

فعالية النظام الضريبي الجزائري، تحديات الواقع ورهانات الغد

The effectiveness of the Algerian tax system, the challenges of reality and the bets of tomorrow

ط/د: دربال سفيان¹، جامعة باتنة 1، الجزائر، sofianederbal1001@gmail.com

د: سي محمد لخضر²، جامعة باتنة 1، الجزائر، simohammedlakhdar@gmail.com

Laboratory of Enterprise Economics and Applied Management (LEEGA)

تاريخ قبول المقال: 14/06/2023

تاريخ إرسال المقال: 10/01/2023

الملخص:

يكتسي النظام الضريبي أهميته الكبيرة في التنظيم الهيكلي للدولة، كونه أهم المصادر الرئيسية لتمويل النفقات العامة للدولة، وأداة فعالة في يد الدولة تمكنها من توجيهه بالشكل الذي يضمن لها تحقيق وبلوغ أهدافها المختلفة. وتهدف هذه الورقة البحثية إلى تسليط الضوء على فعالية النظام الضريبي الجزائري، ولقد ارتأينا في هذه الدراسة المزج بين المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، ولقد توصلنا إلى أن كل من التهرب الضريبي والاقتصاد الموازي وكذا عدم استقرار التشريعي الضريبي، بالإضافة إلى التأخر الكبير الذي عرفته رقمنة قطاع الضرائب كلها مؤشرات تقف عائقا أمام فعالية النظام الضريبي الجزائري.

الكلمات المفتاحية: النظام الضريبي، التهرب الضريبي، الاقتصاد الموازي، رقمنة قطاع الضرائب.

Abstract:

The tax system is of great importance in the structural organization of the state, as it is the most important main source of financing the public expenditures of the state, and an effective tool in the hands of the state that enables it to direct it in a manner that guarantees the achievement of its various goals. This research paper aims to shed light on the effectiveness of the Algerian tax system, and we have considered in this study a mixture of the descriptive approach and the analytical approach, and we have concluded that both tax evasion and the parallel economy as well as the instability of the tax legislative, in addition to the great delay experienced by the digitization of the tax sector are all indicators which stand in the way of the effectiveness of the Algerian tax system.

key words: Tax system, tax evasion, parallel economy, digitization of the tax sector.

¹ - Sofiane Derbal, University of Batna 1, Laboratory of Enterprise Economics and Applied Management (LEEGA), Algeria, sofianederbal1001@gmail.com.

² - Lakhdar Si Mohammed, University of Batna 1, Laboratory of Enterprise Economics and Applied Management (LEEGA), Algeria, simohammedlakhdar@gmail.com.

المقدمة:

تتطلع الحكومات دوماً إلى تعزيز نموها الاقتصادي، ولبلوغ ذلك فهي بحاجة إلى مصادر مستدامة لتمويل نفقاتها العامة - البرامج الاجتماعية والاستثمارات العامة، فضلاً عن تسيير مختلف مرافقها - لتحقيق الهدف الأسمى وهو التنمية المستدامة التي تقود إلى رفاهية مجتمعاتها. وتعد النظم الضريبية من بين أهم أدوات السياسة المالية التي تلبي معظم الحاجيات المالية للدول خاصة منها الدول النامية، وهو ما أقرته الأمم المتحدة في تقريرها حول تمويل التنمية، أن الضرائب تلعب دوراً حيوياً في تمويل الإنفاق الحكومي، بالإضافة إلى معالجة تشوهات السوق والتأثير على النشاط الاقتصادي بما يخدم التوجهات العامة للدولة.

تواجه دول العالم تحديات ورهانات هائلة عندما تحاول إنشاء أنظمة ضريبية فعالة، إن تصميم نظام فعال يتطلب من واضعي السياسات الأخذ بمجموعة من المبادئ والمحددات، وحسن الاختيار بين الأدوات الضريبية وصورها الفنية (مصادر وأسس ومعدلات الضرائب)، وهذا لتجنب حدوث تشوهات في سلوك وقرارات الوكلاء الاقتصاديين (الاستهلاك، الاستثمار، العمل، الهجرة) والتي تقلل من فعالية النظام الضريبي، كما ينطوي تصميم نظام ضريبي فعال عبر المقايضة بين عدة أهداف متعارضة، والأخذ بالمتغيرات الدولية لأن هذه الاتجاهات العالمية تثير تحديات جديدة لواضعي السياسات تؤثر على خصائص الأساسية للنظام الضريبي الفعالية والإنصاف والوضوح، فضلاً على ألياتها.

والجزائر كغيرها من الدول النامية وعلى إثر التغيرات الدولية والأحداث والأزمات المتعاقبة، يواجه نظامها الضريبية مجموعة من المعوقات والقيود تقوض من فعالية نظامها الضريبي .

فما هي أهم التحديات والرهانات الذي يوجهها النظام الضريبي الجزائري والتي تؤثر على فعاليته؟

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في أنها تلقي الضوء على أحد أهم محاور المالية في الجزائر، كونها أداة من الأدوات الرئيسية للسياسة الاقتصادية وأحد المورد الرئيسي لإيرادات الميزانية العامة التي تعتمد عليها الدولة بشكل أساسي لتمويل خطط التنمية المستقبلية، ولهذا يكتسي هذا الموضوع أهمية كبيرة لدى الدولة والباحثين والمهنيين على حد سواء .

أهداف الدراسة:

نحاول من خلال هذا البحث تحقيق الأهداف التالية:

- معرفة الخصائص الرئيسية للنظام الضريبي الفعال؛
- الإشارة إلى أهم تحديات النظام الضريبي الجزائري؛
- تناول أهم رهانات النظام الضريبي الجزائري.
- محاولة معرفة هل النظام الضريبي الجزائري فعال؛

منهج الدراسة :

تحقيقاً لأهداف البحث ومحاولة الإجابة عن التساؤل المطروح استخدمنا المنهج الوصفي عند التطرق لمختلف الجوانب النظرية لموضوع البحث والمنهج التحليلي من أجل تحليل الإحصاءات المتعلقة بالنظام الضريبي والمالية العامة للجزائر.

المبحث الأول: مدخل عام للنظم الضريبية

يعد النظام الضريبي من بين أهم ركائز السياسة الاقتصادية لما له من أهمية بالغة، فهو يعتبر وسيلة فعالة في يد الحكومة تمكنها من بلوغ الأهداف التي تصبوا إليها، ويختلف هذا النظام من دولة لأخرى وفي الدولة الواحدة من فترة زمنية لفترة أخرى، فهو يؤثر ويتأثر بالمحددات المحيط به.

المطلب الأول: تعريف النظام الضريبي

تعددت تعريفات النظام الضريبي في مختلف الكتابات المالية القديمة والحديثة، ولكن أغلبها اجتمعت على أن للنظام الضريبي مفهومين، فالأول يرتبط بالتنظيم الفني للضريبة وهو ما يشير إلى المفهوم الضيق للنظام الضريبي، أما الآخر فهو يشير إلى العناصر الأيديولوجية والاقتصادية والفنية وهو ما يشكل المفهوم الواسع للنظام الضريبي. فالمفهوم الواسع للنظام الضريبي هو مجموعة العناصر الأيديولوجية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تلاحمها إلى كيان ضريبي معين ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي يختلف ملامحه من مجتمع إلى آخر لاعتبارات عديدة، فهو يختلف في دولة متقدم عنه في دولة متخلف، وفي دولة رأسمالي عنه في دولة اشتراكي، وعموماً فالنظام الضريبي هو مجموعة محدودة ومنتخبة بعناية شديدة من الصور الفنية للضرائب التي تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجملها هيكلًا ضريبياً متجانساً يعمل بطريقة محددة من خلال القوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية بصورة عامة وأهداف السياسة الضريبية بصورة خاصة¹.

أما المفهوم الضيق للنظام الضريبي، فهو مجموعة القواعد القانونية والفنية للضريبة التي تمكن من الاقتطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة². وعرف حامد عبد المجيد دراز النظام الضريبي على أنه "مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع"³.

¹ - السيد حجازي المرسي، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1988، ص 07.

² - رهاب محمد عبد الوهاب، الضمانات القانونية للإدارة الضريبية والتمويل "دراسة مقارنة بين التشريع المصري والتشريع الليبي"، كلية الحقوق، القاهرة، 2015، ص 13.

³ - دراز حامد عبد المجيد، النظم الضريبية، دار الجامعية، الاسكندرية، 1999، ص 22.

