر

شهد الاقتصاد الجزائري منذ أوائل التسعينيات تحولات جوهرية في بنيته، نتيجة التحول من نظام التخطيط وتدخل الدولة الواسع في النشاط الاقتصادي، إلى نظام اقتصاد السوق. حيث فسح المجال للقطاع الخاص ليؤدي دوره في المجالات التنموية، وقد كان النظام الضريبي الجزائري انعكاسا للتغيرات الإيديولوجية التي عاصرها منذ نشأته في الستينيات والنظام الضريبي القائم هو نتيجة تطور مستمر للظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي يمر بها المجتمع الجزائري. وقد تدهورت نسبة الإيرادات الضريبية الإجمالية إلى الناتج المحلي الإجمالي من 32.10% سنة 1985 إلى 25% سنة 1986، ثم إلى 21,3% عام 1994، ثم إلى 13,5% عام 2005.¹

ويهدف الإصلاح الضريبي إلى تحقيق الكفاءة والعدالة وتحقيق طفرة نوعية في المجالين الاقتصادي والاجتماعي، ويشمل إصلاح التشريعات الضريبية والجهاز الضريبي والمجتمع الضريبي من أجل تعبئة الفائض.

إن تبني الجزائر للإصلاحات الاقتصادية سنة 1988 كان يستدعي إصلاح البيئة الاقتصادية والمالية للمؤسسة التي يشكل فيه الإصلاح المالي جانبا مهما، وفي هذا برزت ملامح الإصلاح الضريبي الجديد في مارس 1987 عند تشكيل اللجنة الوطنية للإصلاح الضريبي من كبار موظفي وزارة المالية، وممثلي رجال الأعمال وبعض المختصين الآخرين، فما هي أسباب وأهداف ومجالات هذا الإصلاح ؟

المطلب الأول: أسباب وأهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر.

1- أسباب الإصلاح الضريبي في الجزائر:

لقد اتسم النظام الضريبي الجزائري إلى غاية 1991 بالظرفية، فمثلا في سنة 1976 تم إلغاء الضريبة الفلاحية عقب صدور قانون الثورة الزراعية سنة 1971، وتم إحياء هذه الضريبة سنة 1984. والملاحظ أيضا الزيادة في معدل اقتطاع الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية من 50% لسنة 1986 إلى 55% سنة 1987، لتعويض النقص المسجل في الجباية البترولية بانتقالها من 46.786

¹ O.N.S, Rétrospective statistique N°195.(1970-2002), (2005), PP : 233-236

مليون دينار جزائري سنة 1985، إلى 21.439 مليون دج سنة 1986¹ نتيجة انخفاض سعر برميل النفط من 26,50 دولار أمريكي سنة 1985 إلى أقل من 13,5 دولار سنة 1986.² وكان للأزمة البترولية خلال هذه الفترة انعكاسات اقتصادية واجتماعية خانقة والفساد الذي كان ينخر اقتصاد البلاد، فرض على صانعي القرار في الجزائر تبني نظام ضريبي يتماشى والتغيرات الجارية.

- تبين دراسة النظام الضريبي الجزائري لما قبل الإصلاح أن هيكله تميز بالآتي:³
- تعقد النظام الضريبي كنتيجة للجمع بين الضرائب النوعية، ونظام الضرائب العامة ولكثرة الإعفاءات وكثرة النصوص التشريعية، وعدم كفاءة الإدارة الضريبية.
 - عدم مرونة النظام الضريبي.
 - تشوه بنية النظام الضريبي (جباية عادية- جباية بترولية).
 - الغش والتهرب الضريبي فقد كان للضغط الضريبي المرتفع الذي يقع على المكلف أن يؤدي به إلى التخلص من دفع الضريبة بصفة كلية أو جزئية.
 - اختلال هيكل الإيرادات الضريبية، بهيمنة الضرائب غير المباشرة فيه. ويضاف إلى ما ذكر مشكلة الضغط الضريبي المرتفع كنتيجة لتعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها، هذا الضغط قدر سنة 1986 محسوبا على أساس كل الاقتطاعات الضريبية بمعدل 45,6%، و46% سنة 1987 مما يعني الثقل الكبير للاقتطاعات الضريبية.⁴

2- أهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر:

يهدف الإصلاح الضريبي إلى مواكبة النظام الاقتصادي الجديد، بأن تستعمل كأداة لتشجيع الأنشطة الاقتصادية، وتوجيهها توجيهها يتماشى ومتطلبات التنمية الاقتصادية، كما يرمي إلى تحقيق هدف رئيسي يكمن في إنعاش الاقتصاد الوطني سيما تطور المؤسسة من خلال التكيف مع الديناميكية

¹ O.N.S, Statistique spécial N° 31, (2005). P : 56.

² صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 1989، أبو ظبي الإمارات العربية المتحدة، (1989)، ص. 58.

³ بوزيدة، مرجع سابق ص، 112.

⁴ F.M.I, La Réforme Fiscale en Algérie, Contribution à la Réflexion, Rapport de F.M.I, (1988) P. 6.

الاقتصادية. وقد جاء الإصلاح الضريبي في الجزائر في إطار الاتجاه العالمي نحو الإصلاح الضريبي الذي يعتمد على:¹

- توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض أسعار الضريبة، فالضرائب بالدول النامية أوعيتها ضيقة وأسعارها مرتفعة، مما ينجر عنه ظاهرة التهرب الضريبي وإرهاق فئات معينة بالضرائب يؤدي إلى عدم عدالة الضريبة وبهذا فتوسع الوعاء الضريبي يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية وتخفيض الضغط الضريبي، ويتيح عنه الفرصة للعمل على تباين المعاملات الضريبية حسب النشاط والأفراد.

- إسهام الضريبة على القيمة المضافة ذات الأسعار المنخفضة، في إصلاح الضريبة على رقم الأعمال ذات الأسعار المرتفعة والمتعددة.

- تحسين الإدارة الضريبية، بزيادة تأهيل موظفيها، وتجهيزها بالوسائل (مثل بنايات، أجهزة الإعلام الآلي، سيارات التنقل)، وهذا من أجل تحسين أداء ورفع مردوديتها مما يسمح لها بالاطلاع الكامل والدقيق على مجمل مداخيل الأفراد والنشاطات المختلفة.

ويضاف إلى ذلك ما يلي:²

- إن إدراج الضريبة على القيمة المضافة ضمن الهياكل الضريبية لما تتمتع به من مزايا كاتساع وعائها، ومساعدتها على تحصيل ضرائب أخرى واعتمادها على الشفافية بينت التجربة في البلدان التي اتبعتها إسهامها في رفع الإيرادات العامة بشكل معتبر.

- تقليص الأهداف المراد تحقيقها عن طريق الضريبة حتى لا يقع هناك تعارض فيما بينها.

- تدعيم مصداقية النظام الضريبي باستقراره، مما يسمح للمستثمرين باتخاذ قراراتهم المتعلقة بالتمويل والاستثمار على المدى الطويل.

يمكن إجمال أهداف الإصلاح الضريبي فيما يلي:³

- تحقيق النمو الاقتصادي عن طريق ترقية الادخار، وتوجيهه نحو الاستثمار الإنتاجي، مع تخفيف الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات الناجم عن تعدد الضرائب، وارتفاع معدلاتها.

¹ Ahmed Sadoudi, la Réforme Fiscale, annales de l'I.E.D.F, Algérie, ANEP, (1995), P : 90.

² قدي، المنخل... المرجع السابق، ص. 155.

³ - قدي عبد المجيد، "النظام الجبائي وتحديات الألفية الثالثة"، ملتقى حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة البليدة، كلية العلوم الاقتصادية (21 - 22 ماي 2002). ص. 56.

- خلق الشروط الملائمة لتحقيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات لكون هذه الأخيرة مهيمنة عليها بالمنتجات البترولية في ظل أوضاع أصبحت فيها السوق النفطية تتسم بعدم الاستقرار.

- إعادة توزيع المداخل بشكل عادل والعمل على حماية القوة الشرائية للعملة بدفع الضريبة لتكون عاملا من عوامل التحكم في التضخم بالنظر إلى معدلات التضخم العالية التي كان يعرفها الاقتصاد الوطني آنذاك.

- المساهمة في تحقيق أهداف جهود اللامركزية السياسية والاقتصادية للبلاد إدراكا من السلطات بأن هناك حالة من عدم التوازن الجهوي، وتباين الاستفادة من جهود التنمية بين مناطق وجهات البلاد.

- تحسين شفافية النظام الضريبي، تبسيط إجراءاته ومكوناته بشكل يسهل التحكم فيه بالنظر إلى تواضع مستوى تأهيل الإدارة الضريبية.

وبشكل عام، يمكن القول بأن الأهداف المسطرة قبل الشروع في الإصلاح الضريبي تمحورت حول:

- توفير الإيرادات الضريبية وكنتيجة للتوسع المنتظر في الأوعية الضريبية، وذلك بغرض النهوض بالجباية العادية من أجل ضمان تمويل نشاطات الدولة، ولتقادي صدمات الجباية البترولية.

- العمل على تحقيق توازن النظام الضريبي بالعمل على زيادة أهمية الضرائب المباشرة.

- تبسيط النظام الضريبي وجعله متناسقا ومنسجما مع أنظمة الدول الأخرى مواكبة للتحويلات الدولية وعالمية الاقتصاد.

يتميز هيكل النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاح بتعقده نتيجة لجمعه بين الضرائب النوعية ونظام الضرائب العامة وعدم مرونته، ولهذا وجب إدخال إصلاحات مثل توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض أسعار الضريبة وتحسين الإدارة الضريبية وهذا من أجل أن تلعب الضريبة دورا جديدا لمواكبة النظام الاقتصادي الجديد.

المطلب الثاني: مجالات الإصلاح الضريبي في الجزائر

ارتكز الإصلاح الضريبي لسنة 1991 على الجباية العادية وتضمن العناصر التالية:

- تعميم الضريبة الوحيدة على الإنفاق في شكل الضريبة على القيمة المضافة.

- القطيعة مع نظام الضرائب النوعية على مداخيل الأشخاص الطبيعيين، باختيار ضريبة وحيدة على الدخل في شكل الضريبة على الدخل الإجمالي.

- تجسيد مبدأ الفصل والتمييز بين الضريبة على الأرباح الشركات والضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.

وقد تمخض عن هذا الإصلاح إحداث الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة وسنحاول تبين ذلك كمايلي:

1- الضريبة على الدخل الإجمالي

جاءت هذه الضريبة لتعوض نظام الضرائب النوعية ذات المعدلات المتعددة الذي كان مفروضا قبل الإصلاحات على المداخيل. واشتمل نظام الضرائب النوعية السابق على:¹

- الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وشركات الأشخاص.
- الضريبة على الأرباح غير التجارية.
- الضريبة على مداخيل الديون، الودائع، والكفالات.
- الضريبة على الرواتب والأجور.
- الضريبة على القيمة الزائدة عن التنازل بمقابل عن الأملاك المبنية وغير المبنية.
- المساهمة الوحيدة الفلاحية.

فالمادة الأولى من قانون الضرائب غير المباشرة والرسوم المماثلة تنص على أن تفرض ضريبة سنوية على مجموع صافي دخل الأشخاص الطبيعيين.²

تتميز هذه الضريبة بالخصائص التالية:³

¹ تنص المادة الأولى من قانون الضرائب على: ان الأحكام الملحقة بهذا الامر، تشكل قانون الضرائب غير المباشرة. ويمكن أن يشمل قانون الضرائب غير المباشرة، فضلا عن أحكامه التشريعية، ملحقا تنظيميا يتكون، بعد التقنين طبقا لاحكام المادة 2 أدناه، من النصوص المتعلقة به والمتخذة على شكل مراسيم وقرارات تم نشرها في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب غير المباشرة نشرة 2010. ص. 185.

² تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة نص المادة (1) من قانون الضرائب.

³ قدي، النظام الجبائي....، المرجع السابق، ص. 57.

. **ضريبة سنوية:** أي أنها تفرض سنويا على المداخيل المحققة خلال السنة، مع استثناء الأجراء الذين يتقاضون أجرا وحيدا إذ تقتطع من مداخيلهم الشهرية حسب سلم ضريبي شهري.

. **ضريبة وحيدة:** بحيث تفرض مرة واحدة على مجموع المداخيل الصافية لأصناف الدخل، المحددة بالمادة 2 من قانون الضرائب المباشرة.

- تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط.

- ضريبة تصاعدية حيث تحسب وفق جدول تصاعدي، باستثناء المداخيل الخاضعة للاقتطاع من المصدر فإنها تخضع لمعدل نسبي.

- ضريبة شخصية حيث تأخذ في الحسبان الوضعية الشخصية للمكلف بدفعها.

- ضريبة تصريحية تعتمد على تصريح المكلف بالضريبة إذ يلتزم الأشخاص الخاضعين لضريبة الدخل اكتتاب وإرسال قبل الفاتح أفريل من كل سنة إلى مفتش الضرائب المباشرة لماكن إقامتهم تصريحا بدخلهم الإجمالي، وهذا لغرض تحديد أساس هذه الضريبة.

ومما سبق من خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي، يمكن القول بأنها تتميز بالشفافية من جراء النظرة الشاملة والإجمالية لمجموع مداخيل المكلف، وطريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة وتمتاز بكونها أكثر تحقيقا لقاعدة العدالة في الضريبة لكونها تأخذ في الحسبان المقدرة التكليفية للمكلف كتحديد حد أدنى معفى منه، والذي يمثل في طياته شريحة اجتماعية، بالإضافة على التصاعدية بالشرائح.¹

كما أن هذه الضريبة تمتاز بالبساطة سواء بالنسبة للمكلف، أو إدارة الضرائب، فبالنسبة للمكلف فإنه يكفي باكتتاب تصريح واحد عوض تصريحات متعددة إلى مصالح ضريبية مختلفة عن كل صنف من أصناف دخله.²

أما بالنسبة لإدارة الضرائب، فإنها تكتفي بفحص تصريح واحد، تطبق عليه إجراءات موحدة فيما يخص ربط وتحصيل الضريبة، والطعن فيها، مما يسمح بتخفيض النصوص الضريبية، ومن ثمة العمل على استقرار النظام الضريبي في جانبه التنظيمي والقانوني.¹

¹ يعلي محمد الصغير، تنظيم القطاع العام في الجزائر واستقلالية المؤسسات، (الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية)، 1992. ص. 86.

² المرجع نفسه، ص. 86.

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي الأشخاص الآتية:²

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه باتفاق وحيد، أو اتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.
- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية، أو مركز مصالحهم الأساسية.
- الأشخاص أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم، أو حتى يكلفون بمهامهم في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.
- الأشخاص غير المقيمين بالجزائر الذين يحصلون على مداخيل ذات مصدر جزائري.
- الأشخاص من جنسية جزائرية، أو أجنبية الذين يحصلون في الجزائر على أرباح، أو مداخيل يعود فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بموجب اتفاقية دولية خاصة بازدواجية فرض الضريبة.
- الشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية.
- الأعضاء في الشركات المدنية بشرط أن تكون منظمة على شكل شركات أسهم وقانونها الأساسي ينص على المسؤولية غير المحدودة للشركاء بالنسبة لديون الشركة.
- المديرون ذوي الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة، ومسيرو شركات التوصية المحددة فيما يخص المكافآت عن وظائفهم.
- المساهمون في شركات الأموال فيما يتعلق بأرباح الأسهم والنسب المئوية من الربح.

2- الضريبة على أرباح الشركات:

جاءت الضريبة على أرباح الشركات لتعوض وتراجع نقائص الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية، وذلك من خلال أنها:³

¹ يعلي محمد الصغير، مرجع سابق، ص. 87.

² ناصر مراد، مرجع سابق، ص. 24.

³ بابا عبد القادر، سياسة الاستثمارات في الجزائر وتحديات التنمية في ظل التطورات العالمية الراهنة، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، (2004)، ص. 112 - 113.

- تطبيق دون استثناء على الأشخاص المعنويين، على عكس الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية التي تفرض على الأشخاص المعنويين في شكل معدل نسبي، وعلى الأشخاص الطبيعيين في شكل معدل تصاعدي.

- تطبيق دون التمييز بين المؤسسات الأجنبية والمؤسسات الجزائرية.

- تطبيق وجوبا على الأشخاص الخاضعين لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق، وأن هذا الربح يحدد على أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين، والأنظمة المعمول بها، كالقانون التجاري والمخطط الوطني للمحاسبة.

تتميز هذه الضريبة بالخصائص التالية:¹

- ضريبة وحيدة: لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- ضريبة عامة: لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.
- ضريبة سنوية: إذ أن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة مقللة.
- ضريبة نسبية: لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس إلى جدول تصاعدي.
- ضريبة تعتمد على التصريح الإلزامي للمكلف من خلال إرسال ميزانيته الجبائية لمفتش الضرائب قبل الفاتح من أبريل من كل سنة تلي سنة تحقيق الربح.

تطبق الضريبة على أرباح الشركات على الأرباح المحققة من طرف:²

- شركات الأموال (شركات المساهمة، والشركات ذات المسؤولية المحدودة، والشركات الوحيدة ذات المسؤولية المحدودة).

- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء المعفاة بواسطة قوانين المالية.

¹ المرجع نفسه، ص. 113.

- الشركات المدنية التي لم تؤسس وفق نظام الشركات بالأسهم، ولكنها اختارت نظام الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وهذا الطلب غير قابل للإرجاع خلال مدة حياة الشركة.

- الشركات التي تحقق العمليات والإيرادات المبينة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. ويتوجب على الخاضعين لهذه الضريبة الآتي:¹

- مسك محاسبة منتظمة.

- اكتتاب وإرسال التصريح (الميزانية الجبائية).

- تقديم الوثائق الضرورية لإثبات النتائج.

- الدفع التلقائي للضريبة (حسب تواريخ استحقاقها).

وتؤسس الضريبة على أرباح الشركات باسم الأشخاص المعنويين في مقر شركاتهم، أو إقامتهم، وإذا تعذر ذلك يلتزم الشخص الذي يتصرف باسم الشخص المعنوي، بدفع الضريبة والغرامات المرتبطة بها.

تمنح الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات، بصفة مؤقتة، أو دائمة، وتحدد بموجب قوانين المالية، ويمكن قراءة بعض الإعفاءات حسب (المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة) في الآتي:²

- تعفى بصفة دائمة، المؤسسات التابعة لجمعية الأشخاص المعوقين المعتمدون، وكذا الهياكل التابعة لها.

- تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من مساعدة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب من إعفاء كلي لمدة ثلاث 3 سنوات ابتداء من تاريخ بداية الاستغلال، ويمدد هذا الإعفاء إلى ست 6 سنوات، إذا كانت هذه النشاطات تمارس مناطق يراد ترقيةها والمحددة من طرف التنظيم.

- تعفى بصفة دائمة تعاونيات الاستهلاك للمؤسسات والمنظمات العمومية.

¹ مرازمة صالح، تطور السياسة الجبائية في الجزائر دراسة تحليلية ومستقبلية، أطروحة دكتوراه غير منشورة مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، (2003)، ص 75.

² تنص المادة 138 من الجريدة الرسمية الجزائرية على ما يلي: تستفيد النشاطات المعلن عنها أولويتها ضمن المخططات التنموية السنوية أو المتعددة السنوات، من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات. ابتداء من دخولها حيز النشاط، وترفع مدة الإعفاء للنشاطات المعلن عن أولويتها التي تمارس في مناطق يراد ترقيةها إلى خمس سنوات انطلاقا من بدئ نشاطها. أنظر:

- تستفيد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المقامة والمنتجة في ولايات الجنوب والهضاب العليا والمستفيدة من الصندوق الخاص لتنمية ولايات الجنوب الكبير والصندوق الخاص بالتنمية الاقتصادية للهضاب العليا، من تخفيض في مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على أنشطتهم المتعلقة بإنتاج المواد والخدمات المقامة على مستوى هذه الولايات يقدر بـ 15% لفائدة ولايات الهضاب العليا و 20% لفائدة ولايات الجنوب وذلك لمدة خمس سنوات ابتداء من أول يناير سنة 2004 ويستثنى من أحكام هذه المادة المؤسسات العاملة في مجال المحروقات (المادة 8 من قانون المالية لسنة 2004).¹

يتمثل الربح الخاضع للضريبة من الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات مهما كانت طبيعتها، بشرط أن تتجزأ المؤسسة بما في ذلك التنازل عن أي عنصر من عناصر الأصول. ويحدد الربح الصافي بالفرق بين قيم الأصول الصافية عند اختتام وافتتاح الفترة التي تستخدم النتائج المحققة فيها كقاعدة للضريبة، مقتطعا منها الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال، أو الشركاء خلال هذه الفترة.² ويقصد بالأصول الصافية الفائضة في قيم الأصول (أصول ثابتة، أصول متداولة.) من بين مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير (الاهتلاكات المالية، المؤنات).³

وبالنسبة للزيادات المالية يجب أن توضع الزيادات، النقدية، أو العينية المقدمة لمؤسسة (حصص في رأس المال) عند إنشائها لا تخضع للضريبة، ونفس الشيء بالنسبة لهذه الزيادات عندما تقدم خلال فترة الاستغلال، وبذلك فإن الربح الصافي يجب أن تحسم منه الزيادات الممنوحة للمؤسسة خلال فترة الضريبة.

إن إخضاع أرباح الشركات إلى الضريبة لا يأخذ بعين الاعتبار الربح المحاسبي فقط، وإنما تعديل وتصحيح هذا الربح وفقا للقواعد الجبائية السارية المفعول، وذلك لكون مصلحة الضرائب ترفض بعض الأعباء التي أدرجت في الربح المحاسبي.⁴

¹ انظر المادة 8 من قانون المالية الجزائري لسنة 2004 في الجريدة الرسمية العدد 42، ص. 112.

² بوزيدة حميد، مرجع سابق 118.

³ المرجع نفسه، ص. 119.

⁴ المرجع نفسه، ص. 119.

يتعين على المؤسسات التي ترغب في الاستفادة من المعدل المخفض، مسك محاسبة قانونية ومنظمة، كما يتعين عليها أن تذكر بصفة متباعدة في التصريح السنوي للنتائج (الميزانية الجبائية)، الأرباح التي قد تخضع للمعدل المخفض، وترفق التصريح بقائمة الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعتها، وتاريخ دخولها في الأصول وسعر تكلفتها.¹

وهناك معدلات خاصة تتمثل في القرض الضريبي الذي يعني بالقرض الضريبي إمكانية الشخص المعنوي الخاضع للضريبة على الأرباح الشركات من أن يحسم من مبلغ الضريبة بسبب نشاطه، مبالغ الاقتطاع من المصدر الناتجة من عائدات رؤوس الأموال المنقولة، ولإشارة فإن هذه العائدات تدخل ضمن نتائج المؤسسة، أي عندما يتم تقييدها في خصوم و أصول حساب ما.

ويحدد معدل الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات كما يلي:²

- 10% من عائدات الديون والودائع والكفالات ويمثل هذا الاقتطاع، قرصاً ضريبياً يخصم من مبلغ الضريبة. و 24% على المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات. والمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي، أو تستعمل في الجزائر. والمبالغ المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتها، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتيازات ذلك.

وبطبق الاقتطاع من المصدر عندما يدفع مدين مقيم بالجزائر لشركات تخضع للضريبة

على أرباح الشركات التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر، ذلك على ما يلي:³

- المبالغ التي تدفع مقابل خدمات من نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.
- الحاصلات التي يقبضها المخترعون، إما بعنوان امتياز رخصة استغلال براءاتها، وإما بعنوان التنازل عن علامة الصنع، أو أسلوبه أو صيغته، أو منح امتياز لذلك.

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي، حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر (2002)، ص. 122.

² المرجع نفسه، ص. 123.

³ بوزيدة، مرجع سابق، ص. 125.

• المبالغ المدفوعة للشركات الأجنبية للنقل البحري إلا إذا أشير لها ضمن اتفاقية جبائية دولية بين الجزائر والدولة الأصلية لهذه الشركات من أجل تفادي الازدواج الضريبي في الدولتين، ويتم الاقتطاع من المبلغ الإجمالي، لرقم الأعمال المقبوض، ويغطي هذا الاقتطاع الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

يخضع وعاء الاقتطاع من المصدر بـ 60% على المبالغ المدفوعة بعنوان الإيجارات، بموجب عقد اعتماد إيجاري دولي لأشخاص غير مقيمين بالجزائر. وفي حالة كون الخدمات مصحوبة، أو مسبقة ببيع تجهيزات في إطار نفس العقد، أو الصفقة نفسها، فإن مبلغ هذا البيع لا يخضع للاقتطاع من المصدر بشرط أن تكون عملية البيع محررة في فاتورة منفصلة ومتميزة.¹

ولا تدخل الفوائد المدفوعة من أجل التسديد الآجل لسعر الصفقة، في أساس فرض الضريبة ولحساب الاقتطاع، تحول المبالغ المدفوعة بالعملة الأجنبية إلى الدينار الجزائري، حسب سعر الصرف المعمول به عند تاريخ إمضاء العقد، و الملحق الذي تستحق بصدد هذه المبالغ.² وللإشارة، فإنه يجوز للمؤسسات الأجنبية التي ليست لها إقامة مهنية دائمة بالجزائر، أن تختار نظام فرض الضريبة على الأرباح الحقيقية.

يدفع الاقتطاع من المصدر عند دفع المبالغ إلى المؤسسات الأجنبية حسب الكيفيات التالية:³

. يسلم للمعنيين وصل يستخرج من دفتر ذي قسائم تقدمه الإدارة.

. يحسب مبلغ الدفع بتطبيق المعدل المعمول به على مدفوعات (تسديدات) الفترة.

. يجب دفع الحقوق خلال العشرين (20) يوما التي تلي الشهر، أو الثلاثي الذي تتوجب فيه هذه الحقوق إلى صندوق قابض الضرائب المختلفة التابع لمقر أو سكن الأشخاص الشركات والمؤسسات والجمعيات التي تدفع المبالغ الخاضعة للضرائب.

يرفق كل دفع بجدول إشعار في نسختين يكون مؤرخاً، و موقعاً من طرف الجهة القائمة بالدفع.

ويحتوي جدول الإشعار بالخصوص على البيانات التالية:¹

¹ المرجع نفسه، ص. 124.

² المرجع نفسه، ص. 124.

³ المرجع نفسه، ص. 124.

- تسمية الهيئة الجزائرية صاحبة الأشغال وعنوانها.
- اسم الشركة وعنوان مقرها، والمكان الذي تتجز فيه المؤسس الأجنبية أشغالها في الجزائر، أو تؤدي فيه خدماتها.
- رقم التعريف الإحصائي الخاص بالمؤسسة الأجنبية.
- الشهر الذي تمت فيه الاقتطاعات.
- أرقام الوصلات المسلمة لإثبات هذه الاقتطاعات.
- طبيعة الأشغال، أو الخدمات المنجزة.
- المبلغ الإجمالي الكلي للمدفوعات الشهرية التي تمت، والمبلغ الكلي للاقتطاعات المطابقة لها.
- في حالة غياب وعدم الدفع خلال شهر معين، يجب إيداع جدول إشعار يتضمن " لا شيء " يبين فيه أسباب عدم الدفع.
- يجب على المؤسسات البنكية أن تتأكد قبل القيام بأي عملية لتحويل الأموال من أن المؤسسات الأجنبية قد قامت بالوفاء بكامل التزاماتها الجبائية، وذلك بإلزامها إحضار شهادة إثبات دفع الضريبة المسلمة من طرف قابض الضرائب الكائن بمقر إنجاز الأشغال.
- تلتزم المؤسسات التي تمارس نشاطا مؤقتا بالجزائر، والتي تتوفر على إقامة مهنية دائمة ب:
- إرسال نسخة من العقد في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام إلى مفتش الضرائب التابع لمقر إقامتها بالجزائر. وإعلام مفتشي الضرائب على كل تعديل في العقد خلال العشرة (10) أيام من تأسيسه.
- تدفع الضريبة على أرباح الشركات بالتمييز بين حالتين هما شركات تزاوّل النشاط والشركات حديثة النشأة. وبالنسبة لشركات تزاوّل النشاط، فيترتب على المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات دفع ثلاث (3) تسبيقات ورصيد التسوية (إبتداء من سنة 2000 حسب قانون المالية 2000) كالتالي:²
- التسبيق الأول: من 15 فيفري إلى 15 مارس
- التسبيق الثاني: من 15 ماي إلى 15 جوان

¹ ناصر مراد، مرجع سابق، ص. 125.

