

تقييم الالتزام الضريبي في الجزائر من خلال محددتي التحصيل والتسديد الطوعي للضريبة
The fact of tax compliance in Algeria by tax collection and voluntary payment

محمد بوشوشة

جامعة باتنة 01 الجزائر، Mohammed.bouchoucha@univ-batna.dz

تاريخ النشر: 2022/12/30

تاريخ القبول: 2022/11/27

تاريخ الاستلام: 2022/01/31

ملخص:

يهدف البحث إلى تقييم واقع الالتزام الضريبي في الجزائر، وذلك لتحديد درجة قبول الضريبة من طرف المكلف في الجزائر، ومن أجل ذلك تم دراسة المتغيرات الأساسية التالية التحصيل الجبائي والتسديد الطوعي والإيرادي للضريبة، ولتحقيق هدف البحث تم استخدام المنهج الاستنباطي وذلك بوصف مختلف المفاهيم المرتبطة بالالتزام الضريبي وتطبيقها على حالة الجزائر، توصلت الدراسة إلى وجود مؤشرات سلبية لمستوى الالتزام الجبائي بالنسبة للمحدد الثاني عدم القبول بتسديد الضريبة

كلمات مفتاحية: ضريبة، التزام ضريبي، تحصيل جبائي، مواطنة.

تصنيفات JEL: H20, H21, H25, H26

Abstract:

This paper provides on fact of tax compliance in Algeria, the study found that the results drives to a weak tax compliance by the dominant of of extract from the source, tax evasion and black market, and the imbalance of revenues structure while the focus on salaries tax instead declarativ tax. In terms of voluntary tax acceptance, there is little involvement in democracy, a loss of confidence in the Government, a conviction of widespread corruption and a negative attitude towards public services.

Keywords: The tax, tax compliance, tax recover, citizenchip.

Jel Classification Codes: H20, H21, H25, H26

المؤلف المرسل: محمد بوشوشة، الإيميل: mohammed.bouchoucha@univ-batna.dz

1. مقدمة:

انتقلت جهود الإصلاح الجبائي في العالم من الإكراه والإجبار إلى التسديد الطوعي والذاتي من خلال التركيز على المكلف بالضريبة بدل التركيز على الإجراءات التقنية للإصلاحات الجبائية وهو ما يعرف بالالتزام الضريبي، الذي أصبح في بعض الدول ثقافة مواطنة وتحضر وانخراط في المجتمع، بحيث أصبح المكلفون يسدون الضرائب بفخر واعتزاز مع شعور بالانتماء والمواطنة.

وفي الجزائر تعاني الجبائية من العديد من الصعوبات التي حالت دون تحقيق نظام جبائي أمثل، كل ذلك رغم جهود الإصلاح الجبائي، التي شرع فيها بداية من سنة 1992 إلى غاية اليوم، إلا أن نتائج هذه الإصلاحات لم تتحقق، لعدة أسباب من أهمها: عزوف المكلفين عن تسديد الضريبة، من خلال ارتفاع معدلات التهرب الجبائي واتساع دائرة السوق الموازية، وفشل مختلف الاستراتيجيات والمبادرات الهادفة إلى استقطاب الأموال خارج الدائرة الرسمية.

الإشكالية:

ما هو واقع الالتزام الضريبي في الجزائر من خلال التحصيل الجبائي والتسديد الإرادي للضريبة؟

الفرضيات:

يتميز التحصيل الجبائي في الجزائر بسيطرة الاقتطاعات من المصدر، وارتفاع معدلات التهرب الجبائي.

أهداف البحث:

يهدف البحث إلى توضيح محددات الالتزام الضريبي في الجزائر، وتحديد أهم الأسباب التي جعلت ثقافة الالتزام الضريبي غائبة عن وعي المكلف في الجزائر، واقتراح الحلول المناسبة من أجل تشجيع وترسيخ هذه الثقافة، للمساهمة في تحسين فعالية النظام الجبائي في الجزائر.

منهجية البحث:

من أجل الإلمام بمختلف جوانب الموضوع تم استخدام المنهج الوصفي المتوافق مع الجانب النظري لمختلف المفاهيم المرتبطة بالالتزام الجبائي، والجانب التطبيقي لمحاولة إسقاط العوامل المحددة للالتزام الضريبي على حالة الجزائر، خلال الفترة (2010 - 2019) وذلك نظرا لحدائتها وتوفر المعطيات الخاصة بها.

الدراسات السابقة:

أجريت العديد من الدراسات حول العالم حول تقييم التحضر الجبائي في العديد من الدول محاولة لتحديد أهم العوامل المتحكمة في درجة التحضر الجبائي في كل دولة وقد خرجت الدراسات بنتائج متباينة ومختلفة

- دراسة بعنوان: **Quels sont les déterminants du civisme fiscal** ل: منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE) وهي أهم دراسة تم إجرائها حول العالم بداية من سنة 1981 إلى غاية سنة 2005 والتي ركزت على القيم والمعتقدات العالمية، ومن بينها نظرة المجتمعات لدفع الضريبة حيث غطت الدراسة حوالي 90% من دول العالم. وقد خلصت الدراسة بتحديد المؤشرات التي يستند عليها في دراسة الالتزام الضريبي والتي حددت ب: درجة التحصيل الجبائي، والرغبة في التسديد الإرادي للضريبة.

- دراسة: **Beno Torgler** بعنوان: **Tax compliance in Latin America (2005)** توصلت الدراسة إلى أن المتغيرات الأكثر تأثيراً على الالتزام الضريبي في أمريكا اللاتينية هي: الثقة في النظام تؤثر إيجابياً على الالتزام الضريبي، الدين يحسن الالتزام الضريبي، الانخراط في الديمقراطية له أثر إيجابي.