أما محمد دويدار فيرى أن النظام الضريبي "بأنه مجموعة من الضرائب الذي تقرضه القانون المالي في دولة معينة في فترة زمنية معينة من تاريخ اقتصادها الوطني"¹.

المطلب الثاني: خصائص النظام الضريبي الفعال

تتناول النظريات الاقتصادية الحديثة مسألة النظام الضريبي الكفاء والفعال، من خلال توفره على بعض المعايير والخصائص، وهي (الفعالية، العدالة والبساطة):

أولاً: الفعالية

نظريا يكتسي مفهوم الفعالية الضريبية نوع من التعقيد، أما على أرض الواقع فالحكومات تواجه صعوبات وعوائق كثيرة لبلوغها. وبشكل عام من الضروري الوقوف على نقطتين أساسيتين للحكم على فعالية النظام الضريبي، أولاً، تحديد الوظائف التي تؤديها الضرائب، أما النقطة الثانية، ما مدى تمكن الأنظمة الضريبية من تحقيق الأهداف المحددة لها، وبأقل قدر ممكن من الوسائل، فالضريبة لها أهداف متعددة²:

○ فالهدف الأول والأزلي للضرائب هو توفير الإيرادات المالية اللازمة، لتمويل النفقات العامة الناتجة عن الخدمات التي تقوم بتوفيرها الدولة لمجتمعاتها، فالنظام الضريبي الفعال هو الذي يتمكن من تحصيل أكبر قدر ممكن من الإيرادات المالية؛

○ كما تستخدم كأداة مالية لتصحيح إخفاقات السوق، ويعتبر الفكر النيوكلاسيكي أن التدخل العام، من خلال الضرائب، له ما يبرره لعلاج عدد معين من إخفاقات السوق، ويعتبر هذا المنطق هو أساس الضريبة البيئية. فالضريبة البيئية تعمل على تصحيح إخفاقات السوق فالنشاط الذي يولد التلوث له تأثير خارجي سلبي يقع على عاتق أشخاص آخرين (التكاليف الناجمة عن عمليات إزالة التلوث، والتكاليف الصحية الناتجة عن الأمراض التي يسببها التلوث)، تهدف الأنظمة الضريبية ذات الطابع البيئي عموماً إلى زيادة تكلفة الأنشطة الملوثة، لثني المنتجين عن الانخراط فيها. وهذا بدمج التكلفة الحقيقية للتلوث في قراراتهم، لتحفيزهم إلى التوجه نحو طرق إنتاجية أنظف³. وعلى العكس من ذلك، تهدف الأحكام الضريبية المواتية للبحث والتطوير إلى جعل برامج البحث والتطوير أقل تكلفة، والتي تعد مصدراً للعوامل الخارجية الإيجابية؛

○ كما يمكن قياس فعالية النظام الضريبي من خلال فعالية الحوافز التي تقدمها، فالحوافز تعتبر آلية رئيسية يعبئها النظام الضريبي لخدمة الفعالية، وبالتالي يمكن تقييم فعالية الضرائب من خلال تحديد مدى استجابة

¹ - دويدار محمد ، مبادئ الاقتصاد السياسي، الجزء الرابع، بيروت، منشورات الحلبي الحقوقية، 2003، ص 327.

² - Mayer Sarah, Étude des Obstacle à L'équité à L'efficacité du Système Fiscal Français, Thèse de doctorat en droit école doctorale de droit privé Université Panthéon-Assas, france, 2016, p 40-48.

³ - Robertson C Williams III, Environmental Taxation, NBER Working Paper No 22303, Cambridge, 2016, p 2-4.

الوكلاء الاقتصاديين للحوافز التي يقدمها النظام الضريبي، ووفقا لهذا المعيار، يتمكن النظام الضريبي الفعال من توجيه السلوك الفردي في الاتجاه الذي يرغب فيه المشرع. كما يمكن التكلم عن فعالية النظام الضريبي حسب الوظيفتين التاليتين للضريبة:

(1) الضريبة الحيادية: وفق هذا المفهوم فالضريبة الفعالة هي المحايدة، ففي غياب الضريبة السوق سيعمل بشكل

صحيح ويؤول إلى تحقيق الفائض الأمثل من الموارد، وعليه لا يجب أن يمس فرض الضرائب بهذه المثالية، وهو ما يطلق عليه بحيادية الضريبة، ولقد كان موضوع تعريف الحياد واسع النطاق إلى حد ما وفقا لرؤية كل كاتب ومؤلف، بحيث يعود المفهوم التقليدي للحياد، للفكر الليبرالي الكلاسيكي والذي يعتبر الضريبة المحايدة هي عندما تكون وظيفتها الوحيدة هي تمويل الإنفاق العام¹، ويستند المؤلفون الذين يدافعون عن هذه الأطروحة إلى المادة 13 من DDHC² لعام 1789 حيث جاء في هذه المادة "من أجل أداء دور الهيئة الحاكمة وما تحتاج إليه من نفقات لإدارة الشؤون فيتم استقطاع ضريبة عمومية من جميع الوطنيين"، وكان من أشد المدافعين لهذا الطرح الاقتصادي والكاتب جاستون جيز حيث قال "ما دام هناك نفقات عامة، يجب تغطيتها".

أما مفهوم المعاصر للضريبة المحايدة فهي عندما لا يؤدي فرضها إلى خلق تشوهات مالية بين الممتلكات أو الخيارات الاقتصادية، ولهذا يجب على الحكومات التدخل بأقل حد من الآليات الضريبية كي لا تعرقل أداء السوق ولا تقوم بتحويل قرارات الأعوان الاقتصاديين (الاستثمار، الاستهلاك، الادخار، العمل، الهجرة)، ويتم تحديد الضرائب وفقا للعقلانية الاقتصادية وليس تحت تأثير هذه أو تلك الميزة الضريبية³، ومعنى حياد الضريبة أيضا ألا تفرض الضرائب على نفس الدخل عدة مرات، كما يدخل ضمن هذا المفهوم أيضا عدم معالجة الحالات المماثلة بشكل مختلف حتى لا تخلق تشوهات بين الممتلكات أو الخيارات الاقتصادية، أي التعامل مع المواقف المختلفة بشكل مختلف كل حسب حالته، ولهذا فمبدأ الحياد والمساواة لهما قواسم مشتركة⁴، ونتيجة لتعدد أوجه استعمال هذا المبدأ في القضايا الضريبية، فبدأ الحياد يقف عند مفترق طرق كل هذه المفاهيم.

¹ - Serlooten Patrick, Droit fiscal des affaires, Édition 16, Dalloz, France, 2017, p 38.

² - إعلان حقوق الإنسان والمواطنة، صدر في أعقاب الثورة الفرنسية التي كان سببها انتهاك حقوق الإنسان، وقد تميزت هذه الوثيقة الفرنسية عن غيرها ممن سبقها من الدول الغربية وخصوصا إنجلترا والولايات المتحدة الأمريكية بأنها أكثر شمولية ووضوحا بالنسبة لحماية حقوق الإنسان، كما أنها لم تقتصر على حماية المواطن الفرنسي فقط، بل اتسع نطاقها لتشمل جميع الناس، قد صاغ الإعلان الماركيز دي لافاييت وتبنته الجمعية الوطنية، وقد وُضع كي يشكل أساسا للانتقال من حكم ملكي مطلق إلى حكم ملكي دستوري. وتهدف العديد من مواد هذا الإعلان إلى إلغاء بعض مؤسسات النظام القديم لفرنسا ما قبل الثورة، وأصبح يمثل هذا الإعلان وثيقة أساسية تحولت فرنسا على إثره إلى دولة جمهورية، ولقد تم إصداره في 26 أغسطس 1789، ويظم 17 مادة.

³ - Grosclaude Jacques & Marchessou Philippe, droit fiscale général, Édition 11, Dalloz, France, 2017, p 08.

⁴ - Gilles Dedeurwaerder, Théorie de l'interprétation et droit fiscal (PREFACE DE GUY GEST), É 01, V 94, Dalloz, France, 2010, p 347.

