

النظام الضريبي الجزائري: الواقع والتحديات (دراسة تحليلية تقييمية)

The Algerian tax system: reality and challenges (Analytical evaluation study)

سي محمد لخضر

مخبر اقتصاد المؤسسة والتسيير التطبيق
جامعة باتنة 1- الجزائر

simohammedlakhdar@gmail.com

تاريخ النشر: 2023/03/31

دريال سفيان*

مخبر اقتصاد المؤسسة والتسيير التطبيق
جامعة باتنة 1 - الجزائر

sofianederbal1001@gmail.com

تاريخ الإستلام: 2023/02/28

تاريخ القبول: 2023/03/28

ملخص:

يعد النظام الضريبي من أهم الأدوات المالية التي تحظى بأهمية كبيرة لدى الهيئات الرسمية وغير الرسمية، وتستمد هذه الأهمية باعتباره أحد أهم الأدوات السياسية الاقتصادية، أضف إلى ذلك، فهو ينظر إليه كأحد أهم المصادر المالية للميزانية العامة، ووسيلة رئيسية لضبط أنشطتها الاقتصادية، تهدف هذه الورقة البحثية إلى تسليط الضوء على واقع النظام الضريبي الجزائري، بعد أكثر من 30 سنة من الإصلاحات، ولقد ارتأينا في هذه الدراسة الاعتماد على المنهج الاستنباطي في الفصول النظرية، أما الجانب التطبيقي فقمنا بتحليل مخرجات هذا النظام، ولقد توصلنا إلى أن النظام الضريبي الجزائري يفتقد للفعالية المطلوبة، نتيجة أمرين أولهما خاص بالنظام الضريبي نفسه فهو غير مرن ومعقد وغير عادل، وتأخر رقمة هذا قطاع، أما الأمر الثاني فهو راجع إلى المعوقات الخارجية، أهمها التهرب الضريبي والاقتصاد الموازي والتجارة الإلكترونية.

الكلمات المفتاحية: النظام الضريبي؛ الموازنة العامة؛ التهرب الضريبي؛ الاقتصاد الموازي؛ التجارة الإلكترونية.
تصنيفات JEL: G28; H72; H62; E26; E19.

Abstract:

The tax system is one of the most important financial tools that are of great importance to the official and unofficial bodies, and derives this importance from being one of the most important tools of economic policy. In addition, it is seen as one of the most important financial source for the public budget, and a major means to control its economic activities. This paper aims The research aims to shed light on the reality of the Algerian tax system, after more than 30 years of reforms, and we have decided in this study to rely on the deductive approach in the theoretical chapters.

As for the applied side, we analyzed the outputs of this system, and we concluded that the Algerian tax system lacks the required effectiveness, as a result of two things. Taxation, parallel economy and electronic commerce.

Keywords: tax system; public budget; tax evasion; parallel economy; E-Commerce.

JEL classifications: G28; H72; H62; E26; E19.

* المؤلف المراسل.

عرفت ملامح الحياة الاقتصادية الدولية أواخر القرن العشرين (20) تغيرات وتحولات فرضتها التقلبات الكبيرة التي ميزت الساحة السياسية والاقتصادية العالمية، ابتداء من انهيار النظام الشيوعي وتربع النظام الرأسمالي على رأس الاقتصاد العالمي، وظهور العولمة التي أدت إلى حرية تنقل السلع والخدمات ورؤوس الأموال والأشخاص، وغيرها من الأحداث، وعلى واقع هذه المستجدات قامت معظم دول العالم عامة والدول النامية خاصة على تبني سلسلة من الإصلاحات الاقتصادية الجوهرية.

والجزائر كغيرها من الدول النامية، ركبة قطار هاته الإصلاحات، خصوصا مع الأزمة الحادة الذي خلفه انهيار أسعار البترول سنة 1986، لجأت على إثرها إلى تبني مجموعة من الإصلاحات الاقتصادية العميقة، مست كافة المجالات، الهدف الرئيسي منها تهيئة الجو المناسب للاقتصاد الوطني من أجل دخوله وانخراطه في الاقتصاد العالمي. وشكل إصلاح النظام الضريبي الذي باشرته الجزائر منذ سنة 1992 أحد أهم محاور هذه الإصلاحات، وهذا بإدخال عدة تعديلات جوهرية على مكونات النظام الضريبي، بهدف جعله يتماشى مع متطلبات اقتصاد السوق بالإضافة إلى الرفع من فعاليته وتبسيط النظام وجعله أكثر عدالة.

