

EVALUATION OF THE EFFICIENCY OF THE ALGERIAN TAX SYSTEM - AN  
ANALYTICAL STUDY FOR THE PERIOD (2000-2018)

تقييم فعالية النظام الضريبي الجزائري – دراسة تحليلية للفترة (2000-2018)

مصباح حراق

المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف – ميلة  
harragmasbah@yahoo.fr

\* ربيع قرين

المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف – ميلة.  
cmp25a@yahoo.fr

تاريخ الوصول: 2019/03/ 22 تاريخ القبول: 2019 /10/30 تاريخ النشر على الانترنت: 2020 /01 /06

**ABSTRACT:** The fiscal and customs system play a significant role in making the state's economical orientations consider very much the strategic importance of fiscal and customs policies and their impact when the biggest aims of the state are planned. Hence, this importance has been sustained by overcoming the traditional notion of fiscality that considers if not more than a source of tax collection and a means of obtaining financial resources for funding the public spending, to a more complex role that involves economical orientations and the redressing of the derivations of the economical policies. Also, the efficiency of the fiscal abundance does not simply mean a big outcome of tax collection, though, fiscality in its simplest notion should not be marginalized as an important financial source; it is a strict measurement and a summary of a group of economical and social norms. Hence, the fiscal policies should be planned according to some scientific criteria either in their theoretical concepts or the practical ones to be sure of their efficacy, This paper attempts to assess the effectiveness of the fiscal revenue of the Algerian tax system for the period from 2000 to 2018 with some practical proposals for rehabilitation at the internal and external levels

**Key words:** The tax system, Tax Deduction, Tax revenue, fiscal and customs policies

**JEL Classification:** H210, H270, H300.

**الملخص:** يشغل النظام الجبائي دورا مميزا وهاما في رسم التوجهات الاقتصادية للدولة من منطلق الأهمية الإستراتيجية التي تمثلها السياسات الجبائية والجمركية في تحديد الأهداف الكبرى للدولة، وقد تدعمت هذه الأهمية أكبر عندما تم تجاوز التصور التقليدي للاقتطاع الجبائي باعتباره وسيلة للحصول على موارد مالية تمكن من تمويل النفقات العمومية إلى دور أكبر هو غاية في التعقيد متمثل في توجيه الاقتصاد وتقوم

---

\* المؤلف المرسل

انحرافات السياسات الاقتصادية، كما أن المردودية الجبائية لا تعني وفرة الحصيلة، ولا يعني إهمالها كعائد مالي فهي مقياس دقيق و خلاصة لجملة من الضوابط الاقتصادية والاجتماعية ومن ثمة يجب تصميم النظم الضريبية و إعداد هيكلها وفق أسس وقواعد علمية في الجانب النظري والتطبيقي لضمان فعاليته ، تحاول هذه الورقة البحثية تقييم مدى فعالية المردودية الجبائية للنظام الجبائي الجزائري للفترة الممتدة ما بين 2000 إلى 2018 مع إعطاء بعض المقترحات العملية لتأهيله على المستويين الداخلي والخارجي .

**الكلمات الرئيسية:** النظام الجبائي، الاقتطاع الجبائي، المردودية الجبائية، السياسات الجبائية والجمركية.

## 1. المقدمة:

لم يكن من المستساغ القيام بإصلاحات اقتصادية دون إصلاح المحيط الضريبي وهو ما تجسد بإنشاء لجنة وطنية سنة 1987 أسندت إليها مهمة تكييف النظام الجبائي الجزائري مع الحركة الاقتصادية الجديدة المدعومة بالتوجه نحو اقتصاد السوق ، وذلك لتحقيق مجموعة من الأهداف نذكر بعضها فيما يلي:

- أهداف ذات بعد مالي: الرفع من مستوى التمويل بالجباية العادية عن طريق إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية؛
  - أهداف ذات بعد تقني: عن طريق إضفاء عناصر ( البساطة، المرونة، الفعالية) على النظام الجبائي الجزائري؛
  - أهداف ذات بعد هيكلي: من خلال تحديث وعصرنة الإدارة الجبائية؛
  - أهداف ذات علاقة بالمجتمع الضريبي: وذلك بتحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة؛
  - أهداف ذات بعد نفسي واجتماعي: وذلك عن طريق الرفع من درجة الحس الضريبي ( civisme fiscal) وتحقيق ثقافة الالتزام الجبائي للمكلف بالضريبة.
- غير أن هذه الإصلاحات فشلت في الكثير من أبعادها مما جعل النظام الجبائي الجزائري يعاني العديد من نقاط الضعف الداخلية والخارجية الأمر الذي سنحاول معالجته عبر الإشكالية التالية " ما مدى فعالية النظام الجبائي الجزائري من حيث المردودية الجبائية للفترة الممتدة ما بين (2000- 2018)؟ وكيف يمكن تأهيله على المستويين الداخلي والخارجي؟
- للإجابة على الإشكالية السالفة الذكر سوف نتبع الخطة التالية:
- أولا: تقييم فعالية النظام الضريبي الجزائري.

1. ضعف الجباية العادية.
  2. عدم فعالية التحفيزات الضريبية.
  3. توسع الاقتصاد الموازي.
  4. ضعف الرقابة الجبائية.
  5. ضعف الجباية المحلية.
  6. ضعف الضغط الضريبي في الجزائر.
- ثانيا: مقترحات لتأهيل النظام الضريبي الجزائري.

1. مقترحات تأهيل النظام الضريبي داخليا.
2. مقترحات تأهيل النظام الضريبي خارجيا.

### أولا - تقييم فعالية النظام الضريبي الجزائري:

#### 1- عدم مردودية الجباية العادية:

تبقى مساهمة الجباية العادية في الإيرادات الجبائية دون المستوى فقد قدرت سنة 2018 بـ 3190 مليار دج مسجلة زيادة طفيفة عن تلك المسجلة سنة 2017 إذ قدرت بـ 2736.23 مليار دج، وزيادة معتبرة عن تلك المسجلة سنة 2016 إذ قدرت بـ 2422.90 مليار دج وكذلك بزيادة عن تلك المسجلة سنة 2015 حيث بلغت 2354.64 مليار دج لكن رغم هذه الزيادات المتتالية إلا أنها تبقى دون الآمال المنتظرة منها خصوصا في ظل الأزمة المالية للبلاد وتراجع إيرادات الجباية النفطية منذ انهيار أسعار النفط سنة 2014، وهو ما يطرح رهان ضرورة إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية كأهم رهان للنظام الضريبي الجزائري على الأقل في المديين المتوسط والبعيد وذلك بالنظر إلى صعوبة تحقيق هذا الرهان على المدى القريب والجدول التالي يوضح تطور الجباية العادية في النظام الضريبي الجزائري للفترة (2000-2018).

إن ضعف مردودية الجباية في الجزائر يمكن أن يعزى إلى العديد من العوامل أهمها (مصباح حراق، 2011، ص. 234):

أ- **ضعف تحصيل بعض أصناف الضرائب:** فالكثير من الضرائب المكونة للهيكل الضريبي الجزائري

ذات مردودية ضعيفة نذكر منها مثلا:

الجدول رقم (01): تطور الجباية العادية في الجزائر للفترة (2000-2018)

البيان السنوات	الجبائية العادية	الضرائب المباشرة	نسبة ض. م. في الجبائية العادية (%)	الضرائب غير المباشرة	نسبة ض. م. في الجبائية العادية (%)
2000	349.5	82	23.46	267.5	76.53
2001	398.23	98.5	24.73	299.7	75.25
2002	482.89	112.2	23.23	370.7	76.76
2003	524.92	127.8	24.34	397	75.63
2004	580.4	148	25.49	432.4	74.50
2005	640.47	168.1	26.24	472.3	73.74
2006	720.88	241.2	33.45	479.6	66.52
2007	766.75	258.1	33.66	508.6	66.33
2008	965.28	331.5	34.34	633.7	65.64
2009	1 146.61	462.1	40.30	682.5	59.52
2010	1 297.94	561.7	43.27	734.3	56.57
2011	1 527.09	684.7	44.83	842.4	55.16
2012	1 908.57	862.3	45.18	1 046.30	54.82
2013	2 031.01	823.1	40.52	1 107.90	54.54
2014	2 091.45	881.2	42.13	1 210.20	57.86
2015	2 354.64	1 034.50	43.93	1 320.20	56.06
2016	2 422.90	1 103.80	45.55	1 319.10	64.62
2017	2736.23	1299.21	47.48	1437.2	52.51
2018	3190.33	1355.33	42.48	1835	57.51

