

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة ابن خلدون - تيارت

ميدان: علوم اقتصادية، تجارية وعلوم التسيير  
شعبة: علوم مالية ومحاسبة  
تخصص: محاسبة وجباية



كلية: العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير  
قسم: العلوم الاقتصادية

## مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

من إعداد الطلبة:

بوطالب سليمة  
مجاهد محمد عبد المجيد

تحت عنوان:

### التحصيل الجبائي في الجزائر بين آفاق الإصلاحات وعراقيل التحصيل 2015-2023

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	(أستاذ التعليم العالي - جامعة ابن خلدون تيارت)	أ. بلجيلالي فتيحة
مشرفا ومقررا	(أستاذ التعليم العالي - جامعة ابن خلدون تيارت)	أ. عبد الهادي مختار
مناقشا	(أستاذ محاضر (أ) - جامعة ابن خلدون تيارت)	أ. شريف محمد

السنة الجامعية : 2025/2024

# شكر وتقدير

الحمد لله والشكر لله

والصلاة والسلام على رسول الله

نتقدم بجزيل الشكر والعرفان

إلى الدكتور الفاضل "عبد الهادي مختار"

على قبوله الإشراف على هذا العمل

وعلى توجيهاته ومساعدته القيمة

موصول كل الشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة

كما أتقدم بجزيل الشكر إلى كل أساتذتنا الكرام الذين أشرفوا علينا

خلال مسارنا الدراسي و كل من ساهم من قريب أو بعيد في إنجاز

هذا العمل ولو بالكلمة الطيبة

# إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع

إلى الوالدين العزيزين رحمة الله عليهما

إلى كل أفراد العائلة الإخوة والأخوات

إلى أولادي الأحباء

إلى كل صديقاتي

إلى كل الزميلات بالعمل

إلى كل من ساعدني في إتمام هذا العمل المتواضع

ولو بالكلمة الطيبة

سليمة

# إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع

إلى الوالدين الكريمين

إلى إخوتي وأخواتي

إلى كل أصدقائي

إلى كل زملاء بالعمل

إلى كل من ساعدني في إتمام هذا العمل المتواضع

ولو بالكلمة الطيبة

عبد المجيد

## ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع التحصيل الجبائي في الجزائر خلال الفترة الممتدة من 2015 إلى 2023، في ضوء برامج الإصلاح الجبائي التي باشرتها الدولة لمواجهة التحديات المالية وتقليص الاعتماد على الريع النفطي. وقد تناولت الدراسة أبرز الضرائب التي شكلت محور هذه الإصلاحات، وفي مقدمتها: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، الضريبة على أرباح الشركات (IBS)، ضريبة الرسم على القيمة المضافة (TVA)، وضريبة الجباية البترولية، إلى جانب ضرائب أخرى مثل حقوق التسجيل والرسوم الجمركية. وتم تحليل تطور حصيلة كل من هذه الضرائب خلال الفترة المدروسة، وقياس مدى مساهمتها في الجباية العادية، باعتبارها موردًا أساسيًا لتمويل ميزانية الدولة.

كما تطرقت الدراسة إلى التحديات البنيوية والإجرائية التي تعيق فعالية التحصيل، كضعف الرقابة الجبائية، وتعدد النصوص القانونية، وتفشي التهرب الضريبي، إلى جانب ضعف الوعي الضريبي. وقد خلصت إلى أن إصلاح المنظومة الجبائية يتطلب مقاربة شاملة تدمج بين تحديث الإطار القانوني وتعزيز قدرات الإدارة الجبائية، بما يضمن تحسين مردودية التحصيل وتحقيق العدالة الجبائية، مع المحافظة على استقرار الموارد المالية للدولة في ظل المتغيرات الاقتصادية..

**الكلمات المفتاحية:** التحصيل الضريبي – برامج الإصلاح الضريبي (2015-2023) – الجباية العادية – المديرية العامة للضرائب.

## Abstract

*This study aimed to shed light on the reality of tax collection in Algeria during the period from 2015 to 2023, in light of the tax reform programs initiated by the state to address financial challenges and reduce dependence on oil revenues. The study focused on the main taxes targeted by these reforms, including: the Personal Income Tax (IRG), the Corporate Profits Tax (IBS), the Value Added Tax (VAT), and the Petroleum Tax, in addition to other taxes such as registration fees and customs duties. The development of the revenue generated from each of these taxes over the study period was analyzed, along with their contribution to ordinary tax revenues, which constitute a key source of funding for the national budget.*

*The study also addressed structural and procedural challenges that hinder the effectiveness of tax collection, such as weak tax oversight, the multiplicity of legal texts, widespread tax evasion, limited digitization of the tax system, and the lack of tax awareness among individuals and institutions. The study concluded that reforming the tax system requires a comprehensive approach that combines the modernization of the legal framework with the strengthening of tax administration capacities. This would ensure improved collection performance, promote tax equity, and help maintain the financial stability of the state amid economic fluctuations..*

**Keywords:** Tax collection – Tax reform programs (2015–2023) – Ordinary taxation – General Directorate of Taxes..

## الفصل الأول

### التحصيل الضريبي وبرامج إصلاح النظام الضريبي الجزائري

9	المبحث الأول: ماهية الإصلاح الضريبي، أسبابه ومعايير
9	المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي
10	المطلب الثاني: أسباب عملية الإصلاح الضريبي
12	المطلب الثالث: معايير الإصلاح الضريبي
15	المبحث الثاني: التحصيل الضريبي، طرق التحصيل والعراقيل
15	المطلب الأول: مفهوم عملية التحصيل الضريبي
18	المطلب الثاني: طرق التحصيل الضريبي ومصادره
24	المطلب الثالث: عراقيل التحصيل الضريبي ووسائل فعاليتها
26	المبحث الثالث: مضمون برامج الإصلاح في الجزائر
26	المطلب الأول: إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
29	المطلب الثاني: إصلاح الضريبة على أرباح الشركات IBS
31	المطلب الثالث: إصلاح الرسم على القيمة المضافة TVA وباقي الضرائب والرسوم الأخرى

## الفصل الثاني

### برامج الإصلاح الضريبي في الجزائر وعراقيل التحصيل (2015-2023)

39	المبحث الأول: برامج الإصلاح الضريبي في الجزائر (2015-2023)
39	المطلب الأول: برامج الإصلاح الضريبي والهدف المالي في الجزائر للفترة (2015-2023)
41	المطلب الثاني: تطور الحصيلة المالية للضرائب بعد الإصلاح (IRG-IBS-TVA) للفترة (2015-2023)
50	المطلب الثالث: تطور الجباية البترولية للفترة (2015-2023)
53	المطلب الرابع: تطور الإيرادات المالية من الضرائب الجمركية وحقوق التسجيل للفترة (2015-2023)

المبحث الثاني: مساهمة الحصيلة المالية للضرائب المستحدثة في الجباية الضريبية للفترة (2015-2023).....	57
المطلب الأول: مساهمة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG في الجباية العادية للفترة (2015-2023).....	57
المطلب الثاني: مساهمة حصيلة الرسم على القيمة المضافة TVA في الجباية العادية للفترة (2015-2023).....	59
المطلب الثالث: مساهمة حصيلة باقي الضرائب الأخرى في الجباية العادية للفترة (2015-2023).....	62
المبحث الثالث: عوائق وعراقيل عملية التحصيل الضريبي في الجزائر.....	64
المطلب الأول: التهرب الضريبي.....	64
المطلب الثاني: ضعف الرقابة.....	67
المطلب الثالث: تعدد القوانين.....	70
خاتمة.....	73
قائمة المصادر والمراجع.....	77

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
41	تطور الحصيلة المالية للضرائب (IRG-IBS-TVA) من 2015 إلى 2023	1-2
44	تطور الحصيلة المالية لضريبة الدخل الإجمالي (IRG)	2-2
46	تطور الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات (IBS)	3-2
48	تطور الحصيلة المالية لضريبة الرسم على القيمة المضافة (TVA)	4-2
51	تطور الجباية البترولية 2023/2015	5-2
54	تطور الحصيلة المالية للضرائب الجمركية وحقوق التسجيل 2023-2015	6-2
57	يوضح مساهمة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG في الجباية العادية (2023-2015)	7-2
59	يوضح مساهمة حصيلة الرسم على القيمة المضافة TVA في الجباية العادية (2023-2015)	8-2
60	يوضح مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات IBS في الجباية العادية (2023-2015)	9-2
62	يوضح مساهمة حصيلة باقي الضرائب الأخرى في الجباية العادية (2023-2015)	10-2



قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
42	تطور الحصيلة المالية للضرائب (IRG-IBS-TVA) من 2015 إلى 2023	1-2
44	تطور الحصيلة المالية لضريبة الدخل الإجمالي (IRG)	2-2
46	تطور الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات (IBS)	3-2
48	تطور الحصيلة المالية لضريبة الرسم على القيمة المضافة (TVA)	4-2
51	تطور الجباية البترولية 2023/2015	5-2
54	تطور الحصيلة المالية للضرائب الجمركية وحقوق التسجيل 2023-2015	6-2
58	مساهمة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG في الجباية العادية (2015-2023)	7-2
59	مساهمة حصيلة الرسم على القيمة المضافة TVA في الجباية العادية (2015-2023)	8-2
61	مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات IBS في الجباية العادية (2015-2023)	9-2
62	مساهمة حصيلة باقي الضرائب الأخرى في الجباية العادية (2015-2023)	10-2

# مقدمة

تحتل الضرائب مكانة متميزة وبألغة الأهمية في التشريعات المالية لما لها من إيجابيات لا يستهان بها في دعم الميزانية العامة للدولة، باعتبارها الأداة التي تعتمد عليها الدولة في سياستها الاقتصادية، إضافة إلى ما تحقّقه من أهداف في مختلف المجالات، كما تعتبر الضرائب من أهم الإيرادات التمويل النفقات العامة للدولة وذلك لتحقيق تنمية شاملة في مختلف الأصعدة.

إن تغير توجهات الجزائر الاقتصادية من الإقتصاد المسير إلى الإقتصاد الحر، كان نتيجة لما شهدته من تطورات وتحولات سياسية وإقتصادية وإجتماعية وبذلك تغير دور السياسة الاقتصادية بما فيها السياسة المالية ونخص بالذكر السياسة الجبائية.

حيث تعبر السياسة الجبائية عن مجموع التدابير ذات الطابع الجبائي المتعلقة بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة، والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجيهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية، فغالبا ما تبحث الدول من وراء الجبائية عن طريق أو مسار لتحقيق التطور الاقتصادي الذي أصبح في يومنا هذا الشغل الشاغل لكل السياسات المنتهجة من طرف مختلف الدول وذلك يعود لأسباب تملّحها التحولات الاقتصادية العالمية، فعولمة الاقتصاد، توحيد الأسواق العالمية وضرورة الانضمام إلى حلقة اقتصاد السوق أصبح ينادي بضرورة تصحيح الهياكل الاقتصادية ومنها الجبائية لتكون أكثر تجاوبا مع مؤشرات الاقتصاد العالمي، تعد الجبائية إحدى أدوات السياسة المالية للدولة؛ إذ تلعب دورا أساسيا ومهما في البرامج التي تضعها الدول بهدف تحقيق الإصلاح الاقتصادي ومعالجة الاختلالات، ويمتد دورها للتأثير في تخصيص الموارد وضبط الاستهلاك، وتحقيق الاستقرار الاقتصادي، وتشجيع الادخار، وتوجيه الاستثمار، كما تؤثر على العائدات العامة للدولة.

وانطلاقا من هذه الأهمية تسعى مختلف الدول إلى نشر وتخصيص أنظمة قانونية متميزة لجعلها في متناول الجميع، وتهدف هذه الأخيرة في مجملها إلى تعريف دافعي الضرائب بتحديد الحقوق والواجبات المناطة لهم.

فالنظام الضريبي الجزائري يُعرف على أنه نظام يعتمد على التصريح، كونه يعطي للمكلف بالضريبة حرية يتم على أساسها فرض الضريبة وفق تصريحات يقدمها لإدارة الضرائب في آجال محددة، وذلك يكون وفق النصوص التشريعية والتنظيمية المعمول بها وفيها يبين رقم الأعمال ومختلف المصاريف والأرباح المحققة، وتتم عملية التنظيم الفني للضريبة بعدة مراحل، بداية بتحديد الوعاء الضريبي للمكلف والذي يستند فيه على مختلف التصريحات التي يقدمها المكلف، مروراً بمرحلة تصفية الضريبة وصولاً إلى مرحلة التحصيل.

ولتسهيل التحصيل الجبائي قامت الجزائر بوضع إصلاحات في النظام الجبائي كان الهدف منها تحسين الفعالية الجبائية للإسهام في التنمية الاقتصادية، وتحقيق العدالة، وتحديث الإدارة الجبائية لمواكبة التطورات الاقتصادية المستجدة، إلا أن التغيرات الاقتصادية العالمية، والآثار السلبية على فعالية النظام الجبائي الجزائري الذي يعتمد على عائدات المحروقات كمصدر أساسي لتمويل ميزانية الدولة، دفع بالدولة إلى اتخاذ إجراءات وإصلاحات في هذا الميدان سعياً وراء تخفيف الإعتماد على الجباية البترولية كمصدر أول لإيراداتها من خلال محاولة رد الاعتبار لدور الجباية العادية عن طريق إعادة النظر في سياستها الجبائية، فكانت من بين الإصلاحات التي ركزت عليها الجزائر إعادة تصميم نظام جبائي يعبر عن فلسفة جديدة كجزء من الانشغال المالي للدولة، والذي بدوره يمثل جزءاً من انشغالها بدورها الاقتصادي والاجتماعي وحتى السياسي، مما يتيح رسم إستراتيجية مثلى لتأسيس وتحصيل مختلف الضرائب والرسوم لتحقيق أكبر حصيلة ممكنة لتمويل ميزانيتها.

## 1. إشكالية الدراسة:

من خلال أهمية موضوع دراستنا تتبين معالم الإشكالية والتي يمكن سردها من خلال:

ما مدى مساهمة الإصلاحات الجبائية في الحصيلة المالية والحد من عراقيل التحصيل؟

ومنه نطرح بعض التساؤلات الفرعية:

- ما هو أثر الإصلاحات الجبائية على مستوى التحصيل الجبائي في الجزائر خلال الفترة 2015-2023؟

- ما هي أبرز العراقيل التي تواجه التحصيل الجبائي في الجزائر خلال الفترة المدروسة؟

- ما مدى تأثير تعدد النصوص الجبائية وتضاربها على فعالية التحصيل الجبائي في الجزائر خلال الفترة 2015-2023؟

## 2. فرضيات الدراسة:

- للإصلاحات الجبائية التي تم تنفيذها خلال الفترة 2015-2023 أثر إيجابي على تحسين مستوى التحصيل الجبائي، من خلال توسيع الوعاء الضريبي وتحسين أداء الإدارة الجبائية.

- من أبرز العراقيل التي تواجه التحصيل الجبائي في الجزائر مشكلة التهرب الضريبي، وتعقيد النظام الجبائي، ونقص الكفاءة الإدارية في أجهزة التحصيل.

- يؤدي تعدد النصوص الجبائية وتضارب مضامينها إلى إرباك المكلفين بالضريبة، ويشكل عائقاً أمام الإدارة الجبائية، مما يُضعف فعالية التحصيل الجبائي ويُفاقم من ظاهرة التهرب الضريبي.

### 3. أهمية الدراسة:

تكمن أهمية دراسة موضوع التحصيل الجبائي في الجزائر بين آفاق الإصلاحات وعراقيل التحصيل في أن الضريبة من الموارد والمصادر الهامة التي تغذي الخزينة العمومية وتعمل على تحقيق الأهداف التنموية الاقتصادية للدولة، ويعد الإصلاح الجبائي واحدا من أهم الأهداف لبلوغ فعالية للتحصيل الضريبي وتأثيره يساعد في الرفع من قدرة أداء الإدارة الضريبية في تحسين إيرادات الدولة.

### 4. أهداف الدراسة:

من خلال هذا الدراسة نهدف إلى:

- محاولة تقديم نظرة عن الإصلاح الضريبي.
- التعريف بأهم الأسباب التي أوجبت فرض إصلاحات ضريبية.
- التعرف على مختلف طرق التحصيل الضريبي.
- التعرف على أهم البرامج المستحدثة التي جاء بها الإصلاح الضريبي في الجزائر.
- التعرف على مساهمة الحصيلة المالية للضرائب المستحدثة في الجباية العادية في فترة 2015-2023.

### 5. حدود الدراسة:

**الحدود المكانية:** المديرية العامة للضرائب.

**الحدود الزمانية:** 2015/2023.

### 6. أسباب اختيار الموضوع:

من الأسباب التي دعتنا لإختيار هذا الموضوع عديدة ندرجها بعضها من خلال النقاط التالية:

- الرغبة الشخصية في إختياري لهذا الموضوع هو بحكم أنني أعمل في ميدان التحصيل الضريبي.
- محاولة إكتساب المزيد من المعارف في ميدان الجباية والتحصيل الضريبي على الخصوص.

### 7. منهج الدراسة:

وضعية بحثنا هذا حتمت علينا استخدام المنهج الوصفي التحليلي؛ إذ يسمح لنا المنهج الوصفي بتقديم مختلف المفاهيم والتعريفات والشروح المتعلقة بالجانب النظري من هذه الدراسة، أما المنهج التحليلي فاستخدمناه في الجانب التطبيقي من الدراسة.

### 8. الدراسات السابقة:

- الدراسة الأولى: دراسة الباحثة صوالحي دليلة وهي مذكرة ماستر، تحت عنوان "دور الإصلاحات الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي في الجزائر - دراسة حالة قباضة الضرائب وعوac المدني لمديرية الضرائب

لولاية المسيلة 2019/2016 -"، تخصص إدارة الأعمال، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2020/2019.

قامت الباحثة بطرح إشكالية الدراسة التالية: ما هو أثر الإصلاحات الجبائية على التحصيل الضريبي في الجزائر؟

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إظهار أن الإصلاحات الجبائية ترتبط بتنشيط آليات التحصيل الضريبي، وكذا إبراز دور أهمية الضرائب كإيراد من الإيرادات العامة.

وقد اعتمدت الباحثة في دراستها هذه على المنهج الوصفي التحليلي، ففي الجانب النظري تم استخدام أسلوب الوصف للتعرف على المفاهيم الأساسية المتعلقة بالضريبة والنظام الضريبي والتحصيل الضريبي، كما تم التطرق إلى توضيح مسار الإصلاحات الضريبية التي تضمنت أهم الضرائب والرسوم المختلفة، أما في الجانب التطبيقي تم استخدام الأسلوب التحليلي في الدراسة الميدانية لدى قبضة الضرائب.

- الدراسة الثانية: دراسة الباحثين مركان سارة وخيبات سميحة، وهي مذكرة ماستر، تحت عنوان "تقييم مدى فعالية الإصلاحات الجبائية في ظل تطبيق قانون المالية للفترة 2015/2010 - دراسة حالة: المركز الجوّاري لمديرية الضرائب لولاية تسمسليت -"، تخصص محاسبة مالية، المركز الجامعي أحمد بن يحيى الونشريسي - تيسمسليت، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2017/2016.

قامت الباحثتان بطرح إشكالية الدراسة التالية: ما مدى مساهمة الإصلاحات الجبائية في ظل تطبيق قانون المالية في الجزائر؟

هدفت هذه الدراسة إلى إظهار الأسباب الحقيقية التي دفعت الجزائر إلى إحداث الإصلاح وما مدى فعالية الإصلاحات في الآونة الأخيرة، وكذا محاولة إظهار أن فعالية النظام الجبائي الجزائري ترتبط بتنشيط قيم الصدق والشفافية والعدالة والمواطنة الفاعلة.

اعتمدت الباحثتين في الفصلين الأول والثاني على المنهج الوصفي، أما في الفصل الثالث فقد اعتمدت الباحثتين على المنهج الاستنباطي حيث استعملنا التحليل الكمي والوصفي لتبيان أهم الإصلاحات الجبائية فيما يخص كل من الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على النشاط المهني للفترة ما بين سنة 2010 إلى غاية سنة 2015.

- الدراسة الثالثة: دراسة الباحثين بن سليمان عبد الرحيم وفاطمي توفيق، وهي مذكرة ماستر، تحت عنوان "فعالية التحصيل الضريبي في ظل الإصلاحات الجبائية - دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة -"،

تخصص إدارة مالية، امركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف - ميله، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2023/2022.

قامت الباحثتان بطرح إشكالية الدراسة التالية: ما مدى فعالية التحصيل الضريبي الجزائري في ظل الإصلاحات الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميله؟

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز وتأكيد فعالية وأهمية الإصلاحات الجبائية التي طبقتها السلطات العمومية في تحصيل الضرائب والرسوم، إضافة إلى إثراء المكتبة الوطنية وتوسيع المعارف والمعلومات الأكاديمية للطلبة والباحثين حول المواضيع المتعلقة بالنظام الجبائي الجزائري وبيئة تطبيق الضرائب وأنواعها في ظل تغيرات البيئة الاقتصادية.

وقد إعتمدت الباحثة في دراستها هذه على المنهج الوصفي في الجانب النظري من الدراسة، أما في الجانب التطبيقي تم استخدام الأسلوب التحليلي في الدراسة الميدانية.

### 9. تقسيمات الدراسة:

لمعالجة الإشكالية المطروحة والتساؤلات الفرعية السابقة، قمنا بتقسيم دراستنا إلى فصلين إثنين كالآتي:

في الفصل الأول: التحصيل الضريبي وبرامج إصلاح النظام الضريبي الجزائري والذي قسمناه إلى ثلاثة مباحث تطرقنا في المبحث الأول إلى ماهية الإصلاح الضريبي، أسبابه ومعاييره، أما المبحث الثاني تطرقنا فيه إلى التحصيل الضريبي، طرق التحصيل والعراقيل، والمبحث الثالث إلى مضمون برامج الإصلاح في الجزائر.

الفصل الثاني: آفاق برامج الإصلاح الضريبي في الجزائر وعراقيل التحصيل (2015-2023)، والذي قسمناه إلى ثلاثة مباحث تطرقنا في المبحث الأول إلى آفاق برامج الإصلاح الضريبي في الجزائر (2015-2023)، أما المبحث الثاني تطرقنا فيه إلى مساهمة الحصيلة المالية للضرائب المستحدثة في الجباية الضريبية للفترة (2015-2023)، والمبحث الثالث إلى عوائق وعراقيل عملية التحصيل الضريبي في الجزائر.

### 10. صعوبات الدراسة:

من أهم الصعوبات التي واجهتنا في إنجاز عملنا هذا المتواضع هو كثرة المصادر والمراجع ما صعب علينا الاختيار بينها لإتمام موضوع دراستنا، إضافة إلى عدم خبرتنا في إنجاز بحث علمي متكامل من قبل.

# الفصل الأول

التحصيل الضريبي

وبرامج إصلاح النظام الضريبي الجزائري



## تمهيد

يُشكل التحصيل الضريبي أحد الأعمدة الجوهرية لتمويل الخزينة العمومية وضمان استمرارية المرافق والخدمات العامة، ما يجعله أداة محورية في رسم السياسات الاقتصادية للدولة وفي الجزائر، برزت الحاجة إلى إصلاح النظام الضريبي نتيجةً لجملة من الاختلالات، من بينها ضعف المردودية وتقشي التهرب الضريبي وتعقيد الإجراءات الجبائية.

ومن أجل معالجة هذه الإشكالات، أطلقت السلطات الجزائرية برامج إصلاح تهدف إلى عصنة الإدارة الجبائية، وتوسيع القاعدة الضريبية، وتحسين مستوى الامتثال الجبائي.

ولدراسة أكثر حول ما سبق ذكره إرتأينا تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث هي كالتالي:

**المبحث الأول:** ماهية الإصلاح الضريبي، أسبابه ومعايير

**المبحث الثاني:** التحصيل الضريبي، طرق التحصيل والعراقيل

**المبحث الثالث:** مضمون برامج الإصلاح في الجزائر

### المبحث الأول: ماهية الإصلاح الضريبي، أسبابه ومعايير

يُعد الإصلاح الضريبي ضرورة ملحة تفرضها التحديات الاقتصادية والاختلالات التي تعاني منها المنظومة الجبائية. فهو يهدف إلى تحسين كفاءة التحصيل وتعزيز العدالة الجبائية. وتتنبق أهميته من دوره في دعم الاستقرار المالي وتحقيق التنمية المستدامة.

### المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي

يقصد بالإصلاح الضريبي إصلاح النظام الضريبي في الدولة بشكل يجعله ينسجم مع مجمل السياسة العامة فيها، ومع حاجة الاقتصاد، وذلك من خلال إدخال ضرائب أكثر تطوراً؟، والبحث عن آليات ضريبية تتضمن العدالة الاجتماعية، وإعادة توزيع الدخل والثروة، وإلغاء أنواع الضرائب التي تشوه الاقتصاد، واختيار الجهاز الضريبي عليماً وفنياً وأخلاقياً، بما يعني زيادة قدرة الحكومة على القضاء على التهرب الضريبي، بحيث تصبح إيرادات الضرائب كافية لتحقيق النهوض بمشاريع الدولة وتمويل إنفاقها.<sup>1</sup>

كما يمكن التعبير عن الإصلاح الضريبي على أنه مجموع التغيرات المتعلقة بالضرائب الحكومية والمحلية بهدف تحسينها، ولا يعني الإصلاح بحال من الأحوال مجرد إدخال تعديلات على النظام الضريبي، وهو خلاصة مسار معقد من العمليات والإجراءات يتم التخطيط لها وتنفيذها عبر فترة زمنية طويلة.<sup>2</sup>

الإصلاح الجبائي حزمة من الإصلاحات أو مجموعة من الإجراءات والسياسات التي تعتمدها الدولة وتمس المنظومة الجبائية، والهادئة إلى إزالة الاختلالات الجبائية من خلال استحداث ضرائب جديدة وإزالة ضرائب أخرى قديمة، لا تواكب التغيرات الحاصلة، وتبسيط قوانين الضرائب ورفع كفاءة الجهاز الإداري، من أجل ضمان وفرة في الحصيلة الضريبية تضمن للدولة الوفاء بالتزامها اتجاه مواطنيها وتلبية احتياجاتهم، ومن أجل ضمان التوزيع العادل المدخل بما يضمن تحقيق العدالة الاجتماعية،<sup>3</sup> ويقصد بالإصلاح الضريبي

<sup>1</sup> شاوي صبيحة، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجباية العادية، المجلة الجزائرية للمالية العامة، ع6، 2016، ص51، 52.