- دراسة: **Alm and Torgler** بعنوان: **The determinant of tax compliance (2010)** وقد أجريت الدراسة في إسبانيا والولايات المتحدة حيث توصلت الدراسة إلى أن الالتزام الضريبي في إسبانيا أقل منه في الولايات المتحدة، يزداد الالتزام مع زيادة العمر، المعتقد الديني يحسن من الالتزام الضريبي، الالتزام الضريبي أحسن لدى فئة النساء.

- دراسة: **Prieto and Al** بعنوان: **Tax compliance in Switzer land (2006)** توصلت الدراسة إلى أنه يزداد الالتزام الضريبي مع: الزيادة في العمر، الانتخاب لصالح الأحزاب الوطنية، ينخفض الالتزام الضريبي بالنسبة للأعمال الحرة.

2. مفهوم الالتزام الضريبي:

انطلاقاً من سؤال بسيط وهو: لماذا يدفع بعض المكلفين الضريبة في حين يمتنع البعض الآخر عن دفعها؟ قامت عدة دراسات تجريبية لمحاولة الإجابة عن هذا السؤال، وقد توصلت أغلب هذه الدراسات إلى أن العامل المشترك بين المكلفين هو الرغبة الذاتية في تسديد الضريبة، وهو ما أصبح يعرف فيما بعد بالالتزام الضريبي (Tax compliance).

1.2 ظهور مفهوم الالتزام الضريبي:

اتفقت كل الدراسات التي بحثت في موضوع الالتزام الضريبي أن أولى الدراسات التي تطرقت لهذا الموضوع تمت في ألمانيا من طرف: **Gunter Shmolde** سنة 1960، و **Strumpel** سنة 1969. (Williams, 2014, p. 84)

و عرفت هذه الدراسات فيما بعد ب: Cologne school of tax psychology، وقد أقامت هذه الدراسات جسرا بين الاقتصاد وعلم النفس الاجتماعي (social psychology)

هدفت الدراسات في الأساس إلى تحديد أسباب التهرب الجبائي الذي كان منتشرا بصفة كبيرة في تلك الفترة الزمنية، وانطلاقا من فرضية: أن تحليل الظاهرة الاقتصادية لا يكون فقط من خلال وجهة النظر التقليدية، حيث استخدمنا في تحليلهما مفهوم: العبء الضريبي الشخصي لقياس درجة الالتزام الجبائي للمكلفين، وقد تمحورت أهم نتائج الدراسات في هذه الفترة: (Bryan, 2014, p. 84)

- أن التهرب من دفع الضريبة يكون من خلال المراجعة النفسية الداخلية بين إيرادات وتكاليف التهرب الجبائي.
- الرغبة في التخلص من دفع الضريبة تكون أكبر لدى المستخدمين عكس أرباب العمل.
- المعاملة الجيدة للمكلفين بالضريبة تقلص من درجات الرغبة في التهرب من دفع الضريبة.

2.2 تعريف الالتزام الضريبي:

الالتزام الضريبي مرحلة حديثة ومهمة من مراحل الإصلاح الجبائي في العالم، انتقلت من مبدأ: إجبارية دفع الضريبة إلى مبدأ التسديد الطوعي للضريبة، بالإحساس بالشعور بالمواطنة والانتماء، يصبح معها التهرب من الضريبة تيار سلمي وشاذ، وحتى في حالة وجود ثغرات في النظام الجبائي فإن تعديل سلوك المكلفين يكون من خلال مفهوم الالتزام الضريبي يجعل المكلف لا يستغل تلك الاختلالات في التهرب من دفع الضريبة، ويعرف الالتزام الضريبي بأنه:

- التزام ذاتي معنوي بتسديد الضريبة العادلة. (McGee, 2012, p. 203)
- إلغاء للشعور بإجبارية دفع الضريبة وتعويضه بمبدأ الشعور بالرغبة الذاتية بدفعها. (Sheffrin, 2013, p. 02)

- الالتزام الضريبي وعي وشعور نفسي بالواجب والمواطنة، يدفع المكلف لاستكمال الواجبات الجبائية دون ضغط أو إكراه، ولكن بفخر واعتزاز. (Morris, 2012, p. 79)

يشكل الالتزام الضريبي الانتقال من المفهوم التقليدي للنظرية الاقتصادية التي تفترض بأن المكلف يدفع الضريبة بسبب: الخوف من العقوبات المرتفعة، أو احتمالية الخضوع لتحقيق جبائي، حيث تفترض هذه المقاربة أن المكلف العقلاني والرشيد يدفع الضريبة لتخفيض تكاليف عدم دفع الضريبة (الغرامات والعقوبات)، إلى المفهوم الحديث للنظرية الاقتصادية وذلك بالأخذ بعين الاعتبار للجانب النفسي للمكلف الذي، يقبل على تسديد الضريبة ذاتيا دون الخوف من العقوبات والغرامات.

3.2 شروط تحسين الالتزام الضريبي:

من أجل تحسين شروط الالتزام الضريبي في دولة معينة يجب أن تتوفر مجموعة من الشروط الأساسية التي تساعد على تحسين مؤشرات الالتزام الجبائي أهمها: (OCDE, 2019, p. 25)

1.3.2 العدالة الجبائية:

يجب توفر العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة من حيث العدالة الأفقية والعمودية بحيث تفرض الضريبة على جميع المكلفين القادرين على التسديد، وفي نفس الوقت تطبيق الضريبة حسب القدرة التمويلية للمكلف ذلك أن عدم العدالة في تطبيق الضريبة ينتج شعور بالظلم واللاعادلة بين المكلفين يجعلهم يتهربون من دفع الضريبة.

2.3.2 تحسين العلاقة بين الإيرادات والنفقات:

إن استخدام الإيرادات على شكل نفقات عمومية بطريقة فعالة وعادلة يستفيد منها المستحقون فعلا، يولد شعور لدى الممولين بأن مساهمتهم في تمويل الأعباء العامة يستخدم بطريقة عقلانية وعادلة، بحيث لا تحتكر طبقة معينة مختلف الموارد وتترك الطبقات الأخرى بدون استفادة (BELATRECHE & BENHARRAT, 2021, p585)، رغم أن هذه الطبقات هي من المساهمين كذلك في تمويل الخزينة العمومية، فالشعور بالعدالة في الاستفادة من النفقات العامة يساهم في رفع مستويات الالتزام الضريبي لدى المكلفين.