المصدر: مديرية التوقعات ورسم السياسات (المديرية العامة للضرائب)

**1.1. ضعف إيرادات الضريبة على أرباح الشركات:** من بين الأسباب الرئيسية التي تقف وراء ضعف مردودية النظام الضريبي الجزائري هو ضعف إيرادات الضريبة على أرباح الشركات (IBS)، إذ نجدها بلغت سنة 2018 ما قيمته 590 مليار دج بما يمثل ما نسبته 43.53% من إجمالي إيرادات الضرائب المباشرة أي أقل من الإيرادات المسجلة لصالح الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالمرتبات والأجور التي بلغت سنة 2018 ما قيمته 634 مليار دج، و77.33 مليار دج ضرائب مباشرة أخرى و54 مليار دج ضريبة على

الدخل الإجمالي من غير المرتبات والأجور وهو ما يدل على أن مساهمتها لا تتعدى النصف مقارنة بإجمالي الإيرادات المحصلة من الضرائب المباشرة ، إذ في كثير من الحالات نجد مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالمرتبات والأجور (IRG . S) تتعدى مساهمة الضريبة على أرباح الشركات وهذا غير منطقي لا من الناحية الجبائية ولا من الناحية الاقتصادية من منطلق أن الضريبة على أرباح الشركات هي التي تعبر عن ميدان الأعمال وهي التي لها علاقة مباشرة بالنشاط الاقتصادي وخلق الثروة وتراكم رأس المال المادي

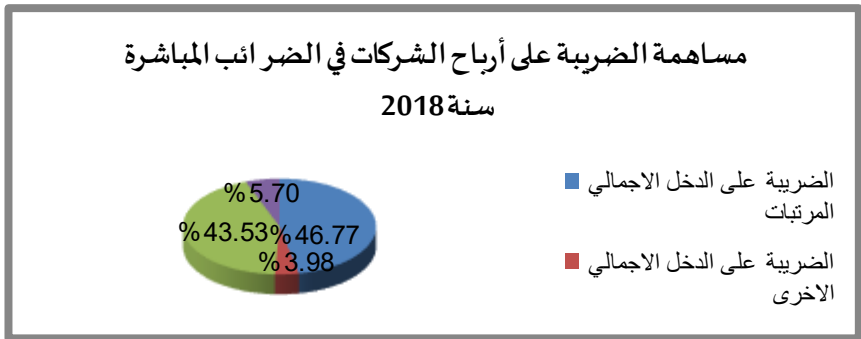
والجدول والشكل التاليين يوضحان ضعف مساهمة الضريبة على أرباح الشركات (IBS) في الضرائب المباشرة لسنة 2018 (الموقع الرسمي لوزارة المالية الجزائرية، على الرابط: [www.mf.gov.dz](http://www.mf.gov.dz)).

#### الجدول رقم (02) : مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في الضرائب المباشرة سنة 2018

الإيرادات (الوحدة: مليار دج)	الضرائب
634	الضريبة على الدخل الإجمالي الأجور (IRG-S)
54	الضريبة على الدخل الإجمالي أخرى
590	الضريبة على أرباح الشركات (IBS)
77.33	ضرائب مباشرة أخرى
1355.33	المجموع

المصدر: مديرية التوقعات ورسم السياسات.

#### شكل رقم (1): مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في الضرائب المباشرة سنة 2018

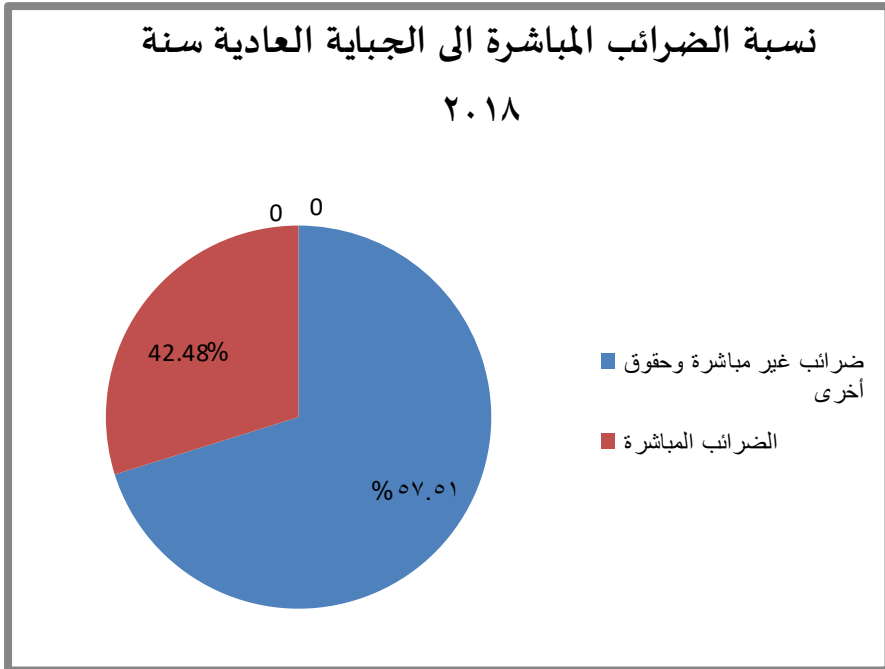


المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على إحصائيات مديرية التوقعات ورسم السياسات.

**2.1. ضعف إيرادات الضرائب المباشرة:** تبقى مساهمة الضرائب المباشرة ضعيفة في إيرادات الجباية العادية بسبب ضعف النشاط الاقتصادي بشكل عام وهو ما يترجم بشكل رئيس في ضعف إيرادات الضريبة على أرباح الشركات (IBS) كما فصلنا سابقا وضعف إيرادات الرسم العقاري (TF) وضعف إيرادات الرسم على النشاط المهني (TAP)، إذ بالنظر إلى تطور الإيرادات الضريبية للفترة الممتدة ما بين (2000-2018) نجد إيرادات الضرائب المباشرة بلغت أقصى نسبة لها سنة 2017 إذ بلغت 1299.21 مليار دج بما يقدر 47.48% من إجمالي الجباية العادية، في حين سجلت سنة 2016 ما قيمته 1103.80 مليار دج بما يمثل 45.45% من إجمالي الجباية العادية، بعد أن سجلت سنة 2015 ما قيمته 1034.50 مليار دج بما يمثل 42.13% من إجمالي الجباية العادية.

في حين بلغت إيرادات الضرائب المباشرة سنة 2018 ما قيمته 1355.33 مليار دج بما يمثل نسبة 42.48% من إجمالي الجباية العادية، والشكل التالي يوضح بنية الضرائب المباشرة في الجزائر لعام 2018 (الموقع الرسمي لوزارة المالية الجزائرية، على الرابط: [www.mf.gov.dz](http://www.mf.gov.dz)).

الشكل رقم (2): نسبة الضرائب المباشرة إلى الجباية العادية لسنة 2018.



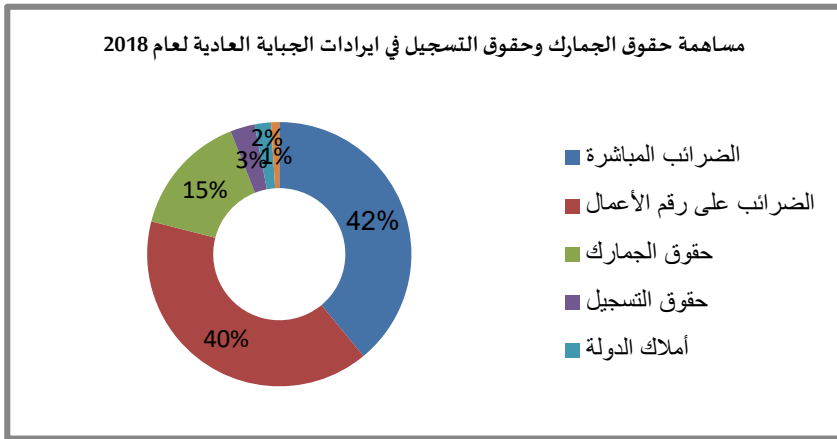
المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على إحصائيات مديرية التوقعات ورسم السياسات.