(2) **الضريبة المصححة (المتدخلة):** على العكس من الطرح الأول، فالسوق لا محال سوف يعرف الفشل أو لا يميل بشكل طبيعي نحو المستوى الأمثل، في هذه الحالة يمكن أن تكون الضرائب أداة لتصحيح هذا الأداء وجعله أقرب إلى مستوى المثالية، فالضريبة التصحيحية يمكن أن تكون أداة من أجل إعادة النظام إلى نصابه، فهي تعتبر وسيلة في يد الدولة المصححة من أجل المحافظة على الأداء الأمثل للسوق وتجنب الأزمات الاقتصادية ومعالجتها حين وقوعها، ومنه فدور الضريبة وفقا لهذا الطرح ليست حيادية بل على العكس من ذلك فهي منظمة لأداء السوق وموجهة ومصححة لسلوك وقرارات الأعوان الاقتصاديين، فالفعالية هنا يمكن أن تستعاد بالضريبة. فهذا التضاد الموجود بين الحياد والتدخل الجبائي يعكس مفاهيم متضادة لدور الدولة والضريبة، ولهذا فالدول لديها أسلوبين تتصرف وفقهما¹:

- أسلوب المرونة، وتكون بترك الحرية للعملاء الاقتصاديين في الاختيار، بينما يحاولون توجيه قرارهم في الاتجاه الذي يرضونه لتحقيق أهدافهم.
- أسلوب استعمال السلطة، والتي من خلال تقوم الدولة باستخدام صلاحياتها وسلطانها العامة، لتؤثر على الاقتصاد وتوجه بعض القرارات لما يخدم توجهاتها العامة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ويساعدها على بلوغ الأهداف المسطرة سلفا.

ثانيا: العدالة الضريبية

بالنسبة للعدالة، فهي ليست مجرد مثال ديمقراطي فحسب، بل هي أيضا ضرورة ملزمة للنظام الضريبي، فمن البديهي أن غاية العدالة الضريبية إنما تتصرف لتحقيق عدالة النظام الضريبي ككل، والمقصود من العدالة الضريبية هنا هي كيف يتم توزيع العبء الضريبي بشكل عادل على المواطنين؟ وهذا ما نصت عليه المادة 13 من DDHC لعام 1789 "المساهمة المشتركة [...] يجب أن توزع بالتساوي بين جميع المواطنين، بحكم قدراتهم" وهو أحد الاهتمامات الأساسية للنظام الضريبي، والذي يطرح تطبيقه مشاكل معقدة للغاية، فمدلول العدالة هنا مبهم، فالعدالة الجبائية معيار ذاتي غامض ونسبي وقابل للتغيير والتعديل وفق آراء المفكرين والزمان الذي يكتبون فيه، ولأجل هذه الصعاب وصل علماء المالية العامة إلى حالة من اليقين بأنه يجب تحديد العدالة الضريبية وفقا لإيديولوجيات المجتمع وتقاليدته وبذلك يصبح النظام الضريبي العادل هو ذلك النظام الذي يترتب عنه معاملات جبائية يؤمن أغلب أفراد المجتمع بعدالته، وللعدالة الجبائية مبدأين هما²:

(1) **العدالة الأفقية:** ويعبر الإنصاف الضريبي الأفقي عن قاعدة أساسية للمساواة أمام الضريبة، وهي معاملة أصحاب الدخل المتمثلة نفس المعاملة الجبائية، ومع ذلك، فإن قدرة المكلف على الدفع تقاس بالدخل والمساواة أمام الضريبة،

¹ - Gaudemet Paul Marie & Molinier Joël, Finances publiques, É 07, V 01, Montchrestien, France, 1996, p 117.

² - Fellah Mohammed, Problématique du choix du système fiscal entre efficacité économique et équité sociale, Recherches économiques et Managériales, Université Mohamed Khider – Biskra, V 03, 2008, p.p 51-66.

وبافتراض أن أصحاب الدخل المتساوية يدفعون ضريبة متساوية، لكن المساواة في الدخل يمكن أن تخفي تفاوتت كبيرة ناجمة عن مواقف شخصية مختلفة (المسؤوليات العائلية، الإعاقات)، لذا فإن العدالة تتطلب منا تكييف جباية الضريبة مع هذه المواقف الشخصية من خلال تمييزها، مما يؤدي إلى ظهور تخصيص ضريبة الدخل في جميع التشريعات كشرط للعدالة.

(2) العدالة العمودية: تعبر العدالة العمودي عن حقيقة أنه يجب التمييز بين العبء الضريبي وفقا للمقدرة التكليفية لدفعي الضرائب، بمعنى، أن كل فرد يدفع مبلغ الضريبة بما يتناسب مع قدرته المالية، ولكن السؤال المطروح كيف نحدد دون تعسف الأهمية النسبية للاختلافات بين مبلغ العبء التي يتحملها المكفون مع القدرات المختلفة لدفعي الضرائب؟ إذا كانت العدالة الأفقية من حيث المبدأ موضوع إجماع، فإن العدالة العمودية تثير المزيد من الجدل، لأنه يعكس الاهتمام بتحقيق المساواة من خلال الضرائب، حيث تعتبر هذه الأخيرة وسيلة مميزة في أيدي الدولة لإعادة توزيع الدخل، ويهدف النظام الضريبي بموجب هذا المبدأ إلى تصحيح عدم المساواة الناتجة عن السوق، وفي الواقع، يمكن أن يكون لإعادة التوزيع المتساوية للغاية أن تؤدي إلى تأثيرات مثبطة قوية جدا من شأنها أن تضر بالفعالية الاقتصادية، كما أن عدم إعادة التوزيع سيكون غير مقبول من حيث الأخلاق الاجتماعية وسيضر أيضا بالفعالية بسبب الاضطرابات الاجتماعية التي ستسبب بها وكذا إهدار قدرات الأفراد المحرومين، وبالتالي، فإن استخدام الضرائب كأداة للعدالة الاجتماعية يعني ضمنا أن الأثرياء يتحملون عبئا ضريبيا أثقل من الفقراء.

ثالثا: البساطة

تعتبر حتمية البساطة أكثر المبادئ أهمية في المسائل الضريبية، فمن ناحية المثالية، يجب أن يكون النظام الضريبي بسيط، فالتعقيد له عواقب عديدة يؤدي في نهاية إلى الاحتيال والتهرب الضريبي والذي يؤدي بدوره إلى تقويض فعالية النظام الضريبي، ومنه سوف نتطرق للبساطة من خل وضوح القانونية وتحسين أداء الإدارة الجبائية.

(1) اليقين القانوني: ما هو اليقين القانوني؟ اليقين القانوني هو مفهوم واسع يشمل، في سياق الضرائب عدة جوانب، وطبقا لمجلس الدولة الفرنسي يعني مبدأ اليقين القانوني "أن المواطنين، دون أن يتطلب ذلك بذل جهود لا تقهر من جانبهم، قادرون على تحديد ما هو مسموح به وما هو محظور بموجب القانون المعمول به. لتحقيق هذه النتيجة، يجب أن تكون المعايير التي يتم سنها واضحة ومفهومة، وألا تخضع، بمرور الوقت، لتغيرات متكررة للغاية، أو قبل كل شيء، لا يمكن التنبؤ بها"¹، ويقول سميث أن النظام الذي لا يوفر هذا اليقين لدفعي الضرائب سيواجه "العداء". ويشمل هذا التعريف، أيضا قابلية القراءة والوضوح، وبقدر الإمكان بساطة القانون، وبالتالي فقدان هذه الأسس تشكل بلا شك عقبة أمام اليقين القانوني.

¹ - Conseil d'État Français, Sécurité juridique et complexité du droit, Rapport public 2006, p 281.

ومع ذلك، فاليقين القانوني عنصر أساسي لفعالية النظام الضريبي، فمعدلات الضرائب والأسس الضريبية ليست العوامل الوحيدة التي تؤثر على سلوك دافعي الضرائب، عدم اليقين القانوني هو مصدر عدم الفعالية، وهذا لعدة أسباب¹:

- يتخذ دافعي الضرائب الحيلة والحذر، وخاصة الشركات، في حالة عدم اليقين، فتتخذ موقف الانتظار والترقب، وتحجم الشركات، على سبيل المثال، على الدخول في استثمارات جديدة لعدم توفر اليقين الضريبي، فالاستقرار والاستدامة والقدرة على التنبؤ هي مكونات أساسية للضريبة الجيدة، ويرى دافعوا الضرائب أن التغييرات في التشريعات من المحتمل أن تؤدي إلى الإخلال بتوقعاتهم الضريبية وبذلك فهو يؤدي إلى مخاطر ضريبية، ومنه فإن عدم اليقين القانوني يضر بالنشاط الاقتصادي، وبالرجوع إلى مفهوم الفعالية الذي اعتمدناه، فإن الضريبة الضارة بالنشاط الاقتصادي غير فعالة؛

- يقوض عدم اليقين القانوني الموافقة على الضريبة، مما يقوض بدوره فعاليتها، يميل دافعوا الضرائب إلى الامتنال بشكل أفضل لالتزاماتهم الضريبية عندما يتم ضمان اليقين القانوني، ويكون القانون مستقرا ومقروءا، وتكون العلاقات مع إدارة الضرائب سليمة وبناءة، ويشكل عدم اليقين القانوني دافعا للتهرب الضريبي، لذلك فهو يقلل من عائد الضريبة، وهو ما يشكل علامة من علامات عدم فعالية النظام الضريبي؛
- ينطوي تعقيد وغموض المعايير الضريبية، التي يصعب على دافعي الضرائب تفسيرها، إلى إغراقهم في حالة من عدم اليقين القانوني، مما يوقعهم في مخاطر التعرض للتقاضي، وفي الواقع، يكون قانون الضرائب في بعض الأحيان معقدا للغاية بحيث يصعب على دافعي الضرائب تفسيرها، مما قد يؤدي بهم إلى ارتكاب مخالفات عن غير قصد، وبالتالي يعرضون أنفسهم لخطر التقاضي.