3.3.2 المكلف محور الإصلاحات الجبائية:

القيام بدراسات تحليلية معمقة حول مفاهيم وإدراك المكلفين حول المسائل الجبائية، وهو ما يسمح بتحديد الخصائص الجبائية للمكلفين، والتحديد الدقيق للمجموعات التي ترغب في التهرب من الضريبة، والمجموعات التي ترغب في التسديد الطوعي للضريبة لإيجاد الحلول لمشاكل التهرب الجبائي.

4.3.2 الدراسة الجادة للسوق الموازية:

إجراء دراسات نفسية واقتصادية واجتماعية، لتحديد وفهم خصائص وقناعات التجار المنخرطين في السوق الموازية، وتحديد أهم الأسباب التي تدفعهم للتهرب من السوق الرسمي، وإقامة حوار جبائي جاد حول مختلف المسائل الجبائية، من أجل إدماجهم في الدائرة الرسمية للاقتصاد.

5.3.2 الشفافية الجبائية:

يجب التوضيح للرأي العام، طرق صياغة القوانين الجبائية، وطرق تحصيل الضريبة، وطرق استخدام هذه الضرائب، على شكل نفقات عمومية، مع إيجاد آليات مراقبة ومساءلة حول طرق صرف النفقات العمومية، وتوسيع الاستشارة الجبائية للمكلفين بالضريبة.

4.2 محددات الالتزام الضريبي:

أول دراسة قامت لتحديد مؤشرات الالتزام الضريبي، ما قامت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE)، بدراسة طويلة الأجل انطلقت سنة 1980 وانتهت سنة 2005.

حيث بحثت الدراسة في مجال القيم والاعتقادات الخاصة بالأفراد، من بينها تحقيقات حول تسديد الضرائب من خلال استفسارات للأفراد مثل: (OCDE, 2013, p. 02)

- هل التهرب الجبائي مشروع إذا كانت هناك فرص للتهرب منه؟

- هل في حالة التهرب من الضريبة قد تطلب خدمات عمومية؟

- كيف تنظر إلى ديمقراطية بلدك؟

- هل تضع الثقة في حكومة وطنك؟

وتم مسح القيم على المستوى العالمي، كما يلي:

الجدول رقم (1): الدول المشاركة في المسح العالمي للقيم

غرب أوروبا	شرق أوروبا	آسيا	إفريقيا	أمريكا الشمالية	أمريكا اللاتينية
ألمانيا	بلغاريا	الصين	جنوب إفريقيا	أستراليا	الأرجنتين
أندورا	مولدافيا	كوريا الجنوبية	بوركينافاسو	كندا	البرازيل
قبرص	بولنيا	جورجيا	مصر	الولايات المتحدة	الشيلي
إسبانيا	رومانيا	هونغ كونغ	إثيوبيا	نيوزيلندا	كولومبيا
فنلندا	روسيا	الهند	غانا		المكسيك
فرنسا	صربيا	أندونيسيا	مالي		غواتيمالا
إيطاليا	سلوفينيا	إيران	المغرب		أوروغواي
النرويج	أكرانيا	اليابان	رواندا		ترمياداد
هولندا		الأردن	زامبيا		
المملكة المتحدة		ماليزيا			
السويد		تايلندا			
سويسرا		تركيا			
		فيتنام			

المصدر: (OCDE, 2013, p. 03)

وتوصلت الدراسة إلى تحديد محددات الالتزام الضريبي بمحددتين أساسيتين: التحصيل الجبائي،

والرغبة في تسديد الضريبة، كما يلي:

الجدول رقم (2): محددات الالتزام الضريبي

التحصيل الجبائي	الرغبة في التسديد الطوعي الضريبة
- طرق التحصيل الجبائي.	- الانخراط في الديمقراطية.
- مستوى التهرب الجبائي.	- الثقة في نظام الحكم.
	- الرضى عن الخدمات العمومية.

Source: (OCDE, 2013, p. 06)

1.4.2 التحصيل الجبائي:

من أهم محددات الالتزام الضريب في دولة معينة هو ارتفاع مستويات التحصيل الجبائي، وهو مؤشر على أن المكلفين يقبلون على تسديد الضريبة وعدم التهرب منها، ويقسم هذا المؤشر إلى مؤشرين: (OCDE, 2013, p. 09)

1.1.4.2 طريقة التحصيل:

هناك طريقتين أساسيتين في تحصيل الضرائب، طريقة التحصيل التصريحي أي أن المكلف هو الذي يقوم بتسديد ضرائبه مباشرة عن طريق التصريح الذاتي، وطريقة الاقتطاع من المصدر حيث تقتطع الضريبة مباشرة من الوعاء الخاضع، دون أن يشعر بها المكلف، فكلما كانت الضرائب المحصلة عن طريق التصريح المباشر والذاتي أكبر من الضرائب المحصلة عن طريق الاقتطاع من المصدر، يؤشر ذلك على ارتفاع مستوى الالتزام الضريبي، والعكس صحيح (OCDE, 2013, p. 09).

2.1.4.2 مستوى التهرب الجبائي:

إن التهرب الجبائي يعبر عن حالة من عدم الالتزام الضريبي، أين يسعى المكلفون بشتى الطرق للتهرب من تسديد الضريبة وهو مؤشر قوي على ارتفاع أو انخفاض مستويات الالتزام الضريبي في دولة معينة، فكلما انخفضت مستويات التهرب الجبائي كلما دل ذلك على ارتفاع مستويات الالتزام الضريبي (OCDE, 2013, p. 09).