1.1. إشكالية الدراسة

بعد مرور 30 سنة عن هذه الإصلاحات، وكذا الإضافات والتعديلات التي أدخلت على النظام الضريبي الجزائري من سنة إلى أخرى من خلال قوانين المالية المتعاقبة، نطرح التساؤل التالي:

ما هو واقع النظام الضريبي في الجزائر بعد إصلاحات 1992؟.

وعلى ضوء هذه الإشكالية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ❖ هل النظام الضريبي بعد الإصلاحات يوافق التوجه الجديد للاقتصاد الجزائري؟
- ❖ ماهي مساهمة حصيلة النظام الضريبي في تمويل الميزانية العامة للدولة؟
- ❖ ما هي أهم التحديات التي يواجهها النظام الضريبي في الجزائر؟.

2.1. فرضيات الدراسة

الفرضية الأساسية لهذه الدراسة التي يعمل البحث على إثبات مدى صحتها هي: لم يصل النظام الضريبي إلى الفعالية المطلوبة بعد إصلاحات 1992.

وترتكز هذه الفرضية الرئيسية على مجموعة من الفرضيات الفرعية وهي كما يلي:

- ❖ يوائم النظام الضريبي بعد إصلاحات 1992 النمط الاقتصادي الجديد؛
- ❖ لم ترقى حصيلة النظام الضريبي إلى ما هو مأمول منها في تمويل الميزانية العامة للدولة؛
- ❖ التهرب الضريبي والاقتصاد الموازي أهم العقبات أمام فعالية النظام الضريبي الجزائري.

3.1. أهداف الدراسة

نحاول من خلال هذا البحث تحقيق الأهداف التالية:

- ❖ إلقاء الضوء على مكونات النظام الضريبي؛
- ❖ معرفة مدى فعالية النظام الضريبي؛
- ❖ محاولة معرفة هل النظام الضريبي فعال ومرن أو يحتاج إلى إعادة تكيفه مع الواقع الحالي.

4.1. منهج الدراسة

تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الاستنباطي من خلال الوصف لمختلف الطرق والجوانب النظرية لموضوع البحث كما اعتمدنا على التحليل لمختلف المعطيات الإحصائية المتعلقة بالنظام الضريبي والمالية العامة للجزائر.

2. مفهوم النظام الضريبي

للنظام الضريبي مفهومان أحدهما واسع والأخر ضيق، فالمفهوم الواسع للنظام الضريبي هو مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تلاحمها إلى كيان ضريبي معين ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي يختلف ملامحه من مجتمع إلى آخر لاعتبارات عديدة، فهو يختلف في دولة متقدم عنه في دولة متخلف، وفي دولة رأسمالي عنه في دولة اشتراكي، وعموما فالنظام الضريبي هو مجموعة محدودة ومنتخبة بعناية شديدة من الصور الفنية للضرائب التي تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجملها هيكلًا ضريبيًا متجانسًا يعمل بطريقة محددة من خلال القوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية بصورة عامة وأهداف السياسة الضريبية بصورة خاصة (السيد حجازي، 1988، صفحة 07).

أما المفهوم الضيق للنظام الضريبي، فهو مجموعة القواعد القانونية والفنية للضريبة التي تمكن من الاقتطاع الضريبي في مراحلها المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة (رحاب، 2015، صفحة 13)، وعرف حامد عبد المجيد دراز النظام الضريبي على أنه "مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع" (دراز، 1999، صفحة 22). أما محمد دويدار فيرى أن النظام الضريبي "بأنه مجموعة من الضرائب الذي تفرضه القانون المالي في دولة معينة في فترة زمنية معينة من تاريخ اقتصادها الوطني" (دويدار، 2003، صفحة 327).