**3.1. ضعف مداخيل الجمارك:** ان الإيرادات المتأتية من الضرائب والرسوم الجمركية تبقى منخفضة جدا فقد قدرت بـ 479 مليار دج سنة 2018، إذ تمثل تقريبا نسبة 15% من إجمالي الجباية العادية بالنسبة لسنة 2018، وهي نسبة ضعيفة جدا تعود حسب اعتقادنا للعوامل الأساسية التالية (مصباح حراق، 2011، ص. 250):

- إن هذه المداخيل محسوبة خارج إيرادات الرسم على القيمة المضافة الخاصة بالاستيراد، وهذه الأخيرة هي الضريبة الجمركية الوحيدة التي إيراداتها مرتفعة، فهي تمثل ما قيمته 589 مليار دج لسنة 2018؛
- تراجع الإيرادات الجمركية بسبب التفكيك الجمركي الذي أقدمت عليه الجزائر بسبب اتفاقية الشراكة مع الاتحاد الأوروبي من جهة، ومن جهة ثانية تهيئة الجزائر للأرضية المناسبة لانضمامها لمنظمة التجارة العالمية؛
- تخفيض معدلات التعريف الجمركية، وإلغاء كثير من الضرائب الجمركية التي كانت سائدة في السابق مثل الرسم النوعي الإضافي.

والشكل التالي يوضح مساهمة الإيرادات الجمركية في الجباية العادية لعام 2018.

**الشكل رقم (3): مساهمة حقوق الجمارك وحقوق التسجيل في إيرادات الجباية العادية لعام 2018.**



**المصدر:** من إعداد الباحثين بالاعتماد على إحصائيات مديرية التوقعات ورسم السياسات.

**4.1. ضعف مداخيل حقوق التسجيل:** بالرغم من اتساع حجم الوعاء الضريبي العقاري الناجم عن المعاملات العقارية، إلا أن حقوق التسجيل تبقى ضعيفة جدا إذ قدرت إيراداتها سنة 2018 ما قيمته 97 مليار دج فهي تمثل ما قيمته 3% من إجمالي الجباية العادية (2018)، والسبب الرئيس في ذلك يعود إلى

ضعف الرقابة على المعاملات العقارية إذ تشكل مراجعة مبالغ المعاملات العقارية المصرح بها أحد أهم الأدوات في مكافحة التهرب الضريبي، وهو يخص المعاملات التالية (مصطفى زيكارة، 25-27 ماي 2018):

- العقارات المبنية؛

- العقارات غير المبنية؛

- مراقبة المداخل العقارية.

تعتمد مراجعة هذه المبالغ على القيمة العقارية السوقية للعقار، وهو يمثل الثمن المتفاوض عليه في السوق بين البائع والمشتري الخاضع لقانون العرض والطلب أخذا بعين الاعتبار العناصر المادية والعوامل القانونية للعقار، وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار، وهو ما تفتقر إليه مصالح التسجيل في ضبطها للمعاملات العقارية من خلال عدم قدرتها على رصد كل المعلومات المتأتية من طرف الوكالات والدواوين والمؤسسات التي تنشط في مجال العقار ولعل ذلك يعود إلى:

- صعوبة مراقبة كل عقود التسجيل الخاصة بالمعاملات العقارية؛

- عدم التنسيق بين إدارة الضرائب ومختلف الهيئات الأخرى ذات الصلة بالعقار.

**5.1. عدم التحكم في مداخل الرسم على القيمة المضافة:** بالرغم من خاصية اتساع مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، وتعدد الأشخاص الخاضعين لهذه الضريبة، إضافة لكونها ضريبة داخلية وجمركية إلا أن إيرادات هذه الضريبة تبقى متوسطة إذ بلغت سنة 2018 ما قيمته 1120 مليار دج بما تمثل ما نسبته (35.10%) من إجمالي الجباية العادية لسنة 2018 موزعة كما يلي:

- الرسم على القيمة المضافة على الاستيراد 589 مليار دج؛

- الرسم على القيمة المضافة الداخلية 477 مليار دج؛

- الرسم على القيمة المضافة على المنتجات البترولية 54 مليار دج.

من بين أهم الأسباب الرئيسية التي تجعل إيرادات الرسم على القيمة المضافة متوسطة ما يلي (مصطفى زيكارة، 25 و26 و27 ماي 2018):

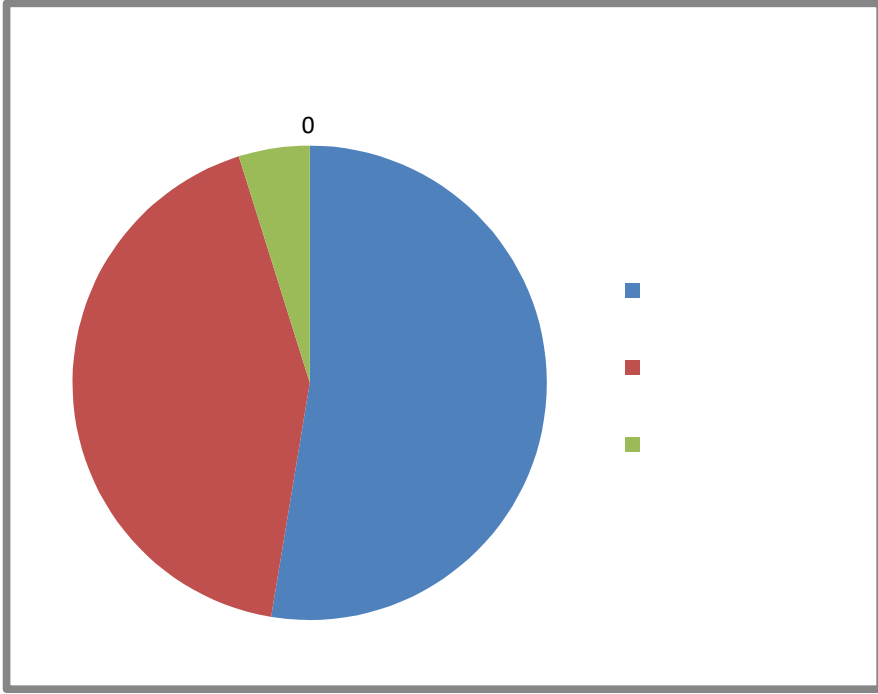
- الكلفة المرتفعة للإعفاءات الضريبية الخاصة بالرسم على القيمة المضافة؛

- عدم ضبط النشاط الاقتصادي والتجاري وجعله يلتزم بالفواتير لأن مردودية الرسم على القيمة المضافة مرتبطة بفوترة النشاط التجاري.



والشكل التالي يوضح بنية إيرادات الرسم على القيمة المضافة لعام 2018 (وزارة المالية الجزائرية، [www.mf.gov.dz](http://www.mf.gov.dz)).

الشكل رقم (4): بنية إيرادات الرسم على القيمة المضافة لعام 2018



**المصدر:** من إعداد الباحثين بناء على إحصائيات مديرية التوقعات ورسم السياسات.

**ب- غياب نظام معلومات جبائي فعال:** عمليا فإن مردودية منظومة الجبائية تبدأ أولا بتوفر المعلومات الجبائية، فهي تعد بمثابة العمود الفقري لمصلحتي الوعاء والتحصيل، ذلك أنه في غياب قاعدة بيانات صحيحة عن النشاط الاقتصادي، لا يمكن تحقيق إيرادات جبائية عالية، وهو ما انتبهت إليه الجزائر مؤخرا بإنشائها مديرية تعنى بالبحث عن المعلومة الجبائية سنة 2007 سميت «مديرية المعلومات والوثائق الجبائية» وذلك بمقتضى المرسوم التنفيذي (364/07) (المرسوم التنفيذي (364/07)، 2007/11/28).

**2- عدم فعالية التحفيزات الضريبية:** تعد كثرة الإعفاءات الضريبية أحد أهم الأسباب الأساسية في ضعف الطاقة الضريبية للنظام الضريبي الجزائري، خصوصا تلك الإعفاءات التي غالبا ما تذهب في شكل مداخيل وأرباح يتم تحويلها إلى الخارج، وهو ما يطرح إشكالية فعالية التحفيزات الضريبية ومدى تأثيرها

على تفعيل الاستثمار، وخلق مناصب الشغل، وبناء عليه ينبغي إعادة النظر في هذه الإعفاءات، واعتماد أسس موضوعية واقتصادية ينبغي أن تبنى عليها هذه الإعفاءات.