2.4.2 الرغبة في التسديد الطوعي للضريبة:

يمكن أن يتميز نظام جبائي في دولة معينة بالصرامة والفعالية في مراقبة المكلفين، من خلال تطبيق تقنيات صارمة يصعب معها التهرب من دفع الضريبة، ما يسمح بتحقيق مستويات مرتفعة من التحصيل الجبائي، لكن هل يعني ذلك أن دافعي الضرائب يسدونها فعلا عن وعي وقناعة وفخر، إن الرغبة في تسديد الضريبة عامل نفسي يصعب قياسه كميا لذلك يمكن تحديده من خلال بعض المؤشرات التي تحدد مدى رضى المكلف عن النظام العام للدولة ككل وطريقة تسييرها لشؤون المواطن (OCDE, 2013, p. 09)

يقاس هذا المؤشر من خلال بعض المؤشرات أهمها:

الجدول رقم (3): قياس مؤشرات الرغبة في تسديد الضريبة

الانخراط في الديمقراطية	الثقة في نظام الحكم	الرضى عن الخدمات العمومية.
<ul style="list-style-type: none"> - المشاركة الواسعة في الانتخابات. - الديمقراطية التشاركية. - الانخراط في المبادرات الوطنية. 	<ul style="list-style-type: none"> - الشعور بأن النظام الحاكم والحكومة للدولة تسعى لخدمة المواطن وليس لخدمة مصالح نظام الحكم وفئة قليلة من المواطنين. 	<ul style="list-style-type: none"> - العدالة في الحصول على الخدمات العمومية. - الحصول على خدمات عمومية ذات نوعية. - تطبيق عدالة القانون على الجميع وعدم التمييز بين الفئات. - عدم التمييز بين مختلف مناطق الدولة.

Source : (OCDE, 2013, p. 04)

3. محددات الالتزام الضريبي في الجزائر

من أجل تحديد أهم محددات الالتزام الضريبي في الجزائر تم إجراء دراسة تحليلية للفترة (2010-2019) للمحددات التي يعتمد عليها في قياس درجة الالتزام الضريبي في دولة معينة، وتتمثل هذه المحددات في: التحصيل الجبائي، وكذلك التسديد الطوعي للضريبة.

1.3 التحصيل الجبائي:

ارتفاع الضرائب المحصلة عن طريق الاقتطاع من المصدر مؤشر على انخفاض مستويات الالتزام الضريبي والعكس.

1.1.3 هيكل الإيرادات في الجزائر

تنقسم الإيرادات العامة في الجزائر إلى قسمين: الإيرادات العادية، والجبائية البترولية، ويمكن توضيح مساهمة كل نوع في تمويل الميزانية العامة كما يلي: (ADA & CHOUAM, 2021, 275)

الجدول رقم (4): هيكل الإيرادات العامة في الجزائر للفترة 2010-2018

الجباية البترولية		الإيرادات العادية		الإيرادات (مليار دج)	السنوات
النسبة	المبلغ (مليار دج)	النسبة	المبلغ (مليار دج)		
49.13%	1501.7	50.87%	1555.03	3056.73	2010
44.03%	1529.40	55.97%	1944.71	3474.11	2011
39.93%	1519.04	60.07%	2285.41	3804.45	2012
41.53%	1615.90	58.47%	2274.914	3890.813	2013
40.21%	1577.30	59.79%	2346.331	3924.061	2014
37.75%	1722.94	62.25%	2840.856	4563.796	2015
33.48%	1682.550	66.52%	3343.581	5026.131	2016
35.03%	2126.987	64.9%	3945.336	6072.32	2017
36.68%	2349.69	63.32%	4055.55	6405.24	2018
38.19%	2518.84	61.81%	4076.15	6594.64	2019
39.76%	-	60.24%	المتوسط		

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على التقارير التقييمية السنوية لمجلس المحاسبة للفترة 2010-2019.

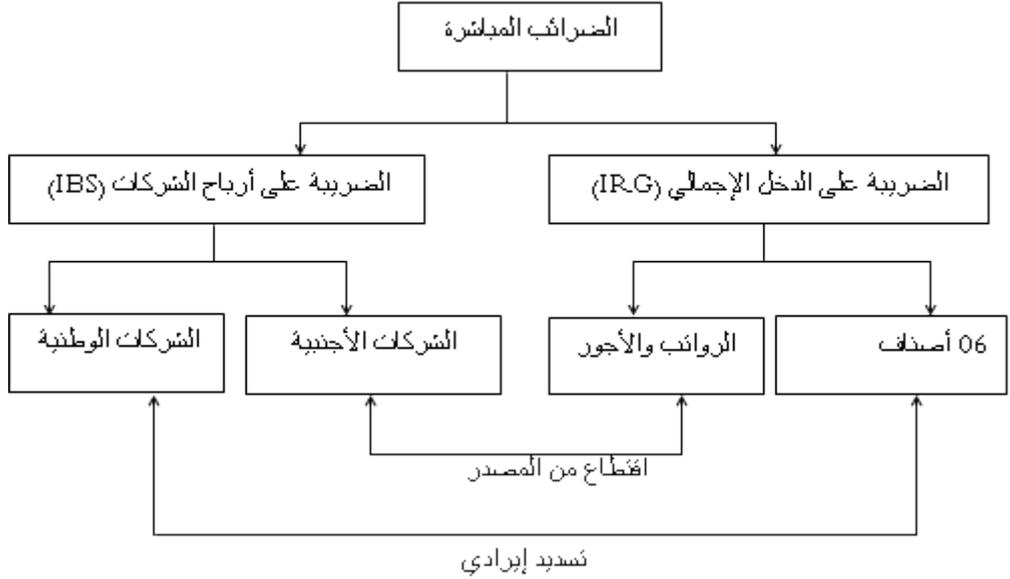
يوضح الجدول أن الجباية البترولية تشكل جزءا أساسيا من هيكل الإيرادات العامة في الجزائر، حيث يبلغ متوسط مساهمتها في تمويل الميزانية العامة للفترة (2010-2018) حوالي 40% ما يعني استمرار تبعية الميزانية العامة في الجزائر للجباية البترولية، وهو أحد المؤشرات التي تدل على:

- نقص الالتزام الضريبي في الجزائر؛
- كثرة الإصلاحات الجبائية التي تهدف إلى الإصلاح الأساسي وعدم تحقيقها، وهو فك الارتباط مع الجباية البترولية في تمويل الاقتصاد؛
- عدم نجاعة السياسات الاقتصادية في خلق اقتصاد منتج أكثر للقيمة المضافة وتعويض الاقتصاد القائم على الربيع البترولي.