3. تشخيص النظام الضريبي الجزائري

3-1 الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

نص (ق ض م) في مادته الأولى "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"، ومن التعريف أعلاه نستنتج ما يلي:

- ❖ ضريبة سنوية: بحيث تفرض ضريبة سنوية على مجمل المداخيل المحققة؛
- ❖ تفرض على الأشخاص الطبيعيينⁱⁱ أي تفرض على الأشخاص الشركات؛
- ❖ ضريبة شخصية: أي تأخذ في حجم مداخيل وممتلكات الشخص الطبيعي؛
- ❖ ضريبة وحيدة: تفرض ضريبة واحدة على مجمل المداخيل المحققة.

وتتميز الضريبة على دخل الإجمالي أيضا أنها:

- ❖ ضريبة تصريحيةⁱⁱⁱ: تقوم وتأسس ضريبة وحيدة على حساب تصريح المكلف بالضريبة؛
- ❖ ضريبة تصاعدية: كلما زادت مداخيل المكلف ارتفعت قيمة الضريبة المفروضة؛

ⁱ -وتحدد المادة رقم 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المداخيل المعنية هي: أرباح صناعية وتجارية، - أرباح المهن غير التجارية، - أرباح فلاحية، - الإيرادات المحققة من إيجار الممتلكات المبنية وغير المبنية، - عائدات رؤوس الأموال المنقولة، - المرتبات والأجور والمعاشات والربوع العمرة، - فوائض القيمة الناتجة عن المنازل بالمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية، وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة.

ⁱⁱ - نصت المادة رقم 01-03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الأشخاص الخاضعون لضريبة على الدخل الإجمالي هم: يخضع لضريبة الدخل، على كافة مداخيلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر، - يخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.

ⁱⁱⁱ - المادة رقم 01-99 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يجب على الأشخاص الخاضعين لضريبة على الدخل الإجمالي، حتى ينسئ إقرار هذه الضريبة، أن يكتبوا ويرسلوا على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة إلى مفتش الضرائب المباشرة مكان إقامتهم، تصريحًا بدخولهم الإجمالي، الذي تقدم مطبوعًا من قبل الإدارة الجبائية، عند بنهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المتاح الموالي.

النظام الضريبي الجزائري: الواقع والتحديات (دراسة تحليلية تقييمية)

❖ تفرض الضريبة في المكان تواجد محل إقامة المكلف بالضريبة إذا كان له محل إقامة وحيدة، وإذا كان للمكلف بالضريبة عدة محلات إقامة، فإنه يخضع للضريبة في مكان التي توجد فيه مؤسسته الرئيسية (المادة رقم 08 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

1.1.3. معدل الضريبة على الدخل الاجمالي

الجدول رقم (01): معدلات الضريبة على الدخل الاجمالي السنوي حسب الشرائح

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي (دج)
0%	• لا يتجاوز 240.000
23%	• من 240.001 إلى 480.000
27%	• من 480.001 إلى 960.000
30%	• من 960.001 إلى 1.920.000
33%	• من 1.920.001 إلى 3.480.000
35%	• أكثر من 3.480.000

المصدر: المادة 104 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2.1.3. تحصيل الضريبة على الدخل الاجمالي

ويوجد طريقتين لدفع الضريبة على الدخل الاجمالي هما:

❖ التسبيقات: يتم دفع الضريبة على الدخل الاجمالي كما نصت عليه المادة رقم 355-01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة عن طريق تسبيقين وفق الأجل التالية:

- التسبيق الاول: من 20 فيفري إلى 20 مارس؛
- التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان.

ويمثل مبلغ التسبيق ما قيمته 30% من مبلغ الضريبة على الدخل الاجمالي المفروض على المكلف عن طريق الجدول المتعلق بالسنة الأخير، أما فيما يخص رصيد التصفية لضريبة على الدخل الاجمالي فيدفع قبل 20 من الشهر الذي يلي آخر أجل إيداع التصريح الخاص بدخلهم الإجمالي للسنة المالية السابقة (30 أبريل)، ويتولد هنا حالتين هما:

- إذا كان مجموع التسبيقات المدفوع يفوق الضريبة المستحقة يمكن خصمه من الأقساط المقبلة، أو طلب استرجاعه؛
- أما إذا كان مجموع التسبيقات المدفوع أقل من مبلغ الضريبة المستحقة الفرق يدفع كرصيد تسوية.