إن نجاح السياسة التحفيزية يرتبط بمجموعة من الشروط أهمها (مصباح حراق، 2011، ص. 259):

- اعتبار الضريبة جزء من مناخ استثماري عام تتداخل عناصره وتتشابك إلى حد كبير منها الاستقرار السياسي، استقرار العملة الوطنية، نطاق السوق وحجمه، طبيعة النظام المالي القائم، درجة تطور أنظمة الاتصال، مدى توفر الهياكل القاعدية... الخ؛

- الزمن الذي يتم فيه منح واستخدام الامتيازات، ذلك ان تجاوب المؤسسة مع هذه المزايا يخضع للمرحلة التي يمر بها الاقتصاد، ودرجة المخاطرة التي يمكن للمؤسسة أن تتحملها على ضوء العوائد المنتظرة، ففي أوقات الخروج من الأزمة يكون هناك ميل أكبر للاستفادة من حوافز الاستثمار، وتندرج نظرة المؤسسة للضريبة ضمن تصورها لتسيير المخاطر باعتبارها تسيير ضمن مجموعة من الأنشطة الهادفة إلى توكي الخسائر؛

- تواجه كثيرا من التحفيزات الضريبية عدة معوقات تتعلق بالبيئة الاقتصادية التي تعمل من خلالها، مما جعل كثير من الامتيازات الضريبية تفتشل في تحقيق أهدافها كتلك المتعلقة بتنويع التمويل المالي (التمويل الإيجاري، رأس مال المخاطر، تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة) وذلك لعدم توفر البيئة الاقتصادية أصلا، فشركات رأس مال المخاطرة في الدول المتقدمة عملها الأساسي يندرج في مجال التكنولوجيا المتقدمة وهو ما تفتقر إليه الجزائر، زيادة على عدم توفر عنصر المخاطرة لدى المستثمرين الذين يستعجلون الربح ويبتعدون عن المخاطرة.

لقد تحمل النظام الضريبي الجزائري نفقات جبائية معتبرة ؛ والتي كانت تهدف بالأساس حسب دراستنا المفصلة للامتيازات الضريبية إلى تحقيق الأهداف التالية:

- تطوير وترقية الاستثمار؛
- تطوير وترقية التشغيل؛
- تطوير أساليب التمويل المالي (القرض الإيجاري، شركات رأسمال المخاطرة)؛
- تخفيف الضغط الجبائي على المؤسسات؛
- إحداث التوازن الجهوي في التنمية؛
- تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؛
- ترقية الصادرات خارج المحروقات؛

- تطوير وترقية تجمعات الشركات؛
- ترقية قطاعات معينة ( الفلاحة، البناء والأشغال العمومية، السياحة، البحث العلمي... الخ)؛
- ترقية وتطوير الادخار والتوظيفات المالية (النواتج المالية).

بحيث بلغت قيمة النفقات الجبائية التي تحملتها خزينة الدولة للفترة الممتدة ما بين (2014-2018) ما يقارب 955 مليار دج، ومع ذلك تبقى النتائج المحققة دون الأهداف المسطرة، خصوصا النتائج المتوقعة بتطوير الاستثمار وترقية التشغيل، وإحداث التوازن الجهوي في التنمية وهو ما يلاحظ من خلال تركز أغلبية المشاريع الاستثمارية في المناطق الشمالية وفي عدد محدود من الولايات ( الجزائر، البلدية، تيبازة، بومرداس، تيزي وزو، سطيف، بجاية ) والتي حصلت في الفترة (2014-2018) على ما يقارب 150000 مشروع وهو ما يمثل 60% من إجمالي المشاريع الاستثمارية.

جدول رقم (03): نسبة الإنفاق الجبائي للفترة (2014-2018) في الجزائر.

الوحدة (مليار دج)

نسبة النفقة إلى الجباية العادية	الإنفاق الضريبي	الجباية العادية	عدد المشاريع	السنة
7.65%	160	2091.45	3432	2014
7.56%	178	2354.64	3725	2015
8.17%	198	2422.90	4632	2016
7.63%	209	2736	4985	2017
6.58%	210	3190	5698	2018

المصدر: مديرية العمليات الجبائية ( المديرية العامة للضرائب).

3- توسع الاقتصاد الموازي: يمثل الاقتصاد غير الرسمي مجالا كبيرا في الاقتصاد الوطني، بحيث توجد الكثير من الأنشطة الاقتصادية بعيدة عن أعين الحكومات وأجهزتها الرقابية، وفي ظل هذه الظروف تحدث المنافسة غير الشريفة، إذ مع مرور الوقت تصبح المؤسسات الفاسدة هي السائدة في السوق. إن أهم مظاهر الاقتصاد الموازي من المنظور الجبائي تتمثل فيما يلي (بوعلام ولهي، 2004، ص. 98):

- البيع والشراء بدون فواتير؛
- تحويل الإعفاءات الجبائية عن مسارها الحقيقي؛
- تقديم تصريحات خاطئة لأرقام الأعمال؛
- النشاط بدون سجل تجاري.

في غياب إحصائيات دقيقة، تشير بعض الأرقام بأن حجم الاقتصاد الموازي في الجزائر يمثل تقريبا حوالي 30 % من الناتج المحلي الإجمالي، إلا أن حسب الإحصائيات التي قدمتها المديرية العامة للضرائب فإن معظم قضايا التهرب الضريبي بالنسبة لسنة 2018 تتركز في قطاعات الاستيراد، التجارة بالجملة، صانعي الذهب وهو ما يوضحه الجدول التالي:

**جدول رقم (04): توزيع قضايا التهرب الضريبي حسب طبيعة النشاط لسنة 2018.**

النشاط	عدد القضايا أمام العدالة
الاستيراد	990
التجارة بالجملة	835
التجارة بالتجزئة	735
أشغال عقارية	654
الإنتاج	354
صانعي الذهب	654
نشاطات أخرى	311

**المصدر:** تقرير النشاط السنوي لمديرية المنازعات لسنة 2018.

**4- ضعف الرقابة الجبائية:** رغم الجهود الكبيرة المبذولة لتحسين نظام الرقابة الجبائية عبر آلياته المختلفة (التحقيق في المحاسبة VC، التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية (VASF)، التحقيق المصوب في المحاسبة (VPC)، إلا أن هذا المجال لازال لم يبلغ المستوى المنتظر منه سواء بالنظر إلى عدد الملفات التي هي محل مراجعة جبائية أو المبالغ المحققة منها والتي يمكن أن تعزى إلى (بوعلام ولهي، 2004، ص. 99):

- برجة المكلفين الذين لا يمثلون خطرا جبائيا (تجاهل الملفات الهامة)؛
- نقص عدد المحققين، وعدم تأهيل البعض منهم؛
- عدم تحديث معايير اختيار المؤسسات القابلة للتحقيق؛
- قلة تعامل مصالح الرقابة الجبائية مع بعض الهيئات الإدارية الأخرى ذات الصلة بالمعلومات الجبائية؛
- عدم الاعتماد على الأساليب الكمية والمؤشرات النسبية الدالة على الوضعية الحقيقية للمؤسسات لاسيما المؤسسات الصناعية الإنتاجية؛
- عدم تشجيع المؤسسات التي تبدي تعاوناً، وحسن سلوك مع محققين؛

- قلة تعامل المصالح الجبائية فيما بينها، خاصة إذا تعلق الأمر بطلب معلومات من خارج الولاية، محل السكن الرئيسي للمكلف.

رغم التطور الإيجابي في عمليات (التحقيق المحاسبي، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية) إلا أنه لم يرقى إلى المستوى المطلوب للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وهو ما ينعكس سلبا على مردودية الجباية في الجزائر، ولعل من أبرز النقائص التي تقف دون تحقيق الأهداف المرجوة في هذا النوع من الرقابة ما يلي:

أ- بالنسبة إلى التحقيق المحاسبي: من خلال:

- برجة المكلفين الذين لا يمثلون خطرا جبائيا؛
- النقص الفادح في عدد المحققين، وعدم تأهيل البعض فيهم، مما أثر على عدم تناسب توسع الأنشطة مع برامج التحقيق، فالمؤسسة التي يتم برمجتها قد لا يعاد برمجتها سنوات طويلة أو مدى حياتها؛
- عدم تحديث معايير اختيار المؤسسات القابلة للتحقيق، تماشيا مع تطور تقنيات التحايل القانوني من دفع الضرائب خصوصا، المعاملات الإلكترونية وتطور التكنولوجيا؛
- عدم تشجيع المؤسسات التي تبدي تعاوننا وحسن سلوك مع المحققين، والمستعدة لتسديد ما ترتب عليها من حقوق من التخفيض الكلي أو الجزئي من الزيادات الإضافية.