(2) تحسين أداء الإدارة الضريبية: أولا وقبل كل شيء، نبدأ بإعطاء تعريف للإدارة الضريبية، هي هيكل إداري عام تكمن وظيفتها الرئيسية في تحديد وتحصيل الضرائب والرسوم من الوكلاء الاقتصاديين الخاضعين للتشريع، كما تمارس دور الرقابة على دافعي الضرائب لضمان دفع التزاماتهم الضريبية، وهي تقوم بأداء وظائفها ضمن سياق تنظيمي عام.

فالإدارة الضريبية تلعب دورا مركزيا من خلال موقعها كوسيط بين صانعي القرار، والشركات والأفراد الذين يساهمون في تمويل هذه السلطة، فالسلطة السياسية تتخذ القرارات ثم تحدد التشريعات والإجراءات اللازمة لتنفيذها، ومن ثم تعهد بها إلى إدارة الضرائب من أجل تطبيقها وإدارتها، في حين أن عدم الدقة أو التناقضات التي تميز بعض هذه التشريعات والإجراءات الضريبية يترك المجال مفتوح أمام أعوان إدارة الضرائب من أجل التقدير، وهو مصدر محتمل للسلوك البيروقراطي والفساد، وهذا ما يزيد من تعقيد الأنظمة الضريبية، وفي ظل هذا التعقيد وعدم الوضوح وانخفاض شفافية النظم الضريبية، الأمر الذي يطرح إشكال ليس فقط اتجاه الإدارة الضريبية ولكن يمثل عائق بالنسبة لدافعي الضرائب،

¹ - Mayer Sarah, Étude Des Obstacles à L'équité et à L'efficacité du Système Fiscal Français, Op, Cit, p 88-89.

والتي تعد من أكثر المعاملات تعقيدا واستهلاكاً للوقت للمكلفين، وعليه فإن إدارة الضرائب بحكم موقعها بين السلطة السياسية ودافعي الضرائب فهي في قلب المشكلة الضريبية، ولإنجاح عمليات تبسيط النظام الضريبي وجعله واضحا ومفهوما وشفافا، من الضروري العمل على الرفع من كفاءة إدارتها، من خلال تحسين أداءها.

من الصعب إعطاء تعريف للأداء بشكل مجرد، فيجب أولا التمييز بوضوح ما إذا كان أداء ماليا أو تنظيميا أو اقتصاديا أو اجتماعيا، كما يختلف مفهوم الأداء في القطاع العام عنه في القطاع الخاص، لأنه في عالم الأعمال، يرتبط مفهومه بخلق القيمة وعموما بزيادة الأرباح، بينما في القطاع العام، فيعني تحسين في الخدمات المقدمة للمواطنين بأقل التكاليف، كما يعرف الأداء في القطاع العام "على أنه يتوافق مع تحقيق الأهداف، أو النتائج المتوقعة وخلق القيمة أو تحسين الخدمات المقدمة للمواطنين. كما يجب أن يضمن فعالية الخيارات السياسية وفعالية خيارات الإدارة"¹.

المبحث الثاني: تحديات فعالية النظام الضريبي الجزائري

يواجه النظام الضريبي الجزائري تحديات عديدة يمكن تبويبها إلى ثلاث معيقات رئيسية هي التهرب الضريبي والاقتصاد الموازي بالإضافة إلى عدم استقرار التشريعي الضريبي :

المطلب الأول: التهرب الضريبي

أسندت أغلب النظريات المالية فرض الضرائب، إلى المعتقد القائم على التكافل والتضامن الاجتماعي فيما بين أفراد المجتمع من أجل تمويل الخدمات العامة التي توفرها الدولة للمواطنين بالطرق والمستشفيات والمدارس...، إلا أنها (تحصيل الضريبة) لم تسلم من عمليات التحايل والتملص من أدائها من طرف الأشخاص والشركات على حد سواء، وتؤكد الدراسات والإحصائيات أن ظاهرة التهرب الضريبي من أكبر المعضلات المالية شيوعا في جميع دول العالم تقريبا.

أولا- تعريف التهرب الضريبي

هو محاولة المكلف بالضريبة التملص من دفع الضريبة إما جزئيا أو كليا، معتمدا في ذلك على بعض الأساليب والطرق المخالفة للقوانين والتشريعات الضريبية تحمل في طياتها طابع الغش².

ثانيا- أثار التهرب الضريبي

التهرب الضريبي أفة اقتصادية ينجر عنها أثار متعددة يملك حصرها في:

(1) الأثار المالية: للتهرب الضريبي أثار مالية وخيمة على الدول نذكر منها:

¹ - Aftiss Ahmed & Boujnou Ghizlane, Performance des entités publiques : quels apports du contrôle de gestion? Cas des EEP marocains, Revue Internationale des Sciences de Gestion, N 02, Maroc, 2019, p.p 634-654.

² - الحاج طارق، المالية العامة، دار الصفاء، عمان، 1999، ص 21.

- يقوض التهرب الضريبي تعبئة الإيرادات الضريبية الإجمالية، تعد الإيرادات من الضرائب أمرا أساسيا لعمل الدولة الحديثة، فهي مصدرا رئيسيا لميزانيتها العامة وبدونها لا تستطيع الحكومات تمويل نفقاتها وأداء وظائفها الإدارية، ويعد انخفاض المداخل العامة المتأتية من الضرائب الأكثر الأثر وضوحا للتهرب الضريبي، وهو ما يخل بتوازن الموازنة العامة مما يؤدي إلى إضعاف قدرة الدول على أداء التزاماتها، وتنفيذ سياسات اقتصادية سليمة، وتوفير المنتجات والخدمات الأساسية لمواطنيها¹، مما يضطرها إلى التوجه إلى مصادر أخرى من أجل إعادة التوازن لموازناتها العامة وهذا من خلال الاقتراض الخارجي أو الداخلي، أو الإصدار النقدي الجديد، وهو ما يجر الاقتصاد القومي إلى دورة تضخمية تقضي إلى تدهور القدرة الشرائية للنقد وارتفاع الأسعار، مما يفرض ضغطا كبيرا على الاقتصادات الهشة؛
- كما يؤدي التهرب الضريبي إلى إلقاء عبء مالي إضافي على الدولة، والمتمثل في تمويل جهود الإدارة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي من خلال عمليات التدقيق ومراجعة حسابات وإقرارات المكلفين بالضريبة.
- (2) الآثار الاقتصادية: يعد التهرب الضريبي من بين أهم العوائق أمام اقتصاديات العالم خاصة منها النامية، وتتمثل الآثار السلبية لهذه الأفة على الاقتصاد فيما يلي:
- إعادة تعديل أسعار العوامل والمنتجات، يؤدي التهرب الضريبي إلى إطلاق مجموعة من تعديلات التوازن العام، حيث يتفاعل الأفراد والشركات مع التغييرات في الحوافز الناتجة عن التهرب، تؤثر كل هذه التعديلات على أسعار العوامل والمنتجات²، على سبيل المثال، العمل كمقدم رعاية منزلية أو عامل باليومية الذي يتهرب بنجاح من ضريبة الدخل الفردي، بافتراض أن التهرب الناجح يجذب أفرادا آخرين إلى نفس القطاع مثل المتهرب، وهو ما يؤدي إلى انخفاض كل من الأجور وأسعار المنتجات أو الخدمات³؛
- سوء تخصيص الموارد، يؤدي التهرب إلى تحويل الموارد إلى أنشطة غير منتجة؛
- يميل التهرب إلى إعاقة النمو الاقتصادي، لأنه يمنع الحكومة من توفير المؤسسات الداعمة للسوق الكافية، والبنية التحتية، ونمو رأس المال البشري، والبحث والتطوير، وما إلى ذلك؛
- يشوه المنافسة، لأن المؤسسات التي نجحت بالتملص من دفع الضرائب تكون في وضعية مالية جيدا على عكس المؤسسات التي تؤدي ما عليها من ضرائب، مما يتيح للمؤسسات المتهربة من استغلال ذلك المال في تطوير وتوسيع عمليات الإنتاج والتسويق مما يعزز مكاناتها في السوق؛

¹ - Pirttilä Jukka, Tax evasion and economies in transition: Lessons from tax theory, BOFIT Discussion Papers, No 2, 1999.