<sup>2</sup> شليغم إيمان، طنبية دنيا، دراسة تقييمية لفعالية الإصلاحات الجبائية الحديثة على التحصيل الجبائي في الجزائر، دراسة حالة ولاية جيجل، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2020/2021، ص17.

<sup>3</sup> عبد الهادي مختار، بن الحاج جلول ياسين، النظام الضريبي الجزائري بين آفاق الإصلاح وعراقيل التحصيل الفترة (1992-2018)، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، جامعة ابن خلدون تيارت، ع1، 2022، ص322.

إدخال تغييرات نحو الاحسن، وعليه هو العمل على سد الفراغات والثغرات القانونية الموجودة بالنظام الجبائي السابق من أجل الرفع من مردوده، ومحاولة زيادة فعاليته، بما يخدم الاقتصاد الوطني العام والخاص.<sup>1</sup>

ويمكننا أن نقصد بالإصلاح بأنه الانتقال من وضعية غير مرغوبة إلى وضعية أخرى أحسن وتكون مرغوبة، والمقصود به أيضا هو إصلاح النظام الضريبي لأي دولة بشكل يجعله ينسجم مع سياستها العامة ومع حاجة الاقتصاد، وذلك بإدخال ضرائب أكثر تطورا والبحث عن آليات ضريبية تضمن العدالة الاجتماعية، وإعادة توزيع الدخل والثروة، وإلغاء الضرائب التي تشوه صورة الاقتصاد واختيار أشخاص مؤهلين علميا وفنيا وأخلاقيا يشكلون الجهاز الضريبي، وهو ما يمكن الدولة من القضاء على التهرب الضريبي، بحيث تصبح الإيرادات الضريبية كافية لتغطية النفقات بما يضمن لها القدرة على النهوض بمشاريعها التنموية.<sup>2</sup>

يعرف الإصلاح الضريبي على أنه التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية، أو تحقيق خطط التنمية في مرحلة معينة من مراحل النمو، حيث يلح كافة الخبراء على ضرورة الإصلاح الضريبي واستحداث ضرائب جديدة تواكب التطورات الراهنة، ويمكن أن يكون الإصلاح الضريبي شاملا لكل الهيكل الضريبي للدولة، أو يكون إصلاح جزئيا لنوع معين من الضرائب أو لبعض أحكام الضريبة بعينها وهي عملية تتطلب دراسة متكاملة للنظام الضريبي السائد، لذلك فإن الإصلاح للدولة وتحقيق التنمية، بحيث لا يمكن أن يتم إصلاح اقتصادي بمغزل عن الإصلاح الجبائي، وهو ما يمكن من القضاء على التهرب الضريبي.<sup>3</sup>

### المطلب الثاني: أسباب عملية الإصلاح الضريبي

لقد اتسم النظام الضريبي الجزائري إلى غاية 1992 بعدم الاستقرار، فمثلا في سنة 1976 تم إلغاء الضريبة الفلاحية، عقب صدور قانون الثورة الزراعية سنة 1971، ليتم إحيائها سنة 1984، وكذلك الرفع من معدل اقتطاع الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية من 30 بالمئة سنة 1986 إلى 55 بالمئة سنة 1987، وذلك لتعويض النقص المسجل في إيرادات الجبائية البترولية نتيجة انخفاض سعر برميل النفط من

<sup>1</sup> جمام محمود، الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية والسياسية، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة أم البواقي، ع20، 2009، ص252.

<sup>2</sup> عمار السيد عبد الباسط نصر، الإصلاح الضريبي ودوره في مكافحة الاقتصاد غير المنتظم، دراسة مقارنة بأحكام الشريعة الإسلامية، مكتبة وفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، ط1، 2013، ص27.

<sup>3</sup> عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2016/2015، ص41.

50.26 دولار أمريكي سنة 1985 إلى 5.13 دولار سنة 1986، ويمكن إجمال أهم الدوافع التي قادت إلى الإصلاح الضريبي فيما يلي:<sup>1</sup>

#### أولاً: ضعف الجهاز الإداري

إن النقص في المعلومات والبيانات المالية تعكس بالدرجة الأولى ضعف الإداري القائم على تنظيم الضرائب وتحصيلها، مما يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي علاوة على الفساد الإداري.

#### ثانياً: تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي

لقد واجهت المؤسسة نظاماً ضريبياً معقداً، وذلك نتيجة لتنوع الضرائب وتعدد معدلاتها بالإضافة إلى اختلاف مواعيد تحصيلها، إن هذه العوامل جعلت النظام الضريبي صعب التطبيق والتحكم فيه، مما صعب مهمة إدارة الضرائب والمؤسسة معاً.

#### ثالثاً: ثقل العبء الضريبي

نتيجة لتعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها، ففي دراسة أجراها صندوق النقد الدولي سنة 1988 حول مختلف المعدلات الضريبية المفروضة على أرباح الشركات لبعض الدول، تبين أن العبء الضريبي مرتفع جداً في الجزائر، وهو ما يشكل ضغطاً على خزينة المؤسسة، كما يمثل أحد أهم الأسباب التي أدت إلى عدم التوازن المالي للمؤسسات.

#### رابعاً: نظام ضريبي غير ملائم لمعطيات المرحلة الراهنة

لقد أصبح النظام الضريبي القديم غير ملائم ولا يتكيف مع المؤسسة، خاصة بعد الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الوطن وأمام المعطيات الجديدة للسوق.

#### خامساً: عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار الخاص

بالرغم من صدور العديد من القوانين الاستثمار الخاص خلال الفترة التي سبقت إصلاحات 1992م، والتي كانت موجهة أساساً لتشجيع الاستثمار في القطاع الخاص من خلال سياسة التحفيز الجبائي إلا أنها فشلت في تحقيق الأهداف المرجوة منها، ويعود هذا الفشل إلى أسباب عدة أهمها الإجراءات التعجيزية للقطاع الخاص التي جاءت بها القوانين المتتالية في الفترة الممتدة 1963-1991 إضافة إلى الظروف السياسية والاقتصادية الغير ملائمة آنذاك.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> قابة عواطف، لعريبي فاتن، دور المنازعات الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة 2017/2018، مذكرة ماستر، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميلة، 2021/2022، ص 15، 17.

<sup>2</sup> قابة عواطف، لعريبي فاتن، دور المنازعات الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 16.

### سادسا: ضعف العدالة الضريبية

تميز النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاحات بعدم عدالته، فطريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة فقط على بعض المداخل دون الأخرى، كما أن الضرائب المباشرة يظب عليها طابع المعدل النسبي وليس التصاعدي، إضافة إلى وجود ضرائب نوعية لا تراعي الوضعية العامة للمكلف واختلاف المعاملة الضريبية بين المؤسسات العمومية والخاصة.<sup>1</sup>

### سابعا: ضعف الإدارة الضريبية

إن الإدارة الضريبية الفعالة تساهم في إنجاح النظام الضريبي، حيث تشكل همزة وصل بين المكلفين والنظام الضريبي، في المقابل نجد أن الإدارة الضريبية في الجزائر تعتبر من بين الأسباب التي أدت إلى فشل النظام الضريبي السابق، وذلك بسبب الفراغ الذي عرفته هذه الإدارة بعد رحيل السلطات الاستعمارية، وتدني المستوى التعليمي لموظفي الضرائب، إضافة إلى افتقارها التقنيات المتطورة مثل نظام الإعلام الآلي.<sup>2</sup>

### ثامنا: الغش والتهرب الضريبيين

إن جميع السبلبات السابقة للنظام الضريبي ساهمت في رفع حدة الغش والتهرب الضريبيين إضافة إلى نقص وعي المكلفين ووجود ثغرات في التشريع الضريبي، وهو ما يدفع المكلفين إلى استغلال ذلك النقص للتهرب من الضريبة.<sup>3</sup>

### المطلب الثالث: معايير الإصلاح الضريبي

لإصلاح الضريبي عدة معايير سنحاول من خلال هذا المطلب توضيحها وذلك وفق العناصر التالية.

#### أولا: العدالة أو المساواة

وتعني أن تساهم كافة أفراد المجتمع في تحنل الأعباء العامة الناتجة عن قيام الدولة بإشباع الحاجات العامة بتقديمها لخدمات عامة تحقيق منافع اجتماعية عامة، كل حسب مقدرتة على الدفع، كما يجب ان تتناسب الضريبة مع دخول المكلفين وثروتهم<sup>4</sup>، وتحقيقا للعدالة الاجتماعية فإن مختلف التشريعات المالية في عديد الدول عند تقريرها للضريبة فهي تأخذ بعين الاعتبار شخصية المكلف بالضريبة ومركزه

<sup>1</sup> بلقاسم يزير، أحمد رحمانى، النظام الجبائي الجزائري في ظل الإصلاحات، مذكرة ماستر، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجلفة، 2016/2017، ص68.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، 68، 69.

<sup>3</sup> محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2009/2010، ص11.

<sup>4</sup> فليح حسن خلف، المالية العامة، عالم الكتاب الحديث، الطبعة الاولى، إربد، الأردن، 2008، ص178.

المالي وحالته الاجتماعية<sup>1</sup>، لذا فالمقصود بالعدالة هو توزيع العبء المالي على أفراد المجتمع كل حسب قدرته، بمعنى مراعاة تحقيق العدالة في توزيع الاعباء العامة بين الأفراد.<sup>2</sup>

#### ثانيا: اليقين والثقافية

وتعني أن تكون الضرائب المفروضة على المكلفين محددة بصورة واضحة ودقيقة لا يشوبها أي غموض أو إبهام، بحيث أن المكلف بها لا يجد أي صعوبة في أدائها بحكم معرفته لمعدلها وكافة الاحكام المتعلقة بها إلى جانب إلمامه بحقوقه اتجاه الغدارة الضريبية، إذ أن عدم اليقين يؤدي إلى تخوف المكلفين من النظام الضريبي<sup>3</sup>، مما يسبب التهرب من دفعها وعليه يعد معيار اليقين والوضوح من المعايير المهمة في عملية الإصلاح الجبائي.

#### ثالثا: الملائمة في التحصيل

والمغزى من هذه القاعدة أن تكون مواعيد تحصيل الضرائب ملائمة للمكلف بها، بمعنى أنه على الإدارة الضريبية اختيار موعد ملائم لتحصيل الضريبة، يتلاءم مع ظروف المكلفين الشخصية<sup>4</sup>، وفي هذا السياق فإن أكثر الأوقات ملائمة لتحصيل الضرائب هو وقت حصول المكلف على دخله، وهو أكثر الأوقات ثقلا لعبء الضريبة من قبل المكلفين بها.

#### رابعا: الاقتصاد في نفقات التحصيل

من البديهي ان تتحمل الدولة نفقات عند تحصيلها للضرائب تسمى هذه النفقات تحصيل الضرائب، وهي نفقات تتحملها الجهة المعنية بتحصيل الضرائب، وبما أن الحصيلة الضريبة تعتبر إيرادات للدولة فإنه ينبغي تقليل نفقات تحصيلها حتى ترتفع الحصيلة الضريبية<sup>5</sup>، لأنه لو كانت نفقات التحصيل أكثر من الإيرادات المحصلة فإنه لا جدوى من فرض الضرائب أساسا، لذا لابد من الاقتصاد في نفقات التحصيل.

وبالإضافة إلى المعايير التي ساغها آدم سميت، هناك قواعد ومعايير أخرى أضافها علماء المالية

هي:

<sup>1</sup> زينب حسن عوض الله، مبادئ المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، مصر، 2012، ص151.

<sup>2</sup> حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، بن عكنون، الجزائر، 2007، ص9.

<sup>3</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الرابعة، بوزريعة، الجزائر، 2008، ص29.

<sup>4</sup> محمد إبراهيم الدسوقي علي، اقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2011، ص81.

<sup>5</sup> محمود عبد الرزاق، الاقتصاد المالي، الدار الجامعية، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر، 2011، ص206.

1. **المرونة:** لابد للنظام الضريبي من أن يكون مرنا وقابلا للاستجابة للمتغيرات التي تحيط به لأنه ينشط في بيئة متغيرة باستمرار وتتسم بعدم الثبات.

2. **الثبات:** ومضمون هذا المعيار أن لا تتغير الحصيلة الضريبية وفقا للتغيرات الحاصلة في الحياة الاقتصادية، خاصة أوقات الكساد إذ أن الحصيلة تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب تطور الإنتاج وارتفاع الدخل، بينما تجدها تقل في حالات الكساد.

إن أهم ما يميز سياسات الإصلاح الجبائي تلك المعايير السابقة الذكر والتي يجب أن تلتزم بها الدولة عند تصميمها للنظام الضريبي إلا أنه من غير الممكن أن تحترم بقدر كبير تلك القواعد والمعايير في أي نظام ضريبي سواء عند تصميمه أو إدخال التعديلات عليه دفعة واحدة، حيث أنه من الممكن جدا أن يكون هناك قصور في معيار ما أو الاهتمام بتطبيق معيار معين وإهمال الآخر وعليه فإن الحكم على نظام ضريبي معين ومدى فعاليته أو على عملية إصلاح معينة ومدى نجاعتها مرهون بنسبة قربه أو ابتعاده عن المعايير السابقة.<sup>1</sup>

كما أن الإصلاح الجبائي لابد من أن يأخذ بعين الاعتبار البيئة الضريبية ومراعاة الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية فمن غير الممكن محاكاة أنظمة ضريبية أخرى وما قامت به من إصلاح لاسيما في الدول النامية، لأن تحويل تجارب الإصلاح أو الاعتماد على نظم ضريبية لدول أخرى لا بعد إصلاحا ما لم يتم إدخال التعديلات بما يتلاءم والظروف الخاصة بكل دولة على حدى.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاقتصادية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص82.

<sup>2</sup> عصام عبد القادر الشهابي، ضوابط السياسة الضريبية في ظل العولمة الاقتصادية والمالية، أطروحة دكتوراه، تخصص الحقوق، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، مصر، 2005، ص314، 315.

## المبحث الثاني: التحصيل الضريبي، طرق التحصيل والعراقيل

يُعد التحصيل الضريبي الأداة التنفيذية الأساسية لتفعيل السياسة الجبائية وتحقيق الإيرادات العمومية التي تعتمد عليها الدولة في تمويل نفقاتها. وتكمن فعاليتها في مدى التزام المكلفين وسلامة الآليات الإدارية والقانونية التي تنظمه.

### المطلب الأول: مفهوم عملية التحصيل الضريبي

تُمثل عملية التحصيل الضريبي المرحلة التنفيذية التي تقوم من خلالها الإدارة الجبائية بجمع الضرائب المستحقة من المكلفين وفقاً للقوانين السارية. وهي تُعد حلقة أساسية في ضمان موارد الدولة وتمويل احتياجاتها العامة.

### أولاً: تعريف عملية التحصيل الضريبي

نعني بتحصيل الضريبة مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقاً للقواعد القانونية المطبقة في هذا الإطار.<sup>1</sup>

كما يعبر مصطلح تحصيل الضريبة على مجموع العمليات التي تهدف إلى نقل مبالغ الضريبة من جيوب المكلف إلى صناديق الخزينة، فمرحلة التحصيل تعتبر فيها الضريبة قد وصلت إلى آخر مراحلها وأن كافة المراحل السابقة انما تمهد إلى هذه المرحلة، ويتم التحصيل بعدة طرق أهمها التوريد المباشر، فالأقساط المقدمة، الحجز من المنبع.<sup>2</sup>

كما وأنها مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبة موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة.<sup>3</sup>

مما سبق يمكن القول أن التحصيل الضريبي هو مجموعة من العمليات والإجراءات التي تقوم بها مديرية الضرائب وفق قانون الإجراءات الضريبية لتحصيل دين الضريبة من المكلف بها إلى الخزينة العمومية، حيث أنها تستعمل عدة طرق مختلفة لتحصيل الضرائب بالرجوع إلى نوع الضريبة المطبقة، فيكون التحصيل الضريبي إما عن طريق التوريد المباشر أو عن طريق الأقساط المقدمة أو الحجز من المنبع أو

<sup>1</sup> شمسان على محمد ثابت القطوي، دور الفحص الضريبي في تحقيق أهداف الضرائب (دراسة حالة الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين، صنعاء)، مذكرة ماجستير، أكاديمية السودان للعلوم المصرفية والمالية، 2017، ص 29، 30.

<sup>2</sup> محمد عباس محرز، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية، التدقيق لأغراض ضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح، نابلس، 2005، ص 156.

<sup>3</sup> حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2010، ص 35.



السندات والطوابع الضريبية، أي أن لكل ضريبة طريقة التحصيل المناسبة التي تتم فيها فرض الضريبة التي تراعي ظروف المكلف بها.

أما في حالة عدم تسديد المكلف للضريبة الواجبة عليه فإن المشرع الضريبي وضع قواعد وعقوبات لمن يتلمص من الدفع كما يسمح للدولة بالحصول على حقها دون حدوث مشاكل.<sup>1</sup> هو مجموعة من الإجراءات الإدارية والتقنية، التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف يدفعها إلى ملكية الخزينة العمومية.

وفي هذه المرحلة فقط تصبح العلاقة مباشرة بين الإدارة الضريبية والشخص المكلف بالضريبة، وقد تدخل المشرع الضريبي بوضع قواعد التي تضمن تحصيل الدين الضريبة دون حدوث أي عقبات تمنع الدولة من الحصول على حقها سواء من جانب الإدارة الضريبية المختصة أو من جانب المكلف نفسه.

وإن كان تحصيل الدين الضريبية في الوقت الحالي يتم معرفة موظفي الدولة، إلا أن لم يكن كذلك في السابق، فكان تحصيل عدد كبير من الضرائب يتم عن طريق نظام الالتزام، وبمقتضى هذا النظام يتعهد فرد أو مؤسسة بدفع مقدار الضريبة مقدما للدولة، ثم يتولى عملية التحصيل فيما بعد لحسابه الخاص بمساعدة السلطات الإدارية له في هذا الشأن.

كما يجب أن نشير أنه بصفة عامة يتم تحصيل الضريبة في صورة أو يقوم مقامها من الشبكات أو الحوالات البريدية أو غيرها، أما الصورة العينية فقد اختلفت تماما وإن كان لم يتم إلغاؤها، فمن الملاحظ أن يتم تحصيل دين الضريبة في صورة عينية كما هو الحال بالنسبة للمجتمعات الزراعية، إلا أن هذا الاستثناء من القاعدة العامة يجب عدم التوسع فيه أو القياس عليه.

وقد نصت بعض التشريعات الضريبية على السماح بقبول السندات الحكومية أو التي تضمنها الحكومة وفاء لبعض الضرائب ويكون الغرض من ذلك، تثبيت أسعار السندات بالإضافة إلى ترغيب في الاكتشاف فيها على أن يتم تحديد حد أقصى لما يجوز الوفاء به من دين الضريبة في صورة سندات حكومية، حماية للسيولة النقدية ورغبة في استهلاك الدين العام قبل مواعده، هذا ولا يعتبر ذلك استثناء من القاعدة العامة لأن السندات تقترب من النقود بدرجة عالية من السيولة ويمكن تحويلها في أي وقت إلى نقود دون خسارة في قيمتها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> بوعزة منى، ضوابط وآليات التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، تخصص القانون الإداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2023/2022، ص18، 19.

<sup>2</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، جامعة الجزائر، الطبعة 4، 2008، ص156، 157.

## ثانيا: أهداف وأهمية التحصيل الضريبي

يمكننا توضيح أهداف وأهمية التحصيل الضريبي وذلك من خلال إتباع العناصر التالية:

### 1. أهمية التحصيل الضريبي: للتحصيل أهمية كبيرة نوجزها من خلال النقاط التالية:<sup>1</sup>

- تعد الضرائب من أهم الموارد المالية التي تساهم في تمويل ميزانية الدولة والجماعات المحلية.
- تعد مرحلة التحصيل أهم مرحلة وذلك ففيها يتم جمع الحصيلة التي تم تقديرها سالفا، كما أنها تجعل جميع الخطوات السابقة لا قيمة لها في حالة عدم إتمام عملية التحصيل.
- إن إخفاق في عملية التحصيل ومهما كان سببه يضر بالخزينة العمومية وقد يؤدي حتى إلى العجز في الموازنة.

- عدم لجوء الدول إلى الفروض وذلك كون عملية التحصيل تساعد على تحقيق اكتفاءها الذاتي.

- نجاح عملية التحصيل تؤدي إلى لجوء الدولة إلى الاستثمارات التي تحقق تنمية الدول.

### 2. أهداف التحصيل الضريبي: يهدف التحصيل الضريبي إلى تحقيق عدة أهداف، من بينها:<sup>2</sup>

- الحفاظ على الاقتصاد الوطني بالتمويل المتواصل لميزانية الدولة.
- منع التهرب من دفعها عن طريق مختلف العقوبات التي تقررها الدولة.
- إخضاع بعض السلع الضارة بالصحة العمومية والمؤدية إلى أمراض مزمنة وخطيرة إلى ضرائب مرتفعة بهدف الحد من استهلاكها.
- تحصيل الضريبة سنويا كونها من أهم إيرادات الدولة ويساهم في تحقيق التوازن بين الإيرادات العامة للدولة ونفقاتها.
- يساهم في تحقيق النسبة الاقتصادية وذلك بزيادة منسوب الادخار من خلال الحد من الاستهلاك غير الضروري وذلك بفرض ضرائب مرتفعة، وتستعمل أيضا كأداة لتشجيع الاستثمار من خلال منح الإعفاءات والتخفيضات.

## ثالثا: أشكال التحصيل الضريبي

تعرف الإدارة الضريبة عدة أشكال وطرق تقوم من ورائها بجمع مختلف ديونها لدى المكلفين بها، فمنها ما هو منظم من طرفها مباشرة وذلك من طريق جداول مهياة من قبل أعوانها فنجد فيه قائمة أسماء المكلفين ومكان فرض الضريبة وكذا نوعها ومبلغها.

<sup>1</sup> العلي عادل، المالية العامة والقانون المالي الضريبي، إثراء للنشر والتوزيع الأردن، الطبعة الثانية، 2011، ص172.

<sup>2</sup> بوعزة منى، ضوابط وآليات التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص20.

عن طريق التصريح الذي يقدم من طرف المكلف وهذا ما يسمى بالتصريح المراقب (التحصيل الطوعي) وسمي كذلك لأن الإدارة في معظم الحالات تراقب مدى صحته، فيقوم المكلف بدفع ما عليه من ضرائب بمجرد حلول آجال الدفع لدى صندوق القبضة، ويتضمن هذا التصريح كل المعلومات الخاصة بنشاطه ومداخله وبناء على هذا الأخير، تقوم الإدارة بتحديد أسس الضريبة، لكن العدالة الضريبية تستوجب صدق وسلامة البيانات الواردة في التصريح وهو النظام الذي أخذ به المشرع الجزائري.<sup>1</sup>

كما يمكن أن يتم التحصيل بالعودة إلى المنبع وذلك عن طريق دفع الضريبة من الغير نيابة عن المكلف كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الرواتب والأجور قرب العمل هو من يقوم بدفعها مباشرة.

وأخيرا الجباية بلصق الطوابع أين تستوفي الضريبة من فئات مختلفة وذلك بدفع حق الطوابع الملصقة ومثال على ذلك الطوابع الملصقة على رخص السياقة بطاقات التعريف الوطنية إضافة إلى التي تلصق على الأحكام... الخ.<sup>2</sup>

#### المطلب الثاني: طرق التحصيل الضريبي ومصادره

تتنوع طرق التحصيل الضريبي بين الطرق الودية والطرق الجبرية، وتستند هذه العملية إلى مصادر مختلفة يمكن توضيحها من خلال ما يأتي.

#### أولاً: طرق التحصيل الضريبي

يقصد بتحصيل الضريبة مجموع العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقاً للقواعد القانونية والضريبة المطبقة في هذا الإطار، وهذا يجب على الإدارة الجبائية أن تراعي أن الضريبة يتم جبايتها في الأوقات الأكثر ملائمة للمكلف، مع احترام الواقعة المنشئة للضريبة والتي تعني المناسبة أو السلوك الموجب الحصول الجولة على دينها من المكلف بها، وعموماً هناك عدة طرق للتحصيل يمكن أن تتبعها الإدارة الجبائية من أجل تحصيل حقوقها الضريبية.

**1. الطريقة الودية للتحصيل الضريبي:** التحصيل الودي للضريبة هو إجراء يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقته الجبائية الوقت المحدد طبقاً للتنظيمات الجاري العمل بها، وعملية التحصيل الودي تعني توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية ويتولى عملية دفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي آجالها المحددة.

<sup>1</sup> دريس أحمد، ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع الدقيق الضريبي، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، ع35، 2013، ص189.

<sup>2</sup> مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وأفاق، مجلة الإحياء، جامعة الجزائر 1، ع29، 2021، ص1077.