2.1.3 طرق تحصيل الضرائب المباشرة في الجزائر

يمكن توضيح هيكل الضرائب المباشرة في الجزائر وطرق تحصيلها كما يلي:

الشكل رقم (01): هيكل الضرائب المباشرة في الجزائر



المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الضرائب المباشرة = الضريبة على الدخل الإجمالي (الضرائب على الرواتب والأجور + الأصناف الأخرى وعددها 06 أصناف) + الضريبة على أرباح الشركات.

لتحصيل الضرائب المباشرة في الجزائر فإنه تطبق طريقتين أساسيتين: التحصيل التصريحي، من خلال قيام المكلف بالتصريح وتسديد الضريبة تلقائياً، وطريقة الاقتطاع من المصدر.

1.2.1.3 الاقتطاع من المصدر على الأشخاص الطبيعيين:

يمكن توضيحها في الجدول الموالي:

الجدول رقم (5): مساهمة الضريبة المقتطعة من المصدر في الضرائب المباشرة

السنوات	مداخيل الضريبة على الدخل الإجمالي (مليار دج)	مجموع الضرائب المباشرة (مليار دج)	الضريبة على الرواتب والأجور (مليار دج)	الضريبة على الأجور/مجموع الضريبة على الدخل الإجمالي	الضريبة على الأجور/مجموع الضريبة المباشرة
2010	244.8	561.712	200.9	%82.06	%60.36
2011	572.7	684.945	550.457	%96.11	%60.35
2012	577.12	862.903	552.522	%95.73	%60.03
2013	556.357	823.022	494.366	%88.85	%60.07
2014	603.3	882.173	531.968	%88.17	%60.30
2015	685.703	1035.126	596.435	%86.97	%57.61
2016	713.76	1110.218	635.137	%88.98	%57.20
2017	796.03	1207.67	685.74	%86.14	%56.78
2018	800.862	1203.647	707.364	%88.32	%58.76
2019	913.1	1453.91	808.6	88.5%	55.6%
متوسط				%89	%59

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على تقارير مجلس المحاسبة للفترة 2010-2018.

من الجدول يلاحظ سيطرة الضريبة على الرواتب والأجور التي تحصل بطريقة الاقتطاع من المصدر، على إيرادات الضرائب المباشرة حيث تمثل متوسط 89% الضريبة على الدخل الإجمالي، التي تضم بالإضافة إلى الرواتب والأجور 06 أصناف أخرى، كما تمثل حوالي 60% من مجموع الضرائب المباشرة التي تضم بالإضافة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي بأصنافها السبعة الضريبة على أرباح الشركات، وهو مؤشر واضح على طريقة تحصيل الضرائب المباشرة التي تسيطر عليها الاقتطاعات من المصدر.

2.2.1.3 الاقتطاع من المصدر بالنسبة للأشخاص المعنويين (الشركات التجارية):

يمكن توضيح ذلك كما يلي:

الجدول رقم (06): طرق تحصيل الضريبة على أرباح الشركات

السنوات	حصيلة الضريبة على أرباح الشركات (مليار دج)	ضرائب محصلة عن طريق الاقتطاع من المصدر		ضرائب محصلة عن طريق التصريح الإيرادي (الجداول الجبائية)	
		المبلغ (مليار دج)	النسبة	المبلغ (مليار دج)	النسبة
2010	253.782	229.672	90.5%	24.11	9.5%
2011	246.125	224.589	91.25%	21.535	8.75%
2012	248.236	229.336	92.5%	18.617	7.5%
2013	258.226	204.649	90.46%	24.649	9.54%
2014	269.623	244.102	90.69%	25.124	9.31%
2015	335.03	267,131	80%	67.899	20%
2016	380.28	360.139	94.71%	20.141	5.29%
2017	419.89	387.62	92.32%	32.27	7.68%
2018	385.129	355.897	92.41%	29.232	7.59%
2019	341.71	360.547	94.77%	33.321	7.63%
المتوسط			90.48%		9.52%

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على التقارير السنوية لمجلس المحاسبة للفترة 2010-2019.

يبين الجدول أن حوالي 90% من إيرادات الضريبة على أرباح الشركات متأتية من الاقتطاع من المصدر وهي خاصة بالشركات الأجنبية المقيمة في الجزائر، بينما تبقى الضريبة المحصلة عن طريق الجداول الجبائية (التسديد الإيرادي) ضعيفة ولا تفوق 10%، وهو مؤشر إضافي يدل على غياب ثقافة الالتزام الضريبي لدى المكلفين بهذا النوع من الضريبة.