² - Alm James, Kasper Matthias, Tax evasion, market adjustments, and income distribution, IZA World of Labor 2020, Viewed on: 12/06/2023 at 12:00, through the following website: <https://wol.iza.org/articles/tax-evasion-labor-market-effects-and-income-distribution>.

³ - Martinez-Vazquez, J. Who benefits from tax evasion? The incidence of tax evasion, Public Economics Review, Vol 1, No 2, 1996, p.p 105–135.

- يساهم التهرب الضريبي في نمو الاقتصاد غير الرسمي، وهذا من خلال انتقال الشركات إلى الاقتصاد السري؛
- (3) آثار أخرى: كما للتهرب الضريبي آثار أخرى، هي:
- يؤثر التهرب الضريبي على وظيفة إعادة توزيع الدخل، تعتبر توزيع العبء الضريبي الوظيفة الأساسية للضريبة، ومع ذلك، عندما يغش الأفراد والشركات في التزاماتهم الضريبية من خلال التهرب الضريبي، فإن هذه الإجراءات تغير الآثار الحقيقية للضرائب، لا سيما الآثار على توزيع الدخل؛
- يؤثر التهرب بشكل مباشر على عدالة توزيع العبء الضريبي، من خلال إعادة توزيعه من المتهربين إلى دافعي الضرائب النزاهيين¹؛
- تشويه المعلومات والإحصائيات، يؤدي عدم الامتثال إلى تغيير توزيع الدخل بطرق عشوائية وغير متوقعة مما يؤثر على دقة إحصائيات الاقتصاد الكلي.

ثالثا: آثار التهرب الضريبي على حصة النظام الضريبي الجزائري

تتسبب معضلة التهرب الضريبي بخسائر كبيرة للميزانية العامة للجزائر مما أثره سلبا على مختلف جوانب الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ويعود ذلك حسب مجلس المحاسبة إلى ضعف الإيرادات المتأتية من الضرائب، والصعوبات التي تواجهها مصالح الوعاء في تحديد المادة الخاضعة للضريبة، كغياب تبادل المعلومات بين المؤسسات المالية ونقص المتابعات ضد الخاضعين للضريبة المسجلين في البطاقة الوطنية، والتحايل والغش من خلال استخدام أسماء مستعارة أو أسماء لأشخاص متوفين عن طريق التزوير للحيلولة دون التعرف إلى هويتها، وذلك من دون ترك أملاك قابلة للحجز، ولقد تم تقدير المبلغ الإجمالي للتهرب الضريبي بنحو 13 ألف مليار دينار جزائري، أي ما يعادل 100 مليار دولار في تقرير لمجلس المحاسبة حتى سنة 2022، وهو مبلغ خيالي، تعادل الموازنة التي أقرتها الحكومة الجزائرية لسنة 2023.

المطلب الثاني: الاقتصاد الموازي

من الصعب إعطاء تعريف واحد لـ للاقتصاد الموازي أو كما أطلق عليه الصندوق النقد الدولي باقتصاد الظل والاقتصاد غير الرسمي، وهو كافة الأنشطة المولدة للدخل والتي لا تدخل في الإيرادات العامة للدولة، وتتم بعيدا عن أعين الرقابة الحكومية بهدف التهرب من كافة الاستحقاقات المترتبة عليها وهو ما يفضي إلى حرمان المجتمع الوطني من إيرادات ضرورية لتمويل مختلف النفقات العامة الأمر الذي يعود بالسلب على أداء مختلف هياكل الدولة، كما يتسبب الاقتصاد الموازي بإحداث تشوهات في الأداء العام للاقتصاد وهو ما يعرقل عمليات التنمية، ولقد صرح رئيس الجمهورية أواخر سنة 2021 أن حجم الاقتصاد الموازي خارج النظام المالي الرسمي يقدر بنحو 75 مليار دولار.

¹ - Yamamura, Eiji, Trust in government and its effect on preferences for income redistribution and perceived tax burden, Economics of Governance, Vol 15 No 1, 2014, pp. 71-100

- وحددت المديرية العامة للضرائب أهم أشكال الاقتصاد الموازي في الجزائر، وهي كالاتي¹:
- الأنشطة التي يقوم بها الأشخاص الذين ليس لديهم سجل تجاري وهوية ضريبية؛
- قيام أشخاص ليس لديهم أساس مالي ولا وسائل لممارسة النشاط، بإنجاز معاملات تجارية ضخمة نيابة عن حاملي السجلات التجارية؛
- إنشاء الشركات الوهمية، والتي يتم تشكيلها لغرض تنفيذ عمليات تجارية لمرة واحدة فقط؛
- عدم تحرير الفواتير وتحرير فواتير مزورة وفواتير وهمية؛
- الدفع نقدًا واستخدام الممارسات المصرفية التي لا تسهل بأي حال من الأحوال في الشفافية؛
- كما يشكل عمليات تهريب التبغ وسوق الذهب الموازية، قطاعات ذات نشاط غير رسمي قوي.
- وقامت السلطات باتخاذ مجموعة من التدابير التشريعية والتنظيمية بهدف مواجهة هذه الظاهرة، نذكر منها:
- تشكيل لجان مشتركة بين الإدارات الضريبية والجمركية والتجارية، لمواجهة هذه الظاهرة؛
- التعداد الدوري للأنشطة والأشخاص؛
- تجريم التهرب الضريبي؛
- التقديم والتحنين المنتظم لقائمة الأشخاص الذين يقومون بالتهرب الضريبي؛
- الرقابة الضريبية على الأنشطة ذات الاتجاه الاحتمالي القوي؛
- مراقبة الدخول على أساس الأصول، نمط الحياة، والعلامات الخارجية للثروة.
- ولقد قابلت هذه التدابير إجراءات ضريبية (تخفيضات كبيرة في معدلات الضرائب والرسوم)، وتعزيز الضمانات الممنوحة لدافعي الضرائب من أجل تشجيع الأفراد على الانخراط والامتثال، للالتزامات والممارسة القانونية.

المطلب الثالث: استقرار النظام الضريبي

يقصد باستقرار النظام الضريبي الثبات النسبي في الإجراءات والتشريعات المتخذة في المجال الضريبي (طبيعة الضريبة، معدلاتها، مواعيد تحصيلها...)، مما يساهم في تبسيط قانون الضرائب الأمر الذي يعود بالإيجاب على الإدارة الجبائية والمكلف على حد سواء، ولا تعني عبارة استقرار النظم الضريبي عدم إدخال أي تعديلات وإصلاحات كلما اقتضى الأمر وهذا لتفادي جمود النظام الضريبي وجعله يتماشى مع الأحداث والتطورات التي تعرفها البيئة التي يعمل فيها النظام الضريبي، وسنعرض من خلال الجدول التالي تعداد الإجراءات والتشريعات الضريبية المتخذة من قبل المشرع الجزائري كما نصت عليها قوانين المالية العادية والتكميلية بين تعديل وإلغاء وإتمام.

جدول رقم (01): الإجراءات المتخذة في القانون الضريبي بين سنتي 2012 و2019

البيان	السنة	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
--------	-------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------

¹ - la direction générale de l'impôt, La lettre de la D.G.I, conférence annuelle des cadres dirigeant, 2007.

94	37	49	09	15	16	07	39	09	04	15	الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
05	07	00	00	10	00	00	09	02	01	04	التسجيل
01	05	06	03	03	05	05	09	02	01	02	الطابع
13	12	16	01	08	15	05	11	08	02	06	الرسم على رقم الأعمال
00	03	01	00	02	02	04	03	02	00	02	الضرائب غير المباشرة
11	25	20	07	19	24	12	15	06	11	17	الإجراءات الجبائية
13	25	12	00	20	14	03	08	04	06	06	أحكام جبائية مختلفة
137	114	104	20	77	76	36	94	34	21	52	المجموع السنوي
765											مجموع الفترة
76											متوسط الفترة

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على قوانين المالية العادية والتكميلية لسنوات المعنية.