ب- بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (VASF): يمكن طرح جملة من الأسباب

تقف دون تحقيق فعالية هذا النوع من التحقيق منها (بوعلام ولهي، 2004، ص. 100):

- ارتباطه بالجانب الشخصي للمكلفين مما يصعب من مهمة فرق التحقيق؛
- وجود السوق الموازية؛
- قلة تعامل الهيئات الإدارية الأخرى مثل مصالح ترقيم السيارات والضمان الاجتماعي؛
- قلة تعاون المصالح الجبائية فيما بينها، خاصة إذا تعلق الأمر بطلب معلومات من خارج ولاية محل السكن الرئيسي للمكلف.

ج- بالنسبة للرقابة عن طريق الفرق المختلطة: إن تقييم نشاط الفرق المختلطة التي بدأت العمل فعليا

في 1997، والتي تم التأسيس لها رسميا بالمرسوم التنفيذي 97/290 المؤرخ في (97/07/27)، يستوقفنا عند النقائص التالية:

- عدم المتابعة الدقيقة لأنشطة هذه الفرق من قبل المصالح المركزية؛
- عدم فعالية التنسيق المشترك بين الهيئات الثلاثة المشكلة للفرق؛
- عدم التأطير الجيد لهذه الفرق.

- د- الرقابة على المعاملات العقارية: تشكل الرقابة على المعاملات العقارية عنصرا حيويا في الرقابة الجبائية نظرا للصلة الوطيدة بين العقار والنشاط الاقتصادي، فالرقابة الجبائية هي الحلقة الأهم في النظم الجبائية الحديثة، لأنها تعمل على ضبط النشاط الاقتصادي والتجاري، لذلك من الضروري إعطاء أهمية أكبر لهذا العنصر الحيوي في منظومة الجباية غير أن هذا النوع من الرقابة تكتنفه مجموعة من المشاكل منها:
- ارتباطه بالجانب الشخصي للمكلف، مما يصعب مهمة التحقيق؛
  - اتساع حجم السوق الموازي؛
  - صعوبة مراقبة كل عقود التسجيل الخاصة بالمعاملات العقارية؛
  - عدم التنسيق التام بين إدارة الضرائب ومختلف الهيئات ذات الصلة بالعقار؛
  - تفعيل إجراءات البرمجة بشكل يسمح بالانتقال من الرقابة العامة إلى الرقابة المعمقة حتى تتكامل مراحل الرقابة؛
  - تنوع أشكال الرقابة الجبائية حسب نوعية الأنشطة؛
  - تحديث معايير اختيار القضايا محل المراجعة الجبائية؛
  - برمجة المؤسسات المستفيدة من الامتيازات الجبائية بصورة آلية؛
  - تدعيم مصالح الرقابة الجبائية بالعدد الكافي من الموظفين المؤهلين الذين يتمتعون بشروط الكفاءة والنزاهة والالتزام بأخلاقيات المهنة، والتحكم في الجانب المحاسبي للضريبة، من منطلق اعتماد المراجعة الجبائية على المحاسبة؛
  - الاعتماد على الأساليب الكمية والمؤشرات الدالة والمعبرة خاصة بالنسبة للمؤسسات الصناعية الإنتاجية، نظرا لكثرة البيانات المحاسبية المتداخلة في إنتاج المعلومات المالية؛
  - تفعيل نظام المعلومات الجبائي، إذ أن عملية الرقابة الجبائية تمر حتما عبر الاستناد إلى نظام المعلومات الجبائي الذي يعتبر العمود الفقري لمصاحتي الوعاء والتحصيل، ذلك أن وظيفته تبدأ بجمع البيانات، إدارتها، مراقبتها وحمايتها، وأخيرا إنتاجها؛
  - إدخال واستعمال الإعلام الآلي في كل مصالح إدارة الضرائب؛
  - ربط المصالح الضريبية المركزية والمحلية بنظام الإعلام الآلي، حتى يمكن تتبع مسار المعلومة الجبائية على المستوى الوطني؛
  - تطوير نظام الاتصال الوطني والدولي، من خلال تتبع نشاط وأعمال كل المؤسسات فيما يخص التوطين، والتحويلات البنكية.

5- **ضعف الحماية المحلية:** يمتاز النظام الجبائي الجزائري بعدم التوازن فإضافة إلى تغلب الجباية البترولية على الجباية العادية وهي نقطة أشرنا إليها سابقا فإن النظام الجبائي الجزائري يتميز بضعف إيرادات الجباية المحلية " الإيرادات الضريبية الموجهة لصالح الجماعات المحلية " وهو ما يوضحه الجدول رقم (05) ، فمن خلال هذا الجدول يتضح تواضع إيرادات الضرائب المحلية التي بلغت سنة 2017 نسبتها 21.5 % من الجباية العادية و8.55% من إجمالي الجباية وهو ما يستدعي ضرورة إنشاء نظام جبائي محلي مستقل عن الجباية المركزية أي إقرار لا مركزية السلطات الجبائية من أجل التحكم أكثر في إيرادات الجباية المحلية أو على الأقل مراجعة النسب الضعيفة من إيرادات الضرائب المحصلة حاليا لصالح الجماعات المحلية، إضافة إلى هذا يستوجب العمل على (لجنة المالية والميزانية، يوم 21 أبريل 2016):

- تأسيس جباية محلية مستقلة؛
- تأسيس قانون خاص بالجباية المحلية؛
- تفعيل الضرائب العقارية غير مستغلة حاليا " جباية عقارية خاصة بالفيلات الفخمة "؛
- إعادة النظر في الصندوق الخاص بالجماعات المحلية (FCCL).

**الجدول رقم (05): نسبة الجباية المحلية إلى الجباية العادية وإجمالي الجباية للفترة (2010-2017)**

الوحدة (%)

السنوات	نسبة الجباية المحلية إلى الجباية العادية	نسبة الجباية المحلية إلى إجمالي الجباية
2010	20.17 %	9.43 %
2011	20.9 %	8.35 %
2012	21.8 %	7.85 %
2013	20.32 %	8.24 %
2014	21.39 %	8.99 %
2015	22.14 %	7.54 %
2016	21.87 %	8.32 %
2017	21.05 %	8.55 %

**المصدر:** من إعداد الباحثين بالاعتماد على إحصائيات مديرية التوقعات ورسم السياسات بوزارة المالية.

## 6- ضعف الضغط الضريبي في الجزائر:

أ- **الضغط الضريبي خارج المحروقات في الجزائر:** يكتنف قياس الضغط الضريبي في الجزائر مشكلة ثنائية التمويل الجبائي من الجباية العادية والجباية البترولية وما هو ملاحظ هو غلبة الجباية البترولية على الجباية العادية في النظام الضريبي الجزائري نتيجة الارتباط بقطاع المحروقات الذي يعد مصدرا ريعيا للاقتصاد الوطني، ومن ثمة لا يعطي الانعكاس الحقيقي للاقتطاع الضريبي مما يعمل على عدم إعطاء قراءة

دقيقة وقياس واضح للضغط الضريبي، وعليه فإن الضغط الضريبي خارج المحروقات هو المعبر الحقيقي عن مدى كفاءة ومردودية منظومة الجباية في الجزائر (حميد بوزيدة، 2004، ص. 282).

إن الضغط الضريبي خارج المحروقات في الجزائر يعتبر ضعيفا إذا ما قورن بمستويات الضغط في الدول الأخرى، إذ بلغ 14.2% سنة 2017، و12.5% سنة 2016، وبلغ 13.9% سنة 2015، و13% سنة 2014، و16.6% سنة 2013، بل أنه لم يتجاوز مستوى العشرين طيلة الفترة الممتدة ما بين 2012 و2017، على خلاف ما هو مسجل داخل الاتحاد الأوروبي، بحيث بلغ معدله في المتوسط سنة 2018 (39.9%)، وسنة 2017 (38.8%).