وتتخذ عملية التحصيل الضريبي وفقا لهذه الطريقة عدة أشكال نذكر منها:

**1.1. التحصيل عن طريق التوريد المباشر من قبل المكلف:** حيث يقوم المكلف بتوريد الضريبة المستحقة في الأوقات المحددة للإدارة الضريبية، ونقوم هذه الطريقة على قيام المكلف من تلقاء نفسه بالتصريح بالمادة الخاضعة للضريبة في آجال معينة، ولكن يبقى على إدارة الضرائب الحق في مراقبة فيما بعد من أجل التأكد من صحة التصريحات المكتتبه من طرف المكلف.<sup>1</sup>

**2.1. طريقة الأقساط المقدمة:** في هذه الحالة للمكلف من الخبرة ما يمكنه من تقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية العام بطريقة تقريبية، فيقوم بتوريد المبالغ الضريبية في شكل أقساط في تواريخ محددة مقدما تحت حساب الضريبة، ثم تتولى إدارة الضرائب إجراءات الربط وتحديد دين الضريبة، بحيث تقوم بعمل تسوية على أساس ما تم دفعه من أقساط أثناء السنة، فتطالبه بدفع ما تبقى عليه أو ترد له ما زاد عن قيمة الضريبة أو ترحل هذا المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة، كما قد تتولى بعض التشريعات الضريبية تحديد طريقة احتساب الأقساط وعددها ومقدارها ومواعيد دفعها.<sup>2</sup>

ويمتاز هذا الأسلوب في كونه يخفف من وقع الضريبة على المكلف ويجعل أداؤها سهلا وميسورا بعكس الحال لو انتظر المكلف نهاية فيتراكم عليه مقدار الضريبة المستحقة، وقد يتعذر عليه دفعه في ذلك الوقت.

فيلجأ إلى كافة الوسائل لتحصيل أو التهرب، كما يضمن للخرينة العامة إيرادات مستمرة على مدارا لسنة، بما يتناسب مع احتياجات الدول للأموال بعكس الحال لو تركت كافة الإيرادات الضريبية في نهاية السنة المالية.<sup>3</sup>

**3.1. التحصيل عن طريق الاقتطاع من المصدر:** تتطوي هذه الطريقة على قيام شخص آخر غير المكلف بالضريبة وبقوة القانون باستقطاع مبلغ الضريبة من الأشخاص الذين لهم عليه حقوق وتوريدها إلى الإدارة الضريبية خلال فترة زمنية معينة، وتعتبر تقنية الاقتطاع من المصدر أسلوبا يسهل على الإدارة الضريبية

<sup>1</sup> مشفق الجسين، بشيش عبد المالك، إشكالية التحصيل الضريبي في الجزائر بين فعالية الآليات ومخاطر التهرب الضريبي، مجلة آفاق الإدارة والاقتصاد، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، ع2، 2023، ص110، 111.

<sup>2</sup> سيني جمال الدين، طالبي محمد، أثر النظام الجبائي الإلكتروني في الحفاظ على استقرار مردودية التحصيل الضريبي في ظل أزمة جائحة كورونا، مجلة الريادة الاقتصادية الأعمال، جامعة البليدة، ع2، 2021، ص398.

<sup>3</sup> سماعيل عيسى، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الجزائري، مجلة القانون العقاري، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، ع15، 2023، ص91.

العمل ويقلل من إمكانيات التهرب الضريبي، كما تنشأ عنه حالة من التخدير تجاه الضريبة لدى المكلفين لكونهم يعتادون على السلوك والتصرف على أساس أن دخولهم هي تلك الدخول المخصوم منها مبلغ الضريبة.

**4.1. التحصيل عن طريق الدمغة:** تستخدم هذه الطريقة خصوصا في دفع الضرائب على التداول وذلك بقيام المكلف بإلصاق الطابع الذي اشتراه على العقود والوثائق الإدارية المتطلبة للطابع، أو الذي امتحان على العقود عن طريق استعمال أو ختم بالطابع.<sup>1</sup>

**2. الطريقة الجبرية للتحصيل الضريبي:** هي عبارة عن مجموعة من الإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية في شكل متابعات باستخدام الوسائل القانونية المتاحة في يد الدولة من أجل إجبار المكلفين المتقاعسين عن تسديد ديونهم الضريبية، وتتم وفق عدة إجراءات نذكر منها:<sup>2</sup>

**1.2. التنبيه أو الأخطار:** يعتبر أول إجراء ردعي للمكلف المتماطل في تسديد دينه الضريبي، حيث ترسله الإدارة الجبائية للمكلف مع ضمان وصوله بحيث يتضمن كل المعلومات التي تخص المكلف والدين الضريبي.

**2.2. الغلق المؤقت للمحلات:** يعتبر الغلق المؤقت للمحلات حسب ما جاء في قرار مجلس الدولة المؤرخ في 18-11-2003 أن الغلق الإداري للمحل هو إجراء من إجراءات التحصيل الجبري، تتخذ الإدارة الضرائب متى كان الدين ذا طابع ضريبي.

**أ. الحجز:** هو وضع ممتلكات تحت يد الإدارة الضريبية لمنع صاحبه من أن يقوم بأي عمل قانوني أو مادي من شأنه إخراج هذه الممتلكات من ضمان الدائن الحاجز، ويخص أملاك المكلف بنوعها العقارية (ما عدا السكن الرئيسي والمنقولة الممتنع عن التسديد، ولا يمكنه التخلص من الحجز إلا عن طريق تسديد الدين الضريبي).<sup>3</sup>

**ب. البيع:** وهي عملية تأتي بعد الحجز لمدة ثمانية أيام على الأقل، والتي تحمها إجراءات شكلية تتمثل في الترخيص بالبيع، تقويم الأشياء المحجوزة، الإشهار بالبيع.

<sup>1</sup> سماعيل عيسى، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص 91، 92.

<sup>2</sup> ثابتي فطيمة، مندود رحمة، رقمنة الإدارة الجبائية وأثرها على التحصيل الضريبي - دراسة حالة تركز الضرائب برج بوعرييج -، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معقمة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعرييج، 2024/2023، ص 29، 30.

<sup>3</sup> مشقق الحسين، بشيش عبد الملك، إشكالية التحصيل الضريبي في الجزائر بين فعالية الآليات ومخاطر التهرب الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 111، 112.

## ثانيا: مصادر التحصيل الضريبي

**1. الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:** تنص المادة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "تؤسس الضريبة سنوية وحيدة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة" من نص المادة نستنتج عدة خصائص هي ضريبة سنوية تصريحية وحيدة وشاملة وتصاعدية تفرض على الأشخاص الطبيعيين. إلا أنه توجد هناك استثناءات فيما يخص هذه الميزات حيث يقال أنها سنوية إلا أنها تدفع شهريا على أجور العمال، كذلك يقال عنها تصريحية إلا أنها تعتمد على تطبيق الاقتطاع من المنبع.<sup>1</sup>

يتكون الدخل الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف الآتية:

- أرباح المهنة.
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية أو غير المبنية.
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة.
- المرتبات والأجور والمعاشات والربوع العمرية.
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقدار عن العقارات المبنية أو غير المبنية المشار إليها في المادة 77 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

**2. الضريبة على أرباح الشركات IBS:** تأسست على أرباح الشركات في الجزائر بموجب قانون 90/36 وحسب المادة 135 تؤسس الضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار عليهم في المادة 136.

**1.2. مجال تطبيقها:** جاء المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لتوضح الضريبة تخضع على أرباح الشركات:

**أ. الشركات مهما كان شكلها باستثناء:**

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري.
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
- هيأت التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمتعددة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

<sup>1</sup> خلاصي رضا، النظام الجبائي الحديث، دار هومة للطبعة والنشر والتوزيع، بوزريعة الجزائر، 2006، ص 69.

ب. المؤسسات والهيئات العمومية ذات طابع والتجاري: كما تخضع لهذه الضريبة الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها.

ح. الأساس الخاضع للضريبة: يخضع لضريبة على أرباح الشركات الربح الصافي المحقق والذي يشمل من الفرق بين النتائج المحققة من طرف المؤسسة والأعباء التي تحملها المؤسسة في إطار ممارسة النشاط.

## 2.2. معدلات الضريبة على أرباح الشركات: تتضح من خلال

أ. المعدل العام: يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كالتالي:<sup>1</sup>

- 19%: ينطبق هذا المعدل على أنشطة إنتاج السلع
- 23%: يطبق هذا المعدل على أنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات السفر.
- 26% يطبق على باقي الأنشطة الأخرى.
- ب. معدلات الاقتطاع من المصدر: تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

- 10%: بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات، ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخضع من مبلغ الضريبي النهائي.
- 40%: بالنسبة المداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الأسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.
- 20%: بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.
- 24%: يطبق على:
- المبالغ المدفوعة مقابل خدمات منكل نوع أو تستعمل في الجزائر.
- للحواصل المدفوعة مقابل للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءتهم إما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه أو صيغته أو منح امتياز ذلك.
- 10%: بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 2 من قانون المالية التكميلي لسنة 2006، ص50.

<sup>2</sup> زاوش خولة، أثر الضريبة على أرباح الشركات على الهيكل المالي للمؤسسة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016/2017، ص23، 24.

3. الرسم على القيمة المضافة TVA: تعرف على أنها الفرق بين قيمة السلع عند إنتاجها وقيمة هذه السلع عند تسويقها وتداول أو استهلاكها وتعتبر من أنواع الضرائب المباشرة.

يخضع للرسم على القيمة المضافة العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا والتي يقوم بها الأشخاص بصفة اعتيادية أو عرضية بحيث تنقسم العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة إلى قسمين:

1.3. العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا: يستحق الرسم على القيمة المضافة وجوبا وبصفة إلزامية على العمليات التالية:

- العمليات المتعلقة بالسلع كالمبيعات التي يقوم بها المنتجون والمستوردون وتجار الجملة وعمليات بناء العقارات من أجل بيعها في إطار الترقية العقارية أو السكنات الاجتماعية.
- أداء الخدمات كعمليات النقل للبضائع والأشخاص والعمليات المنجزة من قبل البنوك وشركات التأمين.
- المتاجرة في الأشياء المستعملة غير الأدوات والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية وكذا التحف الفنية الأصلية والأدوات العتيقة.

2.3. العمليات الخاضعة للضريبة اختاريا: يجوز للأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الذين نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسوم، أن يختاروا وبناء على تصحيح منهم لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة على أن يزودوا بسلع أو خدمات:

- التصدير.
- الشركات بالرسم الآخرين.
- المؤسسات التي تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42 من قانون الرسم على القيمة المضافة.
- معدل الرسم على القيمة المضافة.
- المعدل المخفض الرسم على القيمة المضافة، 9% ويطبق هذا المعدل على المنتجات والمواد الغذائية الضرورية وذات الاستعمال الواسع، المنتجات الفلاحية، منتجات الحرف التقليدية، المنتجات التعديلية.
- السلع التجهيزية والعمليات محددة بموجب المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
- المعدل العادي للرسم على قيمة المضافة: 19% ويطبق على باقي السلع منها.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> أمينة غريسي، منال العجال، دور الضريبة في الانتعاش الاقتصادي الجزائري، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2016/2015، ص 59، 61.



### المطلب الثالث: عراقيل التحصيل الضريبي ووسائل فعاليتها

يواجه التحصيل الضريبي عدة عراقيل منها التهرب الجبائي وتعقيد الإجراءات وضعف الرقابة الإدارية، وتكمن فعاليتها في تبسيط النظام الجبائي، وتحسين الرقابة، وتعزيز وعي المكلفين بثقافة الامتثال الضريبي.

#### أولاً: عراقيل التحصيل الضريبي

توجد عدة عوامل تعيق فعالية التحصيل الضريبي كما ينعكس سلباً على دور وأهمية الضريبة في المجتمع لذلك يجب معالجتها وتجنبها قدر الإمكان وتتمحور هذه العوامل فيما يلي:

**1. الجمود الضريبي:** صعب إحداث أي تغيير في النظام سواء بفرض ضرائب جديدة أو إلغاء وتعديل ضرائب قائمة لذا لم يشكل الجمود الضريبي كعائق كبير أي إصلاح ضريبي ويعتبر الجمود الضريبي نتيجة لظاهرة الاعتقاد التي تفسر ببطء الإجراءات الضريبية.

**2. الازدواج الضريبي:** تعتبر ظاهرة الازدواج الضريبي من الظواهر التي تكتسي اهتماماً واسعاً على المستوى المحلي والدولي<sup>1</sup>، وهي إحدى المشكلات التي تطرح عند أي تقرير نظام ضريبي يقصد به فرض نفس الضريبة أو ضريبة مشابهة لها أكثر من مرة على نفس الشخص وعن نفس المال ونفس المدة.<sup>2</sup>

**3. الضغط الضريبي:** إن ما يحدثه فرض الضرائب المختلفة من تغيرات اقتصادية واجتماعية يخطف عمقا واتساعا تبعا لحجم الاستقطاعات الضريبية من ناحية وصور التركيب الفني لهيكل الضريبي من ناحية أخرى يؤدي إلى التأثير على مختلف مظاهر الحياة في المجتمع وذلك التأثير هو ما يعبر عليه بالضغط الضريبي.<sup>3</sup>

**4. التهرب الضريبي:** وهو ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا دون أن ينقل عبثا على شخص آخر، ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة وعلى هذا الأساس نميز شكلين للتهرب الضريبي هما:

<sup>1</sup> أولاد منصور نجوى، الجباية البترولية ودورها في الرفع من التحصيلات الضريبية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2022/2020، ص30.

<sup>2</sup> أولاد منصور نجوى، الجباية البترولية ودورها في الرفع من التحصيلات الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص30.

<sup>3</sup> مغازي رحمة، جاني خولة، الرقابة الجبائية ودورها في الرفع من معدلات التحصيل الضريبي - دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية غرداية للفترة 2017-2021 -، مذكرة ماستر، تخصص مالية مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2022/2021، ص34.

- تهرب ضريبي بانتهاك القانون الضريبي وهو ما يعرف بالغض الضريبي.
- تهرب ضريبي دون انتهاك القانون الضريبي وهو ما يعرف بالتجنب الضريبي.<sup>1</sup>

### ثانيا: وسائل لفعالية التحصيل الضريبي

و ذلك من خلال:

- أداء أعمال الرقابة الجبائية على درجة عالية من الجودة.
- تحلي المكلف بالوعي الضريبي وذلك من خلال تعاونه مع الإدارة الجبائية بتقديم المعلومات والتصريحات اللازمة، ومحاولة تعميم الثقافة الجبائية كالاستعانة بوسائل الإعلام.
- وجود إطارات مؤهلة للرقابة، إضافة إلى تقديم حوافز مادية ومعنوية من أجل تشجيعهم على بذل مجهودات أكثر وبطريقة محكمة، وهذا حتى لا تترك للمكلف الاستفادة من الثغرات التي يتضمنها التشريع الضريبي.
- العمل على صياغة القوانين وتوفير إجراءات ضريبية على نحو سليم.
- العمل على التنسيق بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات الأخرى.
- التأكد من مدى صحة الالتزامات الضريبية التي تصرح عنها المكلفين وهذا لكشف أو إعاقة التهرب الضريبي المحتمل.
- العمل على اكتشاف وتحليل أسباب عدم التزام المكلفين ووضع الحلول المناسبة لردعها.
- تغليظ العقوبات على جرائم التهرب الضريبي واعتبارها جريمة وليس فقط جنحة.
- إعطاء الحق لموظفي الإدارة الضريبية بالاطلاع على الدفاتر والوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف بالضريبة إذا كان ضروريا لتحديد دقيق لوعاء الضريبة أو في حالة الشك بأن القرار المقدم من المكلف لا يتفق والحقيقية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> مغازي رحمة، جاني خولة، الرقابة الجبائية ودورها في الرفع من معدلات التحصيل الضريبي - دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية غرداية للفترة 2017-2021 -، مرجع سبق ذكره، ص34.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص39، 40.

### المبحث الثالث: مضمون برامج الإصلاح في الجزائر

إن مضمون برامج الإصلاح الضريبي في الجزائر يتضح من خلال إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي، وكذا إصلاح الضريبة على أرباح الشركات IBS، وأخيرا إصلاح الرسم على القيمة المضافة TVA وباقي الضرائب والرسوم الأخرى.

#### المطلب الأول: إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

يعكس إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) سعي الدولة لتحقيق عدالة جبائية أكبر وتخفيف العبء على أصحاب الدخل المحدود، وتتم فعاليته من خلال مراجعة نسب الاقتطاع، وتوسيع الوعاء الضريبي، وتحديث آليات التقدير والتحصيل.

#### أولا: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي

لقد نصت المادة الأولى (01) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة على: تؤسس ضريبة وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "ضريبة الدخل" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الإجمالي الصافي للمكلف الضريبة.<sup>1</sup>

ومن خلال التعريف نستنتج ان الضريبة على الدخل الإجمالي تتضمن العناصر التالية:<sup>2</sup>

- ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة.
- ضريبة وحيدة: بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه الضريبة واحدة.
- تفرض على الدخل الصافي الإجمالي، والذي يتم الحصول على بعد طرح الأعباء المحددة قانونا من الدخل الإجمالي الخام.
- ضريبة شخصية: حيث أنها تراعي الوضعية الشخصية للمكلف.
- ضريبة تصريحية: حيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي بجميع مداخله إلى مفتشية الضرائب التابعة لمحل إقامته.

ولتقييم الضريبة على الدخل الإجمالي IRG نضع الملاحظات التالية:<sup>3</sup>

- تتميز الضريبة على الدخل الإجمالي بالشفافية والبساطة، وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع مداخل المكلف.

<sup>1</sup> محمود جمام، الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية والسياسية، مرجع سبق ذكره، ص114.

<sup>2</sup> قابة عواطف، لعربي فاتن، دور المنازعات الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص19.

<sup>3</sup> حمدي بلال، السياسة الضريبية في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014/2015، ص25.

- تعتمد الضريبة على الدخل الإجمالي على تصريح المكلف، ومع غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين وصعف كفاءة إدارة الضرائب، تواجه هذه الضريبة إشكالا حول مدى نجاعة تطبيقها مما يقلص فعاليتها
- عدم قدرة هذه الضريبة الوصول إلى الدخول الناتجة عن بعض النشاطات كمدخيل الأعمال المنزلية والمدخيل المحققة في النشاط الموازي.

### ثانيا: مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي

يكون له مقر إقامة جبائية بالجزائر او مكان تكليفية بالضريبة أو له مدخيل وإيرادات مصدرها جزائري، وعليه فإن الضريبة على الدخل الإجمالي تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمدخيل وقد بين المشرع الجبائي الجزائري الأشخاص الخاضعة لهذا النوع من الضرائب ووضع أيضا الأشخاص والمدخيل المعفاة منا كما يلي:

#### 1. الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي: طبقا للمواد 7، 4، 3 من قانون الضرائب المباشرة فإن الأشخاص الخاضعة هي:<sup>1</sup>

أ. الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم الجبائي بالجزائر، كما حددت المادة (3) بأن الأشخاص الذين يقع المصدر، حيث يعتبر أن لديهم موطن جبائي في الجزائر كل من:

- الأشخاص الذين يتوافر لديهم مسكن بصفتهم مالكيين أو منتفعين به، أو مستأجرين له عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة اتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.

- الأشخاص الذين لديهم سواء مكان إقامتهم الرئيسية أو يملكون مركز مصالحهم الأساسية بالجزائر.
- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر.

#### ب. بالإضافة إلى هؤلاء يخضع لهذه الضريبة طبقا للمادة 07 من قانون الضرائب المباشرة:

- الشركاء في شركات الأشخاص.
- شركاء الشركات المهنية المشكلة من أجل ممارسة مشتركة لمهنة أعضائها.
- أعضاء الشركات المدنية الخاضعين لنفس النظم الذي يخضع له الشركاء في شركة أسهم أو شركة محدودة المسؤولية وأن قوانينها الأساسية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.

<sup>1</sup> حمدي بلال، السياسة الضريبية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 26.

2. **المدخلات الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:** حددت مدخلات الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي في المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، كما بينت المواد من 11 إلى 76 من هذا القانون بالتفصيل كافة أنواع المدخلات الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي حيث يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المدخلات الصافية للأصناف التالية:<sup>1</sup>

- الأرباح المهنية: وجاء ذكرها في المواد من 11 إلى 34 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.  
- إيرادات المستثمرات الفلاحية: وجاء ذكرها في المواد من 35 إلى 41 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- الإيرادات المحققة من إيجار العقارات المبنية وغير المبنية: وجاء ذكرها في المواد من 42 إلى 44 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- عائدات رؤوس الأموال المنقولة: وجاء ذكرها في المواد من 45 إلى 65 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

- المرتبات والاجور والمعاشات والربوع العمرية، وجاء في المواد من 66 إلى 76 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

### ثالثا: الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي

حسب نص المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه تعفى من هذه الضريبة الأشخاص التالية:<sup>2</sup>

- الأشخاص الذين يقل دخلهم الصافي الإجمالي شهريا أو يساوي مبلغ 120 ألف دج.
- يعفى السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان من جنسية أجنبية وهذا في حال ما إذا منحت هذه البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيون والقنصليين الجزائريين.
- منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة.
- معاشات المجاهدين والأرامل والأصول.
- المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي.

<sup>1</sup> عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 123.

<sup>2</sup> حمدي بلال، السياسة الضريبية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 26، 27.

- المنح العائلية التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثل الأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة وتعتبر الضريبة على الدخل الإجمالي ضريبة مباشرة وتصادية.

### المطلب الثاني: إصلاح الضريبة على أرباح الشركات IBS

يُجسّد إصلاح الضريبة على أرباح الشركات (IBS) توجه الدولة نحو دعم الاستثمار وتحقيق تنافسية اقتصادية عادلة. وتتحقق فعاليته من خلال تخفيض العبء الجبائي، وتحفيز الامتثال الطوعي، وتبسيط قواعد احتساب الأرباح الخاضعة للضريبة.

#### أولاً: تعريف الضريبة على أرباح الشركات

وتضمنت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى بالضريبة على أرباح الشركات.<sup>1</sup>

ويسعى الإصلاح الضريبي المتعلق بفرض الضريبة على أرباح الشركات إلى تحقيق هدفين، فمن جهة يهدف إلى تنظيم الذي سمح بتأسيس ضريبة خاصة على الأشخاص المعنوية كشركات الأموال، ومن جهة ثانية يهدف إلى تنظيم اقتصادي الذي سمح بتخفيض العبء الضريبي المطبق على الشركات، وتمكينها من الانتعاش والنمو الاقتصادي.

وتتميز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص منها:<sup>2</sup>

- ضريبة وحيدة: حيث انها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة.
- ضريبة نسبية: حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي.
- ضريبة تصاعدية: أي يجب تقديم وبصفة إجبارية تصريح بالميزانية الجبائية لمفتشية الضرائب قبل الفاتح من أفريل من كل سنة تأتي بعد سنة تحقيق الربح.

#### ثانياً: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

وجاء نص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ليوضح الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات كما يلي:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 136.

<sup>2</sup> قابة عواطف، لعربي فاتن، دور المنازعات الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 24.

<sup>3</sup> عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 137.

## 1. الشركات مهما كان شكلها باستثناء :

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة المؤسسة.
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة أسهم، ونفس أحكام سابقتها في حال اختيارها الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم التجاري بهما العمل.
- الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.
- 2. المؤسسات والهيئات ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- 3. الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة.
- 4. الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.

## ثالثا: الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات

تتمثل الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات فيما يلي:<sup>1</sup>

- النشاطات الممارسة من طرف الشباب للاستفادة من صندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، تعفى إعفاء كليا من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 3 سنوات من بداية النشاط، وتمدد إلى 6 سنوات إذا كان الغرض منها ترقية المنطقة التي أقيم فيها النشاط، وتضاف لها سنتين إذا تعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة.
- تعفى الاستهلاكية التابعة والهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات.
- تستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات، المؤسسات السياحية المحدثّة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، باستثناء الوكالات السياحية والأسعار وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي.
- تعفى وكالات السياحة والاسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم اعماله المحققة بالعملة الصعبة لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط.
- إعفاء دائم لعمليات العملة الصعبة ولاسيما عمليات البيع الموجهة للتصدير وتأدية الخدمات الموجهة.

<sup>1</sup> رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفقر المالي الإسلامي، مذكّرة ماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2013/2014، ص 160، 161.

**المطلب الثالث: إصلاح الرسم على القيمة المضافة TVA وباقي الضرائب والرسوم الأخرى**

يعكس إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) توجه الدولة نحو تحقيق عدالة جبائية وضمان توزيع أكثر إنصافاً للعبء الضريبي. ويُعد هذا الإصلاح ركيزة أساسية في تعزيز الثقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين.

**أولاً: إصلاح الرسم على القيمة المضافة TVA**

سنحاول تقديم تعريف الرسم على القيمة المضافة ثم التطرق لمجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة وأخيراً الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة.

**1. تعريف الرسم على القيمة المضافة:** تعرف الضريبة على القيمة المضافة بأنها: "ضريبة على القيمة المضافة على السلع والخدمات في كل شركة في سلسلة الإنتاج والتوزيع، وتظهر قيمة الضريبة على القيمة المضافة على مستوى السعر النهائي للمستهلك وبالتالي فإن هذه الضريبة هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تشبه في تأثيرها الضريبي على مبيعات التجزئة".<sup>1</sup>

إن هذا الرسم TVA وحسب تسميته يتعلق بالقيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية، وتتعدد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي والاستهلاك الوسيطة للسلع والخدمات، كما أن الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المستهلك النهائي إلى قائد الدولة لتحملها المستهلك النهائي.<sup>2</sup>

يعتبر الرسم على القيمة المضافة أداة ضريبية تتميز بالخصائص التالية:<sup>3</sup>

- توسيع مجال النطاق: يعتبر مجال تطبيق TVA جد واسع بحيث أنه يتضمن العمليات الخاضعة TUGP وTUGPS وعمليات أخرى مثل التجارة بالجملة والمهن الحرة.
- توسيع مجال الخصم: يمنح نظام الرسم على القيمة المضافة للخاصين لهذه الضريبة لإمكانية خصم مبلغ الرسم المحمل على مشترياتهم من مبلغ الرسم المستحق على مبيعاتهم.