من خلال المعطيات المدون أعلاه نستنتج أن النظام الضريبي الجزائري يعاني من كثرة التدابير الضريبية المتخذة خلال هذه الفترة، حيث قدر مجموع التدابير بـ 765 إجراء، ومنه نرى أن النظام الضريبي الجزائري لم يتمكن من تحقيق الاستقرار وهذا لكثرة التعديلات التي تمس قانون الضرائب من خلال قوانين المالية العادية والتكميلية حيث بلغ المتوسط السنوي 76 إجراء، وهذا ما يجعل الرؤية غير واضحة لكل من الإدارة الضريبية والمكلف بالضرائب وهو ما يزيد من تعقيد الاجراءات والتشريعات الضريبية مما يؤثر على فعالية النظام الضريبي ككل.

المبحث الرابع: رهانات فعالية النظام الضريبي الجزائري

تولي الجزائر اهتماما بالغا بنظامها الضريبي كونه الركيزة الأساسية لأي نمو اقتصادي، لهذا تسعى دائما إلى تحديثه وجعله يواكب التطورات الداخلية والخارجية من أجل الرفع من فعاليته وجعله حصينا أمام الأزمات، بالإضافة إلى سد الفجوات التي من شأنها تقويض أسس التي يقوم عليها أي نظم الضريبية، ومن أهم الأهداف التي وضعتها تحت نصاب أعينها هي:

المطلب الأول: التجارة الإلكترونية

يعد إخضاع الاقتصاد الافتراضي للضريبة من أهم أهداف وأولويات النظم الضريبية، من أجل محافظة على الموارد المالية بالإضافة إلى ترسيخ مبدأ العدالة الضريبية ويقول الكاتب Andriel Bettelheim في هذا الشأن.

«La non-imposition des vents sur Internet pourrait coûter des milliards: Si le gouvernement n'exige pas que le commerce sur Internet soit taxé, les consommateurs risquent de transférer leurs achats dans le «cyber-espace», lésant les commerçants locaux et diminuant les bases fiscales Des collectivités. La perte potentielle en recettes fiscales pourrait s'élever d'ici 2003 à 20% des taxes locales actuelles sur les ventes, selon certaines estimations»¹.

أولاً: تعريف التجارة الإلكترونية

هي عمليات تبادل السلع والخدمات أو المعلومات عبر شبكة المعلومات الدولية "الانترنت"، وهي "عمليات البيع والشراء المدعومة بأنشطة إلكترونية"²، وتشمل التجارة الإلكترونية جميع أشكال المعاملات الإلكترونية التي تمتد بين الشركات والأفراد والتي تقوم على أساس التبادل الإلكتروني للبيانات، سواء كانت مكتوبة أو مرئية أو مسموعة، ويتسع ذلك ليشمل الآثار المترتبة على عملية تبادل البيانات والمعلومات التجارية.

ثانياً: المشاكل الناجمة عن التجارة الإلكترونية

وتتجم على أنشطة التجارة الإلكترونية جملة من المشاكل والمعوقات للأنظمة الضريبية، وهي:

- لا ترتبط التجارة الإلكترونية بوجود أية وثائق ورقية في اتمام المعاملات، وهو ما يشكل صعوبة أمام النظم الضريبية التقليدية، التي تعتمد على النماذج الورقية في إثبات الإجراءات والمراسلات، وتوثيق الحقوق والالتزامات؛
- تتميز التجارة الإلكترونية بطابع عالمي يتجاوز الحدود الجغرافي للدول، وهو ما ينتج عنه عدة وضعيات تعتبر عائق أمام الأنظمة الضريبية التقليدية:

✓ إمكانية إدارة المشاريع أو القيام بعمليات البيع والشراء دون الحاجة إلى التواجد في تلك البيئة مما يجنبها للامتثال الضريبي؛

✓ إشكالية تحديد هوية الأطراف المتعاملين في التجارة الإلكترونية، إذ تركز الأنظمة الضريبية التقليدية في فرض الضرائب على المتعاملين داخل نطاقها الجغرافي، كما تعتمد في إخضاع المكلفين للضريبة على الوجود الطابع المادي للمتعامل أو ممثل ينوب عنه، وهو ما لا يتيح عمليات البيع والشراء الإلكتروني.

- المرونة وقابلية الانتقال، في إطار حرية تنقل عوامل الانتاج، بحيث تعمل الشركات على تفادي التواجد في المناطق ذات المعدلات الضريبية المرتفعة، وهذا بتحويل مقراتها إلى البلدان التي تمنح معاملات ضريبية تفضيلية (الجناة الضريبية)؛

○ التناقض التي تخلفها التجارة الإلكترونية مع بعض المبادئ التقليدية للضريبة، خاصة العدالة واليقين، فصعوبة ضبط وإلزام الأطراف التي تتخذ من الأنترنت كمصدر لدخلها للالتزام الضريبي، على عكس الأطراف الأخرى التي تعتمد على الطرق التقليدية في تحقيقها للأرباح يعد خرق لمبدأ العدالة الضريبية، ويضاف إلى ذلك سرعة

¹ - Bettelheim Andriel, Faut-il ou non Taxes le Web, In Revue; Problème économiques, N 02, 622, 1999, p 30.

² - Amstorong Gary & Kotler Philipe, Principle of Marketing, Printice Hall Inc, 2001, p 21.

تغيير القواعد المنظمة للتعاملات التجارية الإلكترونية، والذي يعتبر كتحدٍ لقاعدة اليقين التي تعتبر ركيزة أساسية للمبادئ الضريبية.

المطلب الثاني: العدالة الضريبية

جدول رقم (02): توزيع العبء الضريبي في الجزائر بين سنتي 2012 و2019 (الوحدة: مليار دينار جزائري)

البيان	السنة	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
الجباية العادية (1)	1911	2027	2089	2360	2491	2661	2713	2849	
الضرائب المباشرة (2)	862	823	882	1035	1110	1207	1203	1265	
الضرائب غير مباشرة (3)	655	737	766	830	898	997	1097	1134	
النسبة التي تمثلها (3) من (1)	%34	%36	%37	%35	%36	%37	%40	%40	
حصيلة IRG (4)	607	556	603	685	713	769	800	863	
حصيلة IBS (5)	248	258	270	335	380	420	385	385	
النسبة التي تمثلها (4) من (2)	%70	%68	%68	%66	%64	%64	%66	%68	
النسبة التي تمثلها (5) من (2)	%29	%31	%31	%32	%34	%35	%32	%30	
IRG / مرتبات وأجور (6)	552	494	531	596	635	685	707	774	
النسبة التي تمثلها (6) من (2)	%64	%60	%60	%58	%57	%57	%59	%61	
النسبة التي تمثلها (6) من (4)	%70	%66	%68	%66	%64	%64	%67	%68	

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على تقارير مجلس المحاسبة لسنوات 2012-2019.

ونستنتج من خلال معطيات الجدول أعلاه ما يلي:

- التوزيع غير العادل للعبء الضريبي في الجزائر، وهذا راجع إلى ارتفاع نسب الضرائب غير المباشرة في هيكل الجباية العادية حيث بلغت 40% سنتي 2018 و2019 وهي نسب عالية، كون أن هذه الضرائب تفرض على أصحاب الدخل المحدودة وأصحاب الدخل المرتفعة على حد سواء؛
- استحوذت حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي على نسب عالية ضمن الضرائب المباشرة والتي بلغت متوسط الفترة ما نسبته 67% وهي أكثر من ضعف ما تم تحصيله من الشركات الكبرى العاملة في الجزائر والتي بلغ متوسط حصيلته للفترة نفسها 32%، نهيك على احتلال الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور نسب عالية جدا ضمن إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي وإيرادات الضرائب المباشرة بحيث سجلت ما نسبته 70% و64% على التوالي سنة 2012، وهذا نتيجة كون هذه الإيرادات يتم تحصيلها من المنبع مباشرة، وبهذا تتحمل الطبقة العاملة إلى العبء الضريبي الأكبر مقارنة بأصحاب الشركات والمشاريع والمهن الحرة.

المطلب الثالث: رقمنة الإدارة الجبائية

وتعد رقمنة الإدارة الجبائية ضرورة ملحة وخيار لا بديل عنه، لأجل ترقية إيرادات القطاع وتمكينه من المساهمة بفعالية في دعم التنمية الشاملة، وهي وسيلة لإضفاء الشفافية مع الشركاء شركات وأفراد، كما تعتبر شرطا أساسيا في معادلة كسب ثقة المواطن من أجل رفع مستوى الالتزام الضريبي لدى المواطنين، الأمر الذي يعود بالإيجاب على الحصيلة الضريبية.