#### الجدول رقم (06): الضغط الضريبي خارج المحروقات لسنوات (2012-2017)

السنوات	2012	2013	2014	2015	2016	2017
الضغط خارج المحروقات	15.06%	16.6%	13%	13.9%	12.5%	14.2%

**المصدر:** من إعداد الباحثين اعتمادا على أرقام المديرية العامة للضرائب.

1. كما أن الضغط الضريبي في الجزائر (خارج المحروقات) يبقى بعيدا عن كثير من الأرقام المسجلة في بعض

مناطق العالم لسنة 2018 مثل: (متاح على الرابط الإلكتروني: [www.europa.eu.eurosat](http://www.europa.eu.eurosat))

- منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE) 36.2% موزعة كما يلي (26.9% الدول الأمريكية بالمنظمة، 38.4% الدول الأوروبية بالمنظمة، 30.4% للدول الأخرى المتبقية).
- كندا 33%؛
- الصين 30%؛
- اليابان 20%؛
- تايوان 11%؛
- هونغ كونغ 7%.

إن ضعف الضغط الضريبي في الجزائر يدل على عدم مردودية النظام الجباية الجزائري الذي يعزى بالأساس إلى ضعف الإدارة الجباية، سواء على مستوى إيجاد الأوعية الضريبية الملائمة ذات المردودية العالية، أو الضعف المسجل على مستوى آليات التحصيل الضريبي، إضافة إلى العامل الآخر المتمثل في تواضع مساهمة القطاعات خارج المحروقات في الناتج الداخلي الخام، الأمر الذي انعكس سلبا على مردودية الجباية العادية، دون تجاهل انخفاض الدخل الفردي للفرد الجزائري وانتشار ظاهرة الاقتصاد غير



المراقب، وما يترتب عليه من نشاطات لا تخضع إطلاقاً لرقابة السلطات الضريبية (ناصر مراد، 2003، ص. 29).

### ب- الضغط الضريبي في منطقة الاتحاد الأوروبي:

يعتبر الضغط الضريبي الكلي في منطقة الاتحاد الأوروبي من أعلى المعدلات المسجلة في العالم والمحسوب على أساس متوسط الضغط الضريبي المسجل في دول الاتحاد الأوروبي (27) المشكلة للإتحاد، إذ بلغ سنة 2018 (39.9%)، أي بانخفاض خفيف عن ذلك المسجل سنة 2017 والمقدر (38.8%). سجلت رومانيا، سلوفاكيا، ليتوانيا أقل المعدلات عام 2018 وذلك على التوالي (29.2%)، (29.5%)، (30.9%)، في حين سجل الضغط الضريبي أعلى مستوياته في كل من الدانمارك، السويد، فرنسا، بلجيكا إذ بلغ على التوالي (51.6%)، (52.4%)، (46%)، (47.1%) وبلغ مستويات قياسية بالنسبة للدانمارك سنوات (2015، 2014، 2016) (ناصر مراد، 2003، ص. 29).

إن هذا التفاوت في معدلات الضغط الضريبي داخل الكتلة الأوروبية يزيد من أشكال التنافس الضريبي وهو ما من شأنه انتقال رؤوس الأموال إلى البلدان التي بها معدلات ضغط ضريبة منخفضة، وهو ما يطرح إشكالية تعزيز وتدعيم التجانس الضريبي داخل الفضاء الأوروبي.

### ثانياً: اقتراحات لتأهيل النظام الضريبي الجزائري:

1- اقتراحات التأهيل على المستوى الداخلي: إن التحول العميق الذي شهده الاقتصاد الجزائري يحتم على السلطات العمومية تعديل النظام الجبائي الجزائري، حتى يتكيف مع الحركة الاقتصادية بمعطياتها الجديدة، الذي يجب أن ينصب على المستوى المفاهيمي أي بإصلاح الضرائب حتى تتحقق كفاءة النظام الضريبي يجعله يستوفي ميزات ( المرونة، البساطة، الفعالية والعدالة)، أو على مستوى إدخال آليات لتعزيز دور المراجعة والمراقبة الجبائية للتحكم أكثر في نظام المعلومات الجبائي، أو العمل على إصلاح ومراجعة التنظيم الهيكلي للإدارة الجبائية للتحول إلى إدارة حديثة وعصرية، ولتحقيق الأهداف السالفة الذكر نقتراح ما يلي: (متاح على الرابط الإلكتروني: [www.europa.eu.eurosat](http://www.europa.eu.eurosat))

جدول رقم (07): الضغط الضريبي في منطقة الإتحاد الأوروبي (2013-2018)  
الوحدة % (PIB)

2018	2017	2016	2015	2014	2013	السنوات
39.2	39.5	40.6	40.1	43.3	42.2	ألمانيا
42.3	42.1	43.2	43.6	44.7	46.1	النمسا
44.2	44.0	46.8	47.1	47.3	47.0	بلجيكا
41.3	41.6	36.6	35.5	30.0	25.8	قبرص
48.6	48.7	50.0	51.6	50.2	49.9	الدانمارك
37.5	37.1	37.3	36.4	34.8	34.1	اسبانيا
33.4	33.1	31.1	30.7	31.3	34.4	اسيتوانيا
42.9	43.0	43.6	44.1	47.4	46.8	فلندا
44.2	43.3	45.6	45.4	45.9	46.0	فرنسا
31.9	32.1	33.5	33.5	36.6	32.5	اليونان
39.6	39.8	37.3	37.5	38.6	39.0	المجر
31.5	31.2	34.0	32.2	32.9	33.9	اريلندا
43.10	43.3	42.2	40.7	42.1	44.2	إيطاليا
30.9	30.5	30.6	29.2	29.7	32.1	ليتوانيا
36.3	36.7	36.4	38.7	40.0	40.4	لكسونبرغ
34.5	34.7	35.2	35.2	29.3	28.8	مالطا
38.5	38.9	40.4	38.9	40.9	40.8	هولندا
34.7	34.8	33.8	32.8	32.6	36.5	بولونيا
36.8	36.8	37.0	36.3	35.2	33.6	برتغال
36.5	36.9	36.3	37.1	33.9	35.0	التشيك
36.5	36.3	38.2	37.5	38.8	36.8	المملكة المتحدة
29.5	29.4	29.5	31.6	34.0	37.3	سلوفاكيا
38.3	38.2	39.3	39.6	38.2	37.7	سلوفينيا
48.7	48.3	49.7	50.3	52.4	51.4	السويد
34.5	34.2	34.2	34.1	32.6	X	بلغاريا
29.2	29.4	29.2	28.5	X	X	رومانيا
39.9	38.8	40.9	40.4	X	X	الاتحاد الأوروبي

المصدر: متاح على الرابط الإلكتروني: [www.eurostat.org](http://www.eurostat.org)

- المواصلة في إجراءات تبسيط النظام الجبائي الجزائري حتى يسهل على المكلف فهم القانون ويسهل على الإدارة الجبائية تحصيل الضريبة؛
- إضفاء نوع من الاستقرار على التشريعات الضريبية مستقبلا، لأن عدم استقرار التشريع الضريبي يضر سلبا بالإيرادات الجبائية؛
- التخفيف من حدة التعقيد الوثائقي، وهو ما يستشف من خلال كثرة النماذج والوثائق التي تحررها الإدارة الجبائية وهو ما لا يساهم في بساطة النظام الجبائي؛
- التخفيف من ثقل الإجراءات الجبائية لاسيما الجانب المتعلق بالمنازعات، إذ أن جل غالبية المنازعات الجبائية يستغرق فترات طويلة؛
- ضرورة مراجعة الجباية المحلية عن طريق استحداث رسوم محلية جديدة، ومراجعة حصص الضرائب المحلية التي تبقى ضعيفة جدا لا ترقى إلى مستوى تفعيل وتنشيط التنمية المحلية؛
- توسيع مجال نظام الاقتطاع من المصدر لما له من فعالية في تدعيم جهود مكافحة التهرب الضريبي؛
- إقامة تعاون مستمر بين إدارة الضرائب ومختلف الإدارات الحكومية الأخرى ذات الصلة بالمادة الضريبية لمدها بما تحتاجه من معلومات؛
- إعطاء أهمية كبرى لعملية التحصيل الضريبي حتى يصبح سريعا وفعالاً؛
- إعطاء أهمية أكبر لعملية التحصيل من خلال تكوين كوادرات جبائية متخصصة في هذا المجال؛
- إعطاء أهمية أكبر لعملية المراقبة والمراجعة الجبائية، عن طريق تكوين أعوان في الجباية لهم إلمام واسع بالجانب التقني للضريبة، لاسيما الشق المتعلق بالحاسبة الضريبية وطرق المراجعة الجبائية؛
- تحديث معايير اختيار القضايا التي هي محل مراجعة جبائية؛
- برمجة المؤسسات المستفيدة من الامتيازات الجبائية بصورة آلية؛
- الاعتماد على الأساليب الكمية، والمؤشرات الدالة والمعبرة، خاصة بالنسبة للمؤسسات الصناعية الإنتاجية، نظرا لكثرة البيانات المحاسبية المتداخلة في إنتاج المعلومات المالية؛
- تنويع أشكال الرقابة الجبائية حسب نوعية الأنشطة؛
- تفعيل نظام المعلومات الجبائي، ذلك أن هذا الأخير يعتبر العمود الفقري لمصلحتي الوعاء والتحصيل من خلال جمع البيانات، إدارتها، مراقبتها، وأخيرا إنتاجها، ثم استغلالها؛
- ربط المصالح الضريبية المركزية والمحلية بنظام الإعلام الآلي (شبكة)، حتى يمكن تتبع مسار المعلومة الجبائية على المستوى الوطني؛