² فرهود محمد سعيد، مبادئ المالية العامة، (حلب: منشورات جامعة حلب، 2000)، ص. 230.

- التسبيق الثالث: من 15 أكتوبر إلى 15 نوفمبر

وتدفع هذه التسبيقات خلال السنة التي تلي السنة التي حققت فيها الأرباح المعتمدة كأساس لحساب الضريبة على أرباح الشركات. ويساوي مبلغ كل تسبيق 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة مختتمة عند تاريخ استحقاقها، أو بالربح المحقق في الفترة الأخيرة لفرض الضريبة إذا لم يحصل ختم سنة مالية.

يدفع رصيد التسوية على الأكثر ابتداء من الأجل المحدد لإيداع التصريح الخاص بالضريبة على الأرباح الشركات (31 مارس) إلى غاية 15 أبريل). وبالنسبة للشركات حديثة النشأة، تساوي كل تسبيق 30 % من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر (الربح المقدر) بنسبة 5% من رأس المال الاجتماعي المسخر.

تسمح الضريبة على الأرباح الشركات عند سدادها في شكل أقساط مؤقتة من تخفيف العبء الضريبي على المكلف بالضريبة، ويتمويل دوري للخرينة العمومية. كما أن اتجاه معدلها نحو الانخفاض قد يسهم في تحسين قدرة المؤسسات على التمويل الذاتي، وتحفيز الادخار.¹ كما تشكل الإعفاءات إنفاقاً ضريبياً تهدف إلى تشجيع النشاطات والقطاعات المراد النهوض بها ودعم القطاع الخاص. ويضاف إلى هذا، أن إخضاع الأرباح المعاد استثمارها إلى معدل مخفض من شأنه دعم تحديث وسائل إنتاج المؤسسات.

3- الرسم على القيمة المضافة:

إن الإصلاح الضريبي بالنسبة للرسم على رقم الأعمال، يترجم من خلال قانون المالية لسنة 1991 الذي يدخل الرسم على القيمة المضافة بدلاً للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات. ويتميز الرسم على القيمة المضافة بالميزات التالية:²

- يشكل ضريبة على الإنفاق (الاستهلاك) يتحملها المستهلك النهائي.

¹ للإشارة انتقل معدل الضريبة على أرباح شركات الأشخاص المعنوية من 50 % سنة 1990، إلى 42% سنة 1991 ثم 30% منذ 1998 إلى يومنا هذا. انظر: قوانين المالية لسنوات: 1995، 1997، 1999.

² ناصر مراد، مرجع سابق، ص. 24.

- يعد ضريبة قيمية، لكونه يحسب بتطبيق معدل نسبي على قيمة المنتج أو الخدمة.
- يعتبر ضريبة بسيطة، نظرا لقلّة المعدلات المستعملة.
- يمثل ضريبة عامة على المنتجات والخدمات، لأنه يمس كل المراحل التي تمر بها السلعة، أو الخدمة إلى غاية وصولها للمستهلك النهائي.
- يسمح بضمان عدالة ضريبية أكبر للمستهلك النهائي بالنسبة للمنتجات المنجزة في الوطن (محليا) ومثلتها المستوردة، لأن وعاءها لا يتكون في كل مرحلة من قيمة السلعة بكاملها، وإنما بالقيمة المضافة، أي بمقدار مساهمة المشروع في العملية الإنتاجية.
- وفي هذا الإطار، لقد اعتبرت الضريبة على القيمة المضافة، أداة من أدوات التكامل الاقتصادي لدول السوق الأوروبية المشتركة.¹
- يسدد مبلغ الرسم بطريقة مجزأة في كل مرحلة، نظرا لأن الخاضعين لها، يدفعون الرسوم المطابقة بعد خصم الرسوم القابلة للحسم منها المبينة في فواتير المشتريات، أو الخدمات. وتسمح هذه الطريقة ب:²
- إمداد إيرادي منتظم لخزينة الدولة.
- تخفيض العبء الضريبي المحمل على المنتج الأخير، وذلك بتوزيع أخطار الإفلاس (في حالة الرسم المستحق على المبيعات يفوق بكثير الرسم المدفوع عن الشراء) على مختلف مراحل الدورة الاقتصادية.
- تحفيز المكلفين على الفوترة للاستفادة من الحسم، ومن ثم تعد وسيلة لمكافحة التهرب الضريبي.
- ويطبق الرسم على القيمة المضافة على عمليات البيع والأعمال العقارية: والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، أو عرضية.
- وتجدر الإشارة إلى أن عمليات البنوك والتأمين كانت قبل الإصلاح الضريبي تخضع للرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات. وفي الفترة 1992-1994 عوض هذا الرسم بالرسم على عمليات البنوك والتأمين على رقم الأعمال المحقق من طرف المؤسسات البنكية وشركات التأمين، ويعتبر غير

¹ فرهود، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق ص. 231.

² المرجع نفسه، ص. 231.

قابل للخصم، وحددت نسبته على جميع العمليات البنكية والتأمينات بـ 10% كمعدل عام، غير أنه حدد معدل مخفض بنسبة 7% يطبق على:¹

- التأمين من الأخطار، بما في ذلك أخطار الحرائق التي تصيب وسائل النقل بالسكة الحديدية والنقل الجوي والبحري.

- إعادة التأمين بجميع أنواعه.

- التأمينات المؤقتة على الحياة.

وبصدور قانون المالية لسنة 1995، تم إدراج عمليات البنوك والتأمينات ضمن مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، وأصبحت إبتداء من أول جانفي 1995 العمليات المنجزة من طرف البنوك وشركات التأمين تخضع للمعدل المخفض من الرسم على القيمة المضافة بمعدل 13% مع الحق في الخصم، وأن التغير في هذا المعدل يكون بموجب قوانين المالية.²

تمنح إعفاءات من الرسم على القيمة المضافة، وتحدد بموجب قوانين المالية وتشكل هذه الإعفاءات إجراءات خاصة تخالف النظام العام للضريبة، كما تعتبر إعانات مباشرة من الدولة بغرض ترقية قطاعات النشاط والمنتجات والخدمات. وعلى العموم تستجيب هذه الإعفاءات إلى الاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية والثقافية.³ وقد عدلت معدلات الرسم على القيمة المضافة بغرض تقليص عددها، وخفض معدلاتها على النحو الذي يبينه الجدول التالي:

¹ المرجع نفسه، ص. 233.

² المرجع نفسه، ص.ص. 233-234.

³ المرجع نفسه، ص. 234.

الجدول رقم 3:
تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة في الجزائر

قانون المالية لسنة 2001	قانون المالية لسنة 1999	قانون المالية لسنة 1998	قانون المالية لسنة 1997	قانون المالية المعدلات
7 %	7 %	7 %	7 %	المعدل الخاص بالمخفض
ملغى	14 %	13 %	13 %	المعدل المخفض
17 %	21 %	21 %	21 %	المعدل العادي
		ملغى	40 %	المعدل المرتفع

المعدل المخفض 7 % (قانون المالية لسنة 2001)

المصدر: قوانين المالية للسنوات: 1997 – 1998 – 1999 - 2001

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن المعدل الخاص بالمخفض بقي على حاله في طيلة السنوات الموجودة في الجدول، كما نلاحظ أن المعدل المخفض بقي على حاله عامي 1997 و 1998 ثم ارتفع عام 1999 ليبلغ نهائيا عام 2001، ويعود سبب هذا الإرتفاع يعود إلى رغبة الدولة في الرفع من قيمة الإيرادات.

أما المعدل العادي فقد بقي كما هو طيلة السنوات 1997-1998-1999 إلى أن انخفض عام 2001 إلى 17 %. أما المعدل المرتفع فقد كان 40 % عام 1997 ليبلغ تماما بقية السنوات.

خاتمة الفصل:

شهد الاقتصاد الجزائري تغييرات هامة منذ بداية التسعينيات من القرن العشرين، حيث تحول من اقتصاد يعتمد القطاع العام إلى اقتصاد السوق، وبعد التغييرات التي تعرفها أسعار النفط أصبح مهما للاقتصاد الجزائري أن يدخل إصلاحات من أجل التماشي وهذه التغييرات.

تعد الإصلاحات الضريبية من أهم برامج الإصلاح الاقتصادي، حيث تمثل الضرائب العنصر الأساسي لأي تشريع مالي لجهاز الحكومة، فهي تمثل أهم مصدر للإيرادات العامة للدولة الحديثة بالإضافة إلى دورها في تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، وتعود أهم أسباب الإصلاح الضريبي إلى الضعف في الجهد الضريبي واختلال الجهاز المالي والهيكل الضريبي، بالإضافة إلى ضعف الجهاز الإداري.

تهدف هذه الإصلاحات إلى أن تلعب الضريبة دورا جديدا لمواكبة النظام الاقتصادي الجديد، فهي تستعمل كأداة لتشجيع الأنظمة الاقتصادية وتوجيهها توجيهها يتماشى ومتطلبات التنمية الاقتصادية، كما يرمي الإصلاح الضريبي إلى إحداث انتعاش اقتصادي يساهم في تطور المؤسسات الاقتصادية.

تكتسي الإيرادات الضريبية مكانة هامة في ميزانية الدولة، حيث أنها تعتبر موردا هاما ومحددا في طريقة توزيع هذه الميزانية، اعتبارا من هذا سنتناول في الفصل الثاني الإيرادات العامة للدولة الجزائرية ومكانة الإيرادات الضريبية فيها.

الفصل الثاني:

الإيرادات والنفقات العامة
للدولة وأهم تحديات النظام
الضريبي الجزائري

مقدمة

إنّ السياسة المالية لأيّ دولة ما هي إلاّ البرنامج الذي تخططه تلك الدولة وتنفذه، مستخدمة فيه مواردها وبرامجها الإنفاقية لإحداث آثار مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة على كافة متغيّرات النشاط الاقتصادي والاجتماعي والسياسي وذلك لتحقيق أهداف المجتمع (عمالة كاملة، استقرار ونمو اقتصادي، توازن في ميزان المدفوعات، التوازن الاقتصادي العام، تقليص الفجوة في الدخول بين أفراد المجتمع).

إن فرض الضرائب يأتي من أجل تحقيق أهداف مسطرة تبعا لسير الآليات الإقتصادية. ومن هذا المنطلق سيتم تحليل الأبعاد المالية والانعكاسات الإقتصادية والإجتماعية للنظام الضريبي الجزائري بالإقتصار على تحليل تطور الإيرادات الضريبية ومكانتها في الميزانية العامة للدولة، وما يتحمله الإقتصاد الوطني والأشخاص من ضرائب.

ونظرا للأهمية التي تحظى بها فعالية النظام الضريبي، كونها مؤشرا هاما يعتمد في الحكم على مدى نجاح، أو فشل السياسة الضريبية لأي دولة، وما لهذه الأخيرة من دور في تحقيق أهداف السياسة المالية التي تشكل أداة فعالة لتقييم فعالية السياسة الاقتصادية، سنحاول التعرف على مدى فعالية النظام الضريبي الجزائري.

ومن خلال هذا الفصل سيتم عرض وتحليل الإيرادات الضريبية ومكانتها وتطورها في الميزانية العامة للدولة الجزائرية، والنفقات العامة للدولة من خلال تطورها وهيكلها، ومحاولة التطرق إلى فعالية النظام الضريبي.

المبحث الأول: تطور الإيرادات الضريبية ومكانتها في الميزانية العامة للدولة

(1997 - 2009)

تعتبر النفقات العامة والإيرادات العامة والموازنة العامة العناصر الثلاثة الرئيسية لمحور النشاط الاقتصادي والمالي للدولة، وتكون في نفس الوقت الأدوات الرئيسية لرسم وتنفيذ السياسة المالية للدولة،

تتكون الإيرادات العامة لميزانية الدولة الجزائرية من الإيرادات الضريبية والإيرادات غير الضريبية، حيث شهدت هذه المكونات تطورا ملحوظا خلال فترة الدراسة.

المطلب الأول: تطور الإيرادات الضريبية في الميزانية العامة للدولة.

تتمثل الإيرادات الضريبية في الجباية العادية والجباية البترولية.¹

1- تتكون الجباية العادية من الضرائب المباشرة التي تضم إيرادات الضرائب والرسوم التالية:

- الضرائب التي تستقطع من الدخل، والمتمثلة أساسا في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

- حقوق التسجيل والطابع: بالنسبة للأولى فهي الضرائب المدفوعة للدولة لقاء عملية تسجيل العقود المختلفة، وخصوصا العقود الرسمية القضائية المتضمنة للقرارات النهائية للعقود الإدارية، وعقود نقل الملكية وحق الانتفاع بالمنقولات، أو العقارات والتنازل عن حقوق الإيجار وحقوق التأسيس. وبالنسبة للثانية (حقوق الطابع)، فتنتمى في الرسوم المفروضة على التداول والمعاملات والمدفوعة في شكل الطوابع الجبائية، أو الدمغة.²

الضرائب غير المباشرة (الضرائب على الإنفاق) وتضم الرسم على القيمة المضافة وعلى منتجات معينة، كالرسوم الثابتة والقيمة على استهلاك منتجات الكحول مثلا، بالإضافة إلى الرسم الداخلي على الاستهلاك الخاص بمنتجات التبغ والكبريت، والرسوم الجمركية.³

وقد حاولت الحكومة الجزائرية تطبيق نظام ضريبي مبسط من خلال استبدال عدد من الضرائب وفرض ضرائب أخرى مثل الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الأرباح الموزعة (45%) والضريبة على الأرباح المعاد استثمارها (20%)، وقد تم منح العديد من المزايا لتطوير وتوسيع الاستثمار ومختلف الصناعات.⁴

¹ بوزيدة، مرجع سابق، ص. 126.

² Carl Icahn " What Does Gross Incomming Tax "InvestopediaMagazin NewYork N. 196.2006. P 32.

³ Op. Cit. P. 33.

⁴ http://en.wikipedia.org/wiki/Taxation_in_Algeria

2- بالنسبة للجباية البترولية، فإنها تضم الإتاوات والضرائب على النتائج. وتلعب الجباية البترولية

دورا هاما في إيرادات الموازنة العامة للدولة ومن ثم تغطية النفقات العامة، حيث يشكل هذا النوع من الجباية المصدر الأساسي للإيرادات العامة.

يمكن الإشارة إلى أن الجباية البترولية عرفت تزايد مستمر من بداية التسعينات إلى غاية بداية الألفية الثالثة 2002 ما عدا التذبذب الذي لحق بها سنة 1993 وكذلك سنة 1998. حيث يتضح أن الإيرادات الجبائية البترولية خلال سنة 1990 بلغت 76.200 مليون دج، ثم ارتفعت إلى 161.500 مليون دج سنة 1991، ويعود ذلك إلى الطلب الكبير على الموارد البترولية بسبب حرب الخليج، وقد استمرت في الزيادة لتصل إلى 564.765 مليون دج سنة 1997 أي بنسبة 60% من الإيرادات الإجمالية.¹

أما الإيرادات غير الضريبية فتشمل إيرادات أملاك الدول (الدومين)، والتي تتمثل في حسيطة استغلال أو تأجير، أو بيع أملاك الدولة كالإتاوات المحصلة من الشركات والأشخاص الذين يستغلون المناجم والمحاجر التي تعود ملكيتها للدولة، وأيضا المكافآت التي تحصل عليها الدولة من جراء تخصيص المباني العامة لمصالح البريد والاتصالات. والإيرادات المختلفة للميزانية كإيرادات بيع المجلات والمنشورات، وبعض الرسوم التي تحصل عليها الدولة من المتاحف، والمناطق الأثرية. ويضاف إلى هذا الإيرادات الاستثنائية وتتمثل في مساهمة الدفع التي يقدمها البنك المركزي وحقوق الدخول، والهبات المقدمة من الخارج.²

وتهيمن الإيرادات الضريبية على بنية الإيرادات العامة، ويتضح هذا من خلال الجدول رقم 4 الآتي:

¹ محرزى محمد عباس، نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل الاقتصادي المغاربي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر، (2005) ص. 32.
² المرجع نفسه.

الجدول رقم 4

تطور إيرادات الميزانية العامة في الجزائر (1997- 2009)

الإيرادات غير الضريبية		الإيرادات الضريبية		الإيرادات العامة		البيان السنوات
%	المبالغ 10 ⁹ دج	%	المبالغ 10 ⁹ دج	%	المبالغ 10 ⁹ دج	
2,95	9,20	97,05	302,66	100	311,86	1997
4,23	13,26	95,77	300,68	100	313,94	1998
6,52	78,83	93,48	398,35	100	477,18	1999
5,49	33,59	94,51	578,14	100	661,73	2000
4,47	38,5	95,53	786,60	100	825,15	2001
5,17	47,89	94,83	878,77	100	926,66	2002
8,54	66,13	91,46	708,38	100	774,51	2003
7,96	75,60	92,04	874,88	100	950,46	2004
3,51	55,42	96,49	1.522,77	100	1.578,16	2005
10,03	150,89	89,97	1.354,62	100	1.505,52	2006
11,07	177,3	88,93	1.425,80	100	1.603,18	2007
4,91	96,5	95,09	1.870,1	100	1.966,6	2008
3,44	70,5	96,54	2.149,2	100	2.226, 2	2009

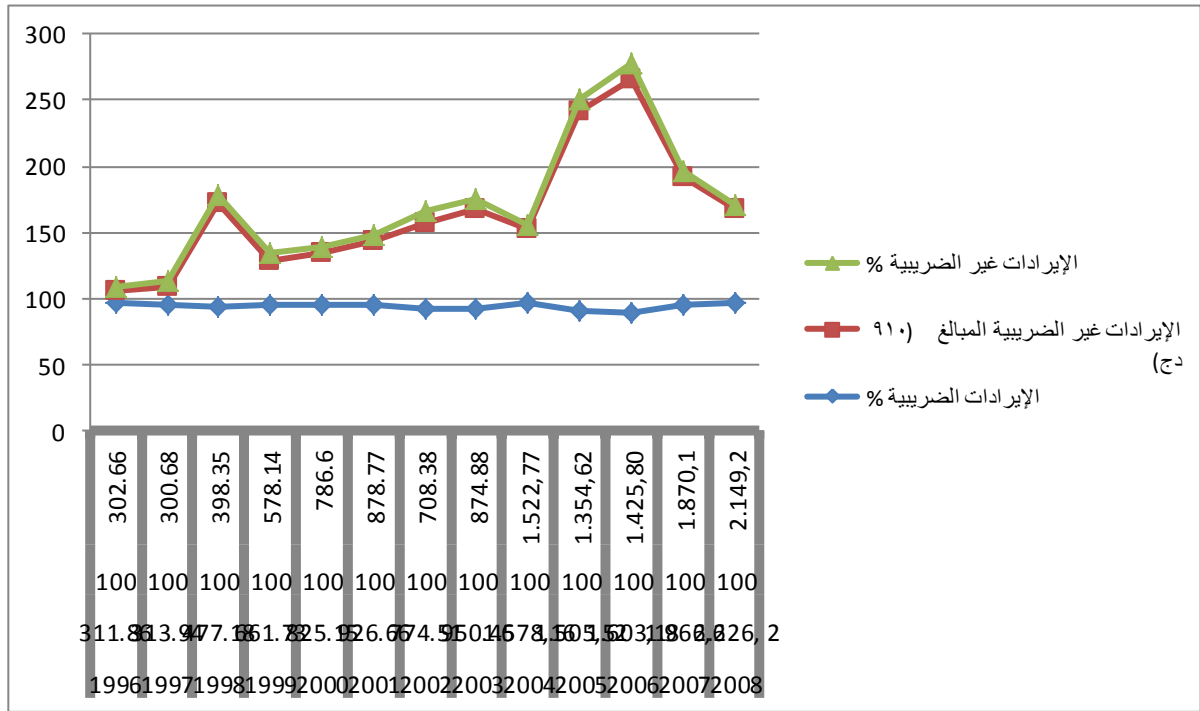
المصدر: الديوان الوطني للإحصائيات، رقم 32، الجزائر، نتائج 2001 طبعة 2003. ص. 119.

O.N.S, Rétrospective –Statistique (1999-2004) N° 32. Edition 2005. P. 59.

Banque D'Algerie. Evolution Economique et Monetaire en Algerie. Rapport 2004. Juillet 2005. P. 71

الشكل رقم 1

تطور إيرادات الميزانية العامة في الجزائر (1997-2009)



المصدر: اعتمادا على الجدول السابق.

يبرز الجدول والشكل السابقين الآتي:

من خلال الجدول رقم 4 والشكل رقم 1 يتضح أن إيرادات الميزانية العامة في ارتفاع مستمر من سنة 1997 إلى غاية عام 2009، حيث بلغت عام 1997 ما مقداره 311.86 10^9 دج مليون دينار وواصلت ارتفاعها إلى غاية سنة 2003، ثم انخفضت من 926.66 سنة 2002 إلى 774.51 10^9 دج سنة 2003، لكنها واصلت ارتفاعها تباعا إلى غاية سنة 2009، وهذا ما يبرهن أن إيرادات ميزانية الدولة تعتمد أساسا على الإيرادات البترولية.

أما بالنسبة للإيرادات الضريبية فهي الأخرى سجلت ارتفاعا ملموسا في نفس الفترة باستثناء عام 2003 حيث بلغت سنة 1997 ما مقداره 302.66 10^9 دج، وواصلت ارتفاعها إلى غاية 2003 أين سجلت 708.28 10^9 دج بعدما كانت سنة 2001 878.77 10^9 دج ثم واصلت ارتفاعها إلى غاية عام 2007 ثم انخفضت كليا عامي 2008-2009.

وبالنسبة للإيرادات غير الضريبية ف سجلت مبالغ ضئيلة جدا بالمقارنة مع الإيرادات الضريبية حيث بلغت عام 1997 ما قيمته 9.20 10^9 دج، وهي تسجل تذبذبا مع مرور السنوات حيث سجلت ارتفاعا بين السنوات 1997-1999 ثم انخفضت بين 2000-2001 لتعاود الارتفاع سنة 2003 إلى غاية سنة 2007، ثم انخفض مجددا عام 2009.

عرفت الإيرادات العامة للدولة تزايدا مطردا خلال الفترة (1997-2009) بحيث تضاعفت أكثر من سبع 7 مرات خلال اثني عشر 12 سنة. وهيمنة الإيرادات الضريبية على الإيرادات العامة، حيث أن أكثر من 94,55% مصدره الضرائب في الفترة (1997-2009)، كما عرفت أيضا ضالة مساهمة الإيرادات غير الضريبية في الإيرادات العامة، إذ بلغت في متوسط فترة (1997-2009) نسبة 5,45%. من خلال هذا التحليل نستنتج أن الإيرادات الضريبية تشكل جزءا مهما من الإيرادات العامة وأنها في تزايد مستمر، بينما تسجل الإيرادات غير الضريبية جزءا ضئيلا من مجموع الإيرادات. وتشمل الإيرادات الضريبية في الميزانية العامة لدولة، كل من الجباية العادية والجبائية البترولية، وقد شهدت هذه المكونات تطورات ملحوظة خلال فترة الدراسة، خاصة بعد الجهود المبذولة من طرف الدولة من أجل التحسين في قيمة هذه الإيرادات من خلال جعل النظام الضريبي أكبر بساطة.

المطلب الثاني: تطور مكونات الإيرادات الضريبية:

1- تطور إيرادات الموازنة

عرفت الإيرادات الضريبية تطورا ملحوظا خلال الفترة 1999-2004، سواء في حجمها المطلق، أو في تركيبها، أو تغير نسبتها، وسنحاول تبيان ذلك من خلال الجدول رقم 5 التالي:

الجدول رقم 5

تطور مساهمة الضرائب المباشرة وغير المباشرة في الإيرادات العامة والضريبية للفترة

2004-1999

2004	2003	2002	2001	2000	1999	البيانات
2.226,2	1.966,6	1.603,18	1.505,52	1.578,16	950,49	(1) الإيرادات العامة 10^9 دج
2.149,2	1870,1	1.425,80	1.354,62	1.522,73	874,88	(2) الإيرادات الضريبية 10^9 دج
166,70	142,20	131,09	115,30	98,22	84,84	(3) الضرائب المباشرة 10^9 دج خارج الجباية البترولية.
7,48	7,23	8,17	7,65	6,22	8,92	الضرائب المباشرة كنسبة من الإيرادات العامة = $(1 \div 3) \%$
7,75	7,60	9,19	8,51	6,45	9,69	الضرائب المباشرة كنسبة من الإيرادات الضريبية = $(2 \div 3) \%$
411.8	377.7	351.7	282,92	251,27	229,91	(4) الضرائب غير المباشرة 10^9 دج
18.50	19.20	21.49	18.79	15.92	24.18	الضرائب غير المباشرة كنسبة من الإيرادات العامة %
19.16	20.19	24.67	20.88	16.50	26.27	الضرائب غير المباشرة كنسبة من الإيرادات الضريبية %
1570.7	1550.00	942.90	956.38	1173.23	560.12	(5) الجباية البترولية 10^9 دج
70.55	68.64	58.51	65.52	74.35	58.92	(1 $\div$ 5) % الجباية البترولية كنسبة من الإيرادات العامة
73.03	72.18	66.15	70.60	77.04	64.02	(2 $\div$ 5) % الجباية البترولية كنسبة من الإيرادات الضريبية

المصدر: تم إعداد الجدول وحساب النسب اعتمادا على: الديوان الوطني للإحصائيات، الجزائر بالأرقام، رقم 32، نتائج 2001 طبعة 2003. ص. 32. أنظر أيضا:

O.N.S, Rétrospective –statistique (1970–2002) N°36 édition 2005.. PP 36

Banque D'algerie. Rapport 2004. Op.cit. P 71

الضرائب المباشرة = الضرائب على المداخل والأرباح + حقوق التسجيل والطابع.

الضرائب غير المباشرة = الرسوم على رقم الأعمال + الضرائب على المنتجات والخدمات + الحقوق الجمركية.

ومن خلال الجدول رقم 5 نلاحظ أن الإيرادات العامة للدولة الجزائرية سجلت ارتفاعا محسوسا ابتداء من سنة 1999 إلى سنة 2004، وهذا ما ينطبق على الإيرادات الضريبية التي سجلت بدورها ارتفاعا في نفس السنوات، أين سجلت الضرائب المباشرة خارج الجباية البترولية تذبذبا في نسبة مساهمتها. حيث أن هذه الضرائب تمثل القسمة بين الضرائب المباشرة خارج الجباية البترولية والإيرادات العامة.

كما لوحظ أيضا انخفاض مساهمة الضرائب المباشرة على المداخل والأرباح كنتيجة لانخفاض المداخل الأجرية، والأرباح التي تعبر عن ضعف النتائج المصروفة. وارتفاع مساهمة عائدات الجباية البترولية في إجمالي الإيرادات الضريبية إذ بلغ متوسط مساهمتها خلال الفترة (1999-2004) 64.71%. كما أن الإيرادات الضريبية، قد ازدادت من 874,88 مليار دج سنة 1999 إلى 2149,2 مليار دج أي تضاعفت أكثر من سبع مرات. وترد هذه الزيادة، إلى الارتفاع في الناتج المحلي الإجمالي الذي يعود بدوره إلى الارتفاع في أسعار النفط، وانخفاض سعر صرف الدينار الجزائري مقابل الدولار الأمريكي بشكل كبير من جهة ثانية، والتي تتضح من خلال الجدول رقم 6 التالي:

الجدول رقم 6

تطور الإيرادات الضريبية بالمقارنة مع تطور بعض المؤشرات الاقتصادية الوطنية للفترة

2010-1997.