وفي هذا الصدد قامت المديرية العامة للضرائب بإطلاق نظام معلوماتي أطلقت عليه اسم "جبائتك"، يركز على إلغاء الطابع المادي لكل المعاملات الجبائية، والآلية الكاملة لجميع إجراءات معالجة البيانات، وتم تطبيقه كمرحلة أولى في أفريل 2017 على المؤسسات التابعة لمركز الضرائب الجزائر - شرق، وتهدف المديرية العامة للضرائب من وراء إطلاق هذه المنصة الإلكترونية "جبائتك"، إلى:

- بالنسبة للإدارة الضرائب: تسهيل عمل الإدارة الجبائية وهذا بالتخلص من العمليات الورقية التي قد تستغرق فترات زمنية طويلة، مما يسرع في عمليات تبادل المعلومات بين مختلف المصالح الضريبية الأمر الذي يحسن ويسرع في نتائج الدراسات التحليلية والاستشرافية، مما ينتج عنه اتخاذ القرارات الصحيحة وفي الوقت المناسب؛
- بالنسبة للمكلف بالضريبة: تعتبر البوابة الإلكترونية "جبائتك"، حلا يسمح للمكلفين بالضريبة بما يلي¹:
 - ✓ إجراء العمليات من المقر مع المديرية العامة للضرائب وتجنب التنقلات من أجل تقديم التصريحات الجبائية؛
 - ✓ اللوج إلى الإدارة الجبائية 24/24 سا خلال كامل أيام الأسبوع؛
 - ✓ تزويد المكلف بالضريبة بالمعلومات حول رزنامته الجبائية المحينة مع التزاماته الجبائية؛
 - ✓ اللوج إلى استماراته التصريحية المودعة والاطلاع عليها؛
 - ✓ الدفع عن طريق الأنترنت لضرائبه ورسومه؛
 - ✓ الاطلاع على دينه الجبائي الكلي؛
 - ✓ طلب الشهادات الجبائية؛
 - ✓ تقديم الطعون؛
 - ✓ طلب الامتيازات الجبائية.

وعرف نظام المعلومات "جبائتك" تأخر كبير في تطبيقه وتعميمه، حيث تم الإعلان عنه سنة 2013 من قبل المديرية العامة للضرائب على موقعها، حيث جاء فيه "تتويج وزارة المالية الى علم المكلفين بالضريبة أنه من الآن فصاعدا يسمى النظام المعلوماتي للمديرية العامة للضرائب الجاري انجازه (TIC'JIBAYA) جبائتيك"، غير أنه تم إطلاقه كمرحلة أولى في أفريل 2017 على المؤسسات التابعة لمركز الضرائب الجزائر - شرق، على أن يتم تعميم هذا النظام على جميع

¹ - la direction générale de l'impôt, La lettre de la D.G.I, bulletin d'information, 2017.

مراكز الضرائب بحلول نهاية 2018 إلى أنه لم يتم تجسيده على أرض الواقع إلى يومنا هذا حيث تم ربط 27 مركز ضريبي و 07 مراكز جوارية لضرائب وهذا حتى جوان 2022 ولتعويض هذا النقص أطلقت المديرية العامة للضرائب جويلية 2021 بوابك الإلكترونية تحت اسم "مساهمة تيك" انطلاقا من مديرتي الضرائب وهران شرق ووهران غرب لتتيح لدافعي الضرائب المنتمين لقبضات الضرائب التصريح والدفع عن بعد، إلى حين استكمال البنية التحتية (تعميم مراكز الضرائب في جميع أنحاء الوطن (المديرية العامة للضرائب أمال عبد اللطيف، 2022)¹.

المطلب الرابع: جمود النظام الضريبي

تنتهج كل دولة منهج خاص بها يميزها عن باقي الدول والذي يعكس جميع المراحل التي مرت بها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية حتى العلاقات الخارجية مع الدول الأخرى، والتي تتأثر بها جميع أنظمتها وهيكلها الاقتصادية ومنها النظام الضريبي، ويعد إرساء نظام ضريبي فعال مبني على المبادئ الأساسية وهي الفعالية والعدالة والبساطة من أهم غايات الحكومات التي تمكنها من تحقيق التنمية المحلية والشاملة، فالنظام الضريبي الفعال هو الذي يجمع بين الأصالة والحداثة، فالنظام الضريبي الفعال لأي دولة ما هو إلى محصلة المراحل التي مر بها تلك الدولة من جهة، ومن أخرى يجب أن يساير هذا النظام الأحداث والظروف الحالية من أجل المحافظة على هذه الفعالية والعمل على الرفع منها. ومنه يجب على النظام الضريبي أن يتصف بالمرونة التي تسمح باستدامته ضمن النظام المالي للدولة كأداة متطورة وفعالة، فقدان النظام الضريبي لمرونته يقلل من فعاليته، يتسبب في جمود النظام الضريبي ولهذا تلجأ الدول إلى تكيف نظامها الضريبي مع الواقع المعاش.

وبالنسبة للنظام الضريبي الجزائري فقد كان آخر مرة تم فيه تكيف النظام الضريبي مع الواقع المعاش سنة 1992، والذي أسفر على إدراج (03) ثلاث ضرائب جديدة والتي أصبحت تشكل أهم مكونات النظام الضريبي الجزائري وهي الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والضريبة على أرباح الشركات (IBS) والرسم على القيمة المضافة (TVA)، أي مر أكثر من ثلاثون سنة على آخر إصلاح ضريبي وهي مدة طويلة جدا على الرغم من إدخال بعد التعديلات خلال هذه المدة إلى أنها لا تصل إلى مستوى الإصلاح الضريبي.

ولقد عرفت الجزائر خلال هذه المدة أزمات مالية وغير مالية خاصة منها اضطراب أسعار النفط والأزمة الصحية التي عانة منها جميع الدول فيروس كوفيد-19، وعرفت اضطرابات وتقلبات داخلية وخارجية، مما عكس بالسلب على مداخيل النظام الضريبي الجزائري، وعلى الرغم من المبادرة التي قامت بها المديرية العامة للضرائب بعقد مؤتمر وطني للإصلاح الضريبي في جوان 2020 وعرف مشاركة مهنيين وباحثين في المسائل الضريبية بالإضافة إلى إطارات من الإدارة الضريبية، بالإضافة إلى التصريحات التي أدلى بها رئيس الجمهورية ووزير المالية الذي أصبح فيما بعد وزير

¹ - عبد اللطيف أمال (المديرية العامة للضرائب)، 52 دقيقة اقتصاد، قناة النهار، 2022/06/13، على الساعة 21.

الأول على ضرورة إصلاح النظام الضريبي الجزائري من أجل جعله أكثر فعالية وعدالة، إلا أن كل هذا لم يزيد على كونه حبر على ورق.

الخاتمة:

يواجه النظام الضريبي الجزائري العديد من المعوقات تحول بينه وبين الفعالية، ولقد اختلفت أشكال هذه المعوقات فمنها ما هو ناتج عن تصرفات الأعوان الاقتصاديين (كالتهرب الضريبي والاقتصاد الموازي)، ومنها ما يتعلق بالنصوص التشريعية (عدم الاستقرار)، كما يواجه هذا النظام عدة رهانات لم تتجسد على أرض الواقع على الرغم من محاولة السلطات القائمة على هذا القطاع ترجمتها وتعتبر التجارة الإلكترونية ورقمنة الإدارة الجبائية أهم هذه الرهانات، ولقد حاولنا من خلال هذه الدراسة الوقوف على هذه التحديات التي تحول دون تحقيق النظام الضريبي الجزائري الفعالية المرجوة منه، وتوصلنا إلى النتائج التالية:

(1) يفتقد النظام لضريبي الجزائري للفعالية المرجوة منه، ويرجع السبب من وراء ذلك، إلى وجود عقبات عديدة تحول دون تمكن النظام الضريبي الجزائري من تحقيق الفعالية؛

(2) يعتبر كل من التهرب الضريبي والاقتصاد الموازي أهم وأقدم وأخطر التحديات التي يوجهها النظام الضريبي الجزائري، واللذان يتسببان في ضياع الكثير من الإيرادات الضريبية، وهذا على الرغم من المحاولات العديدة من قبل هيكل الدولة الجزائرية من أجل التقليل من هذه التصرفات إلا أنها لم تفلح بذلك، وأحسن دليل على ذلك المنحنى التصاعدي للإحصائيات المسجلة لكل من التهرب الضريبي والاقتصاد الموازي، وهو ما يعود بالسلب على الموازنة العامة للدولة، وهي أرقام مرعبة والتي يجب على الحكومة وضع استراتيجية دقيقة ومستعجلة من أجل أولاً محاولة الحد منها ثم القضاء عليها بالتدريج؛

(3) تكمن المشاكل التي تجرّ تجره التجارة الإلكترونية للنظام الضريبي الجزائري، على عدم قدرة إدارة الضرائب في الجزائر على مجاراة التطور الذي عرفه العالم وخاصة في مجال الأنترنت، وهذا راجع إلى:

✓ ضعف تكوين أعوان إدارة الضرائب لمثل هذه التعاملات؛

✓ افتقار إدارة الضرائب لكل من العتاد المادي والبرامج الإلكترونية اللازم من أجل تأطير ومراقبة هذا النوع من التعاملات؛

✓ ضعف البنية التحتية لشبكة الأنترنت في الجزائر مما يقلل من جودة التغطية.