- تطوير نظام الاتصال الوطني والدولي، من خلال تتبع نشاط وأعمال كل المؤسسات فيما يخص التوطين، والتحويلات البنكية؛
- عصنة وتحديث الإدارة الجبائية، من خلال التحول إلى مفهوم الإدارة الضريبية الالكترونية على الأقل كخطوة أولى تقوم بتشجيع تقديم التصريحات الكترونيا؛
- تقريب الإدارة الجبائية من المكلف بالضريبة، وجعلها إدارة جماهيرية عوض إدارة تسلط وعقاب بفتح أبواب لها أمام الجمهور؛
- الإسراع في إتمام الهياكل الضريبية المستحدثة مثل مراكز الضرائب، وإقامة فروع لمديرية المؤسسات الكبرى بكل من قسنطينة، وهران؛
- تأسيس جباية خاصة بالشركات الكبرى من أجل التحكم في التسيير الجبائي؛
- تأسيس جباية محلية مستقلة (مصباح حراق، 2011، ص. 230)؛
- تأسيس قانون خاص بالجباية المحلية؛
- تفعيل الضرائب العقارية غير مستغلة حاليا " جباية عقارية خاصة بالفيلات الفخمة "؛
- إعادة النظر في الصندوق الخاص بالجماعات المحلية (FCCL)؛
- إقامة محابر أكاديمية على مستوى الجامعات بالتعاون مع المديرية العامة للضرائب تعنى بالدراسات الجبائية، وكذا وضع إستشرافات مستقبلية تخص مختلف الرهانات الجبائية المطروحة إن على المستوى الداخلي، أو الخارجي؛
- توحيد قوانين الضرائب الستة في قانون واحد، تبسيطا للنظام الجبائي؛
- مراجعة معدل الضريبة على أرباح الشركات (IBS)، بوضع معدل خاص بالشركات الصغيرة والمتوسطة، ومعدل خاص بالشركات الكبرى؛
- استحداث فرق للشرطة الجبائية تدعم بها وسائل الرقابة الجبائية تكون مهامها الرئيسية، البحث والتحرري عن المعلومة الجبائية، القيام بالدوريات تخص التحقيق التجاري والاقتصادي، إقامة الحواجز الأمنية لمراقبة القسيمات والسلع غير مفوترة، القيام بأعمال المتابعات الجبائية لاسيما، الغلق، الحجز.... الخ؛
- تكريس مفهوم الإعلام الجبائي باستغلال الفضاءات الإعلامية الممكنة (تلفزة، راديو، صحف، انترنت) للتقرب من المجتمع الضريبي.

مقترحات التأهيل على المستوى الخارجي: يتحتم على السلطات العمومي إعطاء الجباية المقاربة الدولية عن طريق معرفة أهم التحديات التي تنتظر النظام الجبائي الجزائري حتى يتكيف مع معطيات العولمة، لاسيما تلك التحديات المتعلقة بجباية التجارة الالكترونية، جباية البيئة، والتجانس الضريبي في إطار الفضاءات الاقتصادية المشتركة.

أ- **التجانس الضريبي:** أداة مهمة في تحقيق التكامل الاقتصادي، وتفادي عوائق المنافسة، وتطور التجارة البينية، وهو ما تفتنت إليه الجماعة الأوروبية، لذا فإن الاحتكاك والاطلاع على تجارب التجمعات الجهوية الأخرى أمرا ضروريا لرسم إستراتيجية التكامل الاقتصادي خاصة تجربة الاتحاد الأوروبي والاستفادة منها في إطار المغرب العربي أو الوحدة العربية، وهو ما يتوجب على الأقل (تخفيض التعريفات الجمركية أو توحيدها، تنسيق مجال الضرائب على المبيعات، تفعيل الاتفاقيات الجماعية لتجنب الازدواج والغش الضريبي) (لجنة المالية والميزانية، يوم 21 أفريل 2016).

ب- **جباية التجارة الالكترونية:** في ظل التحول المتسارع نحو عالم الأعمال الالكترونية بدأت السلطات الحكومية في العديد من الدول المتقدمة بدراسة فروع التجارة الالكترونية ومجالاتها من أجل صياغة نظم ضريبية جديدة تتماشى وهذا العالم الجديد، إلا أن هذه الاجتهادات اصطدمت بالعديد من المشاكل أهمها سيادة الدولة، العدالة الضريبية، صعوبة إثبات التعاملات والعقود، عدم وجود آليات محددة لإخضاع التعاملات التجارية الالكترونية للضريبة، وهو ما يستدعي عصرنة النظم الضريبية من أجل مواجهة تحديات التجارة الالكترونية من خلال مراجعة الإطار التشريعي وفق متطلبات التجارة الالكترونية لاسيما إقرار التعاقدات والتوقيعات الالكترونية، واستخدام نظم خاصة بتأمين قواعد البيانات، بالإضافة إلى مراجعة كثير من المفاهيم السائدة في عالم الضرائب لتتماشى مع المتغيرات التكنولوجية كاتساع مفهوم الإقليمية، وعدم اقتصره على الوجود المادي، وكذا اتساع مفهوم العدالة الضريبية، إضافة إلى تغير المفهوم التقليدي للسلع والخدمات إلى الشكل الالكتروني الجديد (يوسف المهداوي، 2005، ص. 321).

ج- **جباية البيئة:** تعتبر الجباية البيئية إحدى أهم الأدوات المستخدمة في المحافظة على البيئة ومواجهة أبعاد مشكلة التلوث البيئي، إذ أصبحت من أهم المقاربات الدولية المستخدمة في رسم السياسات البيئية، لما لها من الأهداف (ضمان بيئة صحية، توجيه الاستهلاك، إيجاد مصادر تمويلية جديدة، توجيه وتخصيص الموارد على نحو أكفأ)، وعليه أستوجب تعديل الأنظمة الجبائية بما يسمح باستيعاب التطبيقات الجديدة لضرائب التلوث مثل: (علي موحد الشرياني، 2008، ص. 223)