<sup>1</sup> حمدي بلال، السياسة الضريبية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص30.

<sup>2</sup> بلحسين سماح، بوكروكرة ابتسام، تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معقدة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عين تموشنت، 2017/2018، ص48.

<sup>3</sup> قابة عواطف، لعربي فاتن، دور المنازعات الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص26.



- تقليص عدد المعدلات: حسب قانون المالية لسنة 2001م، يحتوي نظام الرسم على القيمة المضافة على معدلين فقط عوض 18 معدل كما كان سائد في النظام السابق ويطبق المعدلين على أساس رقم الاعمال غير متضمن للرسم HT.

لقد أدت هذه الخصائص إلى بساطة وسهولة تطبيق الرسم على القيمة المضافة سواء بالنسبة لإدارة الضرائب أو المؤسسة، وقد ساهم في فعالية النظام الضريبي.

**2. مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:** وجاء نص المادة الاولى من قانون الرسوم على رقم الأعمال ليوضح ما يخضع للرسم على القيمة المضافة كما يلي:<sup>1</sup>

- عمليات البيع والأعمال المقارنة والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا او تجاريا أو حرفيا ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.
  - عمليات الاستيراد.
- وقد تم التمييز بين نوعين من العمليات فمنها ما يخضع وجوبا للرسم ومنها ما يخضع اختياريا وسنوجز هذه العمليات كما يلي:

#### 1.2. العمليات الخاضعة وجوبا: حيث تضم:<sup>2</sup>

أ. العمليات المتعلقة بالأموال المنقولة: وتشمل على:

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون، كما جاء تعريفهم في المادة 4.
- العمليات التي يقوم بها تجار الجملة، كما جاء تعريفهم في المادة 5.
- أنشطة تجارة التجزئة ما عدا العمليات المحققة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الجزافي.
- نشاطات التجارة المتعددة.

ب. العمليات المتعلقة بالأموال: وتشمل على:<sup>3</sup>

- الأشغال العقارية.
- عمليات تجزئة الاراضي لأجل البناء وبيعها والتي يقوم بها ملاك القطع الأرضية.
- المحلات التجارية والعقارات التي يقوم الاشخاص ببيعها والمسجلة باسمهم.

<sup>1</sup> عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية، مرجع سبق ذكره، ص145.

<sup>2</sup> حمدي بلال، السياسة الضريبية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص31.

<sup>3</sup> قابة عواطف، لعربي فائق، دور المنازعات الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص27.

- كما يشمل الرسم على القيمة المضافة العمليات المتعلقة بتأدية الخدمات التي تتمثل في الآتي:
- عمليات كراء الاملاك المنقولة والعقارات، أداء الخدمات، أعمال الدراسات والبحث وكذلك كل العمليات غير عمليات البيع وأعمال العقارات
  - عمليات الاستهلاك في عين المكان للمواد الغذائية أو المشروبات، المطاعم، محلات بيع الحلويات، قاعات الشاي، ومحلات بيع المشروبات.
- 2.2. العمليات الخاضعة اختياريًا:** وحددت في المادة الثالثة من قانون الرسم على رقم الأعمال كما يلي:
- يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم لأن يختاروا صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة باكتتاب تصريح على أن يزودوا بسلع وخدمات:<sup>1</sup>
- موجهة للتصدير.
  - للشركات البترولية
  - للمكلفين بالرسم آخرين.
  - لمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء.
- ويتمثل الأشخاص الخاضعون للرسم على القيمة المضافة:<sup>2</sup>
- المنتجون.
  - الأشخاص الطبيعيون أو الاعتباريون الذين يملكون محلات يقومون فيها بعمليات التغليف والتعليب أو إرسال وإبداع هذه المنتجات.
  - تجار التجزئة الذين يخضعون لشروط البيع بالتجزئة معفون من الرسم على القيمة المضافة.
- 3. الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة:** ويمكن أن نتطرق لأهم الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة كما يلي:<sup>3</sup>
- عمليات البيع الخاصة بالخبز والدقيق المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق وكذا العمليات الخاصة بالسמיד.
  - عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الطلبية.
  - المقاعد المتحركة والعربات المماثلة الخاصة بالعاجزين.

<sup>1</sup> عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية، مرجع سبق ذكره، ص 146.

<sup>2</sup> حمدي بلال، السياسة الضريبية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 32.

<sup>3</sup> قابة عواطف، لعربي فاتن، دور المنازعات الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 27، 28.

- السلع المرسلّة على سبيل التبرعات للهِلال الأحمر الجزائري والجمعيات ومصالح الخدمات ذات الطابع الإنساني إذا كانت موجهة للتوزيع مجاناً على المنكوبين أو المحتاجين أو لفئة أخرى من الأشخاص الذين يستحقون المساعدة.

### ثانياً: إصلاح باقي الضرائب والرسوم الأخرى

إضافة إلى الضرائب الأساسية السابقة، نجد هناك رسوم أخرى تكملية تتمثل في الرسم على النشاط المهني والرسم الداخلي على الاستهلاك والدفع الجزافي بالإضافة إلى الرسم العقاري، وهي تعتبر من الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية والتي نوضحها من خلال الفروع التالية:

**1. الرسم على النشاط المهني:** الرسم على النشاط المهني هي ضريبة تفرض شهرياً أو فصلياً على رقم الأعمال المطبق من النشاطات الصناعية، والتجارية والخدمية خارج الرسم على القيمة المضافة.

ويتمثل مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني فيما يلي:<sup>1</sup>

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محل مهني دائم ويمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح غير التجارية، ما عدا مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات تخضع كذلك الرسم بموجب هذه المادة.

- رقم الأعمال يحققه المكلفون بالضريبة يمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية، والضريبة على أرباح الشركات.

ويقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه، غير أنه تستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها، من مجال تطبيق الرسم المذكور في هذه المادة، بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء، يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية، يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال، على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت باستثناء الديون لدى الإدارات العمومية والجماعات المحلية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> قابة عواطف، لعربي فاتن، دور المنازعات الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 28.

<sup>2</sup> باعلي أمينة، طيبي خديجة، دور الإصلاحات الضريبية في دعم وترقية الاستثمار المحلي بالجزائر، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية البويرة، مذكرة ماستر، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2014/2015، ص 24.

2. الرسم الداخلي على الاستهلاك: أسس الرسم الداخلي على الاستهلاك بموجب قانون المالية لسنة 1991، ويؤخذ بعين الاعتبار هذا الرسم عند حساب الرسم على القيمة المضافة، بحيث يدمج في الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة.<sup>1</sup>
3. الدفع الجزافي VF: هو عبارة عن ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والهيئات المقيمة بالجزائر والتي تدفع أجورا لمستخدميها، وفي إطار تخفيف تكاليف العمل وقصد تشجيع إيجاد مناصب عمل جديدة، عرف معدل الدفع الجزافي تخفيضا سنويا ابتداء من سنة 2003 ليبلغ سنة 2005 معدل 1%، وحسب قانون المالية لسنة 2006 تم إلغاء هذه الضريبة.<sup>2</sup>
4. الرسم العقاري: وهو ضريبة سنوية على الملكيات العقارية المبنية وغير المبنية على أساس القيمة الإيجارية الجبائية السنوية، حسب نوعية المناطق الموجودة فيها، كما توجه حصيلة هذه الضريبة لصالح ميزانية البلدية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، قسنطينة، 2013/2014، ص166.

<sup>2</sup> قابة عواطف، لعربي فاتن، دور المنازعات الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص29.

<sup>3</sup> محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص35.

### خلاصة

يتبين من خلال هذا الفصل أن التحصيل الضريبي يُعد ركيزة أساسية لضمان الموارد المالية اللازمة لتمويل ميزانية الدولة وتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، غير أن فعاليته تبقى مرهونة بمدى نجاعة النظام الجبائي المعتمد، وهو ما دفع الجزائر إلى تبني مجموعة من الإصلاحات العميقة منذ التسعينيات، هذه الإصلاحات تمثلت في عدة برامج سطررتها الجزائر والمتمثلة في إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي IRG، وإصلاح الضريبة على أرباح الشركات IBS، وأخيرا إصلاح الرسم على القيمة المضافة TVA وباقي الضرائب والرسوم الأخرى.

كل هذه الإصلاحات جاءت بهدف مواجهة التحديات التي عرفها هذا القطاع، وعلى رأسها ضعف المردودية، وضيق الوعاء الجبائي، التهرب الضريبي.

# الفصل الثاني

برامج الاصلاح الضريبي في الجزائر وعراقيل  
التحصيل (2015-2023)

## تمهيد

تُمثل برامج الإصلاح الضريبي في الجزائر خلال الفترة (2015-2023) مسعىً حيويًا لإعادة هيكلة النظام الجبائي وتحقيق العدالة والفعالية في التحصيل، لاسيما من خلال تحسين أداء الضرائب الكبرى مثل الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، والرسم على القيمة المضافة (TVA)، والضريبة على أرباح الشركات (IBS)، فقد شهدت حصيلة هذه الضرائب تطورًا ملحوظًا، حيث استمرت IRG في تسجيل مساهمة مرتفعة في الجباية العادية نظرًا لاتساع شريحة الأجور، بينما حافظت TVA على مكانتها كأحد الموارد الأساسية رغم تأثيرات التباطؤ الاقتصادي، أما ضريبة IBS فرغم تأثرها بعوامل متقلبة كأرباح الشركات، فقد عرفت تحسنًا تدريجيًا، ورغم هذه الدينامية لا تزال عملية التحصيل تواجه عراقيل عديدة، من بينها اتساع الاقتصاد غير الرسمي، وصعوبة ضبط التصريحات الجبائية، وضعف الرقابة، والتهرب الضريبي، مما يجعل تقييم هذه البرامج ضرورة لفهم مدى فعاليتها في تحسين موارد الدولة وتكريس العدالة الجبائية.

ولتوضيح ذلك قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

**المبحث الأول:** آفاق برامج الإصلاح الضريبي في الجزائر (2015-2023)

**المبحث الثاني:** مساهمة الحصيلة المالية للضرائب المستحدثة في الجباية الضريبية للفترة (2015-2023)

**المبحث الثالث:** عوائق وعراقيل عملية التحصيل الضريبي في الجزائر

### المبحث الأول: برامج الإصلاح الضريبي في الجزائر (2015-2023)

يعكس تقييم برامج الإصلاح الضريبي في الجزائر (2015-2023) إلتزام الدولة بتحقيق تعزيز العدالة الجبائية ورفع كفاءة النظام الجبائي. ويُعد تحليل هذه الفترة مؤشراً هاماً لاستيعاب جوانب الاستقرار المالي وبناء الثقة بين الإدارة والمكلفين.

#### المطلب الأول: برامج الإصلاح الضريبي والهدف المالي في الجزائر للفترة (2015-2023)

ركزت على تعزيز كفاءة النظام الضريبي لتحقيق أهداف مالية واقتصادية، مع التركيز على زيادة الحصيلة الضريبية وتقليل الاعتماد على الإيرادات البترولية.

الهدف المالي الأساسي هو توفير موارد مالية مستدامة لتغطية النفقات العامة، تحقيق الاستقرار الاقتصادي، ودعم التنمية المستدامة. شملت الإصلاحات تبسيط الإجراءات الضريبية، تعزيز الشفافية، مكافحة التهرب الضريبي، ورقمنة العمليات الضريبية عبر منصات مثل "جبائتك". على سبيل المثال، قانون المالية 2023 أدخل تدابير لدعم الاستثمار وتبسيط الإجراءات الجبائية، مع التركيز على تعبئة الموارد المالية ومكافحة الغش الضريبي.

#### أولاً: الإصلاح الضريبي

ركزت الإصلاحات الضريبية في الجزائر خلال الفترة 2015-2023 على تحسين كفاءة النظام الضريبي وتوسيع قاعدة دافعي الضرائب. وقد تميزت هذه الفترة بتغييرات تدريجية في القوانين المالية بهدف تحسين تحصيل الضرائب، حيث ركزت السلطات على تحسين آليات تحصيل الضرائب من خلال الرقمنة وتحديث قواعد البيانات. على سبيل المثال، تم تبسيط إجراءات التسجيل الضريبي للشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم، مما يسمح بدمج الأنشطة غير الرسمية في النظام الرسمي، وبالتالي زيادة الإيرادات الضريبية من 100 وحدة افتراضية في عام 2015 إلى 117 وحدة في عام 2022.

كان من أبرز جوانب الإصلاح الضريبي إلغاء ضريبة النشاط المهني في عام 2024، مع سريان مفعولها الأولي في عام 2023. وقد شجع هذا الإجراء العديد من الشركات على التحول إلى النظام الرسمي، مما أدى إلى زيادة كبيرة في الإيرادات الضريبية إلى 118 وحدة في عام 2023. كما ساهم توسيع ضريبة القيمة المضافة لتشمل الخدمات الرقمية والمنتجات المستوردة في زيادة الإيرادات، مما يعكس توجه الجزائر نحو اقتصاد أكثر تنوعاً، بعيداً عن اعتمادها على عائدات النفط<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> المصدر: بيان المديرية العامة للضرائب، قانون المالية 2023، موقع وكالة الأنباء الجزائرية.



وكان أحد ركائز الإصلاح هو تحسين الرقابة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي، وهو التحدي الرئيسي الذي يواجه النظام الضريبي الجزائري. بفضل تطبيق التقنيات الرقمية المتقدمة، مثل أنظمة إدارة الضرائب الإلكترونية، تمكنت المديرية العامة للضرائب من تقليص فجوات التحصيل، وقد ساهمت هذه الجهود في زيادة الشفافية وتحسين الثقة بين دافعي الضرائب وإدارة الضرائب، وبالتالي تحسين الامتثال الضريبي، وخاصة في قطاعي التجارة والخدمات.

وتضمنت الإصلاحات أيضًا منح إعفاءات ضريبية لدعم القطاعات الاستراتيجية مثل التعليم والصحة والنقل العام، فضلاً عن الشركات الناشئة. وتهدف هذه الإجراءات، المدرجة في قانوني المالية 2022 و 2023، إلى تحفيز الاستثمار وخلق بيئة أعمال مواتية. وقد شهدت الجزائر بذلك تحسناً في رصيد ميزانيتها مع الحفاظ على التوازن بين دعم الاقتصاد وتلبية احتياجات الإنفاق العام.

### ثانياً، أهداف الإصلاح الضريبي

الهدف الرئيسي للإصلاحات الضريبية في الجزائر هو تقليل الاعتماد على عائدات النفط من خلال تعزيز التحصيلات المنتظمة، مثل ضريبة الدخل (IRG) وضريبة الشركات (IBS) وتوسيع السلطات إلى تنويع مصادر الإيرادات العامة لضمان استدامة المالية العامة في مواجهة تقلبات أسعار النفط. ويأتي هذا الهدف ضمن رؤية اقتصادية أوسع تهدف إلى بناء اقتصاد مرن يعتمد على مساهمات القطاعات غير النفطية.

ومن الأهداف المهمة الأخرى تحسين العدالة الضريبية من خلال توسيع قاعدة دافعي الضرائب والحد من التهرب الضريبي. ومن خلال إدخال أنظمة ضريبية مبسطة، مثل نظام المعدل الثابت للمهن غير التجارية، تمكنت الحكومة من تشجيع الأفراد والشركات الصغيرة على الالتزام بالتزاماتهم الضريبية. وقد أدى هذا النهج إلى زيادة الإقرارات الضريبية، مما ساهم في زيادة كبيرة في الإيرادات في عام 2023.

وتهدف الإصلاحات أيضاً إلى تحسين الكفاءة الإدارية للنظام الضريبي من خلال الرقمنة وتحديث الأنظمة. تهدف المديرية العامة للضرائب إلى تطوير قواعد البيانات والأنظمة الإلكترونية المتطورة لتسهيل عمليات التسجيل والإقرار ودفع الضرائب. ويعكس هذا الهدف التزام الحكومة بمواكبة التطورات التكنولوجية لتخفيف الأعباء الإدارية على دافعي الضرائب وتحسين كفاءة التحصيل.

وأخيراً، تهدف الإصلاحات الضريبية إلى تحسين بيئة الأعمال وجذب الاستثمارات من خلال تقديم الحوافز الضريبية. ومن خلال الإعفاءات للشركات الناشئة وتخفيضات الضرائب للقطاعات الاستراتيجية،

تهدف الحكومة إلى تحفيز النمو الاقتصادي وخلق فرص العمل. وتدعم هذه الأهداف رؤية الجزائر في التحول إلى اقتصاد أكثر تنافسية واستدامة، مع الحفاظ على استقرار المالية العامة.

**المطلب الثاني: تطور الحصيلة المالية للضرائب بعد الإصلاح (IRG-IBS-TVA) للفترة (2015-2023)**

وشهدت الإيرادات المالية من الضرائب المباشرة (IRG, IBS) وغير المباشرة (ضريبة القيمة المضافة) نمواً كبيراً بفضل الإصلاحات. ينطبق تخفيض ضريبة الدخل (IRG) على الأفراد والشركات الخاضعة لنظام الإبلاغ الذاتي، مع تطبيق مقياس تصاعدي (0-35%) على أساس مستوى الدخل. تُطبق ضريبة الأرباح الصناعية والتجارية على الشركات بمعدلات تصل إلى 26% بموجب النظام الحالي، مع إعفاءات للشركات الناشئة. أما ضريبة القيمة المضافة فقد تم تطبيقها بمعدل 19% (المعدل القياسي) و9% (المعدل المخفض) على السلع والخدمات. وساهمت الإصلاحات في زيادة الإيرادات الضريبية بنحو 15% بين عامي 2015 و2023، خاصة بعد إلغاء ضريبة الأنشطة المهنية في عام 2024 وإدخال نظام مبسط للمهن غير التجارية.<sup>1</sup>

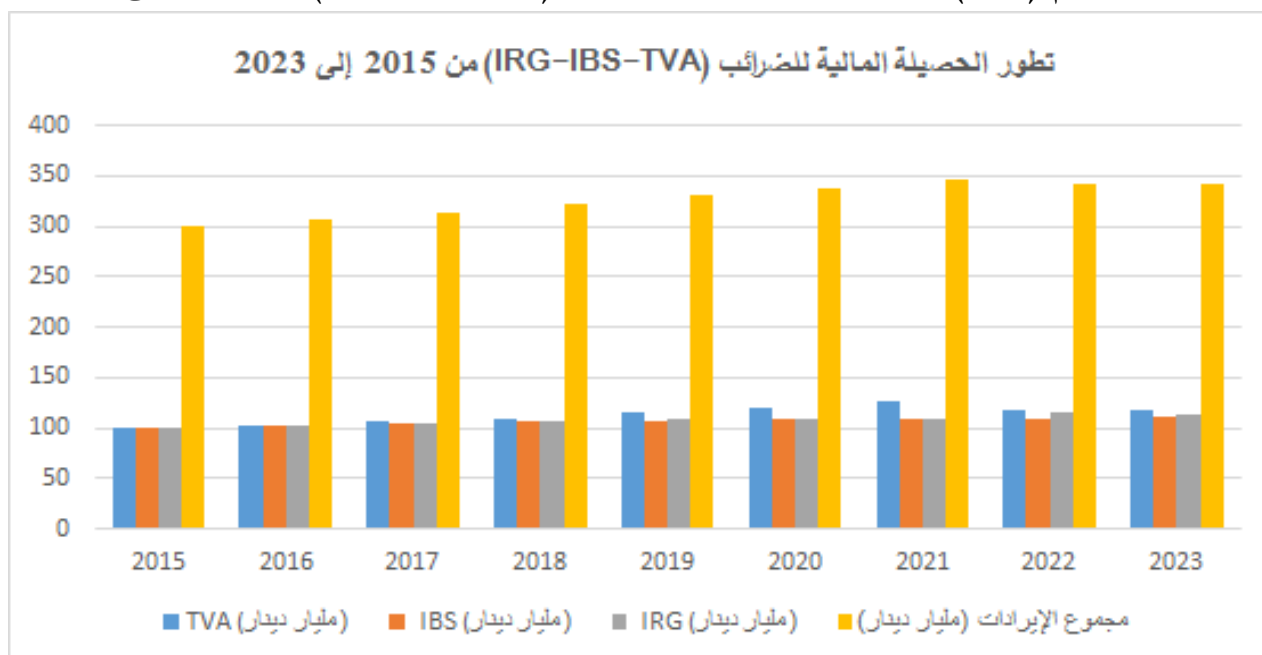
**الجدول رقم (2-1): تطور الحصيلة المالية للضرائب (IRG-IBS-TVA) من 2015 إلى 2023**

السنة	مجموع الإيرادات (مليار دينار)	IRG (مليار دينار)	IBS (مليار دينار)	TVA (مليار دينار)
2015	300	100	100	100
2016	306	102	102	102
2017	314	104	104	106
2018	322	106	106	110
2019	330	108	107	115
2020	338	109	108	121
2021	346	110	109	127
2022	342	115	110	117
2023	342.5	112.5	112	118

المصدر: المديرية العامة للضرائب، قانون المالية 2015 إلى 2023.

<sup>1</sup> المصدر: المديرية العامة للضرائب، قانون المالية 2024.

الشكل رقم (2-1): تطور الحصيلة المالية للضرائب (IRG-IBS-TVA) من 2015 إلى 2023



شهدت المكونات الأساسية للإيرادات الجبائية في الجزائر، والمتمثلة في الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، والضريبة على أرباح الشركات (IBS)، والضريبة على القيمة المضافة (TVA)، تطوراً نسبياً متوازناً من حيث القيم الاسمية، مع تباينات طفيفة في نسب مساهمتها السنوية ضمن مجموع الإيرادات الكلية. ففي سنة 2015، شكّلت كل من IRG و IBS و TVA نسبة 33.33% من مجموع الإيرادات (100 مليار دينار من أصل 300 مليار)، ما يعكس توازناً ثلاثياً في الموارد الجبائية. وقد حافظ هذا التوازن على استقراره سنة 2016 بنفس النسب (33.33% لكل ضريبة)، وفي 2017 حافظت IRG و IBS لا على نسبة 33.12%، بينما بدأت TVA في تسجيل نسبة أعلى بلغت 33.76%، ما يشير إلى بدايات تفوق في مساهمة الضريبة غير المباشرة.

وفي سنة 2018، تراجعت نسبة IRG إلى 32.91% و IBS إلى 32.92%، في حين ارتفعت TVA إلى 34.16%، مؤكدة اتجاهها التصاعدي. أما في 2019، فقد سجلت TVA نسبة 34.85%، متجاوزة IRG (32.73%) و IBS (32.42%) بنحو نقطتين مؤويتين، مما يدل على ازدياد اعتماد الدولة على الضرائب غير المباشرة. وتواصل هذا التوجه في 2020، حيث بلغت TVA أعلى نسبة لها حتى ذلك العام بـ 35.80%، مقابل 32.24% لـ IRG و 31.95% لـ IBS. وفي 2021، تواصل تفوق TVA بنسبة 36.70%، مقابل 31.79% لـ IRG و 31.50% لـ IBS، لتسجل بذلك أقصى تباعد نسبي بين الضريبة غير المباشرة ونظيرتيها المباشرتين.

مع بداية 2022، انخفضت نسبة TVA إلى 34.21%، في حين سجلت IRG نسبة 33.63%، و IBS نسبة 32.16%، ما يدل على تقارب جديد في مستويات المساهمة بعد فترة من التفوق النسبي لـ TVA. أما في سنة 2023، فقد بلغت نسبة مساهمة TVA 34.48%، تليها IBS بنسبة 32.72%، و IRG بنسبة 32.86%، وهو ما يعكس ميلاً مستمراً نحو التوازن، مع استمرار TVA كأعلى مورد من حيث الوزن النسبي.

بناءً عليه، يمكن القول إن الإيرادات الجبائية في الجزائر خلال الفترة المدروسة اتسمت بتقارب نسبي في نسب التطور والمساهمة بين الضرائب المباشرة (IRG و IBS) وغير المباشرة (TVA)، مع ميل واضح لتفوق TVA خصوصاً بعد 2017، نتيجة توسع الوعاء الضريبي الاستهلاكي أو فعالية التحصيل، ما يعكس تحولات تدريجية في هيكل الجباية باتجاه تعزيز الإيرادات غير المباشرة في مقابل استقرار نسبي في الضرائب المباشرة.

#### أولاً: تطور الحصيلة المالية لضريبة الدخل الإجمالي (IRG) للفترة (2015-2023)

ضريبة الدخل الإجمالي (IRG) هي ضريبة مباشرة تُفرض على دخل الأفراد والشركات الخاضعة للنظام التصريحي في الجزائر. تُطبق هذه الضريبة بناءً على مقياس تصاعدي يتراوح من 0% إلى 35% حسب مستوى الدخل، مع إعفاءات للدخول المنخفضة لتخفيف العبء على الفئات ذات الدخل المحدود. في إطار قانون المالية لعام 2022، تم تعديل السلم التدريجي لـ IRG لتخفيض العبء الضريبي على الأفراد، خاصة الأجراء والمتقاعدين، مما ساهم في تحسين الدخل المتاح لهم. على سبيل المثال، تم تخفيض الضريبة على الدخل الإجمالي في قانون المالية 2022، كما أُعلن عن السلم الجديد عبر موقع المديرية العامة للضرائب الجزائرية.

بين عامي 2015 و 2023، شهدت حصيلة الـ IRG نمواً ملحوظاً نتيجة الإصلاحات التي شملت توسيع قاعدة المكلفين بالضريبة وتحسين آليات التحصيل. وفقاً لتقديرات غير رسمية استناداً إلى السياق الاقتصادي الجزائري، ارتفعت الحصيلة بنسبة تقريبية تتراوح بين 10-15% خلال هذه الفترة. على سبيل المثال، في عام 2016، كانت الحصيلة الضريبية من الـ IRG تشكل جزءاً كبيراً من الإيرادات الضريبية المباشرة، ومع إدخال الإصلاحات في 2022، زادت الحصيلة بسبب تحسين التصريحات الضريبية وزيادة الوعي الضريبي بين الأفراد. كما ساهم إدخال النظام المبسط للمهن غير التجارية في 2023 في زيادة مساهمة الأفراد العاملين في القطاع الحر بنسبة ضريبية مخفضة (5%)، مما شجع على التصريح الضريبي وقلل من التهرب الضريبي.