البيان السنوات	سعر صرف الدولار الأمريكي بالدينار الجزائري	معدل التدهور في سعر الصرف (%)	سعر برميل النفط بالدولار الأمريكي	الناتج المحلي الإجمالي خارج المحروقات 10 ⁶ دج	معدل الزيادة في الإيرادات الضريبية (%)
1997	18,47	-	18.86		-
1998	21,8	18,02	12.28	824,28	-
1999	23,35	7,11	17.44	942,32	0,65 (-)
2000	35,09	50,28	27.60	1.161,27	32,48
2001	47,68	35,76	23.12	1.160,10	45,13
2002	54,77	14,87	24.36	1.819,60	36,06
2003	57,73	5,40	28.10	1.932,30	11,72
2004	58,74	1,75	36.05	2.164,90	19,40 (-)
2005	66,64	13,45	50.59	2.324,20	23,50
2006	75,29	12,98	61	2.069,00	74,06
2007	77,26	2,62	69.04	2.216,80	11,04 (-)
2008	79,69	3,15	94.10	3.060,60	5,26
2009	77,37	2,91 (-)	60.86	3.391,00	31,16
2010			77.83	3.758,30	14,92

المصدر: - صندوق النقد العربي. التقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 1999، مرجع سابق، ص. 259-205. صندوق النقد العربي. التقرير

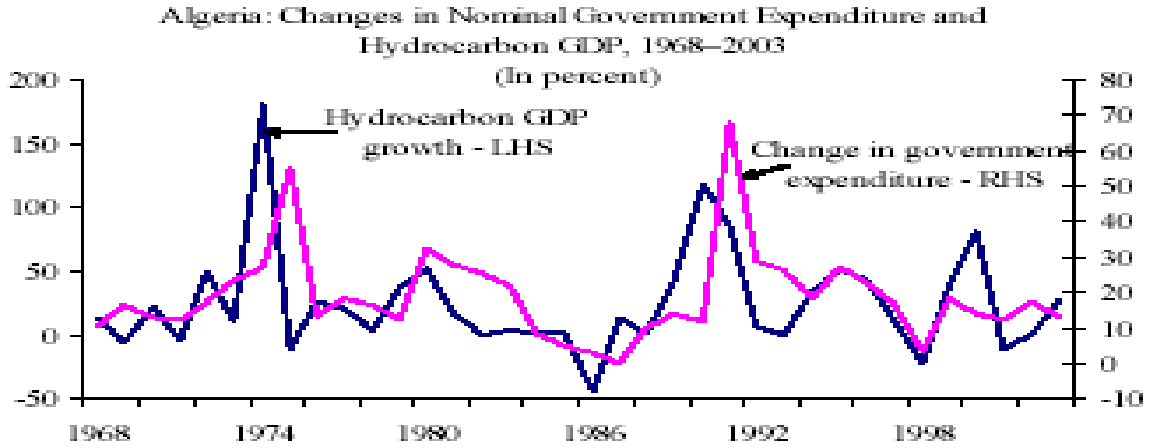
الاقتصادي العربي الموحد لعام (2009). ص. 297-329.

O.N.S, Informations sur la conjoncture 1999, N°16-19, juin 96, P : 52.

BANQUE D' ALGERIE, Rapport 2010, Op.Cit. p, 161.

الشكل رقم 2

معدل التغير في الإنفاق الحكومي مع معدل سعر الصرف.



من خلال الجدول رقم 6 والشكل رقم 2، نلاحظ أن سعر صرف الدولار الأمريكي بالدينار الجزائري يشهد ارتفاعا مستمرا ابتداء من سنة 1997 إلى غاية سنة 2010، أين بلغت قيمة هذا الصرف عام 1997، 18.47 دج، لتصل عام 2004 إلى 58.47 دج، وتواصل ارتفاعها إلى غاية 2010، أين بلغت 77.37 دج، وتعود أسباب انخفاض قيمة الدينار الجزائري مقارنة بالدولار الأمريكي أساسا إلى عدم وضوح معالم الاقتصاد الجزائري.

كما نلاحظ أيضا من خلال الجدول التذبذب الذي يشهده سعر البرميل من النفط، حيث بلغ عام 1997 18.62 دولار للبرميل، ليصل عام 2004 إلى 12.3 دولار للبرميل، وابتداء من هذه السنة شهدت أسعار النفط ارتفاعا مستمرا حتى سنة 2010 أين بلغت 38.7 دولار للبرميل.

أما بالنسبة للناتج المحلي الإجمالي خارج المحروقات، فهو بدوره شهدا نموا وتطورا ملحوظا ابتداء من سنة 1998 ووصولاً إلى سنة 2010. حيث بلغت قيمة هذا الناتج 824.28×10^6 دج، ليرتفع تباعا وبشكل مستمر إلى أن وصل إلى $3.758.30 \times 10^6$ دج، عام 2010.

وبالنسبة لمعدل الزيادة في الإيرادات الضريبية، فقد شهدت تذبذبا هي الأخرى بالارتفاع والانخفاض حيث سجل هذا المعدل قيمة سلبية عام 1999، حيث كانت - 0.65 %، ليرتفع هذا المعدل في كل من السنوات 2000، 2001، 2002، ليسجل بعد ذلك قيمة سلبية أخرى عام 2004 بمعدل - 19.40 %

ليرتفع مجددا سنتي 2005 و 2006 بمعدل 23.50% و 74.6% تباعا، ثم انخفض مرة أخرى عام 2007 إلى -11.04%، ثم يعود للارتفاع إلى غاية 2010.

ازدادت الضرائب على الدخل خلال فترة الدراسة بما يقارب ثمان 8 مرات. وتبعاً لهذا عرفت أنواع الضرائب على الدخل (الضرائب المباشرة على المداخل والأرباح والجبابة البترولية)، اتجاهين متعاكسين في مساهمتهما في الإيرادات الضريبية خلال فترة الدراسة. فالضرائب المباشرة على المداخل والأرباح، عرفت ارتفاعاً من 9,18% سنة 2003، إلى 12.43% سنة 2008. أما خلال الفترة 2003-2008 فقد انخفضت الضرائب المباشرة على الدخل إلى 8.25% سنة 2003، ثم 6.85% سنة 2010.¹

وتجدر الإشارة هنا، إلى أهمية الرسوم الجمركية كمورد من موارد الإيرادات العامة، والتي ارتفعت نسبتها في إجمالي الإيرادات الضريبية من 9% عام 1998 إلى 10.65% عام 2004، ويتجه هذا المورد نحو الانخفاض في بقية فترة سنوات الدراسة بحيث وصلت نسبة مساهمته سنة 2010 إلى 6.45%.²

ضالة مساهمة الضرائب على رأس المال³ في الإيرادات الضريبية، حيث لم يتجاوز متوسط نسبتها 1.25% خلال الفترة 1998-2010، وأن انخفاض مساهمتها يرجع إلى تقلص عمليات التسجيل، وتداول رأس المال خاصة العقارات، بالإضافة إلى أنها تتم في الغالب وفق الإجراءات العرفية، وأن الأفراد في تعاملهم مع الموثقين لا يصرحون بالمبالغ كاملة خوفاً من الضرائب، ثم أنه ليست هنالك سوقاً عقارية منتظمة تكون مؤشراً على مدى صحة الأسعار المصرح بها.⁴

يضاف إلى هذا، تجاهل الضريبة على الملكية العقارية والمنقولة، كمصدر هام من مصادر الإيرادات، والذي يعود إلى النفوذ السياسي للمالكين العقاريين، وأصحاب الأملاك العمرانية، بالإضافة إلى تآكل وعاء هذه الضريبة، نتيجة انعدام الاستمرارية في عملية التقييم، حيث يبقى دون تغيير لسنوات عديدة

¹ O.N.S, Retrospective Statistique, (1970-2002) N° 114 Edition 2003.. P. 56.

² O.N.S, les Comptes Economiques de 1995 à 2004, Edition 2005, N° : 433, octobre.P.32.

³ تشمل الضرائب على رأس المال، حقوق التسجيل والطابع، والضريبة على واقعة تملك رأس المال، والضريبة على زيادة قيمة رأس المال والضريبة على انتقال رأس المال. أنظر: موقع القانون الجبائي <http://sciencesjuridiques.ahlamontada.net/t1513-topic>

⁴ بوزيدة، مرجع سابق، ص. 136.

رغم ارتفاع الأسعار الشيء الذي يجعل الضريبة على الأملاك العقارية تميل إلى الانخفاض وتكاد تنعدم في بعض الأحيان.¹

وجدير بالذكر، أن نشير إلى التأخر الملحوظ في ملفات إعادة تقييم حجم المعاملات العقارية المصرح بها من طرف الأفراد، بحيث في سنة 2008 مثلاً يجري التحقيق في معاملات سنة 2001. وهذا التأخر في إعادة التقييم قد يؤدي، إلى سقوط الضرائب بفعل التقادم المحدد بأربع سنوات، ومن ثم صعوبة متابعة التصريحات المتدنية، وهذا ينعكس سلباً على تدني الضرائب على رأس المال.²

ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

¹ حميدات محمود، دور السياسة الميزانية في التمويل التنموية، تطبيق عملي على الجزائر، أطروحة دكتوراه غير منشورة، معهد العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر، السنة الجامعية (1994-1995) ص. 235.

² تستطيع إدارة الضرائب أن تثبت بشتى وسائل الإثبات الملازمة، ومع الإجراءات اللازمة في مادة التسجيل، وفي أجل أربع سنوات ابتداء من تسجيل العقد أو التصريح، أو نقصان الأثمان عنها" أنظر: حميدات، المرجع نفسه، ص. 235-236.

الجدول 7

تطور هيكل الإيرادات العامة للجزائر للفترة 1993-2007

الوحدة: 10⁹ دج

السنوات	الجباية البترولية	ضرائب مباشرة	ضرائب غير مباشرة	حاصل التسجيل و الطابع	حاصل الجمارك	إيرادات غير جبائية
1993	185	126,1	54,2	6,9	30,0	9,0
1994	257,7	163,2	65,9	6,6	47,9	13,3
1995	358,8	233,2	99,9	6,4	73,3	8,9
1996	519,7	290,5	129,5	9,1	84,4	14,6
1997	592,5	313,9	148,1	10,6	73,5	20,2
1998	425,9	329,8	154,9	11,3	75,5	18,9
1999	588,2	314,8	149,7	12,7	80,2	43,6
2000	1213,2	349,5	165,0	16,2	86,3	15,4
2001	1013,4	398,2	179,3	16,8	103,7	90,3
2002	1007,9	482,9	223,5	18,9	128,4	112,2
2003	1350,2	524,9	233,9	19,3	143,8	69,7
2004	1570,7	580,4	274,0	19,6	138,8	63,7
2005	2 352,7	640,5	308,8	19,6	143,9	89,5
2006	2 799,0	720,8	341,3	23,5	114,8	119,7
2007	2 796,8	766,7	347,4	28,1	133,1	116,4

Source: IMF. Statistical appendix (1998/2004/2006/2009): staff country report 2009. P. 52.

من خلال جدول رقم 7 نلاحظ التطور الذي شهدته الجباية البترولية، حيث كانت قيمة هذه الجباية

سنة 1993. 158 10⁹ دج، لترتفع بعد ذلك إلى غاية 1997، ثم تعاود الانخفاض في سنة 1998 إلى

425.9 10^9 دج، ثم تعو للارتفاع مجددا وتباعا إلى غاية سنة 2007، أين بلغت 2796.8 10^9 دج، حيث لعبت أسعار البترول دورا أساسيا في تطور هذه الجباية.

كما شهدت الضرائب المباشرة هي الأخرى ارتفاع ملحوظا ابتداء من سنة 1993 ووصولاً إلى سنة 2007، حيث سجلت قيمة هذه الضرائب 126.1 10^9 دج سنة 1993، لترتفع إلى 766.7 10^9 دج سنة 2007، وهو الأمر نفسه الذي ينطبق على الضرائب غير المباشرة، حيث بلغت قيمة هذه الضرائب 54.2 سنة 1992، لترتفع إلى 766.7 10^9 دج سنة 2007.

أما بالنسبة لحاصل التسجيل والطابع وحاصل الجمارك فهي الأخرى سجلت تطورا ملحوظا خلال فترة الدراسة، وهذا يعود أساسا إلى التطور في قيمة الجباية البترولية، وبالنسبة للإيرادات غير الجبائية فقد شهدت تذبذبا في تطورها، حيث سجلت هذه الإيرادات 9 10^9 دج سنة 1993، لترتفع سنة 1994 إلى 13.3 10^9 دج، ثم تنخفض سنة 1995 إلى 8.9 10^9 دج، ثم تعاود الإرتفاع مجددا خلال السنوات 1996، 1997، 1998، 1999، لكنها عاودت الإنخفاض سنة 2000 إلى 15.4 10^9 دج، ثم تعود مجددا للإرتفاع إلى غاية 2007 أين بلغت 116.4 10^9 دج.

2- تحليل تطور إيرادات الموازنة

تعتبر الإيرادات العامة الوسيلة المالية للدولة لتغطية نفقاتها، وقد تطوّر مفهومها من أداة لتزويد الخزينة العامة بالأموال اللازمة لها إلى أداة للتأثير في الحياة العامة، وتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية إلى جانب عرضها المالي في ظروف تطوّر فيها حجم النفقات العامة نتيجة تطوّر وتنوع الحاجات العامة كما عرفت إيرادات الموازنة العامة للدولة زيادة مستمرة خلال فترة الدراسة التي استمر اعتمادها بدرجة كبيرة على متحصلات الصادرات البترولية.

2-1- مساهمة الجباية العادية في إيرادات الموازنة

شهدت إيرادات الجباية العادية تطورا ملحوظا إذ انتقلت من 71.700 مليون دج خلال سنة 1997 إلى 241.992 مليون دج سنة 1999، واستمرت هذه الزيادة لتصل 329.828 مليون دج سنة 2000، حيث بلغت مساهمتها في الإيرادات الإجمالية 42.5%، وهذا يعود إلى الأداء الجيد لحصيلة الضرائب الخاصة بالتجارة، كما ارتفعت حصيلة الرسوم الجمركية وضريبة القيمة المضافة على الواردات

نتيجة تحرير التجارة الخارجية وتوسيع نطاق المبادلات، كما اتجهت الضرائب نحو الارتفاع وذلك نتيجة التدابير المتخذة ضمن برنامج التصحيح الهيكلي الذي جاء فيها رفع معدل الضريبة على الدخل الإجمالي والتقليل من الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة بالإضافة إلى رفع معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها من 5% إلى 33% زيادة على انتعاش الضرائب غير المباشرة.¹

غير أن الجباية العادية عرفت تدهورا ابتداء من سنة 2000، حيث بلغت 314.013 مليون دج وإن كان هذا الانخفاض يعرقل نتائج النمو فإنه يطرح مشكل تحصيل الضرائب الناتج عن غياب المتابعة الجبائية الصارمة لكبار المكلفين بالضرائب. وتجدر الإشارة إلى أن الخسارة التي تعاني منها الخزينة العمومية كانت نتيجة الغش والتهرب الضريبي بالإضافة إلى انخفاض الضرائب على الأجور نتيجة لتزايد عمليات التسريح للعمال وغلق المؤسسات.²

لقد شهدت إيرادات الجباية العادية تطورا ملحوظا ابتداء من سنة 2001 حيث بلغت 398238 مليون دج أي نسبة 26.4% من الإيرادات الإجمالية، وقد استمرت في التحسن من سنة لأخرى لتصل سنة 2004 إلى 471.200 مليون دج ما يمثل 45.8% من الإيرادات الإجمالية وبمعدل نمو 23.6% هذا التحسن في إيرادات الجباية العادية مرده عدة عوامل منها تطبيق تقنية الاقتطاع من المصدر فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي، والإجراءات المتخذة من طرف الدولة في محاربة الغش الضريبي والتهرب الضريبي، بالإضافة لتحسن الوضعية المالية للمؤسسات التابعة للقطاع الخاص بفضل التشجيعات التي قدمتها الدولة للقطاع الخاص ومن ثم ارتفاع حصيلة الضريبة على أرباح الشركات.³ ويمكن تطوير مردود الجباية العادية أكثر عن طريق متابعة صارمة لكون الجباية العادية أكثر استقرارا وأقل تذبذبا من الجباية البترولية وهذا يساعد على الاستقرار الاقتصادي.⁴

2-2- مساهمة الجباية البترولية في إيرادات الموازنة

تعتبر الجزائر واحدة من الدول الإفريقية المنتجة للنفط والغاز، حيث تنتج إفريقيا ما قيمته 10 مليون برميل في اليوم الواحد خلال الفترة 1998-2009 وهو ما يمثل 12.4% من الإنتاج العالمي، وتمتلك

¹ المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي، مشروع التقرير حول الظروف الاقتصادي والاجتماعي (2003)، ص ص. 112-113.

² المرجع نفسه.

³ ONS، Rapport Sur La Situation Economique Et Sociale En 1997، (Septembre 1998)، P. 39.

⁴ لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، (القاهرة: دار الفجر للنشر والتوزيع، 2004)، ص ص. 8-9.

القارة ما قيمته 7,3% من احتياطي النفط في العالم وتمثل الجزائر بالإضافة إلى نيجيريا وليبيا 66% من إنتاج القارة.¹

تؤدي الجباية البترولية دورا محوريا في إيرادات الموازنة العامة للدولة ومن ثم تغطية النفقات العامة، حيث يشكل هذا النوع من الجباية المصدر الأساسي للإيرادات العامة. وقبل التطرق لدور الجباية البترولية يمكن الإشارة إلى أنها عرفت تزايد مستمر من بداية التسعينيات إلى غاية بداية الألفية الثالثة 2002 باستثناء التذبذب الذي لحق بها خلال سنتي 1996 و1998.²

¹ ونيس المشري عثمان، الأهمية المستقبلية لصناعة النفط والغاز في قارة افريقيا، (القاهرة: مجلة العرب، العدد 4، الجمعة 2010/11/16)، ص. 1
² درواسي، مرجع سابق، ص. 362.

الجدول رقم 8

يوضح تطوّر إيرادات الموازنة خلال الفترة 1996 - 2010.

الوحدة: مليون دج

السنوات	نوع الإيرادات			مجموع الإيرادات
	الجبائية	منها البترولية	غير الجبائية	
1996	147300	76200	5200	152500
1997	244200	161500	4700	248900
1998	302664	193800	9200	311864
1999	300687	179218	13262	313949
2000	398350	222176	78831	477181
2001	578140	336148	33591	611731
2002	786600	495997	38557	825157
2003	878778	564765	47890	926668
2004	708384	378556	66127	774511
2005	874888	560121	75608	950496
2006	1069739	836237	55422	1125161
2007	1354627	956389	150899	1505526
2008	1255412	942904	177388	1432800
2009	1401624	836060	116049	1517673
2010	1603400	862200	15000	1618400

- ONS, Rétrospective Statistique (1970- 2002), Edition 2005.

- المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي، مشروع التقرير حول الظرف الاقتصادي والاجتماعي للسنوات 2000، 2001، 2002، 2003، 2004. ص ص. 52، 117، 86، 68، 72، على التوالي. صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد للسنوات 2002، 2003، 2004.

من الجدول رقم 9 نلاحظ أن الإيرادات الجبائية في تطور ملحوظ ابتداء من سنة 1996، ووصولاً إلى غاية 2010، كما هو موضح في الجدول، حيث أن هذه الإيرادات سجلت 147300 مليون دج سنة 1996، لترتفع إلى 244200 مليون دج سنة 1997، ثم إلى 87488 مليون دج سنة 2005، لتصل إلى 1603400 مليون دج سنة 2010.

أما الإيرادات البترولية فهي الأخرى سجلت تطورا ملحوظا، حيث سجلت سنة 1996 ما قيمته 76200 مليون دج، لتتطور إلى غاية عام 2003، أين سجلت 564765 مليون دج، لكنها انخفضت سنة 2004 إلى 378556 مليون دج، لكنها عاودت الإرتفاع في عام 2010 إلى 862200 مليون دج. أما مجموع الإيرادات فقد سجل هو الآخر تطورا كبيرا ابتداء من سنة 1996 ووصولاً إلى سنة 2010، أين سجلت 15250 مليون دج سنة 1996، لتصل إلى 950496 مليون دج عام 2005، ثم إلى 1618400 مليون دج سنة 2010.

عرفت إيرادات الجباية البترولية تحسن سنة 2009 حيث بلغت 836060 مليون دج بمعدل نمو 3% وبنسبة 49.55% مساهمة في إيرادات الميزانية، إن هذا الارتفاع النسبي لأسعار النفط سمح للجزائر أن ترفع من احتياطات الصرف بصفة معتبرة إذ بلغت 43.1 مليار دولار نهاية 2009،¹ وهذا قد يزيد من قوة مقاومة الاقتصاد الوطني إزاء الصدمات الخارجية. وللتذكير فإن انهيار أسعار النفط سنة 1998 انعكس على احتياطات الصرف التي بلغت 4.4 مليار دولار نهاية 1999 وأدت هذه الأزمة على غرار أزمة 1986 إلى انهيار الادخار ومن ثم الاستثمار والنمو.²

ورغم أهمية الجباية البترولية في تمويل خزينة الدولة فإنها تبقى موردا غير مستقرا لارتباطه ومن ثم الاقتصاد الوطني بعدة عوامل خارجية منها، سعر الصرف، سعر البرميل الخام، الطلب على الغاز على المستوى الدولي. ومن هنا تظهر حتمية تطوير إيرادات الجباية العادية.

وقد تطورت مكونات الإيرادات الضريبية تطورا ملحوظا خلال فترة الدراسة، خاصة فيما يتعلق بالجباية البترولية، حيث أن تغير الإيرادات البترولية لها أثر مباشر على أسعار البترول، بارتفاع أو انخفاض هذه الأسعار.

¹ المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي، مشروع تقرير الطرف الاقتصادي والاجتماعي لسنة 2005. ص. 58.
² المرجع نفسه.

المبحث الثاني: النفقات العامة ومكانتها في الميزانية العامة للدولة.

تعتبر النفقات العامة إحدى أدوات السياسة المالية التي تقوم السلطات المالية بتنفيذها من خلال الموازنة العامة للدولة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها خلال فترة زمنية معينة.

المطلب الأول : تطور النفقات العامة أو الإنفاق العام(نظرة عامة)

يعكس تطور الإنفاق العام بمختلف بنوده تطور مسؤولية الدولة على تحقيق الاستقرار الاقتصادي، وما توفره من شروط صحية للتنمية الاقتصادية والعدالة الاجتماعية في كافة دول العالم منها الجزائر، والتي تنازعها التوجهات ما بين تبني سياسة الانفتاح الاقتصادي وإعطاء دور القطاع الخاص وتشجيع انسياب رؤوس الأموال الأجنبية لتمويل مشروعات التنمية وما يتضمنه من خفض التدرجي لدور الدولة وترشيده، والسير قدما نحو تبني آلية السوق والوفاء بمتطلبات إبرام اتفاقيات التثبيت (الاستقرار) والتصحيح الهيكلي مع المؤسسات المالية الدولية، وبين تحقيق الرفاهية للمواطن الجزائري وما يترتب عليه من زيادة النفقات التي ترفع مستوى المعيشة وتحقيق مستويات توظف لشريحة عريضة من أبناء المجتمع، هذا فضلا عن النهوض بأعباء الأمن والدفاع التي تكفل الأمن والحماية للمجتمع وبما يتلاءم مع التطورات الداخلية والخارجية.¹

وفي ظل ذلك الإطار تميزت السياسة الإنفاقية في الجزائر خلال الفترة محل الدراسة بنمو الإنفاق العام وارتفاع معدلاته سواء نفقات الإدارة أو نفقات التجهيز، وهو ما يندرج ضمن السياسة الإنفاقية التوسعية،² ويرتبط نمو الإنفاق العام وتصادم معدلاته ارتباطا وثيقا بالتطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي شهدتها الجزائر إبان تلك الفترة، وبالتوسع الظاهر في الخدمات الاجتماعية والتعليمية والصحية، بالإضافة إلى النفقات العسكرية إلى جانب التوسع في الإنفاق الاستثماري لتمويل المشاريع الاقتصادية ذات المنفعة العامة (مشاريع خطط التنمية).

¹Chibi Abd el Rahim,Benbouziane Mohamed,Chikouri Sidi Mohamed , "The Macro-economics Effects Of Fiscal Policy Shocks In Algeria: And Empirical Study "Telemcen University Algeria (2007). P. 22.

² السابسة الإنفاقية التوسعية المنتهجة بالجزائر تمارس نوعا من الآثار اللاكثزية من خلال ظهور آثار المزاحمة، وحدث صدمة هيكلية ايجابية،

والتي سيكون لها آثار معنوية ايجابية على حجم الإنفاق الحكومي. أنظر: Abd el rahim Chibi. Mouhammed Bouziane and Sidi Mouhammed Shokoury « The Macro-ecinomics effects of fiscal policy shocks in Algeria. An empinical Study in Arabic » Cenferencepaper.Algeriers.Published in 2009.PP. 130.

ومع أنّ حجم النفقات العامة في سنة 2000 كانت متواضعة إذ بلغت 136.5 مليار دج ارتفعت إلى 420.13 مليار دج، وتزايدت بمعدّلات مرتفعة لتصل سنة 2000 إلى 759.61 مليار دج أي أنّ نسبة الزيادة بلغت 80.8%. وقد استمرت هذه الزيادة في النفقات العامة إذ بلغت في نهاية 2001، 961.682 مليار دج أي بزيادة 26.6% وارتفعت هذه النسبة في النفقات العامة مرة ثانية خلال سنة 2004 حيث بلغت النفقات العامة 1775300 مليار دج بنسبة زيادة قدرها 82.25% كما تكشف لنا أرقام النفقات العامة أنّ السياسة الإنفاقية خلال النصف الثاني من التسعينات ليست أكثر توسعية من سابقتها، وذلك أنّ نسبة الزيادة في النفقات العامة في عام 1999 لم تبلغ سوى 26.6% بالمقارنة بسنة 1995.¹

³ Ibid, p.131.

جدول رقم 9

تطور نفقات الموازنة العامة خلال الفترة 1990 - 2008

الوحدة: مليون دج

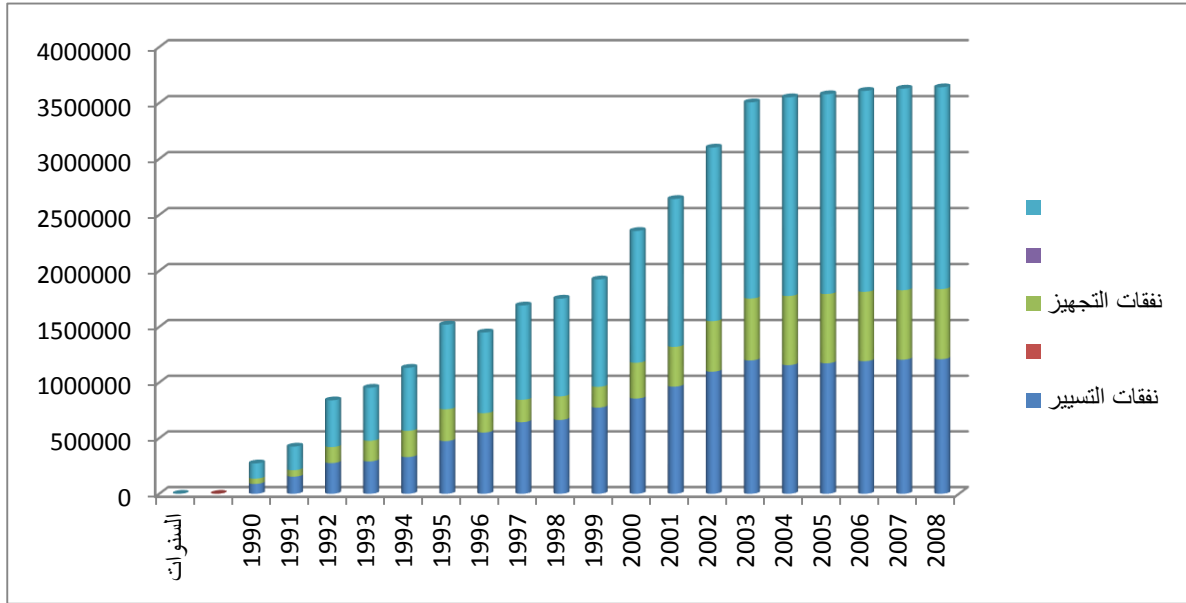
السنوات	نفقات التشغيل		نفقات التجهيز		مجموع النفقات
	النفقات	نسبتها إلى مجموع النفقات	النفقات	نسبتها إلى مجموع النفقات	
1990	88800	65.05	47700	34.95	136500
1991	153800	72.52	58300	27.48	212100
1992	276131	65.72	144000	34.28	420131
1993	291417	61.14	185210	38.86	476627
1994	330403	58.34	235926	41.66	566329
1995	473694	62.35	285923	37.65	759617
1996	550596	75.98	174013	24.02	724609
1997	643555	76.14	201641	23.86	845196
1998	663855	75.81	211884	24.19	875739
1999	774695	80.55	186987	19.45	961682
2000	856193	72.67	321929	27.33	1178122
2001	963633	72.94	357395	27.06	1321028
2002	1097716	70.79	452930	29.21	1550646
2003	1199042	68.41	553649	31.59	1752691
2004	1156635	65.15	618665	34.85	1775300
2005	1173353	65.45	619943	35.30	1784811
2006	1192433	66.12	620123	35.70	1795432
2007	1205667	66.78	621199	36.20	1801278
2008	1209921	68.23	626851	36.80	1803425

SOURCE: Organisation Nationale de Statistique. Rétrospective Statistique(1970- 2002), Edition 20

- المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي، مشروع تقرير الظرف الاقتصادي والاجتماعي لسنة 2003 - 2004.