- ضرائب الانبعاثات (خاصة غاز CO2)؛

- الضرائب غير المباشرة على مدخلات الإنتاج؛
- ضرائب النفایات؛
- قواعد وأحكام الاهتلاك المعجل على معدات الإنتاج التي توفر الطاقة، وتحد من التلوث؛
- معونات الاستثمار على اقتناء التكنولوجيا المخفضة لمستوى التلوث.
- من أجل إعطاء المقاربة الدولية الناجعة للجباية علينا بدراسة أثر العولة على الأسس الضريبية من جهة، ومن جهة ثانية دراسة المعالجات الجبائية الخاصة بالازدواج والغش الضريبي الدوليين، التجارة الالكترونية، والأدوات الجبائية لحماية البيئة، وذلك بالوقوف عند أهم التجارب الدولية لتجارب التجانس الضريبي والتجارب الرائدة في الجباية البيئية ، وفي هذا الخصوص نوصي بما يلي: (حسين فهد البارک، 2002، ص. 96)
- إقرار أسلوب التجانس الضريبي من أجل تحقيق مسعى التكامل الاقتصادي مع الفضاءات الاقتصادية المشتركة، وذلك بتفعيل اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي، وتنسيق فروع الضرائب الأخرى؛
- تنسيق المعدلات الضريبية، وأنظمة الإعفاء والتخفيضات الضريبية، مع توحيد التسميات والمفاهيم الضريبية بالنسبة للدول المغاربية كخطوة أولى لتجسيد التكامل الاقتصاد المغربي، إضافة إلى تنسيق أنظمة الاهتلاك المعتمد لتوفير على الأقل المناخ الملائم للمنافسة؛
- الاطلاع على تجارب التجمعات الجهوية الأخرى التي قطعت أشواط كبيرة في عملية التجانس الضريبي للاستفادة منها لاسيما تجربة الاتحاد الأوروبي؛
- تعديل النظام الجبائي بما يسمح باستيعاب التطبيقات الجديدة لضرائب التلوث ، لاسيما إقرار قواعد وأحكام الاهتلاك المعجل على معدات الإنتاج التي توفر الطاقة وتحد من التلوث، إضافة إلى إقرار ضرائب انبعاثات غاز (CO2)، وضرائب النفایات، والضرائب على مدخلات الإنتاج؛
- إدخال رسوم بيئية خاصة الانبعاثات المسؤولة عن غازات الاحتباس الحراري خصوصا (CO2)، مثل تلك المتعلقة بالسيارات كالتجربة الفرنسية نظام (Bonus-malus)، وجعل كلفة البطاقة الرمادية أو قسيمة السيارات تتحدد بالأحصنة الجبائية ، وقيمة انبعاثات (CO2) تجسيدا لمفهوم السيارات الخضراء (مصباح حراق، 2011، ص. 233)؛
- إنشاء مديرية على مستوى المديرية العامة للضرائب خاصة بالجباية البيئية تختص بوضع دراسات، تحاليل، إحصائيات، إستشرافات تخص هذا القطاع الحيوي (Réunion du Conseil de l'OCDE au niveau des ministres, 27-28 mai 2010, P : 54)

- تكيف وتعديل القواعد الجبائية لاستيعاب نظم التحقيق الالكتروني الذي يسعى إلى التحقق من العقود المبرمة من خلال الرسائل الالكترونية، مع ضرورة مراجعة قواعد الإثبات؛
- التحول إلى مفهوم الإدارة الالكترونية وذلك عن طريق عصنة الإدارة الضريبية وجعلها تلم بأبعاد التحول التكنولوجي؛
- تطوير البنية الأساسية للتجارة الالكترونية كتطوير الاتصالات والخدمات المرتبطة بها؛
- تطوير التعاون الدولي في المجال الضريبي من خلال تطوير الاتفاقيات الدولية؛
- إصدار قوانين تعمل على تأمين وخصوصية المعلومات؛
- تشجيع المكلف بالضريبة على تقديم الاقتراحات والتصريحات الكترونيا؛
- تطوير مواقع الإدارة الضريبية لتتجاوز الدور الإعلامي إلى تقديم خدمات أخرى أكثر تطوراً؛
- ضرورة إحداث معايير محاسبية متعلقة بالتجارة الالكترونية ، تتيح الفرصة للباحثين لمواصلة البحث حول موضوع التجارة الالكترونية ، وبالتالي اقتراح العديد من المعالجات المحاسبية والضريبية المتعلقة بالتجارة الخارجية.

#### 5.الخاتمة:

بغية مسايرة التطورات الاقتصادية المتسارعة التي شهدتها الجزائر في السنوات الأخيرة من خلال تجربة التحول الاقتصادي، تم تعديل المنظومة الجبائية حتى تتكيف مع هذه التطورات الاقتصادية، وذلك بإضفاء عناصر البساطة والمرونة والفعالية على النظام الجبائي الجزائري، وهو ما تجسد في عملية الإصلاح الجبائي التي مازالت مستمرة حتى الآن التي مست على وجه الخصوص "الاعتماد على ضرائب بسيطة، موحدة، مفهومة، مراجعة جبائية الشركات بتخفيض العبء الضريبي عليها وإقرار امتيازات تناسب ووضعتها ، إقرار نمط موسع من الامتيازات الجبائية لترقية النشاط الاقتصادي في أبعاده المختلفة كتطوير الاستثمار، تطوير الشغل، تحفيز المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ترقية المناطق النائية ، إقرار نمط موسع من الامتيازات الجبائية ذات الطابع التقني ذات العلاقة بتنمية وتطوير الإنتاج مثل (إعادة الاستثمار، فائض القيمة المهني، تجمعات الشركات، القرض الإيجاري، الاهتلاك المتناقص)، إقرار المراقبة والمراجعة الجبائية من خلال آليات (التحقيق في المحاسبة، التحقيق المعمق في مجال الوضعية الجبائية، التحقيق المصوب في الجبائية)، من أجل محاولة تحييد ظاهرتي العث والتهرب الضريبي... الخ "

إلا أنه رغم كل هذه الإصلاحات الضريبية فان النظام الجبائي الجزائري مازال يعاني العديد من التشوهات خصوصا (عدم مردودية الجبائية العادية فهي لا تغطي حتى نفقات التسيير، عدم توازن النظام الجبائي

الجزائري ويتجلى ذلك خصوصا في ضعف إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي (باستثناء صنف المرتبات والأجور)، ضعف إيرادات الضريبة على أرباح الشركات، ضعف معدل الضغط الضريبي في الجزائر خارج المحروقات فهو يبقى بعيدا عن المعدلات الإقليمية بحيث لم يتعد مستوى 17%، بالإضافة إلى كل هذا تحمل النظام الضريبي الجزائري نفقات جبائية معتبرة كانت أحد أهم الأسباب الأساسية في عدم فعالية النظام الضريبي الجزائري، خصوصا وأن هذه النفقات لم تحقق الأهداف المرجوة منها كتفعيل الاستثمار في شكله العام، أو ذلك المتعلق بإحداث التوازن الجهوي في التنمية، ولم تستطع ترقية وتفعيل التشغيل، وعليه ينبغي إعادة النظر في هذه الإعفاءات واعتماد أسس اقتصادية، فنية، اجتماعية أكثر موضوعية، وفي الختام أرفقنا هذه الورقة البحثية بجملة من الاقتراحات العملية الكفيلة بتأهيل وتكييف النظام الضريبي الجزائري مع السياسات الاقتصادية الجديدة على المستوى الداخلي والخارجي.

## المراجع

1. مصباح حراق، تكييف النظام الجبائي والجمركي مع السياسات الاقتصادية الجديدة، أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2011، ص. 230، 233، 234، 250، 259.
2. تحليل خاص بالباحث بناء على إحصائيات موجودة في الموقع الرسمي لوزارة المالية الجزائرية بالاستناد إلى مديرية التوقعات ورسم السياسات، متاح على الرابط الإلكتروني: [www.mf.gov.dz](http://www.mf.gov.dz)
3. كلمة المدير العام للضرائب " مصطفى زيكارة "، على هامش لقاء إطارات المالية والضرائب، المنعقد بزرالدة أيام 25 - 27 ماي 2018 .
4. المرسوم التنفيذي (364/07) المؤرخ في 2007/11/28، المتضمن إنشاء مديرية المعلومات والوثائق الجبائية.
5. بوعلام وهي، "مردودية المراجعة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي في الجزائر"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، ص. 98، 99، 100.
6. توصيات اليوم البرلماني حول موضوع "موقع الجبائية المحلية في الإصلاح الجبائي"، من تنظيم لجنة المالية والميزانية بالرفقة السفلى للبرلمان بالتنسيق مع وزارة المالية، يوم 21 أبريل 2016.
7. حميد بوزيدة، الضغط الضريبي في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال أفريقيا، جامعة الشلف، العدد الرابع، 2004، ص. 282.
8. للاطلاع على معدلات الضغط الضريبي داخل الاتحاد الأوروبي وبعض مناطق العالم، متاح على الرابط الإلكتروني: [www.europa.eu.eurostat](http://www.europa.eu.eurostat)



9. ناصر مراد، "الإصلاحات الضريبية في الجزائر"، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد الثاني، 2003، ص. 29.
10. يوسف المهداوي، "التنسيق الضريبي"، دار المعارف، القاهرة، 2005، ص. 321.
11. علي موحد الشرياني، "الأعمال الإلكترونية والعملة"، دار الحكمة، الرياض، 2008، ص. 223.
12. حسين فهد البارك، "عالم الجباية البيئية"، دار المعارف، الإسكندرية، 2002، ص. 96.
13. Rapport intérimaire la stratégie pour une croissance verte: Concrétiser notre engagement en faveur d'un avenir durable, Réunion du Conseil de l'OCDE au niveau des ministres 27-28 mai 2010; P : 54.
14. التوصيات النهائية لندوة إطارات المالية والضرائب، المنعقد بزرالدة أيام 25-27 ماي 2018 .