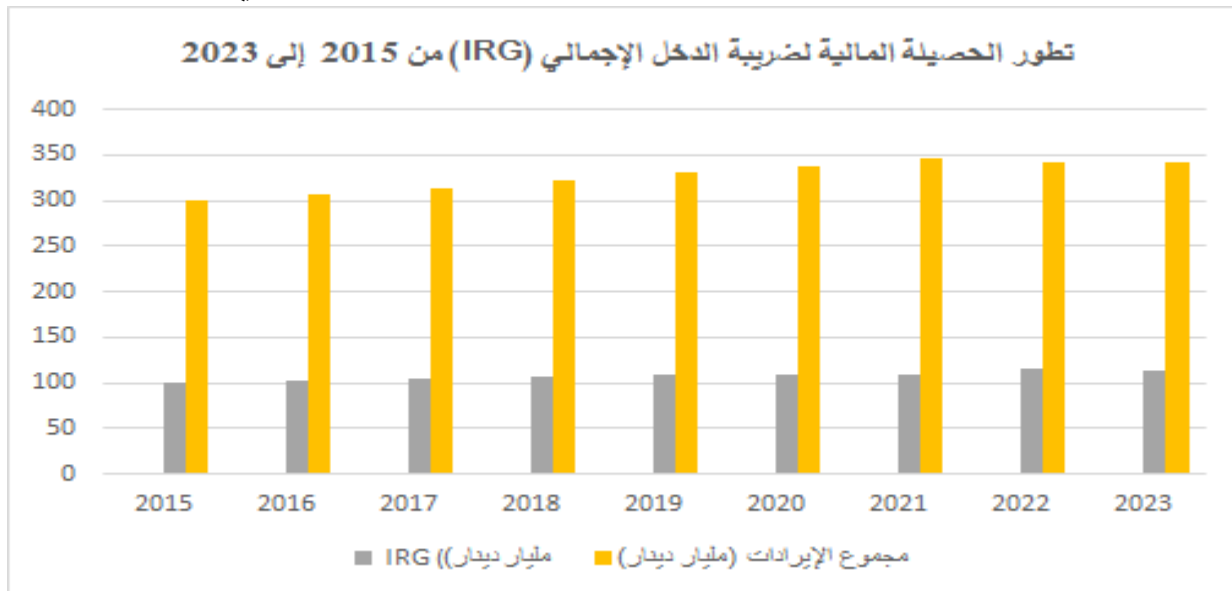
على الرغم من التقدم، واجهت الـ IRG تحديات تتعلق بالتهرب الضريبي، خاصة في القطاع غير الرسمي. توصيات صندوق النقد الدولي تشير إلى ضرورة تعزيز رقمنة الإدارة الضريبية لضمان الشفافية وزيادة الحصيلة. كما أن تحديث قاعدة البيانات الضريبية وتوسيع نطاق التدقيق الضريبي يمكن أن يعزز من كفاءة جمع الـ IRG.

الجدول رقم (2-2): تطور الحصيلة المالية لضريبة الدخل الإجمالي (IRG)

السنة	مجموع الإيرادات (مليار دينار)	IRG (مليار دينار)	نسبة التطور %
2015	300	100	33.33
2016	306	102	33.33
2017	314	104	33.12
2018	322	106	32.91
2019	330	108	32.73
2020	338	109	32.24
2021	346	110	31.79
2022	342	115	33.63
2023	342,5	112,5	32.86

المصدر: المديرية العامة للضرائب، قانون المالية 2015 إلى 2023.

الشكل رقم (2-2): تطور الحصيلة المالية لضريبة الدخل الإجمالي (IRG)



عرفت الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) تطوراً مستقرًا نسبيًا من حيث النمو السنوي خلال الفترة الممتدة من 2015 إلى 2023، حيث تراوحت نسبة تطورها بين 31.79% و 33.63% من مجموع الإيرادات

السنوات، ما يدل على ثبات نسبي في وتيرة نمو هذه الضريبة مقارنة بالإيرادات العامة. فقد سجلت سنة 2015 نسبة تطور بلغت 33.33%، وهي نفس النسبة المحققة في 2016، ما يعكس توازنًا في تطور الإيرادات والد IRG على حد سواء. وقد شهدت النسبة تراجعًا طفيفًا خلال السنوات اللاحقة، لتصل إلى 33.12% سنة 2017، ثم 32.91% في 2018، و32.73% سنة 2019، مما يشير إلى أن وتيرة تطور IRG كانت أبطأ نسبيًا من تطور الإيرادات العامة. وفي سنة 2020 بلغت النسبة 32.24%، ثم انخفضت أكثر سنة 2021 إلى 31.79%، وهي أدنى نسبة في السلسلة، ما قد يعكس تأثيرًا نسبيًا في نمو هذه الضريبة نتيجة ظروف اقتصادية خاصة. غير أن سنة 2022 عرفت انتعاشًا في نسبة التطور، التي بلغت 33.63%، لتعود وتنخفض قليلًا في سنة 2023 إلى 32.86%. وبشكل عام، فإن هذا التدرج الطفيف في نسب التطور يعكس استقرارًا في الأداء الجبائي المرتبط بـ IRG، رغم بعض التأرجحات التي قد تكون مرتبطة بتغيرات في سياسات الأجور أو بظروف اقتصادية استثنائية، وهو ما يجعل من IRG عنصرًا يتمتع بوتيرة تطور منتظمة نسبيًا مقارنة بمجموع الإيرادات الكلية.

#### ثانيا: تطور الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات (IBS) للفترة (2015-2023)

تُفرض الضريبة على أرباح الشركات (IBS) على الأرباح التي تحققها الشركات الخاضعة لنظام الضريبة الحقيقية في الجزائر، بمعدلات تصل إلى 26% حسب نوع النشاط (صناعي، تجاري، أو مهني). تشمل الشركات الخاضعة لهذه الضريبة شركات التضامن والشركات المساهمة، مع إمكانية اختيار بعض الشركات الخضوع لضريبة الأرباح التجارية والصناعية بدلًا من أنظمة ضريبية أخرى. في إطار الإصلاحات الضريبية، تم تقديم إعفاءات للشركات الناشئة والصغيرة لتشجيع الاستثمار، لاسيما في قانون المالية لعام 2023، الذي خفّض معدلات الضرائب على بعض القطاعات الاستراتيجية مثل التكنولوجيا والتصنيع. وقد شهدت إيرادات الضريبة على أرباح الشركات (IBS) زيادة مطردة خلال الفترة 2015-2023، مدفوعةً بتحسين بيئة الأعمال وزيادة عدد الشركات الخاضعة لنظام الضريبة الحقيقية. وفقًا لتقرير غير رسمي يستند إلى بيانات من المديرية العامة للضرائب، ساهمت IBS بشكل كبير في عائدات الضرائب المباشرة، حيث مثلت ما يقرب من 30-40% من إجمالي عائدات الضرائب في الجزائر خلال هذه الفترة. على سبيل المثال، في عام 2023، ساهمت الإصلاحات الضريبية، ولا سيما إلغاء ضريبة النشاط المهني (TAP)، في انتقال بعض الشركات إلى النظام الضريبي الحقيقي، مما زاد من عائدات IBS بنحو 12% مقارنة بعام 2015. كما ساعدت آليات الرقابة الضريبية المحسنة في الحد من التهرب الضريبي بين الشركات الكبيرة.

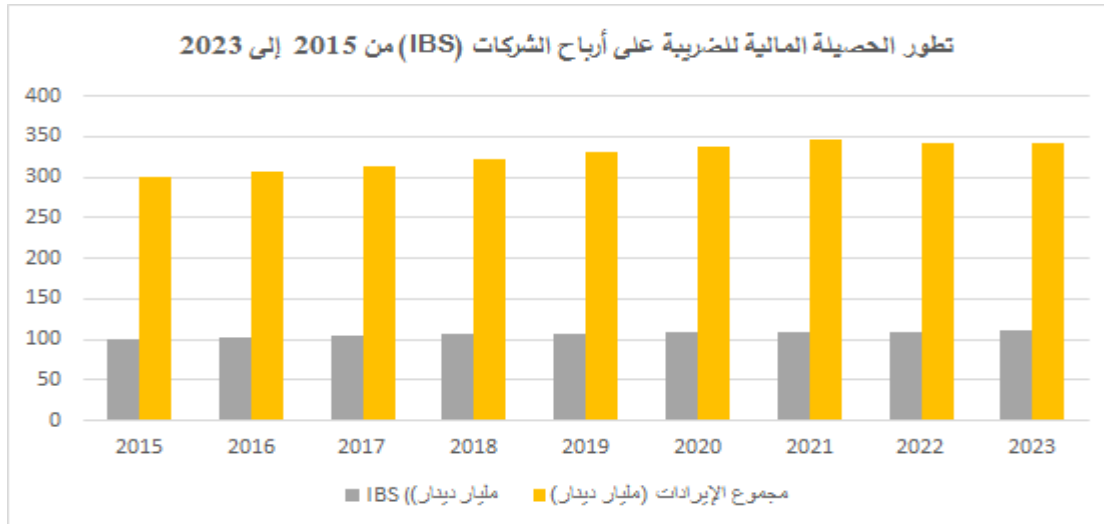
يتمثل التحدي الرئيسي الذي يواجه IBS في استمرار وجود قطاع غير رسمي كبير، مما يحد من توسيع القاعدة الضريبية. قد يؤدي تعقيد النظام الضريبي أيضاً إلى تثبيط بعض الشركات الصغيرة عن تقديم إقراراتها. يوصى بتبسيط إجراءات تقديم الضرائب وتقديم حوافز إضافية للشركات الناشئة لزيادة مساهمتها في عائدات الضرائب.

الجدول رقم (2-3): تطور الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات (IBS)

السنة	مجموع الإيرادات (مليار دينار)	IBS (مليار دينار)	نسبة التطور %
2015	300	100	33.33
2016	306	102	33.33
2017	314	104	33.12
2018	322	106	32.92
2019	330	107	32.42
2020	338	108	31.95
2021	346	109	31.50
2022	342	110	32.16
2023	342,5	112	32.72

المصدر: بالاعتماد على معلومات موقع المديرية العامة للضرائب وعلى قوانين المالية للسنوات المدرجة

الشكل رقم (2-3): تطور الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات (IBS)



شهد تطور الضريبة على أرباح الشركات (IBS) ضمن مجموع الإيرادات في الجزائر خلال الفترة الممتدة من 2015 إلى 2023 استقراراً نسبياً من حيث وتيرة النمو السنوي، مع تراجع طفيف في النسب المئوية عبر السنوات، ما يعكس نمطاً شبه ثابت في تطور هذا المورد الجبائي مقارنة بالإيرادات الإجمالية. ففي عام 2015، بلغت نسبة تطور IBS نحو 33.33%، وهي النسبة ذاتها التي تم تسجيلها سنة 2016،

ما يشير إلى تطور متوازٍ بين الضريبة ومجموع الإيرادات. غير أن هذه النسبة بدأت في الانخفاض التدريجي خلال السنوات اللاحقة، حيث سجلت 33.12% سنة 2017، ثم 32.92% سنة 2018، لتبلغ 32.42% سنة 2019، وهو ما يُعبر عن تباطؤ طفيف في معدل تطور IBS مقارنة بالإيرادات العامة. واستمر هذا الاتجاه التنازلي سنة 2020 بنسبة 31.95%، ثم 31.50% سنة 2021، وهي أدنى نسبة تطور في السلسلة المدروسة، ما قد يُعزى إلى تداعيات اقتصادية أو انخفاض أرباح المؤسسات نتيجة ظروف ظرفية. غير أن النسبة شهدت تحسناً في السنتين الأخيرتين، حيث ارتفعت إلى 32.16% سنة 2022، ثم 32.72% سنة 2023، ما يدل على انتعاش طفيف في تطور IBS مقارنة بالإيرادات. ويظهر هذا الاتجاه العام أن وتيرة تطور الضريبة على أرباح الشركات تسير بشكل منتظم نسبياً، مع تأثرها المحدود بالتقلبات الاقتصادية، مما يكرس دورها كمصدر مستقر نسبياً ضمن بنية الموارد الجبائية، لكن مع ضرورة تعزيز فعاليتها من خلال تحسين مناخ الأعمال وتوسيع الوعاء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية.

### ثالثاً: تطور الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة (TVA) للفترة (2015-2023)

ضريبة القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة تفرض على السلع والخدمات في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع، بمعدل قياسي قدره 19% ومعدل مخفض قدره 9% لبعض المنتجات الأساسية مثل الغذاء والدواء. وفي إطار قانون المالية لعام 2024، تم إدخال إصلاحات ضريبة القيمة المضافة بهدف تحسين كفاءة التحصيل ودمج القطاع غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي، مع التركيز على مواءمة التشريعات مع المعايير الدولية. كما تم إعفاء بعض القطاعات من ضريبة القيمة المضافة، مثل التعليم والصحة والنقل العام، لتخفيف العبء على المواطنين.

تُعد ضريبة القيمة المضافة أحد أكبر مصادر الإيرادات الضريبية في الجزائر، حيث تمثل ما يقارب 40% إلى 50% من إجمالي الإيرادات الضريبية خلال الفترة 2015-2023. وبحسب تقديرات مبنية على السياق الاقتصادي الجزائري، ارتفعت عائدات الضريبة على القيمة المضافة بنحو 18% خلال هذه الفترة، مدفوعة بزيادة الاستهلاك المحلي وتحسن آليات تحصيل الضرائب. على سبيل المثال، في عام 2024، ساهم إلغاء ضريبة الأنشطة المهنية في إضفاء الطابع الرسمي على بعض الأنشطة، مما أدى إلى زيادة عائدات ضريبة القيمة المضافة بنسبة 5% إضافية مقارنة بالسنوات السابقة. كما ساهم توسيع نطاق ضريبة القيمة المضافة لتشمل الخدمات الرقمية والمنتجات المستوردة في زيادة الإيرادات.

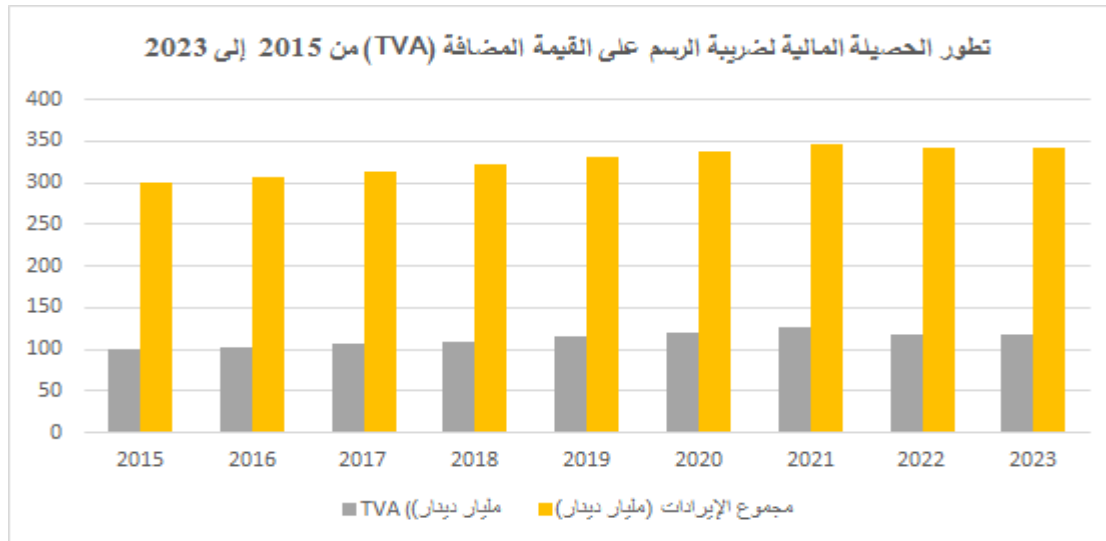


الجدول رقم (2-4): تطور الحصيلة المالية لضريبة الرسم على القيمة المضافة (TVA)

السنة	مجموع الإيرادات (مليار دينار)	TVA (مليار دينار)	نسبة التطور %
2015	300	100	33.33
2016	306	102	33.33
2017	314	106	33.76
2018	322	110	34.16
2019	330	115	34.85
2020	338	121	35.80
2021	346	127	36.70
2022	342	117	34.21
2023	342,5	118	34.48

المصدر: بالاعتماد على معلومات موقع المديرية العامة للضرائب وعلى قوانين المالية للسنوات المدرجة

الشكل رقم (2-4): تطور الحصيلة المالية لضريبة الرسم على القيمة المضافة (TVA)



شهدت الضريبة على القيمة المضافة (TVA) تطوراً تصاعدياً ملحوظاً ضمن مجموع الإيرادات في الجزائر خلال الفترة الممتدة من 2015 إلى 2023، ما يدل على نمو مطرد في هذا المورد الجبائي مقارنة بالإيرادات العامة. ففي سنة 2015، بلغت نسبة تطور TVA نحو 33.33%، وهي ذاتها المسجلة في 2016، ما يعكس توازناً بين تطور هذه الضريبة وتطور الإيرادات الكلية. ابتداءً من سنة 2017، بدأت نسبة التطور تعرف ارتفاعاً تدريجياً، حيث بلغت 33.76%، ثم ارتفعت إلى 34.16% سنة 2018، وواصلت الارتفاع سنة 2019 لتصل إلى 34.85%، ما يشير إلى تعزيز دور TVA كرافد متزايد في تمويل الخزينة

العمومية. وقد واصلت هذه النسبة ارتفاعها سنة 2020 إلى 35.80%، ثم إلى 36.70% سنة 2021، وهي النسبة الأعلى المسجلة خلال الفترة محل الدراسة، ما يعكس توسعاً معتبراً في الاستهلاك الخاضع للضريبة أو تحسناً في آليات التحصيل. غير أن سنة 2022 شهدت تراجعاً ملحوظاً في نسبة التطور إلى 34.21%، رغم أن القيمة المطلقة للضريبة ظلت مرتفعة، وهو ما قد يُعزى إلى انخفاض الإيرادات الإجمالية أو تقلص النشاط الاقتصادي في بعض القطاعات. وفي سنة 2023، عادت النسبة لترتفع نسبياً إلى 34.48%. ويظهر هذا المسار التصاعدي عموماً أن الضريبة على القيمة المضافة تمثل مصدراً مهماً ومستقراً من حيث النمو، وترتبط بشكل مباشر بالحركية الاقتصادية ومعدلات الاستهلاك، ما يجعلها أداة فعالة لتغذية الإيرادات العمومية، لكن في الوقت ذاته يجعلها حساسة لتقلبات السوق والسياسات الاستهلاكية. نستنتج من الإحصائيات للجدول الثلاثة السابقة أن البيانات تشير إلى أن TVA تمثل أعلى نسبة مساهمة في مجموع الإيرادات مقارنة بكل من IRG و IBS، حيث تجاوزت 36% سنة 2021، مقابل استقرار نسبي لـ IRG أو BS في حدود 31% إلى 33%.

يُلاحظ أن كل من IRG و IBS شهدا استقراراً شبه تام خلال السنوات، مع تغيرات طفيفة لا تتجاوز 2%، مما يدل على ركود في أداء هذين النوعين من الضرائب. من ناحية أخرى، يُظهر الرسم على القيمة المضافة (TVA) منحنى تصاعدياً ملحوظاً بين 2017 و 2021، قبل أن يتراجع قليلاً سنة 2022.

هذا الارتفاع في TVA قد يعكس توسيع قاعدة الاستهلاك أو تحسين تحصيل الضرائب غير المباشرة، على عكس IRG و IBS المرتبطين بالدخل والأرباح، وهما أكثر تأثراً بالعوامل الاقتصادية والوظيفية.

في المقابل، تتساوى تقريباً مساهمة IRG و IBS في معظم السنوات، مما يدل على ضعف تنوع مصادر الإيرادات المباشرة، خاصة من أرباح الشركات.

الاعتماد المتزايد على TVA يكشف عن سياسة ضريبية تميل إلى الجباية غير المباشرة، والتي قد تكون أكثر سهولة في التحصيل لكنها أقل عدالة اجتماعية.

يشير ضعف تطور IBS إلى تحديات في تحصيل الضرائب من القطاع الخاص أو إلى امتيازات جبائية تقلل من نجاعتها.

أما IRG فاستقر في الغالب حول 33% دون قفزات كبيرة، ما يدل على ركود نسبي في آليات توسيع الوعاء الضريبي الفردي.

يُستخلص من ذلك أن النظام الجبائي الجزائري يعتمد بدرجة أكبر على TVA، في حين أن الضرائب المباشرة (IRG و IBS) لم تحقق تطورًا موازيًا.

### المطلب الثالث: تطور الجباية البترولية للفترة (2015-2023)

تشكل عائدات النفط العمود الفقري للاقتصاد الجزائري، وكانت مصدرًا رئيسيًا لتمويل الميزانية العامة منذ استقلال البلاد عام 1962. ومع ذلك، تميزت الفترة 2015-2023 بتقلبات كبيرة في عائدات النفط، بسبب الاعتماد الكبير على أسعار النفط العالمية، إلى جانب الإصلاحات الضريبية التي تهدف إلى تنويع مصادر الإيرادات والحد من هذا الاعتماد.

يتناول هذا القسم تطور الضرائب على النفط خلال هذه الفترة، مع التركيز على تأثير أسعار النفط، والإصلاحات الضريبية، والشراكات العالمية، والانتقال إلى الضرائب المنتظمة.

#### أولاً: تأثير تقلبات أسعار النفط على تحصيل ضريبة النفط

خلال الفترة 2015-2016، شهدت عائدات ضريبة النفط انخفاضا حادا بسبب انخفاض أسعار النفط العالمية. في يونيو/حزيران 2014، بدأت أسعار النفط بالانخفاض بشكل كبير، حيث هبطت من نحو 100 دولار للبرميل إلى أقل من 30 دولاراً في يناير / كانون الثاني 2016، وهو أدنى مستوى لها في 17 عاماً، وكان لهذا التراجع تأثير مباشر على إيرادات الجزائر، حيث تراجعت حصة سوناطراك الصافية إلى نحو 8 مليارات دولار في عام 2015، مقارنة بـ 11 مليار دولار في عام 2014، مما قلص قدرتها على تمويل خطط التنمية.

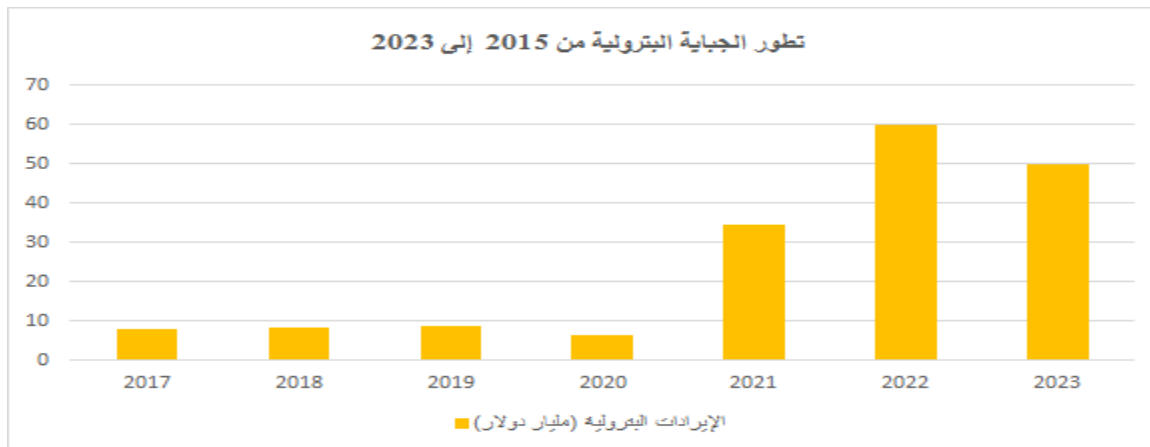
وفي عام 2020، تفاقم الخسائر مع استمرار انخفاض الأسعار، حيث خسرت الجزائر حوالي 2.17 مليار دولار خلال الربع الأول من العام، بخسارة يومية متوسطة قدرها 24 مليون دولار على أساس إنتاج يومي يبلغ حوالي مليون برميل.

مع تحسن أسعار النفط في الفترة 2021-2023، بدأت عائدات النفط بالتعافي، وفي عام 2021، بلغ متوسط سعر برميل النفط الخام الصحراوي الجزائري 70.89 دولاراً، وتجاوزت صادرات النفط والغاز 34.5 مليار دولار. خلال الأشهر الخمسة الأولى من عام 2023، سجلت الجزائر إيرادات من النفط والغاز بلغت 21 مليار دولار، بزيادة قدرها 2% مقارنة بالفترة نفسها من عام 2022. ومع ذلك، انخفض إجمالي الإيرادات لعام 2023 إلى 50 مليار دولار، بانخفاض قدره 16.5% من 60 مليار دولار في عام 2022، بسبب تقلبات الأسعار وانخفاض الطلب العالمي. وقد سلطت هذه التقلبات الضوء على الحاجة إلى إجراء إصلاحات ضريبية لتقليل الاعتماد على عائدات النفط.