شكل رقم 3

تطور نفقات الموازنة العامة خلال الفترة 1990 - 2004



المصدر: اعتمادا على الجدول رقم 9.

يعكس تطور الإنفاق العام تطور مسؤولية الدولة في تحقيق الاستقرار الاقتصادي، وبالتالي تحقيق التنمية الاقتصادية. تتميز السياسة الإنفاقية في الجزائر بنمو في معدلات الإنفاق العام. وتتأثر النفقات العامة بشكل مباشر بنمو أو انخفاض الإيرادات العامة، وهذه الأخيرة لها أثر مباشر بتقلب أسعار النفط، وبالتالي فإن النفقات العامة هي الأخرى تتأثر بهذه التقلبات.

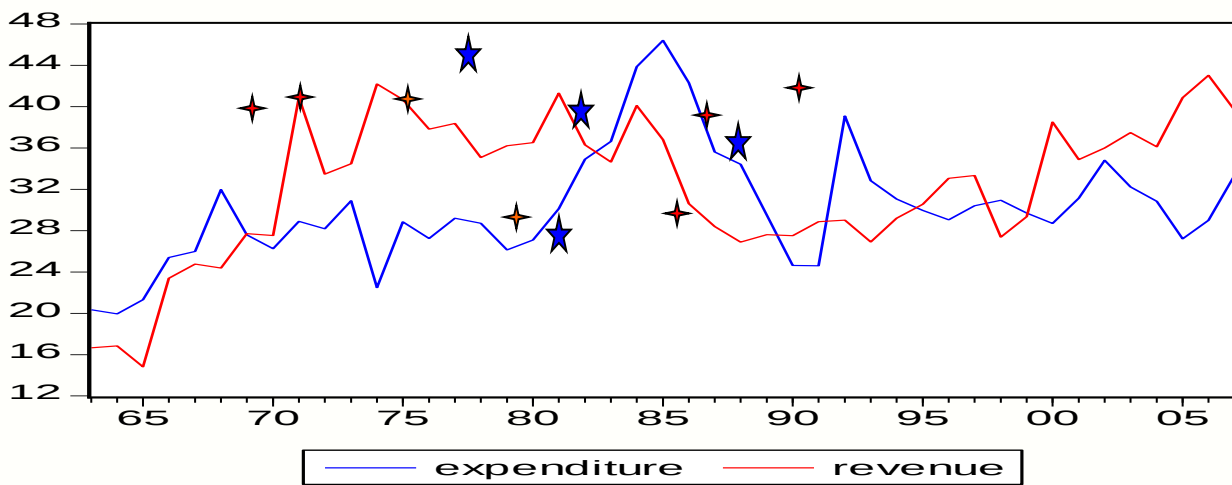
المطلب الثاني: الموازنة العامة وأسعار النفط.

إن السير الحسن للسياسة المالية واستقرار معدلات الدين العمومي والعجز الموازني هو مرهون أولا بالإيرادات العامة وخاصة منها الجباية البترولية. وبالتالي فإن القدرة على تحمل السياسة المالية والعجز الموازني (Sustainability of Fiscal Policy and Deficit) تبقى بدورها مرهونة بتقلبات أسعار

النفط في الأسواق العالمية، وهذا ما يضيف ميزة الضعف على السياسة المالية بالجزائر.¹ ومن أجل توضيح أكثر لهذه الوضعية يمكن الاستعانة بهذا الشكل الآتي:

الشكل 4

تطور الإنفاق الحكومي والإيرادات العمومية



يمثل الشكل رقم 4 تطور الإنفاق الحكومي والإيرادات العمومية خلال الفترة 1963-2007، حيث يشير إلى التذبذب الحاصل في كل من الإنفاق الحكومي والإيرادات العمومية، أين نلاحظ ارتفاعا محسوسا ابتداء من الفترة 1996 إلى غاية 1985، ثم تعود للانخفاض ابتداء من تلك السنة، وابتداء من سنة 1990 بدأ كل من الإنفاق الحكومي والإيرادات العمومية في التذبذب بالارتفاع والانخفاض إلى غاية سنة 2007 وذلك بسبب عدم وضوح الرؤية المستقبلية.

الجدول رقم 10

¹محرزي، مرجع سابق، ص. 114.

تطور هيكل النفقات العامة في الجزائر للفترة 1995-2009

الوحدة: 10⁹ دج

سنوات	النفقات الرأسمالية	التحويلات الجارية	فوائد الديون	الرواتب والأجور	معاشات المجاهدين	مواد وتجهيزات	خدمات عمومية
1995	101,6	73,8	27,0	114,9	10,0	16,7	39,9
1996	117,2	78,5	41,1	145,2	12,8	18,2	42,3
1997	144,7	94,2	62,2	179,5	15,6	29,4	55,4
1998	174,0	115,4	89,0	213,3	18,9	34,7	69,9
1999	201,6	116,5	109,4	235,0	20,0	43,5	74,0
2000	211,9	123,9	110,8	258,2	37,9	47,5	75,2
2001	187,0	166,8	126,4	278,1	59,9	53,6	81,9
2002	321,9	200,0	162,3	281,1	57,7	54,6	92,0
2003	357,4	276,8	147,5	315,4	54,4	46,3	114,6
2004	452,9	334,3	137,2	339,9	73,8	68,5	137,6
2005	570,4	326,1	114,0	392,8	62,7	58,8	161,4
2006	646,3	396,0	85,2	442,3	69,2	71,7	176,5
2007	810,6	332,7	73,2	490,1	79,8	76,0	187,5
2008	1019,0	430,1	68,6	531,3	92,5	95,7	215,5
2009	1442,3	488,7	80,5	628,7	101,6	93,8	273,0

Sources: IMF statistical appendix (1998/2004/2006/2009) staff country report. P.22.

من خلال الجدول أعلاه، يمكن تفسير انخفاض نفقات التجهيز بانخفاض نسبة الإنفاق الرأسمالي

من مجموع الإنفاق الكلي بحيث انتقلت من 42,2% من هذا المجموع سنة 1993 إلى 24% سنة

1998. أما ارتفاع نفقات التسيير فيمكن ترجمته بارتفاع نسب: الأجور والرواتب التي ارتفعت بنسبة

1,9% من سنة 1993 إلى سنة 1998، فوائد الديون بنسبة 6,2% خلال نفس الفترة.

المبحث الثالث: فعالية النظام الضريبي وأهم تحدياته.

يرمي المنظم في مختلف الميادين سواء على المستوى الكلي، أو الجزئي إلى مراعاة مؤشر الفعالية من خلال العمل على إنجاح النظام المطبق، وتعبير الأهداف التشغيلية عن الناتج النهائي الذي يرتبط بالسياسات التي تتبعها الدولة، أي ما تحاول الدولة تحقيقه في الواقع العملي، وحسب متغيرات البيئة الداخلية والخارجية المحيطة بها. ولكن وبغية تحقيق هذه الأهداف يتعرض النظام الضريبي إلى عدة تحديات تقف أمامه من أجل تطبيق أفضل لهذا النظام.

المطلب الأول: محددات تصميم نظام ضريبي فعال.

هناك الكثير من الدراسات المتعلقة بتحديد ملامح النظام الضريبي الجيد:¹

1- مؤشرات فيتو تانزي للنظام الضريبي الجيد.

يحدد فيتو تانزي² مؤشرات أساسية يمكن اعتمادها لتصميم نظام ضريبي فعال.

أ- **مؤشرات التركيز:** يقضي هذا المؤشر بأن يأتي جزء كبير من إجمالي الإيراد الضريبي من عدد ضئيل نسبيا من الضرائب والمعدلات الضريبية، لأن ذلك من شأنه أن يساهم في تخفيض تكاليف الإدارة والتنفيذ. فتجنب وجود عدد كبير من الضرائب وجداول المعدلات التي تدر إيرادات محدودة، يمكن أن يؤدي إلى تسهيل تقييم آثار تغيرات السياسة وتفادي خلق الانطباع بأن الضرائب مفرطة.³

ب - **مؤشر التشتت:** ويتعلق الأمر بما إذا كانت هناك ضرائب مزعجة قليلة الإيراد، وإذا كانت موجودة هل عددها قليل. وهذا النوع من الضرائب يجب التخلص منها سعيا لتبسيط النظام الضريبي دون أن يكون لحذفه على مرودية النظام.⁴

ج- **مؤشر التآكل:** ويتعلق الأمر بما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة، لأن اتساع الوعاء الضريبي يؤدي إلى زيادة الإيرادات رغم اعتماد معدلات منخفضة نسبيا. وإذا ابتعدت

¹ قدي، مرجع سابق، ص ص، 165-167.

² فيتو تانزي: خبير اقتصادي كبير في مجال الإصلاح الاقتصادي، شغل عدة مهام في صندوق النقد الدولي من 1974 إلى 1994 خاصة في مجال

مكافحة الفساد وغسل الأموال، أنظر: Vito Tanzi – The Underground Economics – The International Bank. Quarterly Review. Decembre 2000.N 35.P. 5.

³ Ibid. P5.

⁴ Ibid. p. 6.

الأوعية الضريبية الفعلية عن الممكنة بفعل الإفراط في منح الإعفاءات للأنشطة والقطاعات، فإن ذلك يؤدي إلى تآكل وعاء الضريبي. وهذا ما يدفع إلى رفع المعدلات طمعا في تعويض النقص الحاصل في الإيرادات ومثل هذا المسعى (رفع المعدلات) من شأنه أن يحفز على التهرب الضريبي.

د- مؤشر تأخرات التحصيل : ويتعلق الأمر بوضع الآليات الدافعة إلى جعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في آجالها، لأن 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.

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

و- 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. ويصب هذا ضمن مبدأ اليقين، الذي يقضي حسب آدم سميث بأن تكون الضريبة الملزم بدفعها المواطن محددة على سبيل اليقين دونما غموض، أو تهكم، بحيث يكون ميعاد الدفع وطريقته والمبلغ المطلوب دفعه واضحا ومعلوما للممول، أو لأي شخص آخر. وهذا ما يمكن الممول من الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف أو سوء استعمال للسلطة من قبل الإدارة الضريبية.

ز- مؤشر التنفيذ: ويتعلق بمدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل وبفعالية. وهذا يتعلق أيضا بمدى سلامة التقديرات والتنبؤات، ومستوى تأهيل الإدارة الضريبية لأنها القائم الأساسي على التنفيذ، فضلا عن مدى معقولية التشريعات وقابليتها للتنفيذ على ضوء الواقع الاجتماعي والاقتصادي.

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

2- مؤشرات أخرى لتصميم الأنظمة الضريبية الجيدة:

يرى حمدي أحمد العناني أن تصميم الأنظمة الضريبية وفق مقتضيات الفعالية يمكن أن يتم وفق أسلوبين:¹

أ- **الأسلوب الأول:** وذلك بوضع معايير محددة يجب توفرها في النظام الضريبي، وهذه المعايير هي: العدالة، الوضوح، الملاءمة في الدفع، الاقتصاد في نفقة التحصيل، المحافظة على كفاءة جهاز السوق عدم التعارض بين الضرائب وأهداف النظام المالي.²

ب- **الأسلوب الثاني:** من خلال الربط بين النظام الضريبي والرفاهة العامة للمجتمع، حتى وإن كان تطبيق هذا الأسلوب صعبا بالنظر إلى كون نظرية الرفاهة لم تتطور وتبين بالشكل الكافي. إلا أنه بالرغم من ذلك من الإشارة إلى مجموعة من الأهداف الضرورية لتحقيق الحجم الأمثل للرفاهة. هذه الأهداف هي:³

- توفير الحد الأدنى من حرية الاختيار.

- تحقيق أعلى مستوى معيشة.

- توظيف عوامل الإنتاج الراغبة في العمل.

- النمو الاقتصادي.

- العدالة في توزيع الدخل.

يعتبر مؤشر فيتو تانزي من أهم مؤشرات تحديد تصميم نظام ضريبي فعال خاصة منها مؤشرات التركيز والتشتت، كما توجد مؤشرات أخرى لها دور كبير في تحديد فعالية أكبر للأنظمة الضريبية، ولتحقيق هذه المؤشرات لدورها يجب توفر بيئة ضريبية مناسبة لها خاصة ما يتعلق بالعدالة والوضوح.

المطلب الثاني: التحديات الضريبية الراهنة.

في ظلّ المعطيات الدولية الجديدة، تضاعفت التحديات الضريبية الدولية منها الازدواج الضريبي الدولي الناتج عن تداخل الاختصاصات الضريبية فيما بين الدول وتمسك كلّ دولة بسيادتها الضريبية

¹ Deboub Youcef, le Nouveau Mécanisme Economique en Algerie, (Alger: OPU, 1995), P. 29.

² Ibid.

³ Ibid. P. 31.

بالإضافة إلى ظاهرة التهرب الضريبي الدولي الذي صار أداة تستنزف بها الإيرادات الجبائية للدول الواقعة تحت تأثيرها كما ستكون للمنافسة الضريبية التي قد تحصل بين مجموعة من الدول، خاصة إذا كانت منتمية إلى نفس التكتل الاقتصادي.¹

أولاً: الازدواج الضريبي

يعرف الازدواج الضريبي، بمشكلة تعدد فرض الضريبة على المكلف بأدائها خلال نفس الفترة الزمنية. ففي الازدواج الضريبي يدفع المكلف بالضريبة على نفس الوعاء أكثر من مرة لأكثر من إدارة ضريبية وقد يحدث الازدواج الضريبي على المستوى الداخلي أو على المستوى الدولي.² ويفسر الازدواج الضريبي على مستوى الجباية الدولية بخضوع نفس الدخل أو الربح لضريبتين أو عدة ضرائب متشابهة أو متماثلة في دول مختلفة، تحت تأثير قواعد الإقليم التي تتضمنها القوانين الداخلية لهذه الدول. وفي هذه الحالة، تنظم الاتفاقيات والمعاهدات الجبائية الدولية كيفية تقادي هذه الظاهرة.³

ونظرا لخطورة هذه المشكلة، فإنها حظيت ومازالت تحظى بعناية كبيرة من قبل الحكومات والباحثين الاقتصاديين وذلك لنتائجها الخطيرة من الناحية الاقتصادية. فعلى المستوى الداخلي، كثيرا ما يتدخل المشرع الضريبي بسن القوانين بصورة دقيقة ومحكمة لتقادي حدوث هذه الظاهرة، أبرزها إعفاء الدخل الأجنبية من الضريبة أو اعتماد طريقة القرض الضريبي على نفس هذه الدخل.⁴

أسباب الازدواج الضريبي:

يكفي توفر إحدى الأسباب لظهور الازدواج الضريبي، ويمكن حصر هذه الأسباب في أربعة عناصر

على النحو التالي:

¹ Ibid. P. 31.

² Bernard Castagnède, Précis de Fiscalité Internationale, (Presses Universitaires de France, Paris, 2002), p 12.

³ Annie VALLEE, Les Systèmes Fiscaux (Paris, Editions du Seuil, 2000), P 207.

⁴ Ibid.

أ - اختلاف معايير الخضوع للضريبة:

تقوم مختلف هذه المعايير على ثلاثة أسس هي: الارتباط السياسي، الاجتماعي والاقتصادي ويتضمن مبدأ الارتباط السياسي إقرار حق الدولة في فرض الضرائب على جميع رعاياها بصرف النظر عن موطنهم أو محل إقامتهم، وذلك بالنسبة لجميع أموالهم ودخولهم بصرف النظر عن موقعها أو مصدرها أو معيار الجنسية بينما ينطوي مبدأ الارتباط الاجتماعي على إقرار حق الدولة في فرض الضرائب على جميع الدخل التي تنشأ في أقاليمها بصرف النظر عن جنسية أو موطن الأشخاص المستفيدين.¹

ب - اختلاف تفسير المصطلحات التقنية:

من أبرز الأمثلة على ذلك هو تباين التشريعات الضريبية في الدول النامية حول مفاهيم مثل الإقامة والموطن والمنشأة الدائمة، حيث تختلف العديد من القوانين الضريبية الوطنية في تحديد الموطن، حيث يركز بعضها على فكرة الإقامة الرئيسية بينما يرجع البعض الآخر إلى فكرة موقع المصالح الحيوية الرئيسية للمكلف بالضريبة أو إلى حصوله على دخل من مصدر مقيم في تلك الدولة أو إلى الجمع ما بين هذه المعايير كما هو الحال في التشريع الجزائري. فكما تختلف الأحكام الوطنية فيما بينها في تحديد الشروط الواجب توافرها بالنسبة لاصطلاح المنشأة الدائمة تمهيدا لجعلها خاضعة للضريبة على الشركات.² وبالطبع يترتب على تباين مضمون هذه المصطلحات إمكانية وجود تعدد أو ازدواج ضريبي على نفس وعاء الضريبة ينظر إليه من وجهتي نظر مختلفتين.³

ج - اختلاف التنظيم التقني لضرائب الدخل:

يؤثر التنظيم التقني لضرائب الدخل على تحديد معايير الخضوع للضريبة إذ يؤخذ بمعيار المصدر عادة أو الإقليمية بالنسبة للضرائب النوعية ذات الطابع العيني، بينما يؤخذ بضابط الجنسية أو الموطن بالنسبة للضرائب العامة أو الموحدة.

¹ Ahmed Khan, Cross Border Transactions and Tax Treaties Theory and Practice, Publisher Petrosin Info

Tech (S) Pte. Ltd, (Singapore, 2000), p. 3.

² Ibid.

³ Jean Raphaël Pellas, Le vade-mecum de la Fiscalité Internationale. (Paris, Editions EMS, 2002). p. 5.

تهدف سياسة الاستقرار الاقتصادي إلى استقرار الطلب الكلي في الأجل القصير، وهذا عن طريق تخفيض عجز ميزان الحسابات الجارية بواسطة ضغط الواردات هذا من جهة، ومن جهة أخرى تخفيض عجز الميزانية بواسطة ضغط النفقات العامة للدولة، والتحكم في التضخم، وفي هذا تشكل هذه السياسة البحث عن استقرار ميزان المدفوعات في المدى القصير، أين الطلب أكبر من العرض.

ثانياً: التهرب الضريبي الدولي

إن فكرة التهرب الضريبي ليست فكرة حديثة، بل هي قديمة قدم الضريبة، غير أن انتشارها في الوقت الحاضر، خاصة على المستوى الدولي، يرجع إلى الانفتاح الاقتصادي، من جهة وإلى اتساع التجارة الدولية واندماج الاقتصاديات المختلفة في الاقتصاد العالمي من جهة أخرى،¹ فهذان العاملان قد أديا إلى اتساع حركة رؤوس الأموال والاستثمار إلى اتساع حركة رؤوس الأموال والاستثمار خارج الحدود السياسية للدول، مما دفع المكلفين إلى القيام بمحاولات مستمرة للتخفيف من العبء الضريبي الذي تحملونه على الصعيدين الداخلي والخارجي. وإذا كانت القوانين الوطنية قد تمكنت إلى حد كبير من وضع إجراءات لرصد وتتبع ظاهرة التهرب الضريبي الداخلي ومحاصرة المكلف بالضريبة المتهرب، لما يحمله من خطورة على الإيرادات الضريبية للدولة، فالوضعية مختلفة بالنسبة للتهرب الضريبي الدولي، إذ تقلّ الأحكام والقوانين المجعولة لمكافحة هذه الظاهرة رغم خطورتها.²

إن الانشغالات الرئيسية للمشرع لا تكمن في وجود التهرب بل تحديد نطاقه نظراً لخصوصية التهرب، ويتجلى ذلك في تعدد طبيعة المتهربين وأشكال التهرب الضريبي تتم غالباً بواسطة مجموعة الشركة متعددة الجنسيات، التي تتميز بتوسعاتها الإنتاجية والتوزيعية العابرة للحدود السياسية للدول، بقصد التخفيف من أعبائها الضريبية إلى أقلّ ما يمكن، مستفيدة في ذلك، أولاً، من عدم تجانس التشريعات الضريبية للدول المختلفة، حيث تختار لنشاطها الدولة ذات التشريع الضريبي الأقلّ حدة لتحقيق أكبر منفعة ممكنة وأقلّ عبء ضريبي ممكن.³

¹ Pierre Levine, la Lutte Contre l'Evasion Fiscale de Caractère International en l'Absence et en Présence de Conventions Internationales, (Paris, L.G.D.J, 1988), P 29.

² André Beauchamp, Guide Mondial des Paradis Fiscaux, (Edition : Crasset, Paris, 1992), P 62

³ سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي وآثارها على اقتصاديات الدول النامية، (الإسكندرية، الدار الجامعية، 2000)، ص. 17

كما تستطيع هذه الشركات تحقيق ما تسعى إليه من تعظيم أرباحها والتخفيف من أعبائها بالاستفادة

من قواعد القانون الدولي العام بواسطة ما يدعى بظاهرة تسوق الاتفاقية (Treaties Shopping).¹

1 - التهرب الضريبي الدولي والتهرب الضريبي الداخلي:

التهرب الضريبي الداخلي، يعني جميع السلوكيات التي تتم خارج إطار القانون الضريبي أي أنها كلها ممارسات غير شرعية. فهو إذن ظاهرة سلبية في إطار العلاقة بين الفرد والسلطة. أما التهرب الضريبي على الدولي فهو تهرب اقتصادي، بمعنى أنه ذو تأثير اقتصادي على المجتمع يتمثل في ضياع مورد من الموارد الأساسية والحيوية للدولة في الظروف العادية، يستوي في ذلك أن تكون وسيلة التهرب مشروعة أو غير مشروعة بل الأثر المترتب عليها. وبذلك يمكن القول أن التهرب الضريبي الدولي ظاهرة سلبية في إطار العلاقة بين الفرد والمجتمع.²

ويحدث التهرب الضريبي الداخلي داخل إقليم الدولة بمخالفة التشريع الضريبي الداخلي وذلك دون الأخذ بعين الاعتبار جنسية المكلف بالضريبة وما إذا كان من مواطني الدولة أو شخصا أجنبيا عنها. فالعبرة هنا ليست بالجنسية ولكن بما يترتب عن التهرب من خسارة في الإيرادات الجبائية. ونجد أيضا القطاع الموازي أو غير المرئي، معنيا بالتهرب الضريبي، حيث أن مبالغ نقدية تتداول بحرية دون أن تخضع للمنطق العام للسياسة الاقتصادية، ولا يمكن للدولة محاربة هذا القطاع بصفة كلية لأنه يساهم في امتصاص نسبة من ظاهرة البطالة، والتخفيف من بعض الضغوطات الاجتماعية.³

لذلك تعمل التشريعات الضريبية الداخلية على محاربة التهرب الضريبي الداخلي بواسطة إجراءات وقائية تهدف إلى منع المكلف بالضريبة من استغلال الثغرات التي تشوب بعض النصوص الضريبية من أجل التهرب من عبء الضريبة، وكذلك عن طريق وضع عقوبات ردية متدرجة على كل من يخالف القانون.⁴

¹ من خلال المواد المتعلقة بتبادل المعلومات، المؤسسات المشتركة وكذا المساعدة في التحصيل.

² سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص، 18. 19.

³ باسعيد فريد والحاج، دور الضريبة في العلاقات الاقتصادية الدولية، مع دراسة البعد الدولي للإصلاح 2004 في الجزائر"، مذكرة لنيل دكتوراه

فرع التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، (2004)، ص. 87

⁴ المرجع نفسه

المطلب الثالث: تحسين فعالية النظام الضريبي الجزائري

لتحسين فعالية النظام الضريبي الجزائري وضعت بعض الاقتراحات من أهمها:

أنه رغم تخفيف العبء الضريبي على المكلف من خلال تخفيض معظم المعدلات الضريبية إلا أن ذلك غير كافٍ بحيث يجب أن تستند طريقة تحديد المعدلات الضريبية على دراسات ميدانية حتى تعكس واقع المجتمع الجزائري.¹

ضرورة إنشاء لجنة لدى المديرية العامة للضرائب توكل لها مهمة مراجعة التشريع الضريبي لتحديد ومعالجة مختل الثغرات التي يتضمنها النظام الضريبي الجزائري.² وإصلاح شامل للإدارة الضريبية وفق المعايير الدولية في الأداء الضريبي.³ ورغم التعديلات التي عرفها النظام الضريبي الجزائري إلا أنه يعتقد وجود بعض الجوانب تحتاج إلى تعديل و التي تتمثل فيما يلي:⁴

- إعادة صياغة السلم المتصاعد الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي بشكل يقترب من العدالة.
- إلغاء التأخير الشهري لاسترجاع الرسم على القيمة المضافة المحمل على مشتريات البضائع والخدمات.
- إعادة النظر في تنظيم نظام الاقتطاع من المصدر وتوسيع مجال تطبيقه، حيث رغم أهميته في محاربة التهرب الضريبي إلا أن اقتصره على بعض المداخل يطرح إشكالا حول مدى عدالته، كما أنه يشكل ضغطا على سيولة المكلف، حيث أنه لا يراعي الوضعية المالية للمكلف المعني، كما أن مواعيد استحقاقه متقدمة ولا ينتظر إلى نهاية السنة.
- ضرورة زيادة فعالية مكافحة التهرب الضريبي من خلال توفر إرادة سياسية قوية لمكافحة التهرب ونشر الوعي الضريبي.

¹ بليلة لمين، السياسة الضريبية ضمن برامج التصحيح الهيكلي لصندوق النقد الدولي، حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر (2003)، ص. 245.

² المرجع نفسه، ص. 246.

³ Ernesto Talvi, Carlos A Vigh, Tax Base Variability and Prosyclical Fiscal Policy. National Bureau of Economic Research, Working paper N7499, Cambridge, (January 2000). PP 35.

⁴ محرز محمد عباس، نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل الاقتصادي العربي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر، (2005) ص. 280.

- ضرورة توفير الاستقرار السياسي والاقتصادي إلى جانب تطهير الإدارة من العراقيل والبيروقراطية والمحسوبية، بالإضافة إلى ذلك يجب توفير بيئة ملائمة للاستثمار من خلال توفير جميع الهياكل القاعدية الضرورية لإقامة الاستثمار، مع ضرورة وجود مصادر للتمويل بالمواد الأولية وتوفير اليد العاملة المؤهلة.
- تحسين الموارد البشرية والتقنية لإدارة الضرائب، وفي هذا المجال نلح على ضرورة تعميم الإعلام الآلي في جميع الإدارات الضريبية.
- تبسيط قانون الضرائب وإجراءات تنفيذه، حتى يسهل على المكلف فهم ذلك القانون.
- رفع مستوى موظفي جهاز الضرائب، من خلال تكوين متخصص في الضرائب والذي يعمل على رفع مستوى تأهيل وتدريب تلك العناصر، مع وضع برنامج تكوين دوري قصير المدى لتلك العناصر كلما كان جديد في الميدان الضريبي.
- إقامة تعاون مستمر بين إدارة الضرائب ومختلف الإدارات الحكومية، وينتج عن هذا التعاون تزويد إدارة الضرائب بما تحتاجه من معلومات وتوضيحات حول نشاط المكلفين.
- اللجوء إلى التعاون الدولي في إطار تبادل المعلومات التي تفيد في الكشف عن الوضعية المالية للمكلف. ويتم ذلك من خلال عقد اتفاقيات دولية لمكافحة التهرب الضريبي.
- تلعب صادرات وواردات الجزائر دورا مهما فيما يتعلق بالنظام الضريبي الجزائري، حيث أن ارتفاعها أو انخفاضها يؤثر على قيمة الإيرادات الضريبية سواء بالارتفاع أو بالانخفاض، وبالتالي على النظام الضريبي الجزائري، وهذا ما يوضحه الجدول التالي:¹

الجدول رقم 11

تطور صادرات وواردات الجزائر من السلع والخدمات

الوحدة: مليون دولار

¹ من الموقع الرسمي للبنك الدولي، صفحة اللغة الإنجليزية. World Trade Organisation. The Last Data 2011.