❖ الاقتطاع من المصدر

ويتم دفع الضريبة وفق هذه الطريقة بتكليف أشخاص آخرين يقومون باقتطاع مبلغ الضريبة من الأشخاص المعنيين وإيداعها لدى المصالح الضريبة المعنية.

2-3 الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

جاءت في المادة رقم 135 من (ق ض م) "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة (الضريبة على أرباح الشركات)"، وتتميز هذه الضريبة أنها:

- ❖ سنوية ووحيدة؛
- ❖ تصريحية ونسبية؛
- ❖ تفرض على الأشخاص المعنويين.

1.2.3. الأشخاص الخاضعين للضريبة: (المادة 136 من (ق ض م))

❖ الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة (القانون التجاري)، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع إلى IBS؛
- شركات المدنية، التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع إلى IBS؛
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة.

❖ المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

2.2.3. معدلات الضرائب على لأرباح الشركات: (المادة 01-150 من (ق ض م)):

- 19% لأنشطة إنتاج السلع؛
- 23% لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار؛
- 26% لأنشطة الأخرى؛
- الشركات متعددة الأنشطة الاقتصادية، يتم تحديد الضريبة الأرباح الخاضعة بعنوان كل معدل، ويتوجب عليها تقديم محاسبة مفصلة تسمح بتحديد أرباح كل نشاط.

3.2.3. أجال دفع الضريبة على أرباح الشركات

يقوم المكلفون بالضريبة بدفع المستحقات المترتبة عليهم وفق الآجال التالية كما جاء في قانون الضرائب المباشرة

والرسوم المماثلة في مادته 356:

❖ التسبيقات: يوجد ثلاث تسبيقات على الضريبة على أرباح الشركات تدفع وفق الآجال التالية:

- التسبيق الأول: دون أن تتجاوز 20 مارس؛
- التسبيق الثاني: دون أن تتجاوز 20 جوان؛
- التسبيق الثالث: دون أن تتجاوز 20 نوفمبر.

ويمثل مبلغ التسبيق ما قيمته 30% من مبلغ الضريبة المتعلق بالربح المحقق في آخر سنة مالية، أما فيما يخص قيمة

القسط بالنسبة للمؤسسات حديثة الإنشاء يساوي مبلغ التقسيط 30% من الحاصل المقدر بـ 5% من الرأسمال الاجتماعي للمؤسسة.

❖ رصيد التصفية: يدفع رصيد التصفية قبل 30 أبريل من السنة الموالية ويتولد على هذا حالتين هما:

- إذا كان مجموع التسبيقات المدفوع يفوق مبلغ الضريبة المستحقة فيحسب كتسبيق لضريبة على أرباح الشركات للعام المقبل، أو يطلب استرجاعه؛
- أما إذا كان مجموع التسبيقات المدفوع أقل من مبلغ الضريبة المستحقة الفرق يدفع كرصيد تسوية.

النظام الضريبي الجزائري: الواقع والتحديات (دراسة تحليلية تقييمية)

3-3 الضريبة على القيمة المضافة (TVA)

وتعتبر الضريبة على القيمة المضافة إحدى أهم مكونات الإصلاحات سنة 1992.

1.3.3. تعريف الضريبة على القيمة المضافة

الضريبة على القيمة المضافة هي ضريبة على الاستهلاك أو الانفاق بمختلف أشكاله تفرض على ما تتم إضافته من قيمة لدى كل مرحلة من مراحل الانتاج، التداول السلي أو تقديم الخدمات، بحيث تفرض الضريبة على القيمة التي تمت إضافتها (أو الفرق بين قيمة الانتاج في بداية المرحلة وقيمتها في نهاية المرحلة، ويتحمل تكلفتها المستهلك النهائي للسلعة أو المستفيد الأخير من الخدمة، فهي ضريبة تحويلية)(حسن، 2005، الصفحات 13-14).

❖ معدلات الرسم على القيمة المضافة

• المعدل العادي: 19% (المادة رقم 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال):

• المعدل المخفض: 9% (المادة رقم 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

❖ توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة (المادة 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال)

• بالنسبة للعمليات المحققة بالداخل

- ميزانية الدولة 75%؛

- البلديات 10%؛

- صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية 15%.