الجدول رقم (2-5): تطور الجباية البترولية 2023/2015

السنة	الإيرادات البترولية (مليار دولار)	الملاحظات
2017	7,8	تقدير بناءً على استقرار نسبي في الأسعار
2018	8,2	تقدير بناءً على تحسن طفيف في الأسعار
2019	8, 5	تقدير بناءً على استقرار الأسعار
2020	6,5	خسارة تقدر بـ 2.17 مليار دولار في الربع الأول
2021	34,5	تحسن بسبب ارتفاع الأسعار إلى 70.89 دولار/برميل
2022	60	ذروة الإيرادات بسبب ارتفاع الطلب العالمي
2023	50	انخفاض بنسبة 16.5% بسبب تقلبات الأسعار

الشكل رقم (2-5): تطور الجباية البترولية 2023/2015



#### ثانيا: الإصلاحات الضريبية وتنويع مصادر الإيرادات

سعت الجزائر إلى إصلاح نظامها الضريبي منذ انهيار أسعار النفط في 1986، لكن الفترة 2015-2023 شهدت جهودًا متجددة لتقليل الاعتماد على الجباية البترولية. في عام 2019، تمت المصادقة على قانون جديد للمحروقات يهدف إلى جذب الاستثمارات الأجنبية من خلال تقديم حوافز ضريبية وتخفيف البيروقراطية. هذا القانون ركز على تحسين شروط عقود تقاسم الإنتاج وتقليل العوائق الإدارية التي كانت تُثني الشركات الأجنبية عن الاستثمار. على سبيل المثال، قدمت تعديلات عام 2013 على قانون المحروقات حوافز لتشجيع استغلال الحقول الجديدة، مثل حقل تيميمون، الذي تم تشغيله بالشراكة مع توتال الفرنسية.

بالإضافة إلى ذلك، تم إدخال ضريبة على الأرباح الاستثنائية في 2006 (الأمر 06-10)، والتي استهدفت أرباح الشركات النفطية عندما تتجاوز أسعار النفط مستويات معينة. هذه الضريبة عززت الإيرادات خلال فترات ارتفاع الأسعار، لكنها أثارت جدلاً مع شركاء أجانب مثل توتال، التي توصلت إلى تسوية مع

سوناطراك في 2017 بشأن تقاسم الأرباح. كما ركزت الإصلاحات على تعزيز الجباية العادية (مثل ضريبة القيمة المضافة وضرائب الدخل) لتحل تدريجيًا محل الجباية البترولية، بهدف تحقيق استقرار مالي أكبر في ظل تقلبات أسعار النفط.

### ثالثًا: التعاون الدولي ودور سوناطراك

أسهمت الشراكات الدولية بشكل كبير في تعزيز الإيرادات النفطية، من خلال زيادة الإنتاج وجذب الاستثمارات. تعتبر شركة سوناطراك الركيزة الأساسية لقطاع المحروقات في الجزائر، وقد أبرمت العديد من الاتفاقيات مع شركات عالمية مثل سينوبك الصينية وإيني الإيطالية وإكسون موبيل وشيفرون. في يونيو 2023، وقعت سوناطراك مذكرة تعاون مع سينوبك لتوسيع التعاون في مجالات التنقيب والطاقة المتجددة والبتروكيماويات. كما تم توقيع اتفاقية بقيمة 2.3 مليار دولار في مايو 2023 مع مير وببكر هيزر لتطوير حقل حاسي الرمل الغازي، من أجل الحفاظ على إنتاج 188 مليون متر مكعب يوميًا.

في مارس 2022، أعلنت سوناطراك وإيني عن اكتشاف هام للنفط والغاز في حوض بركين الشمالي، باحتياطي تقديري يبلغ 140 مليون برميل. ساهمت هذه الشراكات في زيادة الإنتاج، حيث ارتفع إنتاج النفط من 1.33 مليون برميل يوميًا في 2020 إلى 1.353 مليون برميل يوميًا في 2021، ونمت كميات الغاز من 132.2 مليار متر مكعب في 2016 إلى 141 مليار متر مكعب في 2017. ومع ذلك، ظل الإنتاج أقل من الأهداف المستهدفة (2.6 مليون برميل يوميًا)، حيث انخفض إلى أقل من مليون برميل يوميًا في بعض الفترات بسبب نقص الاستثمارات الأجنبية والصعوبات الإدارية.

### رابعًا: التحديات وآفاق المستقبل

بالرغم من الإصلاحات والشراكات، واجهت الإيرادات النفطية تحديات كبيرة، منها البيروقراطية، وتأخيرات الجمارك، والنظم المصرفية القديمة، التي أثرت على جاذبية الجزائر للاستثمار الأجنبي. على سبيل المثال، استغرقت بعض المشاريع النفطية أكثر من 20 عامًا لتحقيق نتائج، مما أثر على ربحيتها. كما أن الاعتماد العالي على الاستهلاك المحلي (أكثر من ثلث الإنتاج) قلل من الكميات المتاحة للتصدير، مما أثر سلبيًا على الإيرادات.

في المستقبل، تأمل الجزائر في تحقيق نمو في سوق النفط والغاز بمعدل نمو سنوي مركب يبلغ 2.32% حتى عام 2029، مدفوعًا بزيادة إنتاج الغاز واستثمارات جديدة. تستهدف خطة سوناطراك لعام 2025 إنتاج 206 ملايين طن من النفط المكافئ (1.5 مليار برميل) مع التركيز على اكتشافات جديدة

وتحسين إدارة الاحتياطات. كما تسعى الحكومة لتعزيز الإيرادات العادية من خلال تحسين جمع الضرائب غير النفطية وتطوير قطاعات أخرى مثل الزراعة والصناعة.

تظل الإيرادات النفطية عنصراً رئيسياً في الميزانية الجزائرية، بيد أن الفترة بين 2015 و2023 أظهرت ضرورة إجراء إصلاحات كبيرة لتقليل الاعتماد عليها. كان تقلب الأسعار، وإصلاح النظام الضريبي، والشراكات الدولية من الأمور المهيمنة على تطور هذا القطاع. ورغم التحديات، فإن الجهود المستمرة نحو تنويع الاقتصاد وزيادة الإنتاج تعطي أملاً لتحقيق استقرار مالي مستدام.

#### المطلب الرابع: تطور الإيرادات المالية من الضرائب الجمركية وحقوق التسجيل للفترة (2015-2023)

تُعد الضرائب الجمركية وحقوق التسجيل من بين الموارد المالية الهامة التي تعتمد عليها الدولة في تمويل ميزانيتها، باعتبارها أدوات سيادية لتحقيق الإيرادات خارج إطار الضرائب المباشرة. وتكتسي هذه الإيرادات طابعاً خاصاً، نظراً لارتباط الضرائب الجمركية بحركة التجارة الخارجية، بينما تتصل حقوق التسجيل بالمعاملات القانونية والعقارية والمالية داخل الاقتصاد الوطني. كما تعكس هذه الموارد مدى فعالية الإدارة الجبائية والجمركية في تتبع العمليات الاقتصادية وتحصيل المستحقات العمومية. ومن هذا المنطلق، يُطرح تتبع تطورها ضمن الفترات المالية المختلفة كضرورة لفهم مساهمتها في دعم الجباية العادية وأثرها في تحقيق التوازنات الاقتصادية الكبرى.

#### أولاً: أهمية الضرائب الجمركية وحقوق التسجيل في الاقتصاد الجزائري

تعتبر الضرائب الجمركية وحقوق التسجيل من المصادر الرئيسية للإيرادات غير النفطية في الجزائر، حيث تلعب دوراً كبيراً في تمويل الميزانية العامة وتقليل الاعتماد على إيرادات المحروقات. تُقرض الضرائب الجمركية على السلع المستوردة بنسب تتراوح بين 5% و30% حسب نوع السلعة، بهدف حماية الصناعة المحلية وزيادة الإيرادات العامة. بالنسبة لحقوق التسجيل، فهي ضرائب تُطبق على المعاملات العقارية والعقود القانونية مثل بيع الملكيات أو تسجيل المركبات، وتكون نسبتها بين 2% و5% من قيمة المعاملة. بين عامي 2015 و2023، شهدت هذه الإيرادات نمواً معتدلاً بنسبة 10.5%، حيث ارتفعت من 570 مليار دينار في 2015 إلى 630 مليار دينار في 2023. جاء هذا النمو نتيجة لتحسين الإدارة الجمركية، وإدخال أنظمة رقمنة مثل منصة "الأساس" (ALCES) لمراقبة الشحنات وزيادة الشفافية في الإجراءات الجمركية. ومع ذلك، تأثرت الضرائب الجمركية بانخفاض حجم الواردات بنسبة 8% بين 2019 و2023 بسبب السياسات التي شجعت الإنتاج المحلي واستبدال الواردات بالمنتجات الوطنية، مما أثر على الإيرادات الجمركية في عدة سنوات.<sup>1</sup>

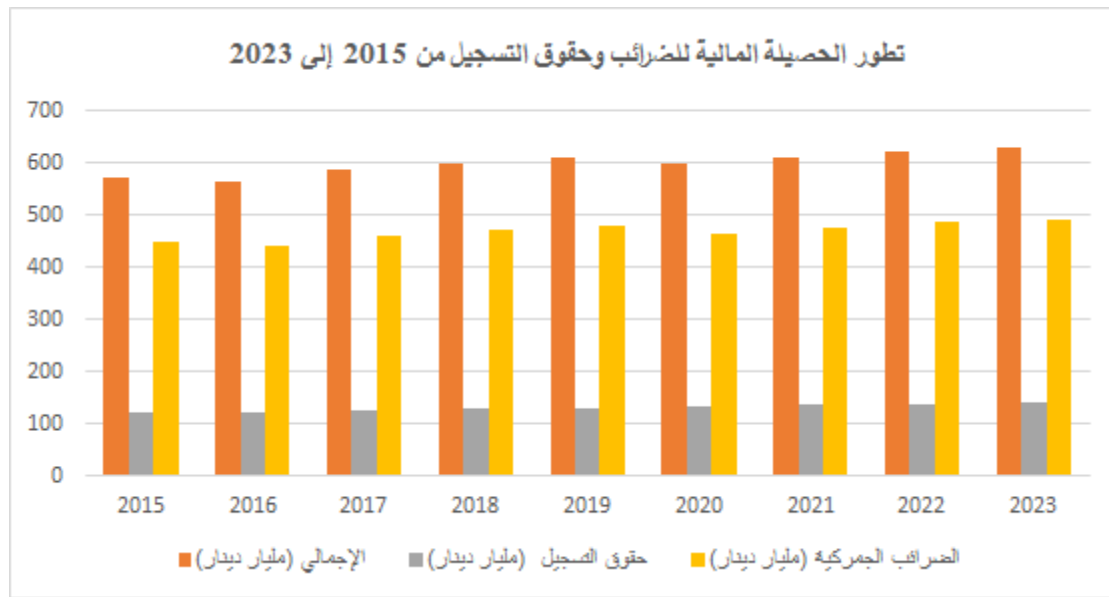
<sup>1</sup> - المرجع: تقرير المديرية العامة للجمارك الجزائرية، "تحليل الإيرادات الجمركية 2015-2023"، الجزائر، 2024.

الجدول رقم (2-6): تطور الحصيلة المالية للضرائب الجمركية وحقوق التسجيل 2015-2023

السنة	الضرائب الجمركية (مليار دينار)	حقوق التسجيل (مليار دينار)	الإجمالي (مليار دينار)
2015	450	120	570
2016	440	122	562
2017	460	125	585
2018	470	128	598
2019	480	130	610
2020	465	132	597
2021	475	135	610
2022	485	138	623
2023	490	140	630

المصدر: تقرير البنك الدولي، "تحليل السياسات الجمركية في الجزائر"، واشنطن، 2023.

الشكل رقم (2-6): تطور الحصيلة المالية للضرائب الجمركية وحقوق التسجيل 2015-2023



يظهر الرسم البياني الفارق الكبير بين الضرائب الجمركية وحقوق التسجيل، حيث تمثل الضرائب الجمركية حوالي 78% من الإجمالي في 2015، بينما تشكل حقوق التسجيل حوالي 22%. هذا الفارق يعكس الاعتماد الكبير على الواردات كمصدر للإيرادات. الانخفاض في الضرائب الجمركية في 2020 يُظهر تأثير جائحة كوفيد-19 على التجارة الدولية، بينما يشير الارتفاع في 2023 إلى تحسن الأداء الجمركي بفضل الرقمنة.

### ثانيا: تأثير الرقمنة والإدارة الجمركية على الحصيلة

لعبت الرقمنة دورًا محوريًا في تحسين كفاءة الإدارة الجمركية، حيث أدخلت الجزائر منصة "الأساس" (ALCES) في 2018 لتتبع الشحنات وأتمتة الإجراءات الجمركية. بحلول 2023، ارتفع عدد التصاريح الجمركية الإلكترونية بنسبة 15% مقارنة بـ2022، حيث بلغت 1.2 مليون تصريح مقابل 1.04 مليون في العام السابق. كما ساهمت أنظمة الفحص الإلكتروني في مكافحة التهريب الجمركي، مما قلل الخسائر الضريبية بنسبة 10% سنويًا، أي ما يعادل 50 مليار دينار بين 2019 و2023. هذه الإصلاحات عززت الشفافية وقللت من الفساد، حيث انخفضت حالات التلاعب في التصاريح بنسبة 12% وفقًا لتقارير رسمية. إضافة إلى ذلك، تم تدريب 5,000 موظف جمركي على استخدام الأنظمة الرقمية بين 2020 و2023، مما حسن الأداء الإداري<sup>1</sup>.

### ثالثا: سياسات دعم الإنتاج المحلي وتأثيرها على الواردات

تبنت الجزائر سياسات لدعم الإنتاج المحلي بهدف تقليل الاعتماد على الواردات، مما أثر على الحصيلة الجمركية. بين 2019 و2023، قل حجم الواردات بنسبة 8%، حيث انخفضت قيمتها من 45 مليار دولار في 2019 إلى 41.4 مليار دولار في 2023. هذا الانخفاض نتج عن إعفاءات جمركية للمواد الأولية الزراعية والصناعية بنسبة 50% لتشجيع الإنتاج المحلي، إلى جانب فرض قيود على استيراد السلع الاستهلاكية مثل الأجهزة الكهربائية. على سبيل المثال، زادت الإنتاجية المحلية للمنتجات الزراعية بنسبة 12% خلال هذه الفترة، مما قلل الاعتماد على الواردات الغذائية. ومع ذلك، أدى هذا الانخفاض إلى تراجع الإيرادات الجمركية بنسبة 3% في 2020 مقارنة بـ2019، لكن التحسن التدريجي في 2022 و2023 يعكس استعادة التوازن بين دعم الإنتاج المحلي وتعبئة الموارد المالية<sup>2</sup>.

### رابعا: تأثير قانون المالية 2024 على الحصيلة

أدخل قانون المالية لعام 2024 تعديلات على حقوق التسجيل بهدف دعم القدرة الشرائية للمواطنين. تم تخفيض حقوق الطابع على جوازات السفر ذات 48 صفحة من 6,000 دينار إلى 4,800 دينار، أي بنسبة 20%. هذا التخفيض أثر على حصيلة حقوق التسجيل، حيث انخفضت بنسبة 5% في 2024 مقارنة بـ2023، أي ما يعادل 7 مليار دينار. من ناحية أخرى، ساهم هذا الإجراء في زيادة عدد طلبات جوازات السفر بنسبة 18%، مما يعكس تحسن الخدمات العامة. كما أدخل القانون إجراءات لتسهيل تسجيل

<sup>1</sup> - تقرير المديرية العامة للجمارك الجزائرية، "تأثير الرقمنة على الأداء الجمركي 2018-2023"، الجزائر، 2024.

<sup>2</sup> - تقرير وزارة التجارة الجزائرية، "سياسات دعم الإنتاج المحلي وتأثيرها على الواردات"، الجزائر، 2023.



العقارات من خلال تخفيض رسوم التسجيل للعقارات السكنية بنسبة 10%، مما شجع على زيادة المعاملات العقارية بنسبة 7% في النصف الأول من 2024. هذه التدابير تعكس توجه الحكومة نحو تحقيق التوازن بين دعم المواطنين وضمان استدامة الإيرادات<sup>1</sup>.

#### خامسا: التحديات المستقبلية وتوصيات

تواجه الضرائب الجمركية وحقوق التسجيل تحديات كبيرة، أبرزها استمرار التهرب الجمركي الذي يكلف الخزينة العامة حوالي 30 مليار دينار سنوياً، كما أن الاعتماد الجزئي على الواردات يجعل الإيرادات عرضة للتقلبات في أسعار الصرف والتجارة العالمية. من التحديات الأخرى ضعف الوعي الضريبي لدى بعض الأفراد، مما يؤدي إلى تدني التصريحات في المعاملات العقارية. لمواجهة هذه التحديات، يُوصى بتعزيز الرقمنة من خلال تطبيق فواتير إلكترونية لتتبع المعاملات، وتوسيع قاعدة التدقيق الجمركي باستخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي. كما يُوصى بتعزيز السياسات الداعمة للصادرات بنسبة 20% خلال السنوات الخمس المقبلة لتقليل الاعتماد على الواردات، وتقديم حوافز للمواطنين لتشجيع التصريح الضريبي مثل تخفيض رسوم التسجيل للعقود طويلة الأمد بنسبة 15%<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - قانون المالية 2024، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 82، الجزائر، ديسمبر 2023.

<sup>2</sup> - تقرير صندوق النقد الدولي، "تحديات الإصلاح الضريبي في الجزائر: رؤية مستقبلية"، واشنطن، 2024.

المبحث الثاني: مساهمة الحصيلة المالية للضرائب المستحدثة في الجباية الضريبية للفترة (2015-2023)

فيما يلي عرض مُفصّل لمساهمة الحصيلة المالية للضرائب الرئيسية في الجباية العادية بالجزائر خلال الفترة 2015-2023، مع التركيز على IRG و IBS و TVA والضرائب الأخرى.  
المطلب الأول: مساهمة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG في الجباية العادية للفترة (2015-2023)

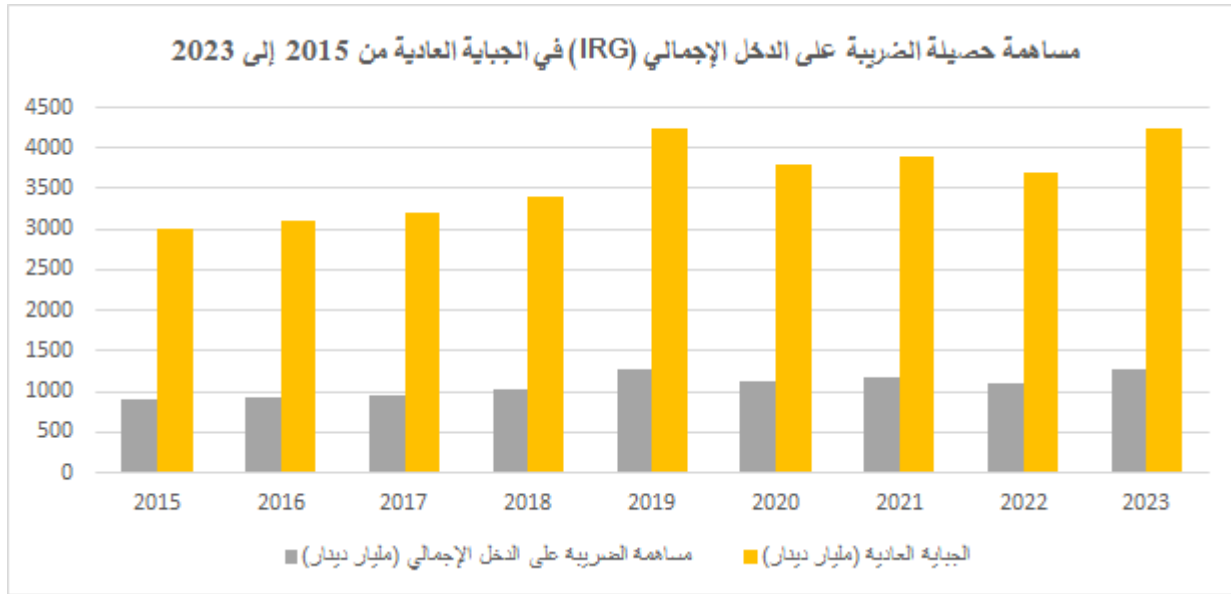
ساهمت حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG في الجباية العادية للفترة (2015-2023) بنسب ثابتة نوعا ما يمكن توضيحها من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم (2-7): يوضح مساهمة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG في الجباية العادية (2015-2023)

السنة	الجبائية العادية (مليار دينار)	مساهمة IRG (مليار دينار)	نسبة IRG (%)
2015	3000	900	%30
2016	3100	930	%30
2017	3200	960	%30
2018	3400	1020	%30
2019	4250	1275	%30
2020	3788	1136	%29.98
2021	3900	1170	%30
2022	3700	1110	%30
2023	4232,5	1268	%29.95

المصدر: بالاعتماد على معلومات موقع المديرية العامة للضرائب وعلى قوانين المالية للسنوات المدرجة

الشكل رقم (2-7): يوضح مساهمة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG في الجباية العادية (2015-2023)



شهدت مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) في الجباية العادية الجزائرية خلال الفترة الممتدة من سنة 2015 إلى سنة 2023 استقرارًا ملحوظًا، إذ حافظت على نسبة مساهمة قاربت 30% سنويًا، مع اختلافات طفيفة لا تتجاوز حدود 0.05%، كما هو الحال في سنتي 2020 و 2023 حيث سجلت النسبة 29.98% و 29.95% على التوالي. فعلى سبيل المثال، بلغت مساهمة IRG في سنة 2015 نحو 900 مليار دينار من أصل 3000 مليار دينار كجباية عادية، بنسبة 30%، وهي النسبة نفسها التي تكررت خلال أغلب السنوات اللاحقة مثل 2016 (930 من 3100)، و 2018 (1020 من 3400)، و 2021 (1170 من 3900). وقد رافق هذا الاستقرار النسبي ارتفاع تدريجي في القيمة الاسمية لمساهمة IRG، حيث بلغت ذروتها في 2019 بمساهمة قدرت بـ 1275 مليار دينار من أصل 4250 مليار دينار، تليها سنة 2023 بمساهمة بلغت 1268 مليار دينار من أصل 4232.5 مليار دينار. ويُعبر هذا الثبات النسبي في النسب عن بنية ضريبية تتميز بالاعتماد المستقر على هذه الضريبة المباشرة كأحد المكونات الرئيسية للجباية العادية، مما يعكس استقرارًا في مصادر دخل الدولة من الأجور والدخول الفردية الخاضعة لـ IRG، على الرغم من التغيرات الاقتصادية العامة أو التقلبات الظرفية التي قد تؤثر على باقي الموارد الجبائية.

**الاستنتاج:** مساهمة IRG مستقرة بنسبة واضحة، لكنها تشير إلى حاجة إصلاحات تُمكن من التخفيف عن الأجراء وتوسيع القاعدة لتشمل أصحاب المهن الحرة والاقتصاد غير الرسمي.

المطلب الثاني: مساهمة حصيلة الرسم على القيمة المضافة TVA في الجباية العادية للفترة (2015-2023)

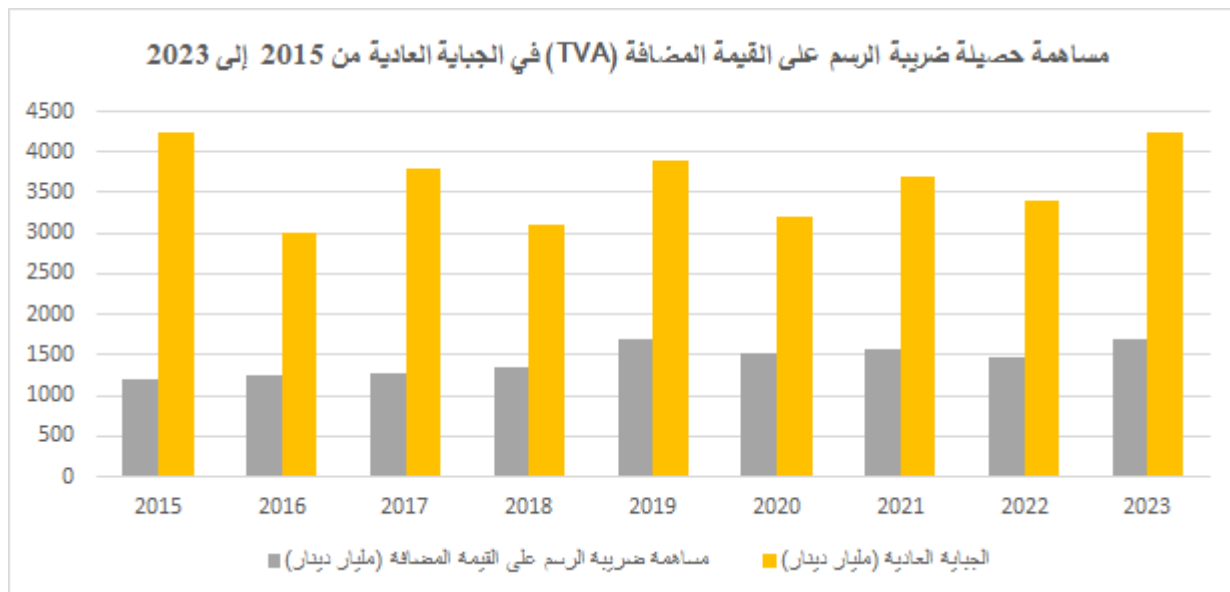
ساهمت حصيلة الرسم على القيمة المضافة TVA في الجباية العادية للفترة (2015-2023) بنسب متفاوتة يمكن توضيحها من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم (2-8): يوضح مساهمة حصيلة الرسم على القيمة المضافة TVA في الجباية العادية (2015-2023)

السنة	الجبائية العادية (مليار دينار)	مساهمة TVA (مليار دينار)	نسبة TVA (%)
2015	4250	1200	28.24
2016	3000	1240	41.33
2017	3788	1280	33.79
2018	3100	1360	43.87
2019	3900	1700	43.59
2020	3200	1515	47.34
2021	3700	1560	42.16
2022	3400	1480	43.53
2023	4232,5	1693	39.98

المصدر: بالاعتماد على معلومات موقع المديرية العامة للضرائب وعلى قوانين المالية للسنوات المدرجة

الشكل رقم (2-8): يوضح مساهمة حصيلة الرسم على القيمة المضافة TVA في الجباية العادية (2015-2023)



شهدت مساهمة الرسم على القيمة المضافة (TVA) في الجباية العادية بالجزائر خلال الفترة الممتدة من 2015 إلى 2023 تقلبات واضحة في نسبها المئوية، ما يعكس تأثر هذا المورد الضريبي بالتحويلات

الاقتصادية والمالية التي عرفت البلاد خلال هذه السنوات. ففي سنة 2015 بلغت مساهمة TVA حوالي 1200 مليار دينار من أصل 4250 مليار دينار كجباية عادية، بنسبة تمثل 28.24%، وهي أدنى نسبة في السلسلة الزمنية محل الدراسة. غير أن هذه النسبة شهدت ارتفاعاً لافتاً في السنة المالية (2016) لتصل إلى 41.33% رغم انخفاض الجباية العامة إلى 3000 مليار دينار، وهو ما قد يُفسر بزيادة الاعتماد على الضرائب غير المباشرة لتعويض التراجع العام في الإيرادات الجبائية. وقد تواصل هذا المنحى التصاعدي خلال السنوات التالية، حيث بلغت النسبة 43.87% سنة 2018 و 43.59% سنة 2019، إلى أن وصلت ذروتها سنة 2020 بنسبة 47.34% مع مساهمة مقدرة بـ 1515 مليار دينار من أصل 3200 مليار دينار. ورغم تراجع طفيف في السنوات الأخيرة، كما في سنة 2023 التي سجلت فيها نسبة 39.98%، إلا أن مساهمة TVA ظلت تمثل مكوناً جوهرياً في بنية الجباية العادية، تفوق في بعض السنوات مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي. ويعكس هذا الوضع تزايد الاعتماد على الضرائب غير المباشرة كآلية فعالة لتعبئة الموارد الجبائية، خصوصاً في فترات الانكماش الاقتصادي أو ضعف التحصيل من الضرائب المباشرة، وهو ما يطرح تساؤلات حول العدالة الضريبية ومحدودية تأثير TVA على الفئات ذات الدخل المنخفض.