2010	2009	2008	2007	2006	السنوات صادرات وواردات
40,212	32,294	39,479	27,631	21,456	واردات من السلع
55,200	45,194	79,298	60,613	54,613	صادرات من السلع
-	11,203	10,473	6,334	4,492	واردات من الخدمات
-	2,794	3,420	2,781	2,511	صادرات من الخدمات

المصدر: World Trade Organisation. The Last Data 2011

من خلال الجدول نلاحظ أن واردات الجزائر من السلع تشهد ارتفاعا محسوسا ابتداء من سنة 2006 وإلى غاية سنة 2010 أين بلغت 21,456 مليون دولار خلال 2006، وبلغت 40,212 مليون دولار عام 2010، وهو الأمر نفسه الذي ينطبق على الصادرات من السلع، وتعود أسباب زيادة الواردات إلى ضعف الصناعة الجزائرية والاعتماد الكلي على الواردات.

أما بالنسبة للواردات من الخدمات فهي الأخرى تشهد ارتفاعا، حيث تم تسجيل 4,492 مليون دولار عام 2006، لتسجل ما مقداره 11,203 مليون دولار عام 2009، وهو الأمر نفسه الذي ينطبق على الصادرات من الخدمات.

يعاني النظام الضريبي الجزائري كغيره من عناصر الاقتصاد الوطني، بتأثر تقلبات أسعار النفط في العالم، وهذه النقطة تبرز بشدة ضعف النظام الضريبي الجزائري، إذ أنه رهن هذه التقلبات، فكلما

ارتفعت أسعار النفط ارتفعت معه الإيرادات وبالتالي تنويع النفقات والعكس صحيح، وبالتالي فإن هذا النظام وجب عليه القيان بتحديات من أجل النهوض بالنظام الضريبي الجزائري.

خاتمة الفصل:

إن السياسة الاتفاقية للجزائر خلال الفترة 1997-2008 تميزت بزيادة معدلات النفقات العامة باستمرار، وأخذت نفقات التشغيل حصة الأسد من النفقات الإجمالية ثم تأتي نفقات التجهيز في المرتبة الثانية التي عرفت نوعا من الزيادة خلال السنوات الأخيرة من سنوات الدراسة.

أما السياسة الإيرادية تميزت باعتمادها على الجباية البترولية حيث مثلت هذه الأخيرة أكبر من 60% من الإيرادات الإجمالية، غير أن الجباية العادية شهدت نوعا من التحسن من خلال الإصلاحات الضريبية المنتهجة، والشيء الملاحظ هو أن نسبة زيادة الإيرادات العامة لم تلاحق زيادة النفقات العامة مما أدى إلى نتيجة تمثلت في عجز الميزانية في أغلب سنوات فترة الدراسة وبالتالي أصبح التوازن الداخلي مختل وراجع إلى تأثير التوازن الداخلي بالمتغيرات الخارجية لاعتماده على الإيرادات النفطية.

وأخيرا نخلص إلى أن التوازن الاقتصادي العام للجزائر يعاني من مشكلات أساسية وجوهرية تعكس في واقع الأمر حقيقة انعدام التوازن البنوي بصورة عامة والمتمثل في العجز الموازي الناتج عن زيادة النفقات بمعدل أكبر من الإيرادات وتقلب أسعار النفط.

الفصل الثالث:

السياسة المالية ودور الضغط
الضريبي في الرفع من الفعالية

يترتب على فرض الضرائب تحقيق الأهداف المسطرة، وذلك تبعا لسير الآليات الإقتصادية. وعليه، سيتم تحليل الأبعاد المالية والانعكاسات الإقتصادية والإجتماعية للنظام الضريبي الجزائري بالإقتصار على تحليل تطور السياسة المالية ومكانتها، وقياس الضغط الضريبي الذي يعكس حقيقة ما يتحمله الإقتصاد الوطني والأشخاص من ضرائب.

ونظرا للأهمية التي تحظى بها فعالية النظام الضريبي، كونها مؤشرا هاما يعتمد في الحكم على مدى نجاح، أو فشل السياسة الضريبية لأي دولة، وما لهذه الأخيرة من دور في تحقيق أهداف السياسة المالية التي تشكل أداة فعالة لتقييم فعالية السياسة الاقتصادية، سنحاول التعرف على مدى فعالية النظام الضريبي الجزائري.

وفي هذا الفصل سيتم التطرق إلى السياسة المالية في الجزائر من خلال تطورها وآثارها، إضافة إلى الضغط الضريبي من خلال مفهومه وتطوره ومحاولة تطبيقه في الجزائر. أما المبحث الثالث والأخير سيتطرق إلى مدى فعالية النظام الضريبي في الجزائر.

المبحث الأول: تطور السياسة المالية في الجزائر

عرف الاقتصاد الجزائري منذ الاستقلال تغيرات عديدة ساهمت بشكل كبير في تغيير المفاهيم والإيديولوجيات والاستراتيجيات، وبالتالي تغيير القرارات والأنظمة. وعليه يمكن ردّ عوامل تطور السياسة المالية بالجزائر إلى ثلاث محددات متداخلة ومتكاملة وهي: المحدد الاقتصادي المتمثل في حتمية تغيير الهيكل الاقتصادي، المحدد الاجتماعي والمتمثل في ضغط الطلب على الخدمات العمومية، والمحدد المالي المتمثل في اليسر المالي الناتج عن قطاع المحروقات.¹

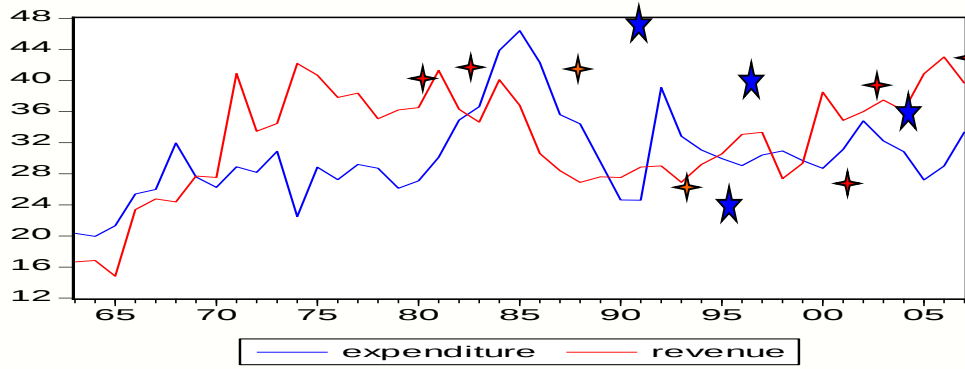
المطلب الأول: تطور الإنفاق الحكومي والإيرادات البترولية في الجزائر.

¹ شيببي عبد الرحيم، محمد بن زيان، سيدي محمد شكوري، الآثار الاقتصادية الكلية لصدّات السياسة المالية بالجزائر -دراسة تطبيقية- جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، بدون سنة نشر، ص. 3.

إن السير الحسن للسياسة المالية واستقرار معدلات الدين العمومي والعجز الموازي مرهون أولاً بالإيرادات العامة وخاصة منها الجباية البترولية. وبالتالي فإن القدرة على تحمل السياسة المالية والعجز الموازي (sustainability of fiscal policy and deficit) تبقى بدورها مرهونة بتقلبات أسعار النفط في الأسواق العالمية، وهذا ما يضيف ميزة الضعف على السياسة المالية بالجزائر ومن أجل توضيح أكثر لهذه الوضعية يمكن اللجوء إلى الأشكال التالية:

الشكل 5

تطور الإنفاق الحكومي والإيرادات العمومية للفترة 1963-2007



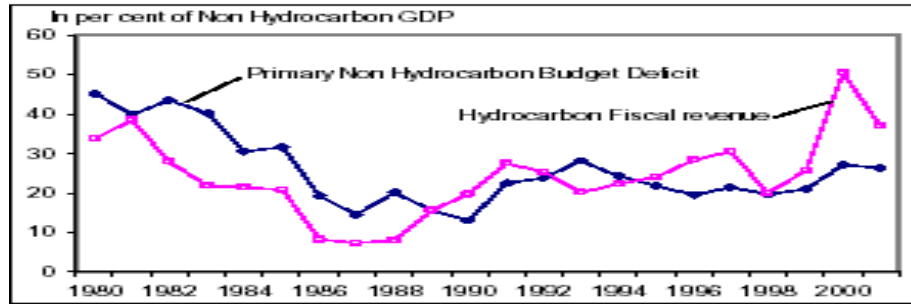
Source : Document du Groupe de la Banque mondiale Rapport No. 25828-AL. (2003). P. 4.

من خلال الشكل رقم 5 نلاحظ أن الإنفاق الحكومي والإيرادات العمومية يتطوران بشكل ملحوظ ابتداء من سنة 1965 ووصولاً إلى غاية عام 1970، أين واصلت الإيرادات العمومية ارتفاعها عكس الإنفاق الحكومي الذي بدء يتراجع، وشل عام 1983 نقطة التساوي بين التطور الإنفاق الحكومي وبين الإيرادات العمومية وواصل كلاهما تذبذبه إلى غاية سنة 2006.

الشكل 6

تطور كل من الإيرادات البترولية وعجز الموازنة الأساسي خارج قطاع المحروقات للفترة

2000-1980



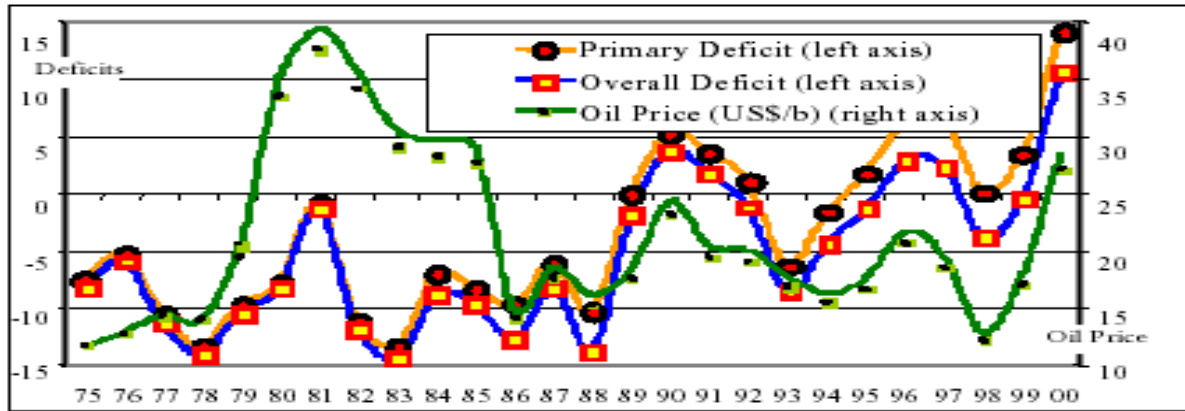
Source : Document du Groupe de la Banque mondiale Rapport No. 25828-AL. (2003).P 4.

يبرز الشكل رقم 6 تطور كل من الإيرادات البترولية وعجز الموازنة الأساسي خارج قطاع المحروقات، إذ كانت تشكل قيمة الإيرادات البترولية حجما كبيرا عام 1980 لترتفع قليلا عام 1982، ثم تنخفض وبشكل كبير إلى غاية سنة 1988 لتعاود الارتفاع بشكل متذبذب إلى أن وصلت ذروتها سنة 2002، وذلك دائما بسبب الإرتفاع الملحوظ في أسعار النفط، وكذلك الشأن بالنسبة لعجز الموازنة الأساسي خارج المحروقات الذي سجل أعلى قيمة له سنة 1980، لتبدأ هذه القيمة في الانخفاض ابتداء من عام 1982 إلى غاية 2002.

الشكل 7

تطور كل من: عجز الموازنة الكلي، عجز الموازنة الأساسي، وأسعار النفط للفترة

2000 – 1975



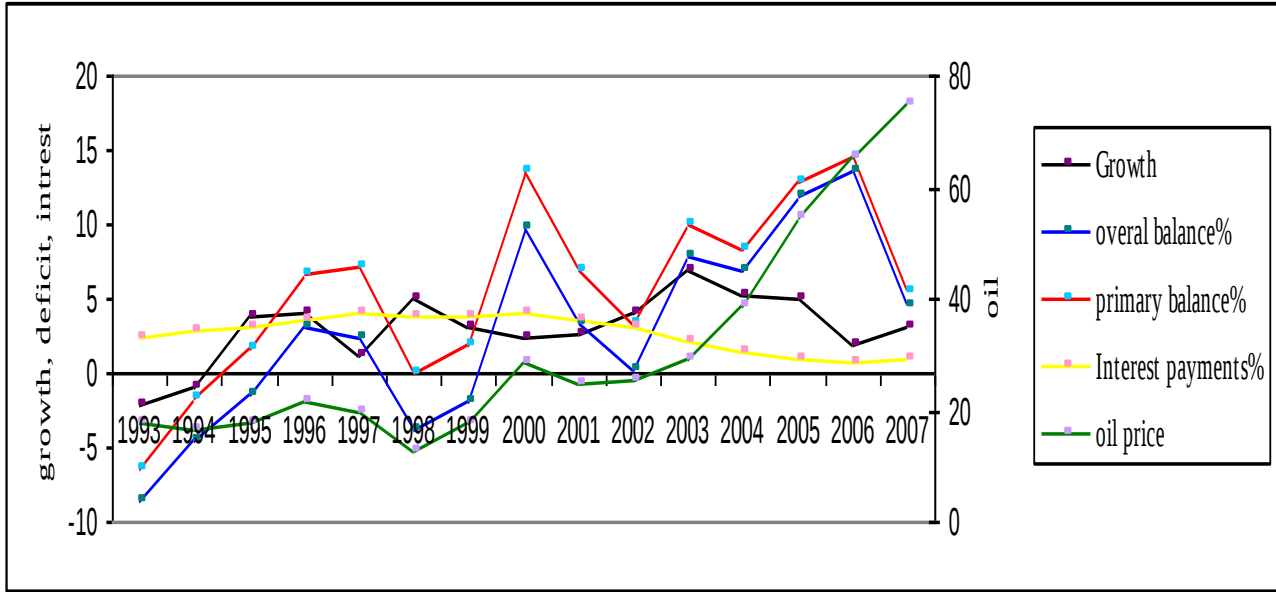
Source: World Bank staff,

Source : Document du Groupe de la Banque mondiale Rapport No. 25828-AL. (2003). P: 4.

من خلال الشكل رقم 7 والمتعلق بعجز الموازنة الكلي، وعجز الموازنة الأساسي، وأسعار النفط، نلاحظ أن أسعار النفط شهدت ارتفاعاً مستمراً ابتداءً من سنة 1975 لتصل إلى ذروتها سنة 1982، ثم بدأت بالانخفاض حتى عام 1986، لتتذبذب الأسعار ابتداءً من تلك السنة بالصعود والنزول حتى سنة 2000. أما فيما يخص عجز الموازنة الكلي وعجز الموازنة الأساسي فهي متقاربة نوعاً ما، حيث سجلت معدلات منخفضة في بداية الثمانينيات، لكنها وابتداءً من سنة 1978 بدأت في الارتفاع حتى سنة 2000.

تطور كل من: النمو لاقتصادي، عجز الموازنة الكلي، عجز الموازنة الأساسي، فوائد الدين العام

وأسعار النفط للفترة 1993-2007



Source: Statistical appendix (1998/2004/2006/2009): IMF staff country report

من خلال الشكل رقم 8، يتضح أن أهم ميزة تتصف بها النتائج الموازنة بالجزائر هي تبعيتها الكلية لتقلبات (volatility) أسعار النفط، حيث شهدت الفترة 1993-2007 عجزا موازنيا أساسيا قدر بـ 3% من الناتج المحلي الخام كمتوسط سنوي لهذه الفترة، وهذا ما أعطى ديناميكية غير محتملة للدين العام إلى غاية بداية التسعينيات، أين لعبت التعديلات الموازنة دورا مهما في تحويل هذا العجز الأساسي إلى فائض قدر بـ 2,3% من الناتج المحلي الخام كمتوسط سنوي للفترة 1996-2000.

وعليه، فإن معظم مؤشرات التبعية توحي بأن عدم استقرار الإيرادات البترولية كان هو المصدر الأساسي لتقلبات الموازنة بالجزائر. والجدول التالي يوضح بعض هذه المؤشرات.

الجدول 12

مقارنة تقلبات النتائج الموازنة بالجزائر مع نظيرتها من الدول البترولية.

2004-1996	1995-1991	المنطقة	النتائج الموازنة
6,4	4,7	الجزائر	الموازنة العامة
3,7	1,4	الدول البترولية	
6,2	4,8	الجزائر	العجز الأولي
3,0	1,8	الدول البترولية	
29,4	20,2	الجزائر	الإيرادات الإجمالية
25,2	12,3	الدول البترولية	
49,9	30,3	الجزائر	الإيرادات البترولية
35,5	13,8	الدول البترولية	
6,0	22,3	الجزائر	الإنفاق العمومي
21,9	14,1	الدول البترولية	
4,7	25,6	الجزائر	النفقات الجارية
23,5	7,0	الدول البترولية	
25,0	17,1	الجزائر	الإنفاق الرأسمالي
30,1	63,6	الدول البترولية	

المصدر: تقديرات البنك الدولي.

يتضح من خلال الجدول أعلاه مدى تأثير عجز الموازنة الأساسي بالإيرادات البترولية، مما جعل التوازنات بالجزائر تتغير دوريا مع أسعار النفط. فمثلا انخفاض أسعار النفط سنة 1986 أدى إلى ارتفاع حجم الدين العمومي خاصة منه المديونية الخارجية بحيث انتقلت نسبة خدمة المديونية من الناتج المحلي الخام من 8,27% سنة 1986 إلى 21,07% سنة 1991، مما كان له الأثر السلبي على قدرة الدولة على الاستمرار في تحمل السياسة المالية والعجز الموازني آنذاك. إلا أن عودة الارتفاع التدريجي لأسعار النفط ابتداء من الثلاثي الأخير لسنة 1999 انقلب بشكل إيجابي على مدى القدرة على التحمل الموازني

بالجزائر، ونلمس ذلك من خلال تحسن الرصيد الموازي الكلي (overall balance)¹ الذي انتقل من عجز قدره -3,7% من الناتج المحلي الخام سنة 1998 إلى فائض قدره 13,6% من هذا الناتج سنة 2006. كما أدى إنشاء صندوق ضبط الإيرادات² ابتداء من سنة 2000 إلى استغلال تلك الراحة المالية في خفض نسبة الدين العمومي الكلي من الناتج المحلي الخام من 98,9% سنة 1995 إلى حدود 16% من هذا الناتج سنة 2006.

الجدول 13

مقارنة العجز الأساسي بفوائد الديون بالجزائر

	199	199	199	199	199	200	200	200	200	200	200	200	200	200	200
	3	4	5	6	7	8	9	0	1	2	3	4	5	6	7
العجز الأساسي	-6,4	-1,6	1,7	2,2	6,31	0,09	3,4	13,9	7,5	3,3	7	8,25	12,8	14,4	5,36
											,44		5	1	
فوائد الدين	2,3	2,8	3,2	3,5	4	3,9	3,8	4	3,47	3,07	2,3	2,2	1,4	0,8	0,9

Source: Statistical Appendix (1998/2004/2006/2009): IMF Staff Country Report N 23. P. 112

من خلال الجدول أعلاه، يتضح الاتجاه العام نحو ارتفاع الرصيد الموازي الأساسي عن فوائد الدين العمومي ابتداء من سنة 2000، وهذا ما يوحي بوجود قدرة نسبية على تحمل الدين العمومي. وبناء على ما سبق، يمكن تقسيم تطوّر السياسة المالية وأدائها الاقتصادي إلى أربع فترات:³

¹ Integrated sectoral and Overall Balance Sheets for Germany. Deutshbankbuendsbank. Monthly report. January 2008. P. 37.

² صندوق ضبط الإيرادات ينتمي إلى الحسابات الخاصة للخزينة في الجزائر، أنشئ بموجب المادة 10 من قانون الميزانية التكميلي لسنة 2000، قانون رقم: 02-2000 المؤرخ في ربيع الأول عام 1421 الموافق لـ 27 جوان 2000 والمتعلق بقانون المالية التكميلي لسنة 2000. أنظر: بوقليل نبيل، صندوق ضبط الموارد في الجزائر أداة لضبط وتعديل الميزانية العامة في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، (بدون سنة نشر)، ص ص. 240-241

³ شيببي وآخرون، مرجع سابق، ص ص. 4-6.

الفترة 1 فترة ما بعد الاستقلال (1963-1969)، الفترة 2 فترة التخطيط (1970-1990)، الفترة 3 الفترة الانتقالية (1991-1998)، الفترة 4 فترة الإنعاش الاقتصادي (1999-2007).

وما يهمنا هنا هو الفترة الرابعة أي فترة الإنعاش الاقتصادي.

فترة الإنعاش الاقتصادي (1999-2007): إن عودة ارتفاع أسعار المحروقات ابتداء من الثلاثي الأخير لسنة 1999 أضفى نوعا من الراحة المالية على هذه الفترة تم استغلالها في بعث النشاط الاقتصادي من خلال سياسة مالية تنموية، عبّر عنها ارتفاع حجم الإنفاق العام ضمن ما سمي بمخطط دعم الإنعاش الاقتصادي، بحيث ارتفعت نسبة الإنفاق العمومي من الناتج المحلي الخام من 28,31% سنة 2000 إلى حوالي 34.87% سنة 2003.¹

فبلغ 155 مليار دولار الذي تم اعتماده خارج ميزانية الدولة لتمويل هذا البرنامج يعبر بوضوح عن رغبة الدولة في انتهاج سياسة مالية تنموية تهدف إلى تنشيط الطلب الكلي من خلال تحفيز المشاريع الاستثمارية العمومية الكبرى.²

وقد ساهمت السياسة المالية بشكل ملحوظ في تحسين بعض المؤشرات الاقتصادية الكلية ظاهريا لعل من أهمها انخفاض حجم المديونية الخارجية إلى حدود 4.88 مليار دولار سنة 2007، وارتفاع نسب النمو الاقتصادي إلى مستويات مقبولة، إذ بلغت نسبة 6.8% سنة 2003، كما وصلت سنة 2011 إلى ما نسبته 3%. نفس الشيء عرفته مستويات التشغيل أين انخفضت نسبة البطالة في الجزائر إلى أكثر من النصف خلال السنوات الستة الماضية، إذ سجلت الأرقام الرسمية لسنة 2007 نسبة 11.8% وسجلت أعلى مستوى لها سنة 2000 بنسبة قدرة ب 29.5%. أما عن معدلات التضخم فقد وصلت إلى أدنى مستوياتها حيث بلغت 0.33% سنة 2000 و 1.64% سنة 2005، وسجلت أعلى مستوى لها ب 4.6% عام 2007. ويمكن ملاحظة ذلك من خلال الجدول التالي:³

¹المرجع نفسه، ص. 6

²المرجع نفسه.

³المرجع نفسه.

الجدول 14

بعض مؤشرات أداء الاقتصاد الجزائري للفترة 1999-2007

السنوات	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
معدل النمو %	3,2	2,2	2,1	4,1	6,8	5,2	5.1	1.8	4.6
معدل البطالة %	29.2	29.5	27.3	25.9	23.71	17.7	15.26	12.3	11.8
معدل التضخم %	2.64	0.33	4.22	1.41	2.58	3.56	1.64	1.8	4.6
المديونية الخارجية (مليار \$)	27,997	25,272	22,587	22,828	23,523	22,158	16,839	5,583	4,889

Sources: Statistical Appendix (1998/2004/2006/2009): IMF Staff Country Report

من خلال الجدول أعلاه والمتعلق ببعض مؤشرات الأداء الاقتصادي للفترة 1999-2007، حيث نلاحظ أن معدل النمو لسنة 1999 بلغ 3.2%، لينخفض إلى 2.2% و 2.1% سنتي 2000 و 2001 على التوالي، ثم يرتفع إلى 4.1% عام 2002 وإلى 6.8% سنة 2004 وهي تعتبر أعلى نسبة يحققها معدل النمو، ثم يعود للانخفاض حتى سنة 2007 أين بلغ 4.6%. وتعود أسباب تذبذب هذا المعدل إلى عدم وضوح الرؤية المستقبلية للاقتصاد الجزائري واعتماده كلياً على الصادرات البترولية.

أما بالنسبة لمعد البطالة فقد سجل تذبذبات خلال مرحلة الدراسة أين سجل 29.2% عام 1999 ثم 17.7% عام 2004 ثم 11.8% عام 2007. والأمر نفسه ينطبق على معدلات التضخم والمديونية الخارجية.

المطلب الثاني: الآثار الاقتصادية للسياسة المالية

بالإضافة لتأثيرات السياسة المالية من جانب الطلب، نجد لهذه الأخيرة بعض الآثار من جانب العرض (Supplside) أي على سوق العمل والتي أكدها Ardagna وآخرون.¹ من هذا المنظور، تمارس الضرائب تأثيرا فقط على عرض العمل، إذ أن الزيادة في الضرائب ستؤدي إلى انخفاض في الدخل الحقيقي مما سيؤدي إلى الزيادة في عرض العمل للحفاظ على نفس مستوى الاستهلاك. ويمكن للزيادة في الضريبة أن تؤدي إلى المطالبة بالزيادة في الأجور (في ظل نقابة عمالية) والتخفيض من الضرائب على الأجور مما سيد من المنافسة وبالتالي نمو الناتج الإجمالي، أي أن هناك آثار متباينة. أما بالنسبة للإنفاق الحكومي، ترتبط التأثيرات السلبية على الناتج بالتوظيف الحكومي، الأجور، والتحويلات الحكومية، إذ أن وجود مستوى عال للتوظيف الحكومي سيزيد من قوة الاتحاد العام للعمال الجزائريين، وعلى حد سواء ستزيد معونات البطالة من الأجور المحمية بشكل قد يؤدي إلى ارتفاع الأجور التوازنية مما سيد أيضا من المنافسة وبالتالي نمو الناتج الإجمالي.²

• بالنسبة لآثار السياسة المالية على الاستهلاك الخاص، تجمع نظريات الاقتصاد الكلي أن ضرائب الدخل ومساهمات الضمان الاجتماعي تعمل على تخفيض الدخل المتاح المخصص للاستهلاك. فمن وجهة نظر الاستهلاك وفق فرضية دورة الحياة، يعتمد الدخل المتاح المخصص للاستهلاك على ثروة المستهلكين، أي القيمة الحالية لدخل المستهلك الحالي والخالي من الضرائب، وبالتالي يجب الأخذ بعين الاعتبار تغيرات السياسة الضريبية والتوقعات التي من شأنها تعديل ثروة المستهلكين. ويجب أن تمنح التحويلات الاجتماعية بشكل يسمح بالحفاظ على مستوى الاستهلاك في حالة انخفاض الدخل الجاري. أما تخفيضات الضريبة فلن تؤدي إلى أي زيادة في الاستهلاك منذ أن يعلم المستهلكون بأن الحكومة سترفع من الضرائب، الشيء الذي سيدفعهم إلى الادخار من أجل الحفاظ على الاستهلاك المستقبلي عند نفس

¹ Alesina, A., Ardagna, S., Perotti, R., Schiantarelli, F. (2002), "Fiscal Policy, Profits and Investment", *American Economic Review*, vol. 92, no. 3, pp. 571-589

² Alesina, A., Ardagna, S., Perotti, R., Schiantarelli, F. OP. Cit..590.