فيما يخص العمليات المنجزة من قبل المؤسسات التابعة لاختصاص المؤسسات الكبرى، تضاف حصة البلديات إلى

حصة صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية.

• بالنسبة للعمليات المحققة عند الاستيراد

- ميزانية الدولة 85%؛

- البلديات 15%؛

فيما يخص العمليات التي تنجزها المكاتب الجمركية الحدودية البرية، تخصص الحصة العائدة لصندوق التضامن

والضمان للجماعات المحلية مباشرة للبلديات التي يقع فيها المكتب.

4-3 الرسم على النشاط المهني (TAP)

نصت المادة رقم 217 من (ق ض م) على أنه رسم يفرض على رقم الأعمال المحقق في الجزائر بالنسبة للمكلفين

بالضريبة الذين يمارسون نشاطات تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الاجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو للضريبة على أرباح الشركات.

❖ معدل الرسم على النشاط المهني: حسب المادة 222 من (ق ض م):

• 1,5% ويرفع إلى 3% على رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

❖ توزيع مداخيل الرسم على النشاط المهني:

• البلدية 66%؛

• الولاية 29%؛

- صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية 5%.

3-5 الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU)

وعرفت المادة 282 مكرر 1 من (ق ض م) الضريبة الجزافية الوحيدة، هي ضريبة يخضع لها الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا وكذا التعاونيات الحرفية الفنية والتقليدية، التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي 8.000.000 دج ما عدى تلك التي اختارت الخضوع للنظام الربح الحقيقي، من خصائصها أنها:

- ضريبة سنوية، تصريحية؛
- الأشخاص الخاضعون لهذه الضريبة معفون من الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

1.5.3. معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة: (المادة 282 مكرر 4 ق ض م):

- 5% لأنشطة الإنتاج وبيع السلع، كما تخضع لهذه النسبة الأنشطة الممارسة تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي؛
- 12% للأنشطة الأخرى.

2.5.3. توزيع حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة:

- ميزانية الدولة 49%؛
- غرفة التجارة والصناعة 0,5%؛
- الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية 0,01%؛
- غرفة الصناعة التقليدية والمهنة 0,24%؛
- البلدية 40,25%؛
- الولاية 5%؛
- الصندوق المشترك للجماعات المحلية 5%.

4. تقييم وتحليل فعالية النظام الضريبي الجزائري

1-4 تطور الحصيلة العامة للإيرادات الميزانية في الجزائر بين 2012 و2019

الجدول رقم (02): التطور الكمي والنسبي للمداخيل العامة للجزائر بين 2012 و2019 (الوحدة: مليار دج)

السنة	البنية الكمية لإيرادات الميزانية			البنية النسبية لإيرادات الميزانية			نسبة تطور إيرادات الميزانية		
	إيرادات غير جبايية	الجبايية البترولية	إجمالي الإيرادات العامة	إيرادات غير جبايية	الجبايية البترولية	الجبايية العادية	إيرادات غير جبايية	الجبايية البترولية	الجبايية العادية
2012	374,19	1519,04	3804,44	10%	40%	50%	/	/	/
2013	247,16	1615,90	3890,81	6%	42%	52%	34%	6%	6%
2014	256,55	1577,73	3924,06	7%	40%	53%	4%	2%	3%
2015	480,48	1722,94	4563,79	10%	38%	52%	87%	9%	13%
2016	851,59	1682,55	5026,13	17%	33%	50%	77%	2%	6%
2017	1283,64	2126,98	6072,32	21%	35%	44%	51%	26%	7%
2018	1342,40	2349,69	6405,24	21%	37%	42%	5%	10%	2%
2019	1226,94	2518,49	6594,65	19%	38%	43%	3%	7%	5%
نسبة تطور مداخيل الميزانية خلال الفترة 2012 إلى 2019									
	228%	66%	73%	49%	49%	49%	228%	66%	49%

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على إحصائيات التقارير السنوية لمجلس المحاسبة لسنوات 2012 – 2019.