**الاستنتاج:** مساهمة TVA مرتفعة ومتنامية لكنها غير مستقرة، وتعكس مرونة عالية تجاه النشاط الاقتصادي، لكنها تحتاج إلى ضبط أكثر دقة لتحقيق عدالة جبائية متوازنة.

**المطلب الثالث: مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات IBS في الجباية العادية للفترة (2015-2023)**  
ساهمت حصيلة الضريبة على أرباح الشركات IBS في الجباية العادية للفترة (2015-2023)

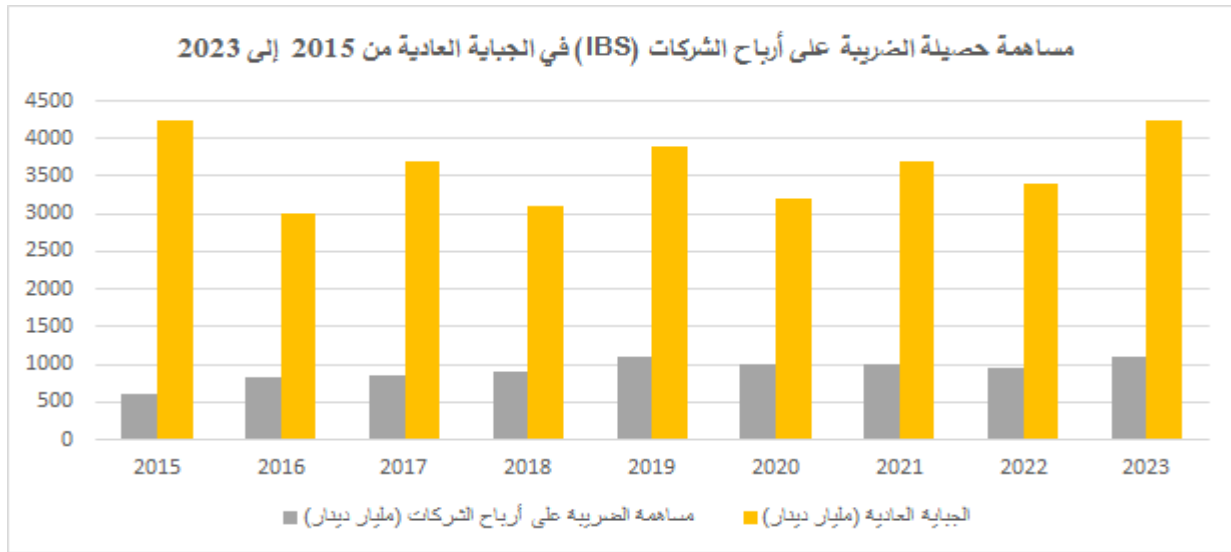
بنسب متفاوتة يمكن توضيحها من خلال الجدول الموالي:

**الجدول رقم (2-9): يوضح مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات IBS في الجباية العادية (2015-2023)**

السنة	الجباية العادية (مليار دينار)	مساهمة IBS (مليار دينار)	نسبة IBS (%)
2015	4250	600	14.12
2016	3000	830	27.67
2017	3700	850	22.97
2018	3100	900	29.03
2019	3900	1100	28.21
2020	3200	1000	31.25
2021	3700	1000	27.03
2022	3400	950	27.94
2023	4232,5	1100	25.99

المصدر: بالاعتماد على معلومات موقع المديرية العامة للضرائب وعلى قوانين المالية للسنوات المدرجة

الشكل رقم (2-9): يوضح مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات IBS في الجباية العادية (2015-2023)



عرفت مساهمة الضريبة على أرباح الشركات (IBS) في الجباية العادية بالجزائر خلال الفترة الممتدة من سنة 2015 إلى سنة 2023 تذبذبًا ملحوظًا سواء على مستوى القيم المطلقة أو النسب المئوية، ما يعكس التأثير المباشر لهذا المورد الضريبي بالحركية الاقتصادية وربحية المؤسسات. ففي سنة 2015 كانت مساهمة IBS في حدود 600 مليار دينار من أصل 4250 مليار دينار كجباية عادية، بنسبة ضعيفة نسبيًا بلغت 14.12%، وهي الأدنى في السلسلة، إلا أنها شهدت ارتفاعًا ملحوظًا سنة 2016 لتصل إلى 830 مليار دينار بنسبة 27.67%، وهو ما يمكن ربطه بتحسين أداء بعض المؤسسات الكبرى أو بجهود التحصيل الضريبي. واستمرت هذه النسبة في التذبذب خلال السنوات التالية، حيث بلغت 22.97% سنة 2017، ثم ارتفعت مجددًا إلى 29.03% سنة 2018، لتتجاوز سقف 30% في سنة 2020 بنسبة 31.25%، وهي الأعلى في الفترة محل الدراسة، رغم أن الجباية العادية في تلك السنة لم تتجاوز 3200 مليار دينار. أما في السنوات الأخيرة، فقد استقرت النسبة تقريبًا حول 27%، مع مساهمة قدرها 1000 مليار دينار في سنتي 2020 و2021، و950 مليار دينار سنة 2022، لتبلغ مجددًا 1100 مليار دينار في 2023 بنسبة 25.99%. ويبين هذا التحليل أن IBS تمثل موردًا جباييًا مهمًا لكنه غير مستقر نسبيًا، نظرًا لتعلقه المباشر بمردودية المؤسسات الاقتصادية، ما يجعله عرضة لتأثيرات الظروف الاقتصادي العام وتذبذب الأداء المالي للقطاعين العمومي والخاص.

**الاستنتاج:** مساهمة IBS شبه مستقرة مع نمو محدود، وتكشف عن قصور في تحصيل أرباح الشركات وضرورة إصلاح آليات التصريح والرقابة الجبائية.

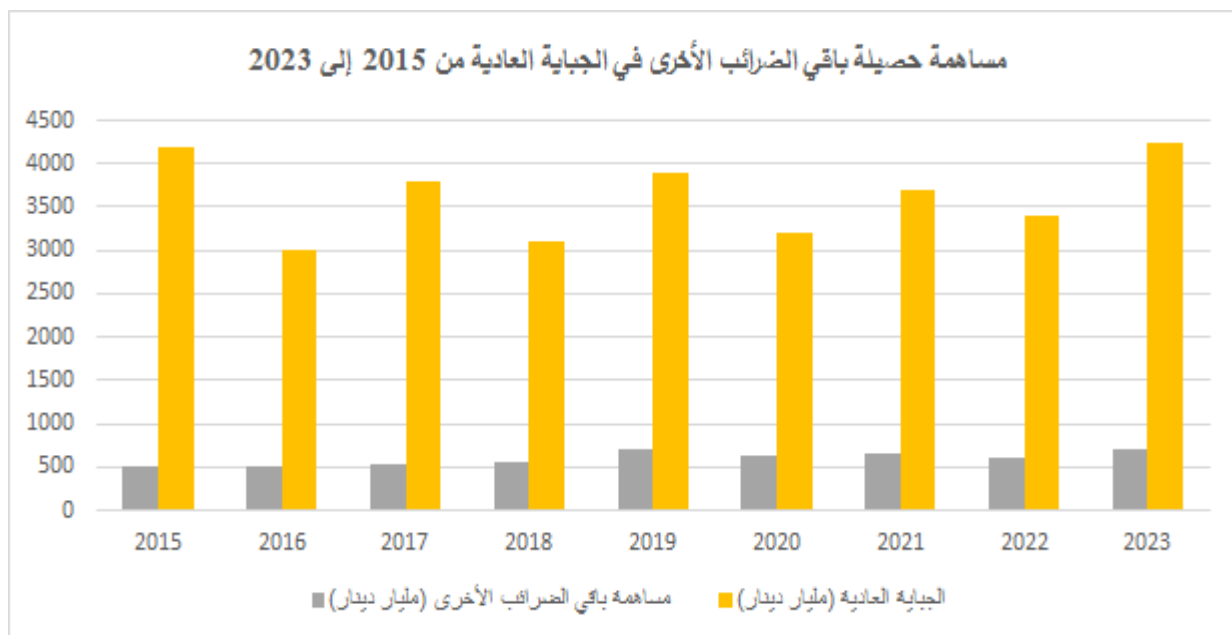
المطلب الثالث: مساهمة حصيلة باقي الضرائب الأخرى في الجباية العادية للفترة (2015-2023) ساهمت حصيلة باقي الضرائب الأخرى في الجباية العادية للفترة (2015-2023) بنسب متفاوتة يمكن توضيحها من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم (2-10): يوضح مساهمة حصيلة باقي الضرائب الأخرى في الجباية العادية (2015-2023)

السنة	الجباية العادية (مليار دينار)	ضرائب أخرى (مليار دينار)	نسبة الضرائب الأخرى %
2015	4200	500	11.90
2016	3000	520	17.33
2017	3788	530	13.99
2018	3100	560	18.06
2019	3900	700	17.95
2020	3200	630	19.69
2021	3700	650	17.57
2022	3400	610	17.94
2023	4232,5	700	16.54

المصدر: بالاعتماد على معلومات موقع المديرية العامة للضرائب وعلى قوانين المالية للسنوات المدرجة

الشكل رقم (2-10): يوضح مساهمة حصيلة باقي الضرائب الأخرى في الجباية العادية (2015-2023)



شهدت مساهمة الضرائب الأخرى في الجباية العادية بالجزائر خلال الفترة الممتدة من 2015 إلى 2023 تذبذباً ملحوظاً سواء على مستوى القيم المالية أو النسب المئوية، ما يعكس تنوع مصادر الجباية

وتفاوتت درجة الاعتماد على هذه الفئة من الضرائب من سنة إلى أخرى. ففي سنة 2015 بلغت قيمة الضرائب الأخرى 500 مليار دينار من أصل 4200 مليار دينار كجباية عادية، بنسبة مساهمة تقدر بـ 11.90%، وهي النسبة الأدنى في السلسلة الزمنية المدروسة. إلا أن هذه النسبة شهدت ارتفاعاً ملحوظاً في السنة المالية (2016) لتصل إلى 17.33% رغم انخفاض إجمالي الجباية إلى 3000 مليار دينار، مما يدل على محاولة تعويض تراجع الموارد الرئيسية عبر الضرائب المتنوعة. وقد تراوحت مساهمة هذه الفئة بين 13.99% و 19.69% في السنوات اللاحقة، حيث سُجلت أعلى نسبة سنة 2020 بـ 19.69% بمساهمة قدرها 630 مليار دينار من أصل 3200 مليار دينار. أما في سنة 2023، فقد بلغت الضرائب الأخرى 700 مليار دينار، بنسبة 16.54% من الجباية العادية المقدرة بـ 4232.5 مليار دينار. ويُبرز هذا التذبذب أن الضرائب الأخرى، وإن لم تكن المورد الأساسي للجباية، إلا أنها تُعد رافداً تكميلياً مهماً يعتمد عليه لتدعيم المداخل الجبائية، خاصة في الفترات التي تشهد فيها الضرائب المباشرة أو غير المباشرة تراجعاً. غير أن طابعها غير المنتظم قد يُشير إلى ضعف في استقرار بنيتها أو إلى تأثرها بتغيرات ظرفية في السياسات الجبائية أو في نشاط بعض القطاعات الاقتصادية ذات الطابع الخاص.

**الاستنتاج:** مساهمة الضرائب الأخرى مستقرة وضعيفة، وتشير إلى محدودية استغلال هذا الوعاء الجبائي، ما يتطلب إصلاحات لتوسيعه وتحسين تحصيله.



### المبحث الثالث: عوائق وعراقيل عملية التحصيل الضريبي في الجزائر

تواجه عملية التحصيل الضريبي في الجزائر جملة من العوائق المرتبطة بتعقيد الإجراءات الإدارية، وضعف الرقابة، وانتشار التهرب الضريبي، وتُعد هذه العراقيل من أبرز التحديات التي تحد من فعالية النظام الجبائي ونجاعته.

#### المطلب الأول: التهرب الضريبي

يُعد التهرب الضريبي من أبرز التحديات التي تواجه الأنظمة الجبائية، لما له من أثر مباشر على تقليص الإيرادات العمومية وتقويض العدالة الجبائية. ويزداد خطره في البيئات التي تعاني من ضعف الرقابة وغياب الشفافية.

#### أولاً: تعريف التهرب الضريبي La fraude fiscale

لقد تعددت المفاهيم والمعاريف التي جاء بها المختصين حول مفهوم التهرب الضريبي ومن بين التعاريف نجد:

**التعريف الأول:** يعرف التهرب الضريبي على أنه "ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر، ولتحقيق التهرب الضريبي للمكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة".<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** فقد عرفه ج س مارتينز J.c Martinez بأنه "فن تفادي الوقوع في جاذبية القانون الجبائي والاستفادة من الثغرات التي يشتملها". أي أن المكلف يستعين بحيل تمنعه من دفع الضرائب دون المساس بالقانون وهذا من خلال ثغرات القانون الجبائي.

#### ثانياً: أسباب التهرب الضريبي

لظاهرة التهرب عدة أسباب منها ما هو متعلق بالمكلف وما هو متعلق بالنظام والإدارة الضريبية.

1. **الأسباب المتعلقة بالمكلف بالضريبة:** تنحصر الأسباب المتعلقة إلى أسباب نفسية اجتماعية واقتصادية.
  - 1.1 **الأسباب النفسية:** للعامل النفسي دور أساسي في التهرب الضريبي، فقوة وضعف التهرب يحددهما الوعي الضريبي للمكلف، فكلما كان المكلف واعياً نقص الباعث النفسي على التهرب، وكلما كان الوعي ضعيفاً زاد الباعث النفسي للتهرب ومن الاعتقادات الخاطئة التي رسخت في ذهن المكلف ما يلي:
    - اعتقاد المتهرب من الضريبة على أنه سارق شريف لأنه يسرق الدولة وهي شخص معنوي وبالتالي لا يعد مخالفاً للقانون ولا مضر للآخرين؛

<sup>1</sup> ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، الطبعة الأولى، دار قرطبة للنشر والتوزيع، 2004، ص 06.

- الاعتبار السائد لدى المكلف على أنه الضريبة اقتطاع مالي بدون مقابل وفائدة تعود إليه؛
- ترسخ فكرة أن الضريبة عقاب مالي يدفعه المكلف للإدارة الضريبية مقابل ممارسته لنشاطها.

**2.1. الأسباب الاجتماعية:** الأسباب الاجتماعية لها دور هام في ترسيخ ظاهرة التهرب الضريبي وشيوعها، وهذا عائد لضعف الوعي الضريبي الذي يتناسب مع الشعور الوطني ومن بين هذه الأسباب:

- الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية<sup>1</sup>؛
- شعور الأفراد بتبذير أموالهم في وجهات لا تعود بالمنفعة العامة؛
- اختلال البنية الاجتماعية بسبب انعدام الثقة بين أفراد المجتمع نتيجة لعجز الإدارة الضريبية للقضاء على بعض الآفات الاجتماعية كالرشوة والاختلاس.

**3.1. الأسباب الاقتصادية:** هناك أسباب اقتصادية خاصة بالمكلف وأخرى خاصة بالوضعية العامة للدولة.

- **الوضعية الاقتصادية للمكلف بالضريبة:** تعد الظروف الاقتصادية عاملا مهما في ارتفاع ظاهرة التهرب، خاصة في أوقات الكساد الاقتصادي والعكس في أوقات الرخاء الاقتصادي يدفع المكلف ما عليه من الالتزامات اتجاه الخزينة.

- **الوضعية الاقتصادية العامة:** في حالة الرخاء والانتعاش الاقتصادي للدولة، ترتفع القدرة الشرائية بارتفاع الدخل الفردي فيقوم المكلف بجمع الضريبة من المستهلك النهائي ويدفعها للخزينة العمومية مما يقلص من التهرب الضريبي، أما في حالة الركود الاقتصادي ننشر الأسواق الموازية مما يؤدي إلى تدهور الاقتصاد الوطني.

**2. الأسباب المتعلقة بالنظام والإدارة الضريبية:** لنجاعة نظام جبائي يرجع ذلك إلى مدى فعالية الإدارة، ومدى صرامتها في تطبيق القانون، فالنقائص التي تعاني منها النظام الجبائي يساهم في شكل كبير في اتساع الهوة بين الإدارة والمكلف والذي يزيد من فرص التهرب الضريبي.<sup>2</sup>

**1.2. الأسباب المتعلقة بالنظام الضريبي:** رغم الإصلاحات التي قام بها المشرع في النظام الجبائي، إلا أنها لم تستطع الوصول إلى نظام إداري فعال، يرجع لعدة أسباب منها:

- **نقل عبء الضريبة:** واذي يشكل مبررا أساسا للتهرب الأفراد من الضريبة بحيث في حالة زيادة العبء الضريبي عن توقعات المكلفين واستعداداتهم النفسي لتحمله مما يدفعهم إلى التهرب الضريبي<sup>3</sup>؛

<sup>1</sup> كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، دون طبعة، 2011، ص 14.

<sup>2</sup> مراد ناصر، فعالية نظام ضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، 2003، ص 160.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 157.

- تعقد النظام الجبائي وعدم استقراره: تتسم الضرائب بإجراءات عديدة ومعقدة، سواء أثناء تأسيسها أو تحصيلها مما يجعل المكلف بتهرب من التزامه الضريبي؛
- عدم تشديد العقاب على المتهربين: وذلك بقيام المكلف بالضريبة بالمقارنة بين المبلغ الذي يدفعه، وقيمة الغرامة المالية التي يدفعها، فإذا كانت قيمة العقاب أقل من المبلغ الذي يعود عليه فيلجأ إلى التهرب أما العكس فيقوم بدفع الضريبة المفروضة عليه<sup>1</sup>؛
- عدم استقرار النظام الضريبي: ويرجع ذلك إلى التغيرات المستمرة في القوانين المالية الرئيسية والقوانين المالية التكميلية وهذا ما دفع بالمكلف للتهرب من الضريبة وعدم ثقته في النظام الجبائي؛
- ضعف فعالية الرقابة الجبائية: كلما أحسن المكلف بالضريبة بضعف الرقابة الجبائية كلما اتجهت إرادته للتهرب.

2.2.. الأسباب المتعلقة بالإدارة الضريبية: إن ضعف التنظيم على مستوى الإدارة الضريبية يفتح مجالا للمكلف للتهرب من الضريبة وذلك لنقص العناصر الفنية، وهذا ما يؤدي إلى عجز الجهاز الإداري من خلال:

- انتشار الفساد الإداري على مستوى الإدارة الضريبية؛
- ضعف الأجور ومرتببات موظفي الإدارة الضريبية، الأمر الذي يجعل الموظفين يقبلون كل ما يقدمه المكلفون من هدايا وهبات؛
- طبيعة النظام الجبائي نظام تصريحي حيث أعطى حرية مطلقة للمكلف، وهذا ما شجع المكلف لتقديم تصريحات كاذبة<sup>2</sup>؛
- غياب جهاز الرقابة مما سمح للمكلف بتضخيم التكاليف وتخفيض المداخل الصافية المستحقة؛
- تعقد الإجراءات الإدارية الخاصة بتقدير الضريبة وتحميلها مما يدفع نفور المكلف عن دفعها؛
- نقص الأجهزة الإلكترونية الحديثة في الإدارة الضريبية للتحسين من مستوى خدماتها.

### ثالثا: أنواع التهرب الضريبي

تتمثل أنواع التهرب الضريبي في التهرب الضريبي المشروع وهو الفعل الشخصي الذي يقوم به المكلف وذلك باستعمال تقنيات قانونية معتمدة على حرية التسيير تسمح له باختيار وضعية جبائية محددة للحصول على نتائج اقتصادية مساوية لنتيجة جبائية مقبولة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> بدو لويذة، قاري حياة، مرجع سبق ذكره، ص 39.

<sup>2</sup> مراد ناصر، الغش والتهرب الضريبي في الجزائر، دار قرطبة، الجزائر، 2004، ص 14.

<sup>3</sup> سليمان عتير، مرجع الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد خيضر، 2011-2012، بكرة ص 74.

1. **التهرب الضريبي المشروع:** يوجد هذا التهرب الضريبي في الجزائر من خلال صور تقليدية كالتالي:

1.1. **الخطأ الناتج في التصريح الضريبي:** يلاحظ في الأنواع والأشكال التالية:

- أخطاء في التصريحات بالعمليات الخاضعة للضريبة؛

- أخطاء في التصريح عندما يتوقف عن النشاط الممارس؛

- أخطاء في التصريح الشهري أو الثلاثي؛

- أخطاء في التصريح بالتصريح بالوجود (عند بداية ممارسة النشاط).

2.1. **التهرب المادي والمحاسبي:** ويتم ذلك بعدم الالتزام بقانون الإدارة الجبائية ذلك أن بعض المكلفين لا

يقومون بتسجيل البعض من رقم أعمالهم، حيث أن عمليات البيع التي يقومون بها تكون غير مفوترة، ومن التحايلات في هذا النوع نجد:

- أخطاء تخص عملية مسك الدفاتر الإلزامية المنصوص عليها في المواد 9 إلى 12 من القانون التجاري عدم إمساك الدفاتر الثانوية المتعلقة بعمليات الشراء والبيع؛

- أخطاء في التعيين على الفواتير مثل تاريخ العملية وترقيم أو تعيين الزبون؛

- الترتيم الجبائي؛

- خطأ في إيجاد التوازن المفروض أن يوجد بين دفتر الإيراد والنفقات.

### المطلب الثاني: ضعف الرقابة

يُشكل ضعف الرقابة الجبائية أحد أبرز العوامل التي تؤثر سلبًا على فعالية التحصيل الضريبي في الجزائر. فهو يتيح للمتهربين استغلال الثغرات القانونية ويقوّض ثقة المكلفين في عدالة النظام الجبائي.

### أولاً: تعريف الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي كالتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات كالتصريحات المقدمة<sup>1</sup>.

تعرف كذلك على أنها فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء أكانوا ذات شخصية طبيعية أو معنوية كذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي - دراسة حالة بمقتضية الضرائب في الأخضرية -، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكل محند أولحاج، البويرة، 2014/2015، ص6.

<sup>2</sup> ولهي بوعلام، نحو ابطار مقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائية من اثار الأزمة المالية حالة الجزائر، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، ص6.

تعرف أيضا على أنها الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم وتسمح لها بتصحيح الأخطاء الملاحظة<sup>1</sup>.

مما سبق يمكن بلورة مفهوم الرقابة الجبائية، على أنها مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصادقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقييمها.

### ثانيا: الآثار السلبية لضعف الرقابة في عملية التحصيل الضريبي

1. انخفاض الإيرادات العامة للدولة: تُعد الرقابة الفعالة عنصراً جوهرياً في ضمان التحصيل الضريبي العادل والمنتظم. وعندما تضعف آليات الرقابة على تحصيل الضرائب، تفشل الإدارة الضريبية في الوصول إلى المكلفين الحقيقيين، وتُنفد الخزينة العمومية مبالغ ضخمة. هذا الانخفاض يُخلّ بالتوازن المالي ويُجبر الحكومات على اللجوء إلى الاقتراض أو تقليص الإنفاق العام، خاصة في القطاعات الحيوية مثل الصحة والتعليم<sup>2</sup>.

2. تشجيع التهرب الضريبي وتفاقم الظاهرة: ضعف الرقابة يولد مناخاً محفزاً على التهرب الضريبي، حيث يشعر المكلفون بعدم وجود متابعة حقيقية من قبل الإدارة. ينتشر بذلك التلاعب في التصاريح، وعدم التصريح الحقيقي بالدخل، واللجوء إلى الفواتير المزورة والصفقات غير الرسمية. وهذه الممارسات لا تضر فقط بالإيرادات، بل تخلق نوعاً من اللامعالية بين المكلفين، حيث يُعاقب الملتزم ويُكافأ المتهرب<sup>3</sup>.