المستوى. وبنفس الطريقة، إذا زادت الحكومة من التحويلات الاجتماعية، فإن المستهلكين يدركون بأن الحكومة سترفع من الضرائب المستقبلية لأجل التمويل مما سيدفع الذين لا يتلقون الإعانات الاجتماعية إلى المزيد من الادخار، وبالتالي قد لا يزيد حجم الاستهلاك في الاقتصاد ككل.¹

• بالنسبة لآثار السياسة المالية على حجم الاستثمار تجمع نظريات الاقتصاد الكلي على أن أهم قناة للتأثير على الاستثمار تكون عبر معدل الفائدة، إذ أن أي سياسة مالية غير محكمة من شأنها أن تؤدي إلى ارتفاع في معدلات الفائدة في المدى القصير، وأن تتسبب في ظهور بعض الضغوط التضخمية في المدى المتوسط، وهذا ما سينتج عنه نوع من المزامنة للاستثمار الخاص.² القناة الثانية تركز على كيفية تأثير أدوات السياسة المالية مثل الضرائب على أرباح الشركات، اقتطاعات الضمان الاجتماعي والإعانات المالية على قرار الاستثمار. فإذا افترضنا بأن مؤسسة ما قررت القيام باستثمار من منطلق أن تكون الأرباح الناتجة عن هذا المشروع الاستثماري أكبر من تكلفته أولاً يجب مراعاة الأرباح الحقيقية التي ستحصل عليها بعد اقتطاع الضرائب على الأرباح، أي أن حجم الأرباح سيرتبط بشكل كبير على نظام الضرائب على الدخل. ثانياً تحسب الأرباح عن طريق طرح تكلفة الإنتاج من قيمة المبيعات، غير أن تكلفة الإنتاج تتضمن الأجور التي تحتوي بدورها على اقتطاعات الضمان الاجتماعي والضريبة على الأجور. وعليه فإن أي زيادة في هذه الاقتطاعات ستؤدي لا محالة إلى انخفاض في الأرباح. وعليه فإن أي قرار استثمار لا بد فيه من مراعاة التكلفة المالية التي لا يمكن حسابها من متغيرات حتمية فقط، بل طبقاً للتوقعات المستقبلية لمعدلات الفائدة معدلات التضخم، ومعدلات الضريبة، والتي ترتبط بدورها بالإشارات الحكومية عن طبيعة السياسات المالية المنتهجة.³

إن الآثار الإيجابية التي يمكن أن يمارسها الاستثمار الحكومي على الاستثمار الخاص من وجهة نظر وظيفة الإنتاج، أين يمارس الاستثمار الحكومي نوعاً من الأثر التكاملي (Crowding in Effects)⁴ بإنتاجه لبعض السلع الجماعية وإنشاء وتطوير الهياكل القاعدية، إضافة إلى تكوين وتأهيل

¹ شيببي وآخرون، مرجع سابق، ص. 8.

² المرجع نفسه.

³ المرجع نفسه، ص. 9.

⁴ Steve Embler, Hafedh Bouakez, Emanuela Cardia.. Does the Crowding In effect Of Public Spending On Private Consumption Undermine Neoclassical Models.. Departement des sience Economie Universite de Quibec a Montreal. Canada (February 2010). P. 1.

رأس المال البشري. وكل هذا سيعمل على رفع فعالية عنصر العمل وزيادة الإنتاجية الحدية لرأس المال الخاص.¹

• تأثير السياسة المالية في معدلات الفائدة: يرى هنا Gale و Orszag² بأن هناك سببين رئيسيين يؤديان بعجز الموازنة إلى الرفع من معدلات الفائدة الاسمية: أولاً سينتج عن عجز الموازنة العمومي انخفاض في الادخار الكلي بشكل لا تزيد فيه المدخرات الخاصة الأخرى بنفس الكمية مع غياب تدفقات رأس مال أجنبي معوضة، هذا ما سيؤدي لا محالة إلى انخفاض في عرض رؤوس الأموال. ثانياً سينتج عن عجز الموازنة زيادة في أسهم الدين العمومي بشكل يخفض من دفع مبالغ السندات الحكومية (نسبة إلى الأصول المالية الأخرى)، وهذا ما يستدعي ظهور أثر المحفظة المالية (portfolio effect)³ أي الزيادة من معدلات الفائدة في السندات الحكومية من أجل تحفيز المستثمرين على امتلاك المزيد منها.⁴

• ومما لا شك فيه أن أي حكومة تعاني من عجز موازني دائم ستلجأ عاجلاً أو آجلاً إلى تمويل هذا العجز بالإصدار النقدي مما سيولد ضغوطاً تضخمية.⁵

• ففي ظل عدم فعالية النظام الجبائي، وعدم الاستقرار السياسي، والاعتماد الكبير على الاقتراض الخارجي سيزداد الاعتماد على الضريبة التضخمية Catao و Terrones (2005)⁶. وقد يتسنى للنشاط المالي التأثير في مستويات الأسعار عن طريق تكيف عبء الضرائب النسبي على السلع المختلفة وما تدفعه الحكومات من إعانات نقدية أو عينية للمنتجين أو المستهلكين، وأيضاً عن طريق التسعير المباشر لما ينتجه القطاع العام من سلع وخدمات.⁷

¹ شيببي وآخرون، مرجع سابق، ص. 9.

² Gale, W. G and Orszag, P. R, "Economic Effects of Sustained Budget Deficits", *National Tax Journal*, 56, . (2003) pp. 463-485

³ Renatta Bottazzi, Tullio Japelli, Mario Padula. The Portfolio Effect Of Pension Reform. Centre For Studies In Economics And Finance. Working Paper N 243. (July 2009). Naples. Italy. P16.

⁴ التضخم هو الارتفاع العام والمتواصل للأسعار، أما الضغوط التضخمية فهي توافر شرط التضخم مع توافر شرط ارتفاع الأسعار المرتفعة للنفط والسلع التجارية الأخرى، والأسعار المرتفعة للغذاء على المستويين المحلي والعالمي، والسياسات الاقتصادية التوسعية التي تتبعها معظم دول العالم حالياً نتيجة للأزمة. أنظر:

⁵ شيببي وآخرون، مرجع سابق، ص. 10.

⁶ Sargent, T. and Wallace, "Some unpleasant monetarist arithmetic". *Federal Reserve Bank of Minneapolis Quarterly Review* (, N.5, (1981).

⁷ شيببي وآخرون، مرجع سابق، ص ص. 10-11.

المبحث الثاني: تطور الضغط الضريبي في الجزائر.

إن تحديد مستوى الضغط الضريبي في الجزائر يواجه صعوبة استعماله بفعل ثنائية بنية الإيرادات الضريبية (ضرائب عادية وضرائب بترولية). كما يعتبر الضغط الضريبي خارج المحروقات منخفضا كانعكاس لخصائص بنية الاقتصاد الجزائري. ومن خلال هذا المبحث سيتم التطرق إلى مفهوم الضغط الضريبي وتطوره في الجزائر.

المطلب الأول: مفهوم الضغط الضريبي و تباينه:

تعرف العلاقة الموجودة بين الإيرادات الضريبية والنتائج الداخلي الإجمالي بالضغط الضريبي، ويعتبر مؤشرا للتقدير الكلي للضرائب على مستوى الاقتصاد الوطني، ويعد من أهم المؤشرات المستخدمة لتقييم النظم الضريبية.¹

1-الضغط الضريبي (نظرة عامة): لقد حدد الاقتصادي الأسترالي كولن كلارك (Colin Clark)² في سنة 1950 مستوى الضغط الضريبي الأمثل بـ 25%، إلا أن هذه النسبة لاتأخذ بعين الاعتبار سوى الإقتصاديات المتقدمة وتهمل الحالات الاستثنائية من حروب وأزمات، أين تزداد المساهمات في تحمل الأعباء العامة.³

وتتسم الدول النامية في هذا المجال بـ:

- انخفاض الضغط الضريبي مقارنة مع مثيله بالبلدان المتقدمة.

- تخلف الهياكل الضريبية.

- ضعف التشريع الضريبي، وكثرة الثغرات القانونية، وعدم كفاءة الإدارة الضريبية.

- كثرة الإعفاءات.

- تعقد النظم الضريبية وكثرة التعديلات مما يصعب التحكم فيها إداريا.

¹ ناصر مراد، مرجع سابق، ص 31.30.

² كولن كلارك من مواليد نوفمبر 1905 هو اقتصادي وإحصائي بريطاني اشتغل في المملكة ويعتبر من أهم مكتشفي الناتج الداخلي الخام توفي عام 1989. أنظر: http://fr.wikipedia.org/wiki/Colin_Clark

³ Angus Maddison, Macromeriments Before and After Colin Clark. Shorter version appeared in the Australian Economic History Review. England. (March 2004). P. 1.

⁴ ناصر مراد، مرجع سابق، ص. 31.

- انخفاض الوعي الضريبي لدى الأفراد المكلفين خاصة، إذ أن ذهنيتهم الضريبية تسيطر عليها (خاصية الإكراه).

الجدول رقم 15

الإيرادات الضريبية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي بالدول الأوروبية

الوحدة: %

السنوات	2000	2001	2002	2003	2004
دول الاتحاد الأوروبي UE25	42,2	41,4	40,8	40,9	40,7
منطقة الاورو	42,8	41,9	41,4	41,5	41,1
الدانمارك	50 ,2	49,3	49,1	48,7	49,9
ألمانيا	43,3	41,4	40,9	41,0	40,0
ايطاليا	43,0	42,8	42,4	43,0	42,1
فرنسا	45,9	45,5	44,9	45,0	45,3
انجلترا	38,7	38,5	37,0	37,0	37,7

Source :[http /www. Europa.eu.int/comm.eurostat/](http://www.Europa.eu.int/comm.eurostat/) consulté le 19/03/2006. Paris. N55. P. 89.

من خلال الجدول رقم 15 والمتعلق بالإيرادات الضريبية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي بالدول الأوروبية، نلاحظ أن نسبة هذه الإيرادات مرتفعة ومقبولة بشكل واضح، حيث أن هذه النسبة بلغت 49.9% بالدانمارك، وبلغت 45.3% بفرنسا.

الجدول رقم 16

الإيرادات الضريبية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي بالدول العربية

الوحدة: %

الإيرادات الضريبية كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي %		هيكل الإيرادات %		البيان
2003	2002	2003	2002	
%32,0	%28,7	%99,2	%99,2	إجمالي الإيرادات العامة
%20,4	%16,6	%63,2	%57,2	الإيرادات النفطية
%8,2	%8,7	%25,5	%29,9	الإيرادات الضريبية
%28,6	%25,3	%88,7	%87,1	مجموع الإيرادات النفطية والضريبية
%2,9	%2,9	%9,0	%10,2	الإيرادات غير الضريبية
%0,5	%0,6	%1,5	%2,0	الدخل من الاستثمار
%0,2	%0,2	%0,8	%0,8	المنح
%32,2	%29,0	%100	%100	إجمالي الإيرادات العامة

المصدر: صندوق النقد العربي، التقرير العربي الموحد سبتمبر 2004، العدد 12، ص، 76،

يشير الجدول رقم 16 إلى الإرتفاع الشديد في نسبة الإيرادات نفطية إلى إجمالي الإيرادات في الدول العربية، حيث وصلت ما نسبته 63.2% سنة 2003 و 57.2% سنة 2002، أما الإيرادات الضريبية فتمثلت نسبة ضئيلة بالمقارنة مع الإيرادات النفطية، حيث بلغت 8.7% عام 2002 وبلغت 8.2% عام 2003.

2- الضغط الضريبي في الجزائر:

مشاكل استعمال الضغط الضريبي في الجزائر:

لقد عرفت الجباية البترولية تدهورا في سنة 1986، من جراء إنخفاض سعر برميل النفط بانتقاله من 27.5 دولار أمريكي للبرميل سنة 1985 إلى 13.0 دولار سنة 1986¹، وبذلك إزدادت أهمية دراسة الضغط الضريبي. وتطلب ذلك العمل على زيادة الموارد الجبائية العادية، لتغطية النقص في إيرادات الجباية البترولية.

ولتحديد الضغط الضريبي في الجزائر، تثار مشكلة تحديد الإيرادات الضريبية والنتائج الداخلي الإجمالي، بمعنى معرفة طبيعة الإيرادات الضريبية ومقاييس للنتائج المحلي الإجمالي الأكثر دلالة عن الحقيقة.²

بالنسبة للإيرادات الضريبية هناك مشكلتان:

المشكلة الأولى: تتمثل في أهمية الضرائب المحلية بالنسبة لإجمالي الضرائب العادية (بلغت سنة 2000 نسبة 25.50%)، وعدم ظهور الإيرادات الموجهة للجماعات المحلية في الإيرادات الضريبية، وبالتالي فإن حساب الضغط الضريبي خارج هذه الإيرادات قد لا يعبر عن مستواه الحقيقي، كما قد يضلله، خاصة وأن هذه الإيرادات الضريبية المحلية أصبحت ذات أهمية بالغة، نظراً لتوجيه حصيلته بعض الضرائب أو جزء منها إلى الجماعات المحلية (بلغت نسبة الضرائب المحلية بالنسبة لإجمالي الضرائب العادية سنة 2002 بـ: 25.50%)، والجدول التالي يوضح ذلك:

¹ صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، سبتمبر 2004، ص. 297.

² بابا عبد القادر، سياسة الاستثمارات في الجزائر وتحديات التنمية في ظل التطورات العالمية الراهنة، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، (2004). ص. 52.

الجدول رقم 17

نسب توزيع حصيلة بعض الضرائب في الجزائر

الوحدة: %

توزيع حصيلة الضرائب (%)				معدلات الضريبة %	البيان الضريبة
الولايات	البلديات	ص.م.ج.م.*	ميزانية الدولة		
-	5	10	85	17-7	الر. ق. م TVA (ابتداء من 2001).
29,5	65	5,5		2	الرسم على النشاط المهني (ابتداء من 01 جويلية 2001).
-	30	70	-	1	الدفع الجزافي (ابتداء من سنة 2005).
-	100	-	-	-	الرسم العقاري
-	100	-	-	ضريبة قيمة	رسم التطهير
-	-	100	-	-	الرسم الخاص على البنزين الممتاز العادي والمازوت
-	100	-	-	-	الرسم على السكن

• ص.م.ج.م : الصندوق المشترك للجماعات المحلية

المصدر : تم حسابه النسب اعتمادا على : Code des Imopts, Direct et Taxes Assimilées

- قوانين المالية لسنتي 2001 - 2005

- قانون المالية التكميلي لسنة 2001.

من خلال الجدول رقم 17، نلاحظ أن توزيع حصيلة القيمة المضافة يذهب بنسبة كبيرة لميزانية الدولة ومقدار هذه النسبة هو 85%، عكس الرسم على النشاط المهني الذي يذهب بنسبة كبيرة أي 65% إلى البلديات، أما الدفع الجزافي فيذهب بنسبة قدرها 70% إلى الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

الجدول رقم 18

الضرائب المحلية كنسبة مئوية من الضرائب العادية (2000-2004)

الوحدة: %

البيان	2000	2001	2002	2003	2004
الضرائب المحلية (مليار دج)	89,11	91,71	90,0	95,61	111,6
الضرائب العادية (مليار دج)	349,50	398,23	482,89	519,40	578,5
نسبة الضرائب المحلية إلى الضرائب العادية %	25,50	23,03	18,69	18,40	19,30

المصدر: اعتمادا على إحصائيات من وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، مديرية العمليات الجبائية ، مكتب الإحصائيات لسنة 2005،

الجزائر .

يبين الجدول رقم 18 الارتفاع الشديد للضرائب العادية مقارنة بالضرائب المحلية، حيث سجلت الضرائب المحلية سنة 2000 ما مقداره 89.11 مليار دج، في حين سجلت الضرائب العادية 349.50 مليار دينار في نفس السنة، وهذا الأمر ينطبق على السنوات المتبقية.

كما أن الإيرادات الضريبية المحلية تساهم في حدود 2.8% إلى 1.91% من الناتج المحلي الإجمالي، أي بنسبة معتبرة من الناتج المحلي الإجمالي، كما يوضحه الجدول رقم 19.

الجدول رقم 19

إجمالي الضرائب المحلية كنسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي بالجزائر.

البيان	1998	1999	2000	2001	2002	2003
الإيرادات الضريبية المحلية (1) مليار دج	78.58	85.25	91.59	95.740	95.45	98.55
		4	0		2	2
الناتج المحلي الإجمالي (2) مليار دج	40.328	3248.	4098.	4235.2	4455.	5149.
		2	8		4	0
(1) / (2)	%2.8	%2.62	%2.23	%2.26	2.14	1.91
					%	%

المصدر: إحصائيات من وزارة المالية،

– Banque D' ALgerie, Rapport 2004

من خلال الجدول رقم 19 نلاحظ أن الإيرادات الضريبية المحلية تساهم بنسب معتبرة من الناتج المحلي الإجمالي حيث قدرة سنة 1998 بـ 2.8% لتصل إلى 1.91% سنة 2003. كما يمكن ملاحظة أن هذه النسبة تتجه نحو الإنخفاض ابتداء من سنة 1998 ووصولاً إلى سنة 2003.

أما المشكلة الثانية: فتتمثل في ازدواجية بنية الإيرادات الضريبية، متمثلة في الجباية العادية والجباية البترولية، ومن ثم مشكلة إيرادات الجباية البترولية، ومن هنا يمكن طرح السؤال التالي: هل تؤخذ في حساب الضغط الضريبي أو لا؟¹

بالنظر إلى الإحصاءات الرسمية وقوانين المالية السنوية، نلاحظ أن الجباية البترولية متضمنة في الإيرادات الضريبية، وعليه يتخذ الضغط الضريبي مستويات مرتفعة قد تزيد عن مثيلاتها بالدول المتقدمة. فمثلاً في سنة 1985، بلغ الضغط الضريبي (مع حساب الجباية البترولية) 36,20% في الوقت الذي كان بنفس السنة يشكل 27,6% في اليابان و 37,1% في كندا و 29,9% بالولايات المتحدة

¹ باب عبد القادر، مرجع سابق، ص. 53.

الأمريكية، كما بلغ سنة 2003 بالجزائر 53.52% وحدد عن ذات السنة خارج الإقتطاعات الاجتماعية

بكل من إيطاليا وفرنسا وبلجيكا بالمستويات التالية: 30%، 26.8%، 30.6% على الترتيب.¹

تمثل الجباية البترولية اقتطاعات ضريبية إجبارية تقوم بها الادارة الضريبية، غير أنها تتميز عن الضريبة في كونها تدفع بمقابل السماح والترخيص للشركات المختلفة باستغلال الثروات الباطنية (النفطية) التي تدخل ضمن الأملاك الوطنية. وعليه، فإنها تشكل فائضاً لقطاع المحروقات، يتم تحويله إلى ميزانية الدولة وفق الفن الضريبي، ويمكن إعتبارها فائضاً للقطاع العام، وليس اقتطاعاً ضريبياً.

المطلب الثاني: تطور الضغط الضريبي الإجمالي وخارج المحروقات في الجزائر.

يمكن أن نفهم تطور مستويات الضغط الضريبي الاجمالي وخارج المحروقات من خلال عرض

الجدول رقم 20 التالي.

¹ تم حسابها اعتمادا على: ONS. Collection Statistique Speciale. N35. P. 55.

الجدول رقم 20

تطور الضغط الضريبي الإجمالي في الجزائر (1992-2002)

الوحدة 10⁹ دج

2002	2001	2000	1999	1998	1996	1994	1992	
1399.3 4455.3 31.4	1238.8 4235.6 30.9	1069.6 4098.8 30.6	903.1 3248.2 30.2	755.7 2830.5 29.2	786.6 2570 28.6	398.4 1487.4 27.5	310.4 1074.7 26.3	الإيرادات الضريبية (1) الناتج الداخلي الخام (2) عدد السكان م. نسمة (3)
44.563,7	40.090, 6	34.954,2	29.903,9	25.880,1	27.503, 5	14.487,2	11.802,2	(3)/(1)=(4)
41.888,5	137.07 4,4	133.947,7	107.556, 3	96.934,9	89.860, 1	54.087,2	40.863,1	(3)/(2)= (5)

المصدر: المديرية العامة للضرائب, وزارة المالية, الجزائر, 2004, ص. 56.

من خلال هذا الجدول رقم 20 أعلاه نلاحظ الإرتفاع المستمر قيمة الإيرادات الضريبية على عدد السكان، حيث بلغت ما قيمته 11.802.2 10⁹ دج سنة 1992، ليصل إلى 44.563.7 10⁹ دج. وهو الأمر نفسه الذي ينطبق على قيمة الناتج الداخلي الخام إلى عدد السكان، حيث بلغت هذه القيمة 40.863.1 10⁹ دج، لتتربع إلى 137.704.4 10⁹ دج سنة 2001، لكنها انخفضت إلى 41.888.5 10⁹ دج سنة 2002.

الجدول رقم 21

تطور الضغط الضريبي خارج المحروقات في الجزائر (2004-2007)

الوحدة: %

البيان	2004	2005	2006	2007
الجباية العادية	603.77	664.8	745.56	786.77
الناتج المحلي خارج المحروقات	3830.63	4210.73	4638.33	5216.93
الضغط الضريبي خارج المحروقات %	15.76	15.79	16.07	15.08

المصدر: - Ministère des finances, Direction générale des impôts, **termes de performances**, juin 2004. P. 53.

يشير الجدول رقم 21 إلى التباين الكبير في معدل الضغط الضريبي خارج المحروقات، حيث أن هذا المعدل لم يتغير كثيرا إذ بلغ 15.76 % سنة 2004، ثم 15.79 % سنة 2005، ليرتفع قليلا عام 2006 إلى 16.07 %، ليعود للانخفاض وبشكل طفيف عام 2007 إلى 15.08 %.

- يعطي معدل الضغط الضريبي خارج المحروقات أكثر دلالة لما يتحمله الاقتصاد الوطني ويعتبر ضعيفا مقارنة مع المستوى الذي حدده كولان كلارك بـ 25%¹.

- قد يفهم من إنخفاض الضغط الضريبي خارج المحروقات بإنخفاض الإقتطاعات الضريبية بفعل إنخفاض المقدرة التكاليفية للدخل الوطني (الناتج المحلي خارج المحروقات)، وبذلك الإنخفاض في الدخل الفردي، وبفعل التهرب الضريبي، ونقص فعالية الرقابة الضريبية. فعلى سبيل المثال، قدرت في سنة 2003 الملفات التي خضعت للرقابة الضريبية بـ 12% من العدد الاجمالي للملفات² والتي تعتبر ضعيفة، سيما وأن النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي.

¹ Angus Maddison. Op. Cit. P. 2.

² Ministère des finances, Direction générale des impôts, **termes de performances**, (juin 2004). P 52.

- كذلك يساهم إنتشار البطالة في إنخفاض الضغط الضريبي، بحيث تعمل على الحد من قدرة الدولة على فرض الضرائب على فئة كبيرة من أفراد المجتمع.¹

المطلب الثالث: الضغط الضريبي الأمثل

حاول الكثير من الاقتصاديين تحديد المعدل الأمثل للضغط الضريبي الذي لايجوز تعديله، وهذا منذ الفيزيوقراط الذين نادوا بأن لا يتعدى الإقتطاع الضريبي معدل 20% من دخل المكلف،² أو كما هو الحال لبعض الاقتصاديين الكلاسيك أمثال "برودهو" Broudhau الذي حدد سنة 1868 معدل الضغط الضريبي بـ 10% من الدخل الوطني،³ وعند المحدثين فقد حدده كما ذكرنا سابقا كولين كلارك COLLIN CLARK بـ 25 % من الدخل القومي.

كما أنه لا يوجد للضغط الضريبي حدود، بحيث يمكن أن يتغير من 1% إلى 100% من الدخل القومي⁴ ذلك أن نسبة الإقتطاع الضريبي مرتبطة بشكل مباشر بدرجة الالتزام الضريبي في تقديم الاقرارات الضريبية، ودفع المبالغ الضريبية في الآجال القانونية، ودرجة الرضا عن سياسة النفقات العامة. كما أنه كلما زاد الإنفاق العام زاد الإقتطاع الضريبي، ومن ثم يساهم الإنفاق العام في تحديد معدل الإقتطاع الضريبي، وهو ما يوضحه الجدول التالي:

¹ للإشارة قدر معدل البطالة بالجزائر سنة 2000 بـ 29.5%. المصدر: Banque D'Algie, **Rapport 2004**,

² بابا عبد القادر، مرجع سابق، ص. 54.

³ Pierre Bel trame, **la Fiscalité en France**, Op-Cit, p. 166.

⁴ Kandil Athmane , **Théorie Fiscale et Développement**, (Alger SNED), 1970 ,p. 16.

الجدول رقم 22

تطور معدل الإقتطاعات الضريبية ومعدل نمو الإنفاق العام لبعض الدول العربية

الوحدة: %

معدل الإقتطاعات الضريبية %			نمو الإنفاق العام %			البلد
1997	1996	1995	1997	1996	1995	السنوات
31,60	30,60	30,16	8,87+	3,77+	7,37-	الجزائر
23,33	24,93	24,64	4,19-	3,92-	5,90-	تونس
41,47	39,36	41,37	13,32+	10,56-	66,50+	ليبيا
29,01	32,67	25,65	7,49-	0,75+	7,01-	موريتانيا

أخذت سنة 1995 كسنة أساس في حساب معدل نمو الإنفاق العام .

المصدر: التقرير الإقتصادي العربي الموحد لعام 1999, ص. 274

يشير الجدول إلى الإرتفاع في معدل الإقتطاعات الضريبية مقارنة بنمو الإنفاق العام في الجزائر، حيث بلغ معدل نمو الإنفاق العام في الجزائر - 7.37 % عام 1995 ليرتفع إلى 8.87 % عام 1997، وبلغ معدل الإقتطاع الضريبي في الجزائر 30.16 % و 31.60 % في نفس السنوات على التوالي.

الجدول رقم 23

تطور معدل الإقتطاعات الضريبية ومعدل نمو الإنفاق العام بالجزائر

2004-1998

البيان	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
الإنفاق العام 10 ⁹ دج	875,7	961,7	1178,1	1321,0	1550,6	1752,7	1832,4
معدل نمو الإنفاق العام %	-	10,17	22,50	12,12	17,38	13,03	4,54
معدل الإقتطاع الضريبي %	-	27,06	37,15	31,98	32,00	27,16	35,16

— أخذت سنة 1998 كسنة أساس في حساب معدل نمو الإنفاق العام .

المصدر: Banque D'Algerie. Rapport 2004. Op. Cit. P. 25.

يشير الجدول رقم 23 إلى التطور الذي يشهده الإنفاق العام في الجزائر، حيث بلغت قيمة هذا الإنفاق 875.7 10⁹ دج سنة 1998، لترتفع هذه القيمة إلى 1550.6 10⁹ دج سنة 2002 وتواصل ارتفاعها حتى سنة 2004 أين بلغت 1832.4 10⁹ دج. أما فيما يخص معدل نمو الإنفاق العام فإنه شهد تذبذبا خلال هاته السنوات، أين سجل عام 1999، 10.17 %، ليرتفع عام 2000 إلى 22.5 %، ثم ينخفض مجددا عام 2001 إلى 12.12، ثم يواصل تذبذبه حتى وصل إلى 4.54 % عام 2004. وهذا الأمر نفسه ينطبق على معدل الإقتطاع الضريبي. ورأى علماء المالية المعاصرين أمثال نيكولاس¹ بزيادة الضغط الضريبي في الدول المتجهة نحو التقدم الاقتصادي (كما في حالة الجزائر)، على أساس أن مستوى هذا الضغط هو بمثابة معيار لمدى كفاءة سياسة التنمية الاقتصادية في هذه الدول.