3.1.3 واقع التهرب الجبائي في الجزائر:

أشارت العديد من التقارير إلى ارتفاع نسبة التهرب الجبائي في الجزائر، رغم أنه لا توجد دراسات واقعية وأرقام حقيقية حول نسب التهرب الجبائي، ذلك أن ارتفاع نسب التهرب الضريبي يعني غياب ثقافة الالتزام الضريبي، وهو مظهر من مظاهر عدم الثقة بين الدولة والمكلف، فقد بين تقرير للمجلس

الاقتصادي والاجتماعي (CNES) أن حجم التهرب حوالي 600 مليار دج خاصة بالفترة 1990 – 2018، وأن متوسط نسبة التحصيل الضريبي لا تتجاوز 70%، وهو ما يمثل ما قيمته 4000 مليار دج لا تخضع للاقتطاع الضريبي كل سنة. (CNES, 2020, p. 251)

كذلك يمكن ذكر بعض المؤشرات التي تدل على ارتفاع مستويات التهرب الجبائي في الجزائر:

- ديون جبائية مرتفعة: يمكن توضيح تطور الديون الجبائية الخاصة بالضرائب والرسوم اتجاه المكلفين بالضريبة ونسب تحصيلها للفترة (2013-2018) كما يلي:

الجدول رقم (07): نسب تحصيل الديون الجبائية لدى المكلفين

السنوات	الحقوق (مليار دج)	التحصيلات (مليار دج)	نسبة التحصيل	باقي غير محصل (مليار دج)
2013	2461.23	112.225	4.55%	2349.005
2014	3150.444	118.463	3.95%	3031.981
2015	3517.875	205.23	5.83%	3312.645
2016	3629.24	188.652	5.19%	3440.588
2017	4097,12	201.33	4.91%	3895.79
2018	4650.58	144.166	3.10%	4506.411
2019	134776.55	105.22	0.78	13.133.74
المتوسط	3584.414	161.511	4.5%	3422.736

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على التقارير التقييمية لمجلس المحاسبة للفترة (2013-2019)

ينبغي أن يعتمد تحصيل الضرائب والرسوم على نظام جبائي ملائم يتسم بالبساطة والفعالية لضمان العدالة أمام الضريبة، هذا النظام ينبغي أن يوفر الإمكانيات المادية والبشرية والتقنية المطلوبة قصد تجسيد الأهداف المسطرة للإدارة المكلفة بالتحصيل، ومن الجدول يبقى حجم الديون الجبائية على المكلفين

اتجاه الخزينة العمومية مرتفعا، حيث يرفض المدينون بالضريبة تسديدها وهو أحد المؤشرات على نقص درجة الالتزام الضريبي لدى المكلفين الذين يصرون على عدم تسديد الديون الجبائية التي في ذمتهم.

- **توسع دائرة السوق الموازية:** اتساع دائرة السوق الموازية يعني أن المتعاملين الاقتصاديين لا يرغبون في الانخراط في الدائرة الرسمية، ويمتنعون عن دفع الضرائب، حيث يخشى المواطن من التعامل مع الدوائر الرسمية، خاصة مصالح الضرائب التي يرى فيها أخذًا للأموال دون مقابل، وفي الواقع لا توجد دراسات وإحصائيات دقيقة حول السوق الموازية في الجزائر. حيث قدرها المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي بحوالي 32% إلى 38% من الناتج الداخلي الخام، أي حوالي 15 مليار دولار. مضيفا أن القطاع يشغل أكثر من 03 ملايين شخص خارج رقابة المنظومة الجبائية، مشددا على أن حجم التهرب الضريبي حوالي 100 مليار دج أي حوالي 10% من الجباية العادية، (CNES, 2020, p. 125) كما أشارت أغلب تقارير مجلس المحاسبة حول ضعف الموارد من الجباية العادية (خارج المحروقات)، ومن بين أهم هذه الأسباب: غياب معطيات حقيقية حول السوق الموازية وماله من تأثير على الإيرادات الجبائية.

- **فشل حملة الامتثال الجبائي:** من بين مؤشرات اتساع السوق الموازية فشل حملة الامتثال الجبائي الطوعي في تحقيق أهدافها، التي عرفت مقاطعة كلية من طرف المتعاملين حيث بلغت حصيلتها فقط في 2015/12/31: حوالي 05 مليار دج، وبحصيلة ضرائب تقدر بحوالي: 0.360 مليار دج. (مجلس المحاسبة، 2015، صفحة 65)

2.3 التسديد الطوعي للضريبة في الجزائر:

القبول الطوعي بتسديد الضريبة نفسي لا يمكن قياسه حسابيا، فهو يعبر عن حالة نفسية اتجاه الدولة والنظام الحاكم، باعتبار أن الضريبة من سلطات نظام الحكم.

1.2.3 الانخراط في الديمقراطية:

تعبر الانتخابات في أي دولة من العالم عن توفر مفهوم المواطنة، والتي تعرف حسب دائرة المعارف البريطانية بأنها: "علاقة بين الفرد والدولة كما يحددها قانون تلك الدولة، وبما تتضمنه تلك العلاقة من حقوق وواجبات"، ويترتب عن التمتع بالمواطنة سلسلة من الحقوق والواجبات تتركز على أربع قيم محورية:

- التأكيد على أن المجتمع الجزائري لم تعد تقنعه الانتخابات، وهو ما تجسد من خلال نسب المقاطعة العالية للعملية الانتخابية، وعدم القبول بالوضع القائم وعدم ثقة مختلف فئات المجتمع بالعملية السياسية.

2.2.3 الثقة في الحكومة:

إن قيام علاقة الثقة بين الحاكم والمحكوم أمر ضروري لتحسين الالتزام الضريبي لدى المكلف من خلال قيام ديمقراطية حقيقية تطبق خيار المواطنين في اختيار البرامج السياسية والتنموية للدولة، وتحقيق الثقة من خلال أولا: اكتساب الشرعية في الحكم، وثانيا من خلال تجسيد وتنفيذ الوعود خلال مرحلة الانتخابات، ومحاولة إسقاط مدى الثقة في الحكومة (النظام الحاكم أو السلطة).