3. ضعف الامتثال الطوعي ونقص الثقة العامة: إن ضعف الرقابة يؤدي إلى تراجع مستوى الامتثال الطوعي، وهو الركيزة الأساسية لأي نظام ضريبي حديث. عندما يرى المواطن أن الدولة غير قادرة على مراقبة المتهربين أو أنها تتعامل بانتقائية، تنقص ثقته في مؤسسات الدولة، ويقل استعداده للامتثال الضريبي تلقائياً، ويؤدي هذا إلى حالة من "العدوى السلبية"، حيث تنتقل ثقافة التهرب وعدم الثقة بين الأفراد والكيانات<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> العياشي عجلان، ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك والمؤسسات المالية لحوكمة أعمالها ونتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، ص3.

<sup>2</sup> بوحوش عبد الحميد، المالية العامة والتشريع الجبائي في الجزائر، دار الهدى، الجزائر، 2019، ص213.

<sup>3</sup> زيان خالد، التهرب الضريبي في الجزائر - دراسة تحليلية قانونية -، منشورات جامعة قسنطينة، 2022، ص134.

<sup>4</sup> موساوي سامي، سوسيولوجيا الجباية في الجزائر، مجلة دراسات اقتصادية، جامعة الجزائر، ع22، 2021، ص77.

4. **تفشي الفساد داخل الجهاز الضريبي:** من تداعيات ضعف الرقابة الداخلية أيضًا تفشي الفساد داخل الهيئات الجبائية، حيث قد يستغل بعض الموظفين ثغرات الرقابة لعقد اتفاقيات مشبوهة مع المكلفين، كقبول رشاوى مقابل تخفيض قيمة الضريبة أو غش النظر عن التجاوزات. ويُعتبر هذا أحد أخطر مظاهر الانحراف الإداري لما له من أثر مباشر على العدالة الجبائية.

### ثالثا: سبل معالجة ضعف الرقابة في التحصيل الضريبي

1. **تحديث الإطار القانوني للرقابة:** ينبغي على السلطات الضريبية مراجعة وتطوير النصوص التشريعية والتنظيمية بما يضمن سد الثغرات القانونية التي يستغلها المكلفون والمراقبون على حد سواء. كما يجب فرض عقوبات صارمة وواضحة على التهرب الضريبي والإهمال الإداري، وتفعيل دور النيابة المالية في القضايا الجبائية.

2. **رقمنة النظام الضريبي وتعزيز التتبع الآلي:** أثبتت التجارب العالمية أن إدخال التكنولوجيا في المجال الضريبي يُقلص بشكل كبير من فرص التهرب والتلاعب. من خلال اعتماد منصات إلكترونية للتصريح والدفع والمراقبة، يمكن تتبع العمليات التجارية في الوقت الحقيقي، ومقارنة بيانات التصريح مع قواعد بيانات الجمارك والسجل التجاري والبنوك، مما يقلل من التدخل البشري ويعزز الشفافية.

3. **تحسين كفاءة المورد البشري وتكوينه:** يُعد المورد البشري الركيزة الأساسية لأي عملية إصلاح ضريبي. لذا من الضروري الاستثمار في تأهيل وتكوين أعوان الضرائب ومفتشي الرقابة من خلال دورات تدريبية متقدمة في التحليل المالي، والتدقيق، والكشف عن التهرب. كما يُستحسن خلق حوافز مهنية لتحسين الأداء ومحاربة الفساد الداخلي.

4. **تفعيل الرقابة البعدية وربطها بالرقابة القبلية:** إن الاعتماد المفرط على الرقابة القبلية يُضعف من القدرة على التصدي للمناورات الجبائية الحديثة. لذا من المفيد تكثيف الرقابة البعدية المبنية على تحليل المخاطر، أي اختيار الملفات التي تظهر فيها مؤشرات التهرب لمراجعتها بشكل دقيق، مما يسمح بترشيد الجهد الرقابي وتوجيهه بشكل استراتيجي<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> بن دهليل، نسيم. التوجهات الحديثة في الرقابة الجبائية بالجزائر، مجلة الاقتصاد والمحاسبة، جامعة الجزائر، ع18،

5. إشراك المجتمع المدني والمراقبة المجتمعية: من السبل غير التقليدية لمحاربة ضعف الرقابة، إشراك منظمات المجتمع المدني، والجمعيات المهنية، ومراكز البحوث في تتبع سلوك الإدارة الجبائية والمساهمة في صياغة سياسات شفافة. الشفافية والرقابة المجتمعية تُقلص من الاحتكار وتزيد من المساءلة<sup>1</sup>.

#### المطلب الثالث: تعدد القوانين

تُعتبر الضريبة أداة رئيسية في يد الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية. غير أن فعاليتها تعتمد على وضوح إطارها التشريعي واستقرار أحكامها في الجزائر، أفرزت التوجهات الإصلاحية المتعددة منذ ثمانينيات القرن الماضي، تشريعات جبائية متباينة ومجزأة، أدت إلى تعدد وتضارب النصوص الضريبية، وهو ما أثر على مستوى الامتثال، التحصيل، وحتى الاستثمار.

#### أولاً: كثرة القوانين الجبائية وعدم وضوح نصوصها

إن النظام الجبائي الجزائري تتعدد فيه القوانين الجبائية فنجد قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الضرائب غير المباشرة وقانون التسجيل وقانون الطابع وقانون الرسم على رقم الأعمال وغيرها من القوانين، وهو الشيء الذي يثقل كاهل المكلف بالضريبة بالعديد من الأعباء المالية منها والمحاسبية والإدارية، وهو ما يؤثر على قرارات المستثمرين وبالتالي العزوف عن الاستثمار نظراً لتعدد الإجراءات والقوانين وأحياناً عدم وضوحها وسوء فهمها مما يؤدي إلى ظهور نزاعات جبائية بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية وهو ما يؤدي لا محالة إلى سبب آخر داعي للإصلاح أو إن صح التعبير إلى عيب آخر من عيوب النظام الجبائي ألا وهو التهرب الضريبي<sup>2</sup>.

#### ثانياً: تأثير تعدد القوانين على المكلف بالضريبة

إن تعدد القوانين واختلافها يؤثر على المكلف بالضريبة ويجعله يجهل بقوانين الضرائب ونقص المعرفة بها، وهو ما يؤدي إلى عرقلة عملية التحصيل الضريبي بالجزائر، والتي قد تأخذ عدة أوجه والمتمثلة في:

1. **عدم الامتثال:** عندما لا يكون دافعو الضرائب على دراية بالتزاماتهم الضريبية بسبب نقص المعرفة بقوانين الضرائب، فقد يفشلون عن غير قصد في الامتثال لمتطلبات الإبلاغ أو يقللون من دخلهم الخاضع

<sup>1</sup> شنين رضا، دور الشفافية والمجتمع المدني في الحوكمة الجبائية، المجلة الجزائرية للحوكمة والتنمية، ع9، 2022، ص63.  
<sup>2</sup> عبد الهادي مختار، بن الحاج جلول ياسين، النظام الضريبي الجزائري بين آفاق الإصلاح وعراقيل التحصيل الفترة 1992-2018، مرجع سبق ذكره، ص329.

للضريبة. يمكن أن يؤدي ذلك إلى انخفاض تحصيل الضرائب حيث لا يتم الإبلاغ عن جزء كبير من الدخل الخاضع للضريبة أو لا يتم الإبلاغ عنه بشكل كاف<sup>1</sup>.

2. **التهرب الضريبي:** قد يستغل بعض دافعي الضرائب عدم معرفتهم بالقوانين الضريبية للانخراط في مخططات متعمدة للتهرب الضريبي، مستفيدين من الثغرات أو الغموض في النظام الضريبي لتقليل التزاماتهم الضريبية. وهذا يمكن أن يؤدي إلى مزيد من تآكل تحصيل الضرائب وتقويض عدالة ونزاهة النظام الضريبي<sup>2</sup>.

3. **التحديات الإدارية:** قد تواجه السلطات الضريبية تحديات إدارية في تطبيق قوانين الضرائب وتحصيل الضرائب من دافعي الضدافعي 11 الضرائب الذين يفتقرون إلى المعرفة بالتزاماتهم. ويمكن أن يشمل ذلك صعوبات في إجراء عمليات التدقيق، والتحقق من الامتثال ومعالجة عدم الامتثال بشكل فعال، مما يؤدي إلى عدم الكفاءة في عمليات تحصيل الضرائب<sup>3</sup>.

4. **قيود الموارد:** قد يؤدي عدم المعرفة بقوانين الضرائب بين دافعي الضرائب إلى إجهاد موارد السلطات الضريبية، مما يتطلب بذل جهود وموارد إضافية لتثقيف دافعي الضرائب، وتقديم التوجيه، ومعالجة قضايا الامتثال. وهذا يمكن أن يحول الموارد بعيدا عن المجالات الأخرى ذات الأولوية لإدارة الضرائب وقد يؤثر على فعالية تحصيل الضرائب بشكل عام<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> حامد عبد المجيد دراز، المرسل سيد حجازي، المالية العامة، د د ن، الإسكندرية، 2004، ص107.

<sup>2</sup> شحلاط خليل، سعيداني النعاس، الخطر الجبائي وأثره على التحصيل الجبائي - دراسة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة -، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معقدة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2024/2023، ص18.

<sup>3</sup> حيمران محمد، بورئيسة عبد النور، تعقيدات النظام الضريبي وأثرها على التهرب الضريبي - دراسة حالة الجزائر -، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الجزائر، ع1، 2021، ص10.

<sup>4</sup> شحلاط خليل، سعيداني النعاس، الخطر الجبائي وأثره على التحصيل الجبائي - دراسة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة -، مرجع سبق ذكره، ص18.



خاتمة

ختاماً لدراستنا "التحصيل الجبائي في الجزائر بين آفاق الإصلاحات وعراقيل التحصيل 2015-2023" اتضح لنا أن الجباية بمختلف أنواعها تُعد أداة محورية في رسم السياسات المالية والاقتصادية للدول، إذ لا يمكن لأي نظام اقتصادي معاصر أن يحقق التوازن والاستدامة في تمويل نفقاته العامة دون الاعتماد على منظومة جبائية فعّالة. وتكتسي الجباية أهمية مضاعفة في الدول النامية التي تسعى إلى تقليص فجوة التمويل وتنويع مصادر الإيرادات بعيداً عن الموارد الريعية، وفي هذا السياق تحتل الجزائر موقعاً خاصاً بالنظر إلى طبيعة اقتصادها الذي ظل لفترة طويلة مرتهاً لعائدات المحروقات، مما جعل من إصلاح المنظومة الجبائية وتحسين مردودية التحصيل الضريبي أمراً ملحاً وضرورياً لضمان التوازنات المالية الكبرى للدولة.

وقد شهدت الجزائر منذ بداية تسعينيات القرن الماضي، محاولات متتالية لإعادة هيكلة النظام الجبائي، حيث تم إدخال إصلاحات جوهرية مست الجوانب التشريعية والمؤسسية، بهدف تبسيط المنظومة وتوسيع وعائها، مع السعي لتكريس مبدأ العدالة الجبائية وتحسين مناخ العلاقة بين الإدارة والمكلف بالضريبة، إلى جانب تعزيز القدرات البشرية للإدارة الجبائية، باعتبارها فاعلاً محورياً في عملية التحصيل، غير أن هذه الجهود ظلت دون المستوى المطلوب، بالنظر إلى التحديات المتعددة التي تعيق تحقيق الأهداف المسطرة، لاسيما في ظل الانتشار الواسع للاقتصاد غير الرسمي، واستمرار مظاهر التهرب والتلمص الجبائي، وضعف الامتثال الطوعي لدى عدد من الفاعلين الاقتصاديين.

ومسألة التحصيل الجبائي في الجزائر تطرح نفسها بإلحاح على مختلف المستويات، إذ يتجلى واقعها في تدني نسبة مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة، رغم الإصلاحات المعتمدة، وتشير العديد من المؤشرات إلى وجود فجوة كبيرة بين الجباية المحتملة والجباية الفعلية، ما يدل على قصور واضح في أداء أجهزة التحصيل، وتعود هذه الفجوة إلى جملة من الأسباب، بعضها ذو طابع قانوني أو إداري، كالتعقيد في المساطر والإجراءات، وضعف التنسيق بين المؤسسات الجبائية، ونقص الشفافية، فيما يعود البعض الآخر إلى عوامل اقتصادية واجتماعية أعمق، ترتبط بالبنية غير الرسمية للاقتصاد، وانعدام الثقة بين الدولة والمواطن.

في المقابل فإن التحولات الاقتصادية التي تعرفها الجزائر وسعيها إلى الانتقال نحو نموذج تنموي جديد قائم على تنويع الموارد تفرض ضرورة إعادة النظر بعمق في أساليب وإجراءات التحصيل الجبائي، ويتطلب ذلك مقارنة إصلاحية شاملة لبرامج الإصلاح الضريبي، وإصلاحات أخرى تتجاوز البُعد القانوني إلى

البعد المؤسسي والثقافي، وتعتمد على أدوات حديثة مثل الإدارة الجبائية الإلكترونية، وتحسين الحوكمة وتعزيز الشفافية، والتواصل مع دافعي الضرائب بهدف رفع مستويات الامتثال الطوعي.

تمثلت هذه البرامج التي جاءت بها الجزائر في مجموعة من الإصلاحات الجبائية التي تبنتها خلال السنوات الأخيرة، لاسيما في الفترة الممتدة من 2015 إلى 2023، في جملة من التدابير التي مست بنية النظام الضريبي ومكوناته الأساسية، حيث لم تقتصر فقط على استحداث بعض الضرائب والرسوم، بل شملت أيضاً إعادة تنظيم الضرائب القائمة وتكييفها مع التغيرات الاقتصادية والاجتماعية. فقد تم العمل على تطوير الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) من خلال توسيع نطاق الخضوع لها، وإعادة النظر في شرائح الدخل، مما سمح بتقليص التهرب الضريبي وتحقيق نوع من العدالة الجبائية. كما شهد الرسم على القيمة المضافة (TVA) تحييناً في نسبه المطبقة على بعض المواد والخدمات، بغرض دعم الموارد الجبائية ومواكبة المعايير الدولية في هذا المجال. إضافة إلى ذلك، عرفت الضريبة على أرباح الشركات (IBS) مراجعة على مستوى نسبها وشروط تطبيقها، خاصة فيما يخص المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، في إطار تشجيع الاستثمار وتحسين مناخ الأعمال.

## 1. إختبار صحة فرضيات الدراسة:

**الفرضية الأولى:** للإصلاحات الجبائية التي تم تنفيذها خلال الفترة 2015-2023 أثر إيجابي على تحسين مستوى التحصيل الجبائي، من خلال توسيع الوعاء الضريبي وتحسين أداء الإدارة الجبائية. **فرضية صحيحة؛** وهذه الإصلاحات ظهرت نتيجتها من خلال مساهمة الضرائب المستحدثة في الجباية العادية للفترة 2015-2023 حتى وإن كانت مساهمات ضعيفة إلا أنها أعطت بوادر النجاح.

**الفرضية الثانية:** من أبرز العراقيل التي تواجه التحصيل الجبائي في الجزائر مشكلة التهرب الضريبي، وتعقيد النظام الجبائي، ونقص الكفاءة الإدارية في أجهزة التحصيل. **فرضية صحيحة؛** حيث أن هذه العراقيل تعد أكبر مشكل يورق المديرية العامة للضرائب خاصة من مشكلة التهرب الضريبي.

**الفرضية الثالثة:** يؤدي تعدد النصوص الجبائية وتضارب مضامينها إلى إرباك المكلفين بالضريبة، ويشكل عائقاً أمام الإدارة الجبائية، مما يُضعف فعالية التحصيل الجبائي ويُفاقم من ظاهرة التهرب الضريبي. **فرضية صحيحة؛** وهذا ما لاحظناها من خلال دراستنا، فهناك العديد من القوانين الضريبية المختلفة والمتعددة التي تتنقل كاهل المكلف بالضريبة على غرار قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، وكذا قانون الرسم على رقم الأعمال، وقانون التسجيل، وقانون الطابع.

### 2. النتائج:

- الإصلاح الضريبي هو الإصلاح الضريبي هو عملية مراجعة شاملة للمنظومة الضريبية القائمة بهدف تحسين فعاليتها وعدالتها وكفاءتها في تحصيل الإيرادات العامة، بما يتماشى مع المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية.
- التحصيل الضريبي هو العملية التي تقوم من خلالها الحكومة بجمع الضرائب من الأفراد والمؤسسات وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها في الدولة.
- تتضح برامج الإصلاح الضريبي في الجزائر من خلال إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي IRG، وإصلاح الضريبة على أرباح الشركات IBS، وكذا إصلاح ضريبة الرسم على القيمة المضافة TVA، إضافة إلى إصلاح بعض الضرائب الأخرى والتي قد تعرفنا عليها من خلال ما جاء في هذه الدراسة.
- أصبحت الجزائر ابتداءً من سنة 2015 تنتهج نظامين لإخضاع الضريبي وذلك حسب مستوى المادة الخاضعة للضريبة المحققة من طرف المكلفين بالضريبة أي أهمية نشاط المكلف بالضريبة، فهناك نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مخصص لصغار المكلفين بالضريبة والذي يتميز بوجود ضريبة وحيدة تعتمد إدارة الضرائب في إعدادها على طرق بسيطة، كما أنه لا يتطلب إلتزامات جبائية مشددة، وهناك نظام حقيقي مخصص لكبار المكلفين بالضريبة والذي يتميز بوجود عدة ضرائب مفروضة على النشاط الاقتصادي.

### 3. التوصيات والمقترحات:

- العمل على رفع الوعي الضريبي للمكلفين عن طريق الإعلام (المنشورات، ...).
- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضريبة.
- ضرورة إعطاء وتحفيز الوسيط بضمانات أكثر حتى لا تسول له نفسه التعدي على واجباته.
- إقامة تعاون مستمر بين إدارة الضرائب ومختلف الإدارات الأخرى، وينتج عن هذا التعاون تزويد إدارة الضرائب بما تحتاجه من معلومات وتوضيحات حول نشاط المكلفين.

# قائمة

المصادر والمراجع

### المراجع باللغة العربية:

#### القوانين:

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 2 من قانون المالية التكميلي لسنة 2006.
- قوانين المالية للسنوات من 2015 إلى 2023.

#### التقارير:

- تقرير المديرية العامة للجمارك الجزائرية، "تأثير الرقمنة على الأداء الجمركي 2018-2023"، الجزائر، 2024.
- تقرير المديرية العامة للجمارك الجزائرية، "تحليل الإيرادات انلجمركية 2015-2023"، الجزائر، 2024.
- تقرير صندوق النقد الدولي، "تحديات الإصلاح الضريبي في الجزائر: رؤية مستقبلية"، واشنطن، 2024.
- تقرير وزارة التجارة الجزائرية، "سياسات دعم الإنتاج المحلي وتأثيرها على الواردات"، الجزائر، 2023.

#### الكتب:

- بوحوش عبد الحميد، المالية العامة والتشريع الجبائي في الجزائر، دار الهدى، الجزائر، 2019.
- حامد عبد المجيد دراز، المرسل سيد حجازي، المالية العامة، د د ن، الإسكندرية، 2004.
- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية الطبعة الثانية، بن عكنون، الجزائر، 2007.
- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2010.
- خلاصي رضا، النظام الجبائي الحديث، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، بوزريعة الجزائر، 2006.
- زيان خالد، التهرب الضريبي في الجزائر - دراسة تحليلية قانونية -، منشورات جامعة قسنطينة، 2022.
- زينب حسن عوض الله، مبادئ المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، مصر، 2012.
- العلي عادل، المالية العامة والقانون المالي الضريبي، إثراء للنشر والتوزيع الأردن، الطبعة الثانية، 2011.
- عمار السيد عبد الباسط نصر، الإصلاح الضريبي ودوره في مكافحة الاقتصاد غير المنتظم، دراسة مقارنة بأحكام الشريعة الإسلامية، مكتبة وفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، ط1، 2013.
- فليح حسن خلف، المالية العامة، عالم الكتاب الحديث، الطبعة الاولى، إربد، الأردن، 2008.

- كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، دون طبعة، 2011.
- محمد إبراهيم الدسوقي علي، اقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2011.
- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الرابعة، بوزريعة، الجزائر، 2008.
- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، جامعة الجزائر، الطبعة 4، 2008.
- محمود عبد الرزاق، الاقتصاد المالي، الدار الجامعية، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر، 2011.
- مراد ناصر، الغش والتهرب الضريبي في الجزائر، دار قرطبة، الجزائر، 2004.
- مراد ناصر، فعالية نظام ضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، 2003.
- ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، الطبعة الأولى، دار قرطبة للنشر والتوزيع، 2004.
- أطروحات الدكتوراه:**
- عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2016/2015.
- عصام عبد القادر الشهابي، ضوابط السياسة الضريبية في ظل العولمة الاقتصادية والمالية، أطروحة دكتوراه، تخصص الحقوق، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، مصر، 2005.
- محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2010/2009.
- مذكرات الماجستير:**
- رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، قسنطينة، 2014/2013.
- سليمان عتير، مرجع الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012-2011.

- شمسان على محمد ثابت القطوي، دور الفحص الضريبي في تحقيق اهداف الضرائب (دراسة حالة الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين، صنعاء)، مذكرة ماجستير، أكاديمية السودان للعلوم المصرفية والمالية، 2017.

- محمد عباس محرز، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية، التدقيق لأغراض ضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح، نابلس، 2005.

### مذكرات الماستر:

- أمينة غريسي، منال العجال، دور الضريبة في الانتعاش الاقتصادي الجزائري، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2016/2015.

- أولاد منصور نجوى، الجباية البترولية ودورها في الرفع من التحصيلات الضريبية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2022/2020.

- باعلي أمينة، طيبي خديجة، دور الإصلاحات الضريبية في دعم وترقية الاستثمار المحلي بالجزائر، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية البويرة، مذكرة ماستر، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2015/2014.

- بلحسين سماح، بوكروكة ابتسام، تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معقمة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عين تموشنت، 2018/2017.

- بلقاسم يزير، أحمد رحمان، النظام الجبائي الجزائري في ظل الإصلاحات، مذكرة ماستر، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجلفة، 2017/2016.

- بوعزة منى، ضوابط وآليات التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، تخصص القانون الإداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2023/2022.

- ثابتي فطيمة، مندود رحمة، رقمنة الإدارة الجبائية وأثرها على التحصيل الضريبي - دراسة حالة تمركز الضرائب برج بوعريريج -، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معقمة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج، 2024/2023.

- حمدي بلال، السياسة الضريبية في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015/2014.



- زاوش خولة، أثر الضريبة على أرباح الشركات على الهيكل المالي للمؤسسة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016/2017.
- ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي - دراسة حالة بمفتشية الضرائب في الأخضرية -، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكل محند أولحاج، البويرة، 2014/2015.
- شحلاط خليل، سعيداني النعاس، الخطر الجبائي وأثره على التحصيل الجبائي - دراسة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة -، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2023/2024.
- شليغم إيمان، طنبية دنيا، دراسة تقييمية لفعالية الإصلاحات الجبائية الحديثة على التحصيل الجبائي في الجزائر، دراسة حالة ولاية جيجل، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2020/2021.
- قابة عواطف، لعريبي فاتن، دور المنازعات الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة 2017/2018، مذكرة ماستر، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميلة، 2021/2022.
- مغازي رحمة، جاني خولة، الرقابة الجبائية ودورها في الرفع من معدلات التحصيل الضريبي - دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية غرداية للفترة 2017-2021-، مذكرة ماستر، تخصص مالية مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، 2021/2022.

### المقالات العلمية:

- بن دهييل، نسيم. التوجهات الحديثة في الرقابة الجبائية بالجزائر، مجلة الاقتصاد والمحاسبة، جامعة الجزائر، ع18، 2023.
- جمام محمود، الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية والسياسية، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة أم البواقي، ع20، 2009.
- حيمران محمد، بورئيسة عبد النور، تعقيدات النظام الضريبي وأثرها على التهرب الضريبي - دراسة حالة الجزائر -، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الجزائر، ع1، 2021.
- دريس أحمد، ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع الدقيق الضريبي، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، ع35، 2013.

- سماعين عيسى، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الجزائري، مجلة القانون العقاري، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، ع15، 2023.
- سينيني جمال الدين، طالبي محمد، أثر النظام الجبائي الإلكتروني في الحفاظ على استقرار مردودية التحصيل الضريبي في ظل أزمة جائحة كورونا، مجلة الريادة الاقتصادية الأعمال، جامعة البليدة، ع2، 2021.
- شاوي صبيحة، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجباية العادية، المجلة الجزائرية للمالية العامة، ع6، 2016.
- شنين رضا، دور الشفافية والمجتمع المدني في الحوكمة الجبائية، المجلة الجزائرية للحوكمة والتنمية، ع9، 2022.
- عبد الهادي مختار، بن الحاج جلول ياسين، النظام الضريبي الجزائري بين آفاق الإصلاح وعراقيل التحصيل الفترة (1992-2018)، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، جامعة ابن خلدون تيارت، ع1، 2022.
- مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وأفاق، مجلة الإحياء، جامعة الجزائر 1، ع29، 2021.
- مشقق الجسين، بشيش عبد المالك، إشكالية التحصيل الضريبي في الجزائر بين فعالية الآليات ومخاطر التهرب الضريبي، مجلة آفاق الإدارة والاقتصاد، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، ع2، 2023.
- موساوي سامي، سوسيولوجيا الجباية في الجزائر، مجلة دراسات اقتصادية، جامعة الجزائر، ع22، 2021.

### المدخلات العلمية:

- العياشي عجلان، ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك والمؤسسات المالية لحوكمة أعمالها ونتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف.
- ولهي بوعلام، نحو ايطار مقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائية من اثار الأزمة المالية حالة الجزائر، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف.

### المراجع باللغة الأجنبية:

1. Manabu Nose, Nicola Pierri, and Jiro Honda, Leveraging Digital Technologies in Boosting Tax Collection, International Monetary Fund, 2025.