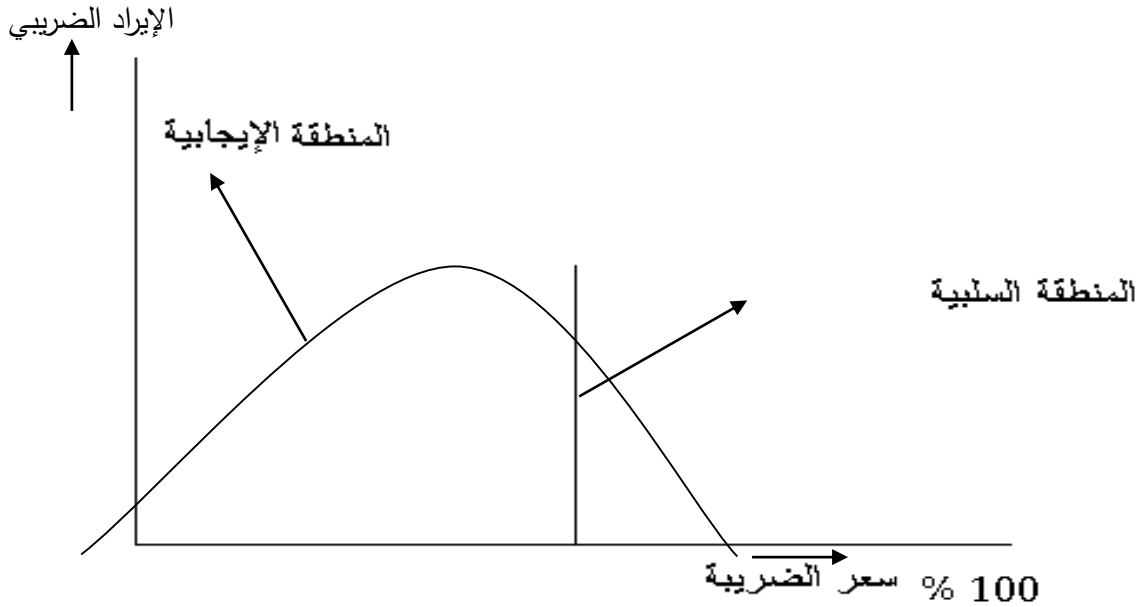
¹ Nicolas Kaldor اقتصادي بريطاني تميز بانتقاده الشديد للنظام الكلاسيكي الجديد وثورة المحافظين النقدية وتطبيقاتها في المملكة المتحدة في

ظل حكومة مارغريت تاتشر، لمزيد من المعلومات أنظر: http://fr.wikipedia.org/wiki/Nicholas_Kaldor

إن الضريبة المنخفضة يمكنها أن تنعش الاقتصاد، ويرفع معدلاتها يمكنها أن تحقق مردودية ملائمة، لكن تعدي عتبة معينة للضغط الضريبي يعود سلبًا على الموارد المالية وعلى الإقتصاد. ولقد وضع الاقتصادي الأمريكي آرثر لافر " Arther Laffer " ذلك من خلال المنحنى المنسوب لإسمه " منحنى لافر " والذي فحواه أن كثرة الضريبة تقتل الضريبة أي تعدي الضغط الضريبي لعتبة معينة، يمكن أن يخفض الموارد المالية.¹

الشكل رقم 9

منحنى لافر laffer العلاقة بين الإيراد الضريبي وسعر الضريبة



Source: http://fr.wikipedia.org/wiki/Courbe_de_Laffer

¹ آرثر لافر بيتز اقتصادي أمريكي ليبرالي هو مؤلف منحنى محاولة اظهار أن الكثير من الضرائب يقتل الضرائب، وبناء على هذا المنحنى آرثر لافر هو مدافع قوي عن سياسة خفض الضرائب، وكان نفوذه كبيرا خلال سنة 1980، كما قال أنه يؤيد اقتراح خفض الضرائب على الممتلكات،

يبين هذا المنحنى أن رفع معدل الضريبة يؤدي إلى الزيادة في الإيرادات الضريبية إلى حد قمة المنحنى، والاستمرار في رفع معدل الضريبة ينزع حافز العمل، والكسب لدى الممولين، مما يؤدي إلى انخفاض الإيرادات الضريبية، ويحدث ذلك في المنطقة السلبية من المنحنى.¹

أمكننا تحليل الضغط الضريبي مع دراسة وتحليل مستوياته في الجزائر، من استخلاص صعوبة إستعماله نتيجة عدم ظهور الإيرادات الضريبية الموجهة للجماعات المحلية ضمن الإيرادات الضريبية، بالإضافة إلى ثنائية بنية هذه الأخيرة، (جباية عادية وجباية بترولية).

وأدى أيضا إلى انخفاض في مستوى الضغط الضريبي خارج المحروقات المعبر عن حقيقة ما يستعمله الاقتصاد الوطني من ضرائب الذي بلغ في متوسط فترة الدراسة (1992 - 2009) معدل 14%. وهذا ما يعني ضعف النظام الضريبي كنتيجة لضعف الناتج المحلي الإجمالي خارج المحروقات، وانتشار ظاهرة الاقتصاد الموازي المترتب عليه نشاطات غير مصرحة وغير خاضعة للضرائب، وأيضا ارتفاع دخل المحروقات، وبذلك الجباية البترولية، الشيء الذي ينعكس سلبا على مردودية مداخيل الجباية العادية. يضاف إلى هذا، انخفاض الدخل الفردي، وانتشار البطالة التي من شأنها تقويت فرص فرض ضرائب على المداخيل الأجرية.²

المبحث الثالث: فعالية النظام الضريبي الجزائري.

يرمي المنظم في مختلف الميادين سواء على المستوى الكلي، أو الجزئي إلى مراعاة مؤشر الفعالية من خلال العمل على إنجاح النظام المطبق. "يفهم من الفعالية قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها التشغيلية.³ وتعتبر الأهداف التشغيلية عن الناتج النهائي الذي يرتبط بالسياسات التي تتبعها المنظمة، أي ما تحاول المنظمة تحقيقه في الواقع العملي، وحسب متغيرات البيئة الداخلية والخارجية المحيطة بها.⁴

المطلب الأول: مفهوم فعالية النظام الضريبي وعوائقه.

1- مفهوم فعالية النظام الضريبي:

¹ http://fr.wikipedia.org/wiki/Courbe_de_Laffer

² ناصر مراد، مرجع سابق، ص. 32.

³ أبو قحف عبد السلام، اقتصاديات الإدارة والاستثمار، (بيروت: الدار الجامعية، 1993)، ص. 109.

⁴ المرجع نفسه.

يقصد 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 إعفائها كلياً أو جزئياً من الضريبة، كما قد يتعارض الهدف المالي مع الهدف الاجتماعي.¹

ويعرفها كذلك كل من Kolin و Katz القدرة على البقاء والاستثمار والتحكم في البيئة، ولتحديد مفهوم الفعالية بوضوح يجب أن نفرق بينها وبين الكفاءة. فالفعالية يراد بها تحقيق الهدف المطلوب انجازه، أما الكفاءة فهي تحقيق العلاقة المثلى بين عناصر المدخلات والمخرجات أي الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة يسمح بتحقيق الأهداف، وتحقيق الأهداف يعني حسن استخدام الموارد.²

وتعني أيضاً مدى قدرة النظام الضريبي على تحقيق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية بشكل متناسق لأن هذه الأهداف قد تتعارض فيما بينها، ونتيجة لتعارضها يجب على المشرع الضريبي أن يراعي كل من مصلحة الدولة ومصلحة المكلف ومصلحة المجتمع على النحو التالي:³

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

ب- **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.

ج- **مصلحة المجتمع:** تتحقق مصلحة المجتمع من فرض الضريبة من خلال الآثار الإيجابية التي تترتب على فرض الضريبة مثل استخدام حصيلة الضريبة لتحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، (2002)، ص. 111.

² أبو قحف، مرجع سابق، ص. 109.

³ أبو نصار محمد، مرجع سابق، ص. 3.

من شق الطرق وتوفير الإنارة العمومية والتعليم والصحة أي تحقيق رفاهية المجتمع بالإضافة إلى الحد من بعض العادات السيئة غير المرغوب فيها في المجتمع.

إن النظام الضريبي كمجموعة من الضرائب التي يلتزم بها أفراد الدولة في زمن محدد بدفعها إلى السلطة العمومية، سواء كانت مركزية، أم محلية، يعبر عن الوضع الاقتصادي للدولة لحظة تطبيقه، ويقتضي في سعيه لتجسيد هذا النظام، مراعاة تحقيق الأهداف المالية، والاجتماعية والاقتصادية، أي مراعاة مصلحة الدولة (توفير إيرادات للخزينة العمومية لتغطية النفقات العامة للدولة)، ومصلحة المكلف (عدم إرهاقه بعبء الضرائب ومصلحة المجتمع بتوفير الخدمات العامة وإشباع الحاجات العامة، ورشادة الإنفاق العام، إعادة توزيع الدخل، والانعكاسات الأخرى المترتبة المتوخاة من فرض الضريبة).¹

2 . عوائق فعالية النظام الضريبي:

بما أن الضريبة اقتطاع جزء من دخول الأفراد وتحويله إلى القطاع العام بغرض تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية حسب قواعد يسترشد بها واضعي النظام الضريبي، فإنه في سبيل تجسيد النظام الضريبي، قد يصطدم هذا النظام بعوائق تحول دون تحقيق أهدافه، ومن هذه العوائق نجد ظاهرة الازدواج الضريبي، وارتفاع الضغط الضريبي، والتهرب الضريبي والاقتصاد الموازي.

أ- بالنسبة للازدواج الضريبي، فقد تم التطرق إليه في المبحث الثالث من الفصل الثاني.

ب- بالنسبة لارتفاع الضغط الضريبي، فكما تم توضيحه من قبل بالنسبة لتطور الضغط الضريبي في الجزائر، فإن العلاقة بين الاقتطاعات الضريبية والدخل ومستوى هذه الاقتطاعات لا يجوز أن يتعدى الحدود الواجب مراعاتها كي لا تعرقل نشاطات الأفراد، ونشاط الاقتصاد الوطني ككل، ذلك أن الزيادة في حجم الاقتطاعات تؤدي إلى التقليل من حجم الدخل الذي يتحصل عليه المكلف مما يغير من سلوكاته تجاه الضريبة.²

¹ ناصر مراد، مرجع سابق، ص. 112.

² لعلّى رمضان، أثر التحفيزات الجبائية على الإستثمار في ظل الإصلاحات الاقتصادية- حالة الجزائر- أطروحة دكتوراه غير منشورة جامعة الجزائر، (2002). ص. 56.

ج- بالنسبة للتهرب الضريبي، فيقصد به امتناع الممول من الذي توافرت فيه شروط الخضوع للضريبة عن الوفاء بها، مستعينا في ذلك بكلفة أنواع الغش وهي مختلفة ومتعددة.¹ ويعبر أيضا عن عصيان، أو تمرد الفرد ضد الدولة كالامتناع عن تقديم الإقرار بدخله طبقا لنص القانون، أو تقديم الإقرار مع تقدير الدخل بأقل من الحقيقة، أو إخفاء كل ما هو ممكن من رقم الأعمال في جميع بيانات مكلفي ضرائب حسب النظام الحقيقي، زيادة النفقات والتكاليف على نحو وهمي حيث يتم زيادة تكاليف المواد والمستلزمات السلعية، أو النفقات الإدارية، أو قيام أصحاب الأعمال في القطاع الخاص بعدم سداد الضريبة على دخل الرواتب والأجور عن العاملين لديهم.² ونعتبر هنا أن المتهرب هنا هو رب العمل وليس العامل، لأن القرار في ذلك يعود لرب العمل، وهدفه من عدم سداد ضريبة دخل الأجر والرواتب هو الحصول على يد عاملة أقل تكلفة. وللتهرب الضريبي تأثيراته أيضا على تخصيص الموارد. وعلى سبيل المثال فإن، التواجد المشترك لقطاع تفرض فيه ضرائب وقطاع آخر لا تفرض فيه يعني مبدئيا أن صافي عائدات عوامل الإنتاج على الأقل قد يصبح كبيرا في القطاع المفروض فيه ضرائب إلى القطاع الذي لا تفرض فيه ضرائب.³

إذا كان السبب الظاهر للتهرب هو رغبة الممول في التخلص من عبء الضريبة، إلا أن دوافع الممول في تصرفه بهذا الشكل تعود إلى أسباب أخلاقية، وسياسية، واقتصادية وفنية. فمن الناحية الأخلاقية، ينجر عن التهرب الضريبي ضعف الوعي الضريبي للممول الناتج عن اعتقاده من أن ما يأخذه من الدولة أقل مما تأخذه منه، وأن الدولة تسيء استعمال الأموال العامة، وشعوره بثقل العبء الضريبي.⁴ وبالنسبة للأسباب السياسية تشكل سياسة الإنفاق العام دورا رئيسيا في هذا المجال، فكلما أسيء استعمال المال العام، كلما زاد ميل المجتمع الضريبي نحو التهرب من دفع الضريبة. بينما في

¹ - حسين عوض الله زينبه، مبادئ المالية العامة، (الإسكندرية، الفتح للطباعة والنشر، 2003)، ص. 174.

² حسين عوض الله، مرجع سابق، ص. 175.

³ الشرقاوي عبد الحكيم مصطفى، التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، (الإسكندرية، دار الجامعة الجديدة للنشر، 2000)، ص. 154.

⁴ المرجع نفسه.

الأسباب الاقتصادية نجد التهرب يزيد في أوقات الكساد أين يسوء المركز المالي للممول، ويقل في أوقات الرخاء.

أما الأسباب الفنية التي تحد من فعالية النظام الضريبي، فتتمثل أساسا في تعقد النظام الضريبي، بالإضافة إلى ما تتركه أنواع الضرائب المختلفة بدرجات متفاوتة في إمكانيات التهرب، إذ أنه قليل في مجال الضرائب غير المباشرة، لكون دافعها القانوني (المنتج، المستورد، بائع الجملة) يقوم بنقل عبئها على آخرين حتى يقع عبؤها على المستهلك النهائي في اقتنائه للسلع والخدمات ضمن الأسعار دون التفارقة بين ما دفعه كسعر، وما دفعه كضرائب.¹ وتزيد فرص التهرب في الضرائب المباشرة، وبالأخص ضرائب الدخل، ويساهم توسع النظام الضريبي في اعتماده على التقدير الجزافي لتحديد الوعاء الضريبي في التهرب، حيث تصعب الرقابة، وعلى العكس نجد اعتماد النظام الضريبي في تحديد الأوعية الضريبية حسب النظام الحقيقي المستند على النتائج التي تتمخض عن مسك المحاسبة المنتظمة وفق القوانين والأحكام المعمول بها، بالإضافة إلى فعالية الرقابة على تصريحات هؤلاء المكلفين. يسلك المتهرب مجموعة من الطرق كتحايله المحاسبي.²

المطلب الثاني: تقييم مردودية النظام الضريبي

بعد أكثر من عشر سنوات على تطبيق الإصلاح الضريبي نتساءل عن مدى فعالية الإصلاحات الضريبية في الجزائر، لذلك سنحاول تقييم مردودية النظام الضريبي من خلال عرض تطور الحصيلة على النحو الآتي:

1 -تطور الحصيلة الضريبية:

يهدف الإصلاح الضريبي إلى تحسين مستوى المردودية المالية للجباية العادية على حساب الجباية البترولية التي تهيمن هيمنة كبيرة على تمويل ميزانية الدولة الجزائرية. ولمعرفة مدى تحقيق ذلك الهدف نستعرض تطور حصيلة الجباية العادية والجباية البترولية مع حساب نسبتهما إلى إجمالي الإيرادات الضريبية حسب الجدول الآتي:

¹ المرجع نفسه.

² Jean Jaques Neuer, Op. Cit. P. 2.

الجدول رقم 24

تطور الجباية العادية والجبابة البترولية خلال الفترة: 2004-2007

البيان	2004	2005	2006	2007
الجبابة العادية	603.77	664.80	745.56	786.77
الجبابة البترولية	1485.76	2267.83	2714	2711
مجموع الجبابة	2089.53	2932.63	3459.56	3497.77
الجبابة العادية % مجموع الجبابة %	28.89	22.67	21.55	22.49
الجبابة البترولية % مجموع الجبابة %	71.11	77.33	78.45	77.51

المصدر : وزارة المالية، مديرية الضرائب.

نلاحظ من هذا الجدول ارتفاع الإيرادات الضريبية من 2089.53 مليار دج سنة 2004 إلى 3497.77 مليار دج سنة 2007 ، غير أن هيمنة الجبابة البترولية واضحة في الهيكل الضريبي إذ مثّلت في سنة 2007، 77.5% من إجمالي الإيرادات الضريبية، لذلك تشكل الجبابة البترولية موردا رئيسيا لخزينة الدولة، وهذا الوضع لا يسهم في فعالية النظام الضريبي، إذ أن تقديرات هذا المورد لا تركز على عوامل داخلية بل هي رهينة عوامل خارجية تتمثل أساسا في أسعار المحروقات التي تخضع للتقلبات السعرية في الأسواق الدولية، فضلاً عن عدم استقرار الدولار الأمريكي المستخدم بوصفه أداة تسوية في ذلك القطاع. كما أن أهم أهداف الإصلاحات الضريبية تكمن في إحلال الجبابة العادية محل الجبابة البترولية الذي لم يتحقق بعد.

2- مدى استقرار النظام الضريبي الجزائري:

لم يتمكن النظام الضريبي الجزائري تحقيق الاستقرار مما أدى إلى عدم وضوح الرؤية لدى السلطات فضلاً عن تعقد ذلك النظام. في هذا المجال نلاحظ سنوياً صدور تعديلات ضريبية، فقانون المالية لسنة 2004 تضمن 52 إجراء ضريبياً، وقانون المالية لسنة 2005 تضمن 68 إجراء ضريبياً، قانون المالية لسنة 2006 تضمن 51 إجراء ضريبياً وقانون المالية لسنة 2007 تضمن 72 إجراء ضريبياً. إلا أن هذه التعديلات تضمنت بعض الاتجاهات الإيجابية للنظام والمتمثلة فيما يلي:¹

- تخفيض نسبة الضريبة على أرباح الشركات إلى 25% و 12.5% للأرباح المعاد استثمارها.
- تخفيض نسبة الاقتطاع العليا للضريبة على الدخل الإجمالي إلى 35% ورفع الحد الأدنى المعفى من الإخضاع إلى 120.000 دج.
- تخفيض معدلات الرسم على القيمة المضافة من أربعة معدلات عند التأسيس إلى -7% مراجعة التعريفة الجمركية باعتماد ثلاثة معدلات أقصاها 30%.
- إلغاء ضريبة الدفع الجزافي.
- تخفيض الرسم على النشاط المهني إلى 2%.
- إلغاء الازدواج الضريبي على المداخل المتأتية من توزيع الأرباح التي أخضعت للضريبة على أرباح الشركات.

- تبسيط النظام الجزافي للضريبة على الدخل من خلال تعويض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة، والرسم على النشاط المهني بضريبة جزافية وحيدة.

المطلب الثالث: تحسين فعالية النظام الضريبي الجزائري

لتحسين فعالية النظام الضريبي الجزائري يمكن تقديم الاقتراحات الآتية:²

- رغم تخفيف العبء الضريبي عن المكلف من خلال تخفيض مع ضمان لمعدلات الضريبة إلا أن ذلك غير كافٍ إذ يجب أن تستند طريقة تحديد المعدلات الضريبية إلى دراسات ميدانية حتى تعكس واقع المجتمع الجزائري.

¹ أنظر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 85، 27 ديسمبر 2006، ص. 3.

² مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد الثاني (2009)، ص. 159.

- ضرورة إنشاء لجنة لدى المديرية العامة للضرائب توكل لها مهمة مراجعة التشريع الضريبي لتحديد مختلف الثغرات التي يتضمنها النظام الضريبي الجزائري ثم معالجتها.
- إصلاح شامل للإدارة الضريبية وفق المعايير الدولية في الأداء الضريبي.
- رغم التعديلات التي عرفها النظام الضريبي الجزائري غير أن وجود بعض الجوانب تحتاج إلى تعديلات تتمثل فيما يأتي:¹
- إعادة صياغة السلم المتصاعد الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي بشكل يقترب من العدالة الضريبية.
- إعادة النظر في تنظيم نظام الاقتطاع من المصدر وتوسيع مجال تطبيقه، فمع أهميته في محاربة التهرب الضريبي إلا أن اقتصره على بعض المداخل يطرح مشكلة حول مدى عدالته. كما أنه يشكل ضغطاً على سيولة المكلف، إذ لا يراعي الوضعية المالية للمكلف المعني ، كما أن مواعيد استحقاقه متقدمة ولا ينتظر إلى نهاية السنة.
- ضرورة زيادة فعالية مكافحة التهرب الضريبي من خلال توفر إرادة سياسية قوية لمكافحة التهرب ونشر الوعي الضريبي.
- ضرورة توفير الاستقرار السياسي والاقتصادي إلى جانب تطهير الإدارة من العراقيل والبيروقراطية والمحسوبية، علاوة على ذلك يجب توفير بيئة ملائمة للاستثمار من خلال توفير جميع الهياكل القاعدية الضرورية لإقامة الاستثمار، مع ضرورة وجود مصادر للتمويل بالمواد الأولية وتوفر اليد العاملة المؤهلة.
- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط الضريبة وتحصيلها.
- ضرورة الإعلان عن عفو ضريبي شامل يسمح للمتهربين أصحاب الأنشطة غير الشرعية بالانضمام لدى إدارة الضرائب، وإعادة جدولة الضرائب المترتبة عليهم لصالح النظام الضريبي.
- تحسين الموارد البشرية والتقنية لإدارة الضرائب، وضرورة تعميم الإعلام الآلي على الإدارات الضريبية جميعها.

¹ بودلال علي، شليل عبد اللطيف، بن يشنو فتحي، السياسة الجبائية للجزائر في ضوء الإصلاحات - تجارب وآفاق- الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الجزائر في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، (ماي 2003)، ص. 98.

- تبسيط قانون الضرائب وإجراءات تنفيذه، حتى يسهل على المكلف فهم ذلك القانون ومن ثم احترامه.

المطلب الرابع: دراسة أثر الإصلاح الاقتصادي على فعالية النظام الضريبي الجزائري

يمكن دراسة فعالية النظام الضريبي الجزائري من خلال مقارنة الإنجازات الفعلية بالتقديرات، حيث يقصد بالإنجازات الفعلية تلك الأرقام المحققة على أرض الميدان، ويقصد بالتقديرات تلك الأرقام المقدرة والتي من المفروض انجازها، ومن أجل تفسير أكثر يمكن الاستعانة بالجدول التالي:

1- تطور نسبة تنفيذ الإيرادات الضريبية:

الجدول رقم 25

تطور نسبة تنفيذ الإيرادات الضريبية 2007-200

البيان السنوات	الإيرادات الضريبية العادية المقدرة. 10 ⁹ د.ج	الإيرادات الضريبية العادية المنجزة. 10 ⁹ د.ج	نسبة التنفيذ* %
2000	334,60	314,01	93,84
2001	344,50	329,82	95,73
2002	380,10	314,76	82,8
2003	425,84	349,50	82,07
2004	415,84	398,23	95,7
2005	438,85	482,89	110
2006	475 ,89	519,90	109,25
2007	532,30	578, 50	108,68

نسبة التنفيذ = الإيرادات الضريبية العادية المنجزة : الإيرادات الضريبية العادية المقدرة

المصدر : قوانين المالية السنوية للسنوات: 1992 – 2007. O.N.S, Retrospective statistique, (1970–2002)

édition 2005.

Banque d'Algerie. Rapport 2004. Evolution Economique et Monetaire en Algerie (Juillet 2005) P. 71.

تشير بيانات الجدول رقم 25 المتعلقة بسنتي 1995، 1996 إلى نسبتي التنفيذ 87.12%

و93.75% اللتان قد تردا إلى عدم تجاوب وتحكم وتسيير الإدارة الضريبية في الضرائب المتمخضة عن

الإصلاح الضريبي، بالإضافة إلى الصعوبات الناتجة عن توحيد مفتشية الضرائب المباشرة ومفتشية

الضرائب غير المباشرة في شكل المفتشية الوحيدة المتعددة.

وأظهرت سنتي 1997، 1998 نسبتي تنفيذ حسنة فاقت التقديرات، كنتيجة لزيادة تحكم الإدارة

الضريبية في التحصيل. وتظهر الإيرادات الضريبية العادية المنجزة لسنوات 2005، 2006، 2007

أنها فاقت التوقعات بفعل استتباب واستقرار الوضع الأمني الذي ساهم في تفعيل أداء الإدارة الضريبية.

ويعود الأداء المنخفض للنظام الضريبي الجزائري لعدم فعالية الإدارة الضريبية التي تشهد إعادة تنظيم وعصرنة مصالحها (مراكز الضرائب، مديرية المؤسسات الكبرى، مديرية الإعلام والتوثيق..). كما ساهم في هذا الانخفاض التهرب الضريبي المتفاح مع تحرير النشاطات والتجارة الخارجية، والاندماج في السوق العالمي، فضلا عن عدم مقابلة الزيادة في المجتمع الضريبي، زيادة في المساهمة الفعلية من الإيرادات الضريبية المباشرة.

2- تطور عدد المكلفين بالضريبة:

الجدول رقم 26

تطور عدد الخاضعين للضريبة 2002-2007

الوحدة: مليون دج

الضريبة السنوات	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	الضريبة على أرباح الشركات IBS
2002	273.000	3.550
2003	1.362.184	49..023
2004	1.377.555	64.453
2005	1.362.184	69.397
2006	1.449.375	60.500
2007	1.355.253	65.895

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب: مديرية العمليات الجبائية.

يوضح الجدول رقم 26 صورة واضحة عن تطور المجتمع الضريبي، بحيث تضاعف بين سنتي 2002 و 2004 أكثر من خمس 5 مرات فيما يخص المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، وما يقارب ثمان 8 مرات فيما يتعلق بالمكلفين الخاضعين للرسم على القيمة المضافة وفي حدود عشرين 20 مرة بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات.

3 - فعالية الرسم على القيمة المضافة: يمكن توضيح مدى فعالية الرسم على القيمة المضافة من خلال عرض الجدول التالي:

الجدول رقم 27

تطور حصيلة وعدد الخاضعين للرسم على القيمة المضافة في الجزائر.

الوحدة: مليار دج

البيان السنوات	حصيلة TVA * مليار دج	TVA كنسبة مئوية من إجمالي الجباية العادية %	TVA كنسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي %	عدد ملفات الخاضعين لـ TVA
1995				164.000
1996	35 ,06	28 ,86	2,94	
1997	50,5	28,66	3,39	
1998	68,40	28,27	3,41	
1999	90,21	31,04	3,51	
2000	98,99	31,52	3,56	
2001	108,26	32,82	3,82	
2002	109,52	34,79	3,38	
2003	116,15	33,23	2,83	
2004	126,32	31,72	2,97	406.707
2005	156,73	32,46	3,51	489.094
2006	161,02	30,97	3,05	447.349
2007	174,75	30,21	2,85	476.391

• تتضمن TVA المحصلة في الداخل، وعند الاستيراد وعلى المنتجات البترولية.

المصدر: اعتمادا على إحصائيات: <http://www.impots-dz.org> consulté le 07/01/2008

يشير الجدول رقم 27 إلى أنه على الرغم من ارتفاع عدد المكلفين الخاضعين للرسم على القيمة

المضافة من سنة بداية تطبيقه، 1995 إلى سنة 2007، إذ تضاعف بما يقارب ثلاث 3 مرات، إلا أن

نسبة حصيلة الرسم على القيمة المضافة تشكل في حدود 3% من الناتج المحلي الإجمالي كمتوسط للفترة (1995-2007)، وهي نسبة منخفضة مقارنة مع الدول المتقدمة.¹

تعود عدم فعالية الرسم على القيمة المضافة في الجزائر إلى كلفة الإعفاءات منها، وضعف الالتزام الضريبي لدى المكلفين بها، إذ قدرت معدل عدد التصريحات الشهرية المودعة في الآجال سنة 2003 بـ 58% من المجتمع الضريبي الخاضع لهذا الالتزام.²

4- تكلفة الإعفاءات الضريبية الممنوحة في إطار الوكالة الوطنية للاستثمار والوكالة الوطنية لتشغيل الشباب:

في إطار النهوض بالاستثمار وزيادة إشراك مبادرة القطاع الخاص في التنمية الاقتصادية تحملت الجزائر إنفاقاً ضريبياً معتبراً في حدود مبلغ 272 مليار دينار جزائري،³ مثلما يوضحه الجدول 28.