3.2.3 الموقف من الفساد:

الفساد الإداري هو: " تلك الانحرافات والسلوكيات العمدية التي يأتيها الموظف العام والمخالفة للقوانين والتنظيمات والتعليمات النافذة داخل الجهاز الإداري، والتي تتعارض مع القيم والأخلاقيات السائدة في المجتمع وأجهزة الوظيفة العامة لتحقيق مصالح وأهداف شخصية بعيدة عن المصلحة العامة" (حاحا، 2013، صفحة 59)، وينتشر الفساد في جميع دول العالم، ولكن بنسب مختلفة، ففي دراسة مسحية بعنوان: الفساد والناس أجريت سنة 2018 لمنظمة الشفافية العالمية حول بارومتر الفساد العالمي في دول الشرق الأوسط وشمال إفريقيا، والتي من بينها الجزائر، واعتمدت الدراسة المسحجية ل: شفافية دولية على شبكة المقياس الإفريقي، خلال الفترة الممتدة من 28 ماي 2015 إلى 17 جوان 2018، وخضع 1200 جزائري إلى العمل الميداني للفريق العامل وتوصلت إلى أهم النتائج التالية:

- أبدى حوالي 50% من الجزائريين عن عدم قدرتهم على إحداث فرق في محاربة الفساد بينما 23% يوافقون بشدة على قدرتهم على محاربة الفساد.

- 24% من الجزائريين لا يعلمون طريقة التبليغ عن الفساد، وذلك إجابة عن السؤال: لماذا لا يبلغ المواطنون عن الفساد.

4.2.3 الرضى عن الخدمات العمومية:

تواجه النفقات العمومية في الجزائر العديد من المشاكل والصعوبات، نظرا لغياب نظرة استشرافية للمستقبل من خلال اللجوء المفرط إلى قانون المالية التكميلي، وهو ما يعني أن التوقع يكون لمدة نصف سنة فقط، وكذلك غياب الشفافية حول النفقات العمومية وطرق تسيير المالية العمومية.

ويتضح ذلك من خلال عمليات المراقبة التي يقوم بها سنويا مجلس المحاسبة حيث تم ملاحظة العديد من السلبيات في تنفيذ النفقات العمومية من أهمها: (مجلس المحاسبة، 2020، صفحة 125).

- رغم الارتفاع السنوي للأغلفة المالية المخصصة لبرامج التجهيز، لا تزال هذه الأخيرة تسجل تأخرا معتبرا في تنفيذها بمعدلات إنجاز ضعيفة لا تتجاوز 39%، ويظهر أن الوسائل المخصصة من طرف الدولة لا تصل في مجملها إلى الوجهة المخصصة لها، مقلصة بذلك من مستوى النمو الاقتصادي، وتطور رفاهية المواطنين.

- إن تنفيذ ميزانية التسيير المشكّلة في معظمها من نفقات المستخدمين (47.8%)، والنفقات المرتبطة بالتدخلات العمومية (32.22%) يواجه عوائق وخاصة في ضبط الاحتياجات ومتابعة استخدام الاعتمادات المخصصة لها.

- تقدر التحويلات الاجتماعية حوالي 9.1% من الناتج الداخلي الخام، حيث خصص الجزء الكبير منها لتحسين ظروف الفئات السكانية الهشة، ولكن تلك الإعانات لا تصل إلى أصحابها وتأخذ طرق أخرى أو يستفيد منها بعض الأشخاص غير المستحقين.

- عدم الصرامة والفعالية في منح التخصيصات بعنوان دعم الدولة للمواد الغذائية والمواد الطاقوية، والمساهمة في نفقات قطاعي الصحة والتربية من خلال عدم استحداث ملف يستهدف الفئات الاجتماعية الأكثر حرمانا.

4. خاتمة:

يشكل الالتزام الضريبي ثقافة مواطنة بالقبول بتسديد الضريبة طوعيا وبفخر، حتى لو أتيت للمكلف فرصة للتهرب من الضريبة بوجود اختلالات في النظام الجبائي فإن تعديل سلوكه يكون من خلال الالتزام الضريبي، ويمكن قياس درجة الالتزام الضريبي في أي دولة من خلال محددتين: التحصيل الجبائي، التسديد الطوعي للضريبة، وتطبيق هذين المحددين على حالة الجزائر تم التوصل إلى النتائج التالية:

- تسيطر الجباية المحصلة عن طريق الاقتطاع من المصدر على موارد الضرائب المباشرة وانخفاض مداخيل الضرائب المحصلة عن طريق التصريح المباشر، وهو مؤشر على غياب ثقافة الالتزام الضريبي لدى المكلفين، بالإضافة إلى وجود ديون جبائية معتبرة، اختلالات في التحصيل.

- ارتفاع معدلات التهرب الجبائي في الجزائر، سيطرة السوق الموازية، فشل برنامج الامتثال الجبائي الطوعي.

- وجود مستوى ضعيف من الالتزام الجبائي في الجزائر، من خلال سيطرة الاقتطاعات من المصدر، على موارد الخزينة العمومية، وارتفاع كبير لمستويات التهرب الجبائي، وضعف مساهمة الضرائب المسددة مباشرة من طرف المكلفين، في تمويل الخزينة العمومية.

- عزوف المكلفين عن التسديد الإرادي للضرائب من خلال ضعف أهم مؤشرات هذا المحدد: نقص الثقة، العزوف عن الديمقراطية، الفساد.

من النتائج السابقة فإنه تم تقديم المقترحات التالية:

- تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية بخروج المشرع الجبائي من الدائرة المغلقة إلى الدائرة المفتوحة في التشريع الجبائي بما يحقق زيادة الفعالية الجبائية من جهة وشرعنة فرض الضريبة والقبول بها من جهة أخرى.

- تشجيع إجراءات الاستشارة التمثيلية والتشاركية لتقليص الهوة بين السياسة الجبائية والحوكمة الجبائية من خلال إخضاع التدابير الجبائية للتحكيم وتطبيق المعيار الجبائي.

- الرقابة على تطبيق الجباية بمتابعة قواعد التطبيق باحترام مبادئ الشفافية والأمن والاتصال والابتعاد عن مصادر الفساد والتقييم البعدي للإجراءات، من خلال التأكيد على الدور الرقابي والتقييمي للبرلمان ومجلس المحاسبة.