(4) على الرغم أن السلطات تعمل جاهدة من أجل توزيع عادل للعبء الضريبي، إلى النظام الضريبي الجزائري غير عادل، وهذا لعد أسباب منها، احتلال الضرائب غير المباشرة نسب هامة ضمن هيكل إيرادات الضرائب العادية، نهيك عن تموقع الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور في المرتبة الأولى ضمن إيرادات الضرائب المباشرة بحيث وصلت إلى ما نسبته 70% سنة 2012؛

(5) تساهم إدارة الضرائب بجزء من المسؤولية في عدم فعالية النظام الضريبي الجزائري، فرقمنة الإدارة وإلغاء الطابع المادي لمختلف التعاملات الجبائية من أهم الأهداف التي تسعى الإدارة الضريبية جاهدة لتحقيقه، إلا أنها عرفت تأخر كبير جدا في تعميمها على المستوى الوطني حتى يومنا هذا (حيث تم الإعلان على نظام المعلومات "جبايتك" سنة 2013)، وهو ما يحد من كفاءة ومردودية الإدارة الجبائية، ويثقل كاهل المكلف بالضريبة بالإجراءات الورقية والتنقلات العديدة للإدارة الجبائية؛

(6) تتميز القوانين والتشريعات الضريبية في الجزائر بكثرة التعديلات والتغيرات نتيجة الكم الهائل من الاجراءات التي تتخذ كل سنة في قوانين المالية العادية والتكميلية بين إلغاء وتعديل وإضافة، مما يجعل هذه الإجراءات معقدة للغاية، وهو الأمر الذي يصعب من استوعاب هذه التدابير على كل من أعوان الإدارة والمكلف، مما يعود بالسلب على تحصيل الضرائب.

التوصيات:

- (1) توسيع وتفعيل التعاون الإقليمي بين الإدارة العامة للدولة - لا سيما إدارات (الضرائب والتجارة والجمارك) - وهذا بتجنب العراقيل والبيروقراطية والحساسية الموجودة بين الإدارات من أجل الوصول إلى أفضل النتائج في محاربة كل أشكال التهرب والتجنب الضريبي؛
- (2) ضرورة وضع اطار قانوني وتشريعي ضريبي شامل ومدرّوس بعناية فائقة يتلاءم مع الأوضاع الداخلية والخارجية للجزائر، وهذا من أجل أولاً، تحقيق الاستقرار في التشريع الضريبي والقضاء على الكم الهائل من التدابير التي تأخذ كل سنة والتي تعد من أكبر الحواجز أمام الإدارة الضريبية والمكلف، وثانياً، جعله يتماشى مع الواقع المعاش؛
- (3) الإسراع في فتح الإدارة الجديدة (CDI, CPI) عبر كافة التراب الوطني وكذا تعميم البوابة الإلكترونية "جبايتك"، الأمر الذي يساهم في تحسين أداء الإدارة الجبائية من خلال تقليص الطابع المادي للإجراءات الضريبية مما يسهل ويسرع من العمل الإداري من جهة، ويخفف من معانات المكلفين بالضريبة كالتنقل الشخصي إلى الإدارة ويساهم في تبسيط الإجراءات الجبائية ؛
- (4) ضرورة الرفع من جاهزية أنظمة الرقابة للتصدي لمختلف الظواهر السلبية -السوق الموازية، التهرب الضريبي والمعاملات غير المفوترة- والتي تؤثر على فعالية النظام الضريبي؛
- (5) ضمان أن تكون القوانين واللوائح بسيطة بصورة معقولة، يسهل قراءتها والحصول عليها، وأن تتميز بالاتساق فيما يتعلق بجميع الضرائب وأن تكفل حماية المكلف الملتزم.

المراجع:

المراجع باللغة العربية:

أولاً: النصوص القانونية

- قوانين المالية من 2012 إلى 2022.
- قوانين المالية التكميلية من 2012 إلى 2022.

ثانياً: الكتب

- دراز حامد عبد المجيد، النظم الضريبية، دار الجامعية، الاسكندرية، 1999.
- دويدار محمد، مبادئ الاقتصاد السياسي، الجزء الرابع، بيروت، منشورات الحلبي الحقوقية، 2003.
- الحاج طارق، المالية العامة، دار الصفاء، عمان، 1999.
- رحاب محمد عبد الوهاب، الضمانات القانونية للإدارة الضريبية والممول "دراسة مقارنة بين التشريع المصري والتشريع الليبي"، كلية الحقوق، القاهرة، 2015.
- حجازي المرسي السيد، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1988.

ثالثاً: تقارير

- تقارير مجلس المحاسبة من سنة 2012 إلى 2019.

خامساً: المقابلات الصحفية

- عبد اللطيف أمال (المديرة العامة للضرائب)، 52 دقيقة اقتصاد، قناة النهار، 2022/06/13، على الساعة 21.

المراجع باللغة الأجنبية:

Premièrement : Les Livres

- Amstorong Gary & Kotler Philipe, Principle of Marketing, Printice Hall Inc, 2001.
- Dedeurwaerder Gilles, Théorie de l'interprétation et droit fiscal (PREFACE DE GUY GEST), É 01, V 94, Dalloz, France, 2010.
- Grosclaude Jacques & Marchessou Philippe, droit fiscale général, Édition 11, Dalloz, France, 2017.
- Serlooten Patrick, Droit fiscal des affaires, Édition 16, Dalloz, France, 2017.
- Gaudemet Paul Marie & Molinier Joël, Finances publiques, É 07, V 01, Montchrestien, France, 1996.

Deuxièmement : Les Thèses

- Mayer Sarah, Étude des Obstacle à L'équité à L'efficacité du Système Fiscal Français, Thèse de doctorat en droit école doctorale de droit privé Université Panthéon-Assas, france, 2016.

Troisième : les Articles

- Aftiss Ahmed & Boujnou Ghizlane, Performance des entités publiques : quels apports du contrôle de gestion? Cas des EEP marocains, Revue Internationale des Sciences de Gestion, Maroc, N 02, 2019.
- Alm James, Kasper Matthias, Tax evasion, market adjustments, and income distribution, IZA World of Labor, No 91, v2, 2020, Viewed on: 12/06/2023 at 12:00, through the following website: <https://wol.iza.org/articles/tax-evasion-labor-market-effects-and-income-distribution>.
- Bettelheim Andriel, Faut-il ou non Taxes le Web, In Revue; Problème économiques, N 02, 622, 1999.
- Fellah Mohammed, Problématique du choix du système fiscal entre efficacité économique et équité sociale, Recherches économiques et Managériales, Université Mohamed Khider – Biskra, V 03, 2008.
- Martinez-Vazquez, J. Who benefits from tax evasion? The incidence of tax evasion, Public Economics Review, Vol 1, No 2, 1996, p.p 105–135.
- Pirttilä Jukka, Tax evasion and economies in transition: Lessons from tax theory, BOFIT Discussion Papers, No 2, 1999.
- Robertson C Williams III, Environmental Taxation, NBER Working Paper No 22303, Cambridge, 2016.
- Yamamura, Eiji, Trust in government and its effect on preferences for income redistribution and perceived tax burden, Economics of Governance, Vol 15 No 1, 2014, pp. 71-100.

Quatrième : Les Rapports

- Conseil d'État Français, Sécurité juridique et complexité du droit, Rapport public 2006.
- la direction générale de l'impôt, La lettre de la D.G.I, bulletin d'information, 2017.
- la direction générale de l'impôt, La lettre de la D.G.I, conférence annuelle des cadres dirigeant, 2007.