الجدول رقم 28

تطور تكلفة الإعفاءات الضريبية الممنوحة في إطار الوكالة الوطنية لترقية الاستثمار والوكالة الوطنية لدعم تشغيل

الشباب ¹ ANDI – ² ANSE

¹ اعتماداً على إحصائيات: <http://www.impots-dz.org> consulté le 07/07/2005

² Ministère des finances, Direction générale des impôts, termes de performances, Version N41 2007. P. 102.

³ I bid.

الوحدة: مليون دج

الضريبة السنوات	الرسم على النشاط المهني TAP	الدفع الجزافي VF	الضريبة على أرباح الشركات IBS	الرسم العقاري	حقوق التسجيل	الرسم على القيمة المضافة	المجموع
1999	151	27	346	0,88	-	-	525
2000	614	119	1.592	0,15	0,44	1.889	4.216
2001	727	163	1.046	4,38	0,39	1.717	3.659
2002	1.417	200	2.080	2,67	0,092	4.957	8.659
2003	4.482	1.476	5.120	19,04	30	19.647	30.779
2004	5.437	1.028	3.651	18	11	22.312	32.457
2005	6.249	2.365	7.237	29	17	29.283	45.180
2006	6.965	803	4.090	11	5	22.004	33.878
2007	21.920	1.786	5.923	8	3	39.606	69.246
2008	4.754	403	3.424	11	4	34.838	43.434

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

يشير الجدول 28 إلى التطور الكبير للإعفاءات الضريبية في إطار كل من أونساج وأندي، حيث حيث بلغت قيمة الإعفاءات سنة 1999 ما مقداره 525 مليون دج، ليرتفع إلى 4.216 مليون دج سنة 2000، ثم انخفضت هذه الإعفاءات قليلا سنة 2001 إلى 3.659 مليون دج، لتعاود ارتفاعها تباعا إلى غاية عام 2008 لتصل إلى 43.434 مليون دج.

ولمزيد من توضيح الإعفاءات الضريبية الممنوحة لدعم التشغيل كنسبة من الضرائب العادية والنتائج المحلي الإجمالي بالجزائر سنستعين بالجدول التالي:

¹ Agence Nationale de Développement de L'Investissement

² L'Agence National de Soutien à L'emploi de Jeunes

الجدول رقم 29

كلفة الإعفاءات الضريبية كنسبة من الضرائب العادية و الناتج المحلي الإجمالي بالـجزائر

2009 – 2005

البيان السنوات	عدد المشاريع	كلفة الإعفاءات الضريبية (مليار دج) (1)	الضرائب العادية (مليار دج) (2)	نسبة (1) إلى (2) %	الناتج المحلي الإجمالي (3) (مليار دج)	نسبة (1) إلى (3) %
2005	32.137	32,4	349	9,3	1.522	2,2
2006	29.375	45,1	398	11,3	1.354	3,33
2007	32.248	33,8	482	7,0	1.425	2,37
2008	33.801	69,2	519	13,3	1.870	3,7
2009	29.493	43,4	578	7,5	2.149	2,01

المصدر: اعتمادا على إحصائيات - وزارة المالية- الديوان الوطني للإحصائيات- بنك الجزائر

من خلال الجدول رقم 29 نستنتج النقاط التالية:

. ضخامة الإنفاق الضريبي الذي تحملته الميزانية العامة للدولة، نتيجة حرمانها من مبالغ كانت ستدخل خزينتها.

. ارتفاع نسبة الإنفاق الضريبي مقارنة مع إجمالي الإيرادات الضريبية العادية، بحيث قدرت سنة 2008 بـ 13.3% كما بلغت نسبة الإنفاق الضريبي مقارنة مع الناتج المحلي الإجمالي 3.7% لنفس السنة.

. تطور المشاريع المستفيدة من الإعفاءات الضريبية، إذ بلغت سنة 2008: 33.801 مشروع، منها 14.201 مشروع في إطار الوكالة الوطنية لتنمية للاستثمار، و 19.600 في إطار الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب.

. يسيطر الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة على بنية الإنفاق الضريبي في الجزائر.

. الاستمرار المتتالي في منح الامتيازات الضريبية، كنتيجة للإصلاح الاقتصادي التدريجي والبطيء¹.
يضاف إلى هذا، ارتفاع نسبة الملفات المستفيدة من الإعفاءات الضريبية مقارنة مع المجتمع
الضريبي، بحيث قدرت سنة 2008 بـ 6%، فضلا عن عدم تحكم إدارة الضرائب في متابعة هذه
الملفات، ففي سنة 2008 لم تتمكن المصالح الضريبية من متابعة 41% من المستفيدين من المزايا
الضريبية. وكل ما يعنيه هذا، بقاء 59 % خارج الرقابة الضريبية².

خاتمة الفصل:

حاولنا في هذا الفصل التطرق إلى فعالية النظام الضريبي الجزائري، وانطلاقا من هذا تم تناول
السياسة المالية في الجزائر باعتبارها داعما أساسيا للضريبة في الجزائر، حيث شهدت هذه السياسة تطورا
ملحوظا خلال الفترة 1997-2010، وكانت لها آثار اقتصادية سواء بالسلب أو بالإيجاب.
وتم أيضا التطرق إلى الضغط الضريبي في الجزائر من خلال مفهومه، وتطوره وإبراز دور الإيرادات
البتروولية في تطوير الضغط الضريبي ومحاولة إعطاء ضغط ضريبي أمثل.
ومن خلال عرضنا لتطور الإيرادات الضريبية ومكانتها في الميزانية العامة، وتطور الضغط الضريبي
في الجزائر، ودراسة فعالية النظام الضريبي الجزائري من 1992 إلى غاية 2004 يمكن تسجيل ما يلي:
إن انخفاض مساهمة الضرائب المباشرة على المداخيل والأرباح، كان نتيجة لانخفاض المداخيل
الأجرية، والأرباح التي تعبر عن ضعف النتائج المصروفة، بفعل التهرب الضريبي.
بتحليل الضغط الضريبي مع دراسة وتحليل لمستوياته في الجزائر، يمكن استخلاص صعوبة
إستعماله نتيجة عدم ظهور الإيرادات الضريبية الموجهة للجماعات المحلية ضمن الإيرادات الضريبية،
بالإضافة إلى ثنائية بنية هذه الأخيرة، (جباية عادية وجباية بتروولية).
إن الانخفاض في مستوى الضغط الضريبي خارج المحروقات يعبر عن حقيقة ما يتحمله الاقتصاد
الوطني من ضرائب، التي بلغت في متوسط فترة الدراسة (1992 - 2004) معدل 14%. وهذا ما يعني

¹ بلغت نسبة الرسم على القيمة المضافة إجمالي الإنفاق الضريبي في الجزائر لسنة 2004 : 80 %

أنظر: بابا عبد القادر، مرجع سابق، ص. 61.

² المرجع نفسه، 62.

ضعف النظام الضريبي كنتيجة لضعف الناتج المحلي الإجمالي خارج المحروقات، وانتشار ظاهرة الاقتصاد الموازي.

يعتبر أداء للنظام الضريبي الجزائري منخفضا لعدم فعالية الإدارة الضريبية والجمركية، التي تشهد إعادة تنظيم وعصرنة مصالحها (مراكز الضرائب، مديرية المؤسسات الكبرى، مديرية الإعلام والتوثيق..)، والتهرب الضريبي المتفقم مع تحرير النشاطات والتجارة الخارجية، والاندماج في السوق العالمي.

كما ساهم في انخفاض أداء النظام الضريبي، كلفة الامتيازات الضريبية الممنوحة من أجل ترقية الاستثمار، وخلق مناصب الشغل التي استغلت في بعض الحالات من طرف المستثمرين المستفيدين في حيازة سيارات فاخرة، كنتيجة للانحرافات في منح قرارات الاستفادة، ونقص الدراسة المعمقة، وكذا عدم تحكم إدارة الضرائب من متابعة النشاطات المستفيدة من الامتيازات الضريبية.

خاتمة واستنتاجات

الخاتمة

إن التغير الذي يشهده الاقتصاد العالمي، أجبر مختلف دول العالم إلى التكيف مع هذه التغيرات والجزائر بدورها واحدة من هذه الدول، فحاولت الدولة الجزائرية التكيف مع هذه التحولات وحاولت تطوير اقتصادها باتخاذ عدة إجراءات وإصلاحات، منها برنامج الإصلاح الاقتصادي، الذي تم تناوله في الفصل الأول من خلال التطرق إلى أهم أهداف هذا الإصلاح ومعرفة مكوناته، حيث أن برنامج الإصلاح

الاقتصادي جاء لتحقيق دعم الاقتصاد الوطني، من خلال إعادة هيكلته، وتخليص الدولة من الثقل المالي المتسبب لخسائر دائمة، ومحاولة تحقيق استقلالية للمؤسسات الاقتصادية، وإعادة الاعتبار لروح المبادرة والابتكار وخلق نظام تحفيزي يتمشى وتحقيق هذه الأهداف.

يعتبر الإصلاح الضريبي من أهم الإصلاحات في النظام الاقتصادي، إذ تمثل الضرائب العنصر الأساسي لأي تشريع مالي لجهاز الحكومة، وهي تمثل أهم مصدر للإيرادات العامة للدولة، لكن هذه الإصلاحات تعاني من قصور من أجل تطبيقها، لعل أهمها ضعف الجهاز الضريبي، واختلال هيكله، وضعف جهازه الإداري كذلك، وللإصلاح الضريبي في الجزائر مجالات عدة لتطبيقها، مما تمخض عنه إحداث أنواع جديدة من الضرائب منها الضرائب على الدخل، والضرائب على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي، والرسم على القيمة المضافة.

إن محاولات الإصلاح الاقتصادي تمس بصفة خاصة الإصلاح الضريبي، ويتأثر الإصلاح الضريبي للدولة بالإيرادات والنفقات العامة للدولة، وهنا يأتي الفصل الثاني لإبراز تطور الإيرادات والنفقات العامة للجزائر، من خلال تبيان تطور هذه الإيرادات الضريبية ومكانتها في الميزانية العامة للدولة، وأيضا تطور هذه المكونات من خلال تطور إيرادات الموازنة، ومساهمة الجباية البترولية في هذه الإيرادات، وكما تم إبراز تطور الإيرادات وجب أيضا إبراز تطور النفقات ومكانتها في الميزانية العامة للدولة الجزائرية.

تلعب أسعار النفط دورا مهما في تحديد قيمة الإيرادات الضريبية، فكلما زادت هذه الأسعار زادت قيمة الإيرادات الضريبية، وكلما انخفضت أسعار النفط انخفضت معه قيمة الإيرادات الضريبية، وكما لهذه الأسعار من أهمية فإن لها أثر في تحديد فعالية النظام الضريبي من خلال تعطيل عملية النمو أو من خلال تحسين فعاليته.

إن الإصلاح الاقتصادي، وإصلاح النظام الضريبي الجزائري يمر بتغيير الهيكل الاقتصادي والمحددات المالية والاجتماعية، وبالتالي تغيير وتطوير السياسة المالية للدولة الجزائرية، وتناول الفصل

الثالث والأخير التطرق إلى الآثار الاقتصادية للسياسة المالية والمتمثلة في التأثير من جانب الطلب وعلى جانب العرض، والأثر على حجم الاستثمار، والاستهلاك الخاص.

يعرف الاقتصاد الجزائري بثنائية الإيرادات الضريبية " ضرائب عادية وضرائب بترولية "، وهذا ما أدى إلى صعوبة تحديد مستوى الضغط الضريبي، حيث أن الضغط الضريبي هو العلاقة بين الإيرادات الضريبية والنتاج الداخلي الإجمالي، هذه الإيرادات الضريبية تتأثر بقيمة الإيرادات البترولية، وبالتالي فإن الضغط الضريبي يتأثر مباشرة بالإيرادات البترولية كذلك، ومن هنا يجب محاولة تطوير إيرادات ضريبية أخرى غير الإيرادات البترولية، وهذا من أجل تحقيق ضغط ضريبي أمثل.

يعد النظام الضريبي مكونا مهما من مكونات النظام الاقتصادي، وينجر عن ذلك العمل على توليف وخلق الانسجام بين السياسة الضريبية والسياسة الاقتصادية، بمعنى مراعاة المشرع عند سنه للتشريعات الضريبية مختلف الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية التي تعمل فيها الضريبة، وانطلاقا مما تم تناوله يمكننا الخروج ببعض الاستنتاجات وهي كالاتي:

1 - تكمن فعالية الضريبة في تحقيق أقصى مردودية بأقل تكاليف ممكنة كما أنها تعتمد على مدى التوفيق بين الأهداف المنتظرة من فرض الضريبة، غير أن قياس فعالية النظام الضريبي يصادفه عدة صعوبات ترجع أساسا إلى المدلول النسبي للفعالية وكذا تعارض الأهداف من وراء فرض الضرائب.

2 - ضرورة القيام بالإصلاح الضريبي تعود إلى تدهور أسعار النفط وإلى ضرورة مواكبة التحولات الاقتصادية قصد إيجاد نظام ضريبي يتماشى والمستجدات، ويساعد على الانتقال إلى اقتصاد السوق، ولهذا كان من أبرز أهداف الإصلاح هو القضاء على العوائق التي واجهة جهود التنمية.

3 - بدراسة تطور الإيرادات الضريبية والضغط الضريبي يبدو جليا اتسام الإيرادات العامة بالطابع الضريبي وارتباطها الشديد بتقلبات أسعار النفط مما يفسر انخفاض مستوى الضغط الضريبي خارج المحروقات، إضافة إلى ارتفاع ضغط الضرائب غير المباشرة مقارنة بالضرائب المباشرة على الدخل دليل على ضعف وضيق القاعدة الإنتاجية مما يؤثر سلبا على مستوى معيشة الأفراد.

4- تعد الضريبة من أبرز أدوات التأثير على الحياة الاقتصادية.

5- لتحقيق الفعالية الضريبة المطبقة يجب العمل على التوفيق بين الأهداف المنتظرة من تطبيقها

كالوصول إلى أعلى مردودية دون التأثير سلبا على مجرى الحياة الاقتصادية، عن طريق تحقيق المعدل

الأمثل للضغط الضريبي مع ضمان أكبر قدر من العدالة الضريبية.

6- رغم الإصلاحات، فإن الجباية البترولية مازالت تهيمن على الإيرادات العامة، مما يدل على أن

الإصلاح الضريبي وحده غير كاف ما لم يتم العمل على إصلاح الهيكل الاقتصادي ككل وإيجاد

قطاعات خارج المحروقات أكثر تطورا لتكون الوعاء الخاضع للنظام الجديد.

المراجع

المراجع باللغة العربية:

الكتب:

1- الحكيم، مصطفى الشرقاوي. التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود. الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر، 2000.

2- السويسي، فاطمة. المالية العامة، موازنة- ضرائب. بيروت: المؤسسة الحديث للكتاب، 2005.

3 - بهلول، محمد بلقاسم حسن. الجزائر بين الأزمة السياسية والأزمة الاقتصادية. الجزائر: مطبعة دحلب 1994.

4 - بوتين، محمد. استقلالية المؤسسات العمومية الاقتصادية. الجزائر: جامعة الجزائر، 1994.

5- دراز، حامد عبد المجيد. السياسات المالية. الإسكندرية: الدار الجامعية، 2002.

6- زينب، حسين عوض الله. مبادئ المالية العامة. الإسكندرية: الفتح للطباعة والنشر، 2003.

7- سوزي، عدلي ناشد. ظاهرة التهرب الضريبي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية. الإسكندرية: الدار الجامعية 2004.

8 - عبد السلام، أبو قحف. اقتصاديات الإدارة والاستثمار. بيروت: الدار الجامعية، 1993.

9- فرهود، محمد سعيد. مبادئ المالية العامة. حلب: منشورات جامعة حلب، مركز البحوث سوريا 2000.

10- قدي، عبد المجيد. المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية 2003.

11- لعامرة، جمال. منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر. القاهرة: دار الفجر للنشر والتوزيع 2004.

12- يعلي، محمد الصغير. تنظيم القطاع العام في الجزائر واستقلالية المؤسسات. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، 1992.

الدوريات:

13- باتشي، أحمد. الشكل العام للضرائب، مجلة المعرفة الاقتصادية، جامعة تلمسان، العدد 14، سنة 2007.

14- بوفليل، نبيل. "صندوق ضبط الموارد في الجزائر أداة لضبط وتعديل الميزانية العامة في الجزائر" مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، (بدون سنة نشر).

15- جامعة الجزائر، الجمعية العلمية نادي الدراسات الاقتصادية كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير العدد 12، سنة 2007.

16- قدي، عبد المجيد. "النظام الجبائي وتحديات الألفية الثالثة"، بحث مقدم في ملتقى الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة. جامعة البليدة، كلية العلوم الاقتصادية. 21 - 22 ماي 2002

17- كوبيتس، جورج. أوفرا دال، إريك. "السياسة المالية في الاقتصاديات التي تمر بمرحلة انتقال، تحد كبير"، مجلة التمويل والتنمية صندوق النقد الدولي. واشنطن: العدد 4، ديسمبر 1994

18- مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25 - العدد الثاني - (2009).

19- ناصر، مراد. "الإصلاحات الضريبية في الجزائر". مجلة الباحث، العدد 11، جامعة البليدة، 2003.

20- ولغرماني، سانجاك غويتا. "هل هناك ما يبرر التفاوت الكبير في أسعار النفط ومعدلات الضرائب؟" مجلة التمويل والتنمية. صندوق النقد الدولي مارس 1999.

21- ونيس، المشري عثمان. "الأهمية المستقبلية لصناعة النفط والغاز في قارة إفريقيا". مجلة العرب العدد 4، الجمعة 2010/11/16.

البحوث وأوراق الأعمال:

22- بابا، عبد القادر. "سياسة الاستثمارات في الجزائر وتحديات التنمية في ظل التطورات العالمية الراهنة". أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.

- 23- باسعيد والحاج، فريد. "دور الضريبة في العلاقات الاقتصادية الدولية، مع دراسة البعد الدولي للإصلاح 2004 في الجزائر". أطروحة لنيل دكتوراه فرع التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير. جامعة الجزائر، 2005.
- 24- بليلة، لمين. "السياسة الضريبية ضمن برامج التصحيح الهيكلي لصندوق النقد الدولي، حالة الجزائر" رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر (2003).
- 25- بودلال، علي وشليل، عبد اللطيف وبن يشنو، فتحي. "السياسة الجبائية للجزائر في ضوء الإصلاحات - تجارب وآفاق-" الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الجزائر في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، 10-11 ماي 2003.
- 26- بوزيدة، حميد. "النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004" أطروحة لنيل درجة الدكتوراه غير منشورة جامعة الجزائر 2006.
- 27- حميدات، محمود. "دور السياسة الميزانية في التمويل التنمية، تطبيق عملي على الجزائر" أطروحة دكتوراه غير منشورة، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004.
- 28- درواسي، مسعود. " السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي، حالة الجزائر " 1990-2004 أطروحة دكتوراه غير منشورة، 2006 جامعة الجزائر.
- 29- رمضان، لعل. "أثر التحفيزات الجبائية على الاستثمار في ظل الإصلاحات الاقتصادية- حالة الجزائر". أطروحة دكتوراه غير منشورة جامعة الجزائر، 2002.
- 30- قدي، عبد المجيد. "إمكانية تطبيق مبادئ منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية بخصوص حوكمة الشركات في البلاد العربية: الجزائر نموذجا". أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر 2005.
- 31- محرز، محمد عباس. "نحو تنسيق ضريبي في إطار التكامل الاقتصادي المغاربي". أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر، 2005.

32- مراد، ناصر. "فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي، حالة الجزائر". أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2002.

33- مرازقة، صالح. "تطور السياسة الجبائية في الجزائر دراسة تحليلية ومستقبلية". أطروحة دكتوراه غير منشورة مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، 2003.

التقارير والنشرات:

34- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 85، 27 ديسمبر 2006.

35- المادة 8 من قانون المالية الجزائري في الجريدة الرسمية العدد 42 لسنة 2004.

36- الديوان الوطني للإحصائيات. رقم 32، الجزائر، نتائج 2001 طبعة 2003.

37- الديوان الوطني للإحصائيات. ، رقم 33، الجزائر، نتائج 2001 طبعة 2003.

38- المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي. مشروع التقرير حول الظرف الاقتصادي والاجتماعي لسنوات 2000. 2001. 2002. 2003. 2004. 2005.

39- صندوق النقد العربي. التقرير الاقتصادي العربي الموحد لسنوات 1999-2009.

40- صندوق النقد الدولي. "إصلاح أنظمة الضرائب، تقرير التنمية في العالم العربي". 1999.

41- قوانين المالية السنوية للسنوات: 1992-2007.

42- قوانين المالية لسنتي 2001 و 2005.

43- قانون المالية التكميلي لسنة 2001.

44- وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب. قانون الضرائب غير المباشرة نشرت 2010.

مواقع الأنترنت:

- 46-<http://www.ecoworld-mag.com/Detail.asp?InNewsItemID=298939>
- 47-<http://www.sidiamer.com/t39001-topic> 2009.
- 48-<http://www.sidiamer.com/t39001-topic>
- 49-<http://data.albankaldawli.org/indicator/DT.TDS.DECT.EX.Z>
- 50-http://www.africanmanager.com/site_ar/detail_article.php?art_id=1688
- 51-<http://taxesinlebanon.tripod.com/VAT/WhyVAT.htm>
- 52-World Trade Organisation.The Last Data 2011.
- 53-[http /www. Europa.eu.int/comm.eurostat/](http://www.Europa.eu.int/comm.eurostat/) consulté le 19/03/2006. Paris.
- N55
- 54-http://fr.wikipedia.org/wiki/Colin_Clark
- 55-http://fr.wikipedia.org/wiki/Nicholas_Kaldor
- 56-http://fr.wikipedia.org/wiki/Courbe_de_Laffer
- 57-[http/ www.impots-dz. Org](http://www.impots-dz.Org) consulté le 07/07/2005
- 58-[http/ www.impots-dz. Org](http://www.impots-dz.Org) consulté le 07/01/2008
- 59-<http://sciencesjuridiques.ahlamontada.net/t1513-topic>
- 60-<http://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>
- 61-http://en.wikipedia.org/wiki/Taxation_in_Algeria

المراجع باللغة الأجنبية :

Books

- 62- Ardagna, Alesina. Schiantarelli, Perotti. "Fiscal Policy, profits and Investment" *American Economic Review*, vol. 92, N° 3. 2002.
- 63- Beauchamp, André. " Guide Mondial des Paradis Fiscaux". Edition Crasset, 1992.
- 64 Castagnède, Bernard. " Précis de Fiscalité Internationale". Presses Universitaires de France, Paris, 2002.
- 65- Chibi, Abd el rahim, Benbouziane, Mohame. Chikouri, Sidi Mohamed. "The Macro-economics Effects Of Fiscal Policy Shocks In Algeria: And Empirical Study "Telemcen University Algeria 2007
- 66- Chibi, Abd el rahim. Mouhammed, Bouziane and Sidi Mouhammed, Shokoury "The Macro-economies Effects of Fiscal Policy Shocks in Algeria. An Empinical Study in Arabic » Cenference paper. Algiers. Published in 2009.
- 67- Deboub, Youcef. le Nouveau Mécanisme économique en Algerie, Alger: OPU 1995.
- 68- Embler, Steve. Hafedh, Bouakez.Emanuela, Cardia. "Does the Crowding In Effect Of Public Spending On Private Comsuption Undermine Neoclasical Models". Departements des Sience Economic Universite de Quibec a Montreal. Canada. February 2010.
- 69- Gale, W. G and Orszag, P. R, "Economic Effects of Sustained Budget Deficits", *National Tax Journal*, 56, . 2003.
- 70- Kandil, Athmane. "Théorie Fiscale et Développement". Alger SNED,1970.
- 71- Khan, Ahmed. "Cross Brder Transactions and Tax Treaties Theory and Practice". Singapore: Publisher Petrosin Info Tech (S) Pte. Ltd, 2002.
- 72- Levine, Pierre. "La lutte Contre L'évasion Fiscale de Caractère International en L'absence et en Présence de Conventions Internationales", Paris. 1988.
- 73- Maddison, Angus. Macro measurements Before and After Colin Clarck. Shorter version appeared in the Australian Economic History Review. England. March 2004.

74- Sadaoui, Ahmed. la Réforme Fiscale, annales de l'I.E.D.F, Algérie: ANEP 1995.

75- Vallee, Annie. "Les Systèmes Fiscaux" Paris: Editions du Seuil, 2000

76- Pellas, Jean Raphaël. "Le Vade-mecum de la Fiscalité Internationale ". Paris, 2002.

77- Sargent, T. and Wallace . "Some Unpleasant Monetarist Arithmetic". Federal Reserve Bank of Minneapolis Quarterly Review, N°5, 1981.

Working Papers

78- Banque d'Algerie. Evolution Economique et Monetaire en Algerie. Rapport 2004. Juillet 2005.

79- Banque d'Algerie, Rapport 2004.

80- Banque d'Algerie. Rapport 2004. Evolution Economique et Monetaire en Algerie. Juillet 2005.

81- Carl Icahn " What does Gross Incomming Tax "Investopedia Magazine N. 196. NewYork. 2006.

82- Document du groupe de la banque mondiale Rapport. N° 25828-AL. (2003).

83- Document du Groupe de la Banque mondiale Rapport. N° 25828-AL. (2004).

84- Document du Groupe de la Banque mondiale Rapport. N° 25828-AL. (2005).

85- Economic forum and management " Summary of a Study on Environmental Taxes and Fines" Syria :2008.

86- Ernesto, Talvi and Vigh, Carlos. Taxe Base Variability and Prosyclical Fiscal Policy. National Bureauof Economic Reseach. Working paper N°7499. Cambridge. January 2000.

87- F.M.I, La réforme fiscale en Algérie, contribution à la réflexion, rapport de F.M.I, 1988.

- 88- Integrated Sectoral and Overall Balance Sheets for Germany .Deutshbank buendsbank. Monthly report. January 2008.
- 89- Ministère des finances, Direction générale des impôts, termes de performances, juin 2004.
- 90- Ministère des finances, Direction générale des impôts, termes de performances, juin 2005.
- 91- Ministère des finances, Direction générale des impôts, termes de performances, juin 2006.
- 92- Organisation Nationale de Statistique. Rétrospective Statistique (1970-2002), 2001.
- 93- O.N.S, Rétrospective –statistique N° 36. (1970-2002) édition 2004.
- 94- O.N.S, Informations sur la conjoncture 1999, N°16-19, juin 96.
- 95- O.N.S, Retrospective statistique, N° 114. (1970-2002). 2003.
- 96- O.N.S, les comptes économiques de 1995 à 2004, N°43. Octobre 2005.
- 97- ONS, RétrospectiveStatistique. N°36. (1970- 2002). 2005.
- 98- O.N.S, Retrospective statistique, N° 37. (1970-2002) , 2006.
- 99- O.N.S, Rétrospective –statistique N° 32.(1999-2004) 2005.
- 100- O.N.S, Rétrospective statistique N°195.(1970-2002), 2005.
- 101- Renatta, Bottazzi.Tullio, Japelli. Mario, Padula. The Portflilio Effect Of Pension Reform. Centre For Studies In Economics And Finance. Working Paper N 243. July 2009. Naples. Italy.
- 102- Rapport sur la situation economique et sociale en 1997(ONS), Septembre, 1998.
- 103- Statistical appendix (1998/2004/2006/2009): IMF staff country report N°20.
- 104- Statistical appendix (1998/2004/2006/2009): IMF staff country report. N°21.

105- Statistical appendix (1998/2004/2006/2009): IMF staff country report. N°22.

106- Statistical appendix (1998/2004/2006/2009): IMF staff country report N 23.

107- Statistical appendix (1998/2004/2006/2009): IMF staff country report. N°24.

108- Vito Tanzi– The Underground Economics –The International Bank.Quarterley Review. N° 35. Decembre 2000.