- تحسين العلاقة بين المكلف وإدارة الضرائب، من القضايا الأساسية التي تساهم في رفع مستوى الالتزام الضريبي، والرضا والقبول الطوعي بشرعية الضريبة ولكنها غير كافية ولا ترتباطها بقضايا أخرى خارج المنظومة الجبائية؛

- فتح الباب أمام الاجتهاد في اتخاذ القرارات الجبائية ومنح حرية أكثر للسلطة التقديرية للموظف من أجل اتخاذ القرارات، وهو عامل مرتبط بمدى التكوين، التأهيل، الخبرة المهنية والتشاور الذي تكتسبه الإدارة الجبائية من أجل التفسير الصحيح والتقدير الملائم للوضعيات والتدابير الجبائية التي يمكن مواجهتها في أرض الواقع.

5. قائمة المراجع:

أ- المراجع باللغة العربية:

- 1) عبد العالي حاحا. (2013). الآليات القانونية لمكافحة الفساد في الجزائر. أطروحة دكتوراه في العلوم في العلوم القانونية. كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة.
- 2) مجلس المحاسبة. (2015). التقرير التقييمي حول قانون ضبط الميزانية لسنة 2015. الجزائر: مجلس المحاسبة.
- 3) مجلس المحاسبة. (2020). التقرير التقييمي حول قانون تسوية الميزانية لسنة 2018. الجزائر: مجلس المحاسبة.
- 4) محمد سنوسي. (2008). الديمقراطية التشاركية وواقع الحوكمة المحلية في الجزائر. مجلة جيل للدراسات السياسية والعلاقات الدولية، 156، الصفحات 14-32.
- 5) نفيسة رزيق. (2017). قراءة في أبعاد المواطنة وانعكاساتها على البناء الديمقراطي في الجزائر. مجلة البحوث السياسية والإدارية، 06(02)، الصفحات 253-266.

ب- المراجع باللغة الأجنبية:

- 1) Agnes Sipos. (2015). Determining factors of tax-morale with special emphasis on the tax revenues of local. *Procedia Economics and Finance*, 30, pp. 760-775.
- 2) Benno, T. (2004). Tax Morale in Asian Countries. *Journal of Asian Economics*, 15, pp. 237-244.
- 3) Benno, T. (2007). *Tax Compliance and Tax Moral: A Theoretical and Empirical Analysis*. London: Cornwall.
- 4) Bryan, C. (2014). *Handbook of Research on Economic Growth and Technological Change*. USA: British Cataloguing Publication Data.

- 5) CNES. (2020). *Climat des Affaires et Compétitivité de l'économie nationale*. Alger: CONSEIL NATIONAL ECONOMIQUE ET SOCIAL.
- 6) CNES. (2020). *Rapport sur L'Etat de la Nation Economique, Social et Environnemental*. Alger: CONSEIL NATIONAL ECONOMIQUE ET SOCIAL .
- 7) Hosseini, M. (2016). Analyzing Determinants of Tax Morale Based on Social Psychology Theory: Case Study of Iran. *Iran. Econ Rev*, 20(04), pp. 580-592.
- 8) James, A. (2017). Tax Compliance. *Journal of Economic Literature*, 36(02), pp. 324-333.
- 9) James, R. (1989). Taxpayer Compliance. *An Agenda for Research, I*, pp. 25-33.
- 10) James, S., & Clinton, A. (2004). Tax compliance, self-assessment, and tax administration. *Journal of Finance and Management in Public Services*, 02(02), pp. 34-46.
- 11) Jeorge, A. (2012). Tax Morale and Tax Compliance from the Firm's Perspective. *Kyklos Revue*, 65(01), pp. 01-17.
- 12) Kirchler, E. (2007). *The Economic Psychology of Tax Behaviour*. London: Cambridge university press.
- 13) McGee, R. (2012). *The Ethics of Tax Evasion: Perspectives in Theory and Practice*. London: Springer.
- 14) Morris, D. (2012). *Tax Cheating: Illegal--But Is It Immoral?* New York: State University of New York Press.
- 15) OCDE. (2013). *Quels sont les déterminants du civisme fiscal*. Comité des affaires fiscales.
- 16) OCDE. (2019). *QUELS SONT LES DÉTERMINANTS DU CIVISME FISCAL ?* Paris: OCDE.
- 17) Sheffrin, S. M. (2013). *Tax Fairness and Folk Justice*. New York: Cambridge University Press.
- 18) Williams, C. C. (2014). *Confronting the Shadow Economy: Evaluating Tax Compliance and Behaviour Policies*. UK: Edward Elgar.
- 19) dekkiche, djamal, sayeh, fatima, & MORTET, S. (2021). *The Social and Economic Role of « EL-QARDH EL-HASSAN » –The Case study of Oran–*. *Revue Les Cahiers Du POIDEX*, 10(1), 603-620.
- 20) ATIL, A., & Mahfoud, B. (2021). *Forecasting WTI Crude Oil Futures Prices during the COVID-19 Pandemic: Application of GARCH Model*. *Revue Les Cahiers Du POIDEX*, 10(2), 295-313.
- 21) Traki, D. (2022). *Innovation practices in the Agri-food sector in the wilaya of Bejaia*. *Revue Les Cahiers Du POIDEX*, 11(1), 615-628.
- 22) BELATRECHE, M., & BENHARRAT, H. (2021). *The level of maturity of SMEs from a project management perspective Case Study of the Loan Guarantee*

Fund (FGAR) during (2004-2019). Revue Les Cahiers Du POIDEX, 10(1), 585-602.

23) Ada, A., & Bouchama, chwam. (2021). *The problem of financial sustainability in light of the public budget deficit: a case study of Algeria during the period 2001-2017*. Revue Les Cahiers Du POIDEX, 10(02), 274-294.

24) Aib, H. (2021). *The effect of political and administrative distance on the choice of market entry mode: Evidence from multinational enterprises in Algeria*. Revue Les Cahiers Du POIDEX, 10(2), 314-333.

25) Djalti , G., & Bouziane, L. (2022). *The Algerian economy between the structural crisis and the global health crisis*. Revue Les Cahiers Du POIDEX, 11(01), 454-471.