من خلال بيانات هذا الجدول نستنتج ما يلي:

- ❖ شهدت إيرادات الميزانية العامة للجزائر تطورا ملحوظا خلال فترة الدراسة، بحيث قدرة مجموع الإيرادات العامة لسنة 2012 بـ 3804,44 مليار دج أما في السنة الأخيرة (2019) فقدرت بـ 6594,65 مليار دج أي بزيادة قدرها 73%، وسجلت أكبر نسبة زيادة سنوية في إجمالي الإيرادات سنة 2016 بـ 21% أما أقل نسبة فقد كانت في سنة 2014 بـ 0,85%؛

النظام الضريبي الجزائري: الواقع والتحديات (دراسة تحليلية تقييمية)

- ❖ هيمنت إيرادات الجباية العادية على مداخيل العامة طول فترة الدراسة، وحققت أكبر نسبة من إجمالي الإيرادات الجبائية سنة 2014 بـ 53%، وبلغت حصيلة الإيرادات العادية للجباية سنة 2012 ما قيمته 1911,21 مليار دج، أما سنة 2019 فبلغت مداخيل المحصلة من قبل الهياكل الجبائية بـ 2849,22 مليار دج أي بنسبة زيادة 49%، أما فيما يخص النمو السنوي فقد كان متقاربا طول فترة الدراسة، باستثناء سنة 2015 أين بلغت أعلى نسبة نمو بـ 13%، كما تراجعت هذه الإيرادات في تمويل الموازنة العامة للجزائر بـ 7 درجات مئوية من 50% سنة 2012 إلى 43% سنة 2019؛
- ❖ أما في ما يخص الجباية البترولية، فلقد عرفت نمو عام طيلة فترة الدراسة بمعدل 66% بحيث قدرة الحصيلة الجباية البترولية سنة 2012 بـ 1519,04 مليار دج أما في نهاية الفترة فحققت ما مقداره 2518,49 مليار دج، إلا أنها شهدت سنتي 2014 و2016 تراجع في عائد الجباية البترولية بنسبة 2%، بفعل عدم استقرار أسعار البترول في الأسواق العالمية الذي بدأ في الانخفاض ابتداء من النصف الثاني لعام 2014، وقدر سعر المتوسط السنوي لبرميل الخام. في عام 2014 بـ 99,17 دولار مقابل 109,55 دولار لسنة 2013 أي بمعدل انخفاضا سنوي 9,48% (مجلس المحاسبة، 2017، صفحة 15)، واستمر في الهبوط حيث بلغ سنة 2015 سعر النفط الخام الجزائري 52,81 دولار أمريكي للبرميل و44,76 دولار أمريكي للبرميل سنة 2016، وهو ما أثر على حجم صادرات المحروقات حيث تراجعت سنة 2014 بمقدار 7,92% عن صادرات سنة 2013، أما سنة 2016 حققت الجزائر من صادراتها من المحروقات ما يبلغه 28,22 مليار دولار بمعدل تراجع بلغ 16% عن سنة 2015 (مجلس المحاسبة، 2018، صفحة 36)؛
- ❖ وبالنسبة للمداخيل العادية للميزانية خارج الضرائب فقد عرفت هذه الإيرادات زيادة معتبرة ونمو خلال فترة الدراسة باستثناء سنة 2013، ولاسيما خلال سنوات 2015 و2016 و2017 أين سجلت قفزة نوعية في نسبة الزيادة السنوية بـ 87%، 77%، 51% على التوالي، ولقد قدرة نسبة النمو في الإيرادات العادية طوال مدة الدراسة بـ 228% (من 374,19 مليار دج سنة 2012 إلى 1226,94 مليار دج سنة 2019).
- ويعود السبب الرئيسي لهذا الارتفاع إلى الزيادة المعتبرة لأرباح التي حققها بنك الجزائر، حيث قدرة سنة 2016 بـ 610,51 مليار دج بزيادة قدرها 588% عن سنة 2014 (88,70 مليار دج).
- و919,84 مليار دج سنة 2017 بارتفاع قدر بـ 50% ليصل إلى 1000 مليار دج سنة 2018 و800 مليار دج سنة 2019 مكنة بذلك الإيرادات العادية بتحقيق قفزة نوعية في نسبة مساهماتها في إجمالي الموارد العامة للميزانية لسنتي 2017 و2018 بـ 21%، والتي لم تتجاوز في بداية الفترة ما نسبته 6% (2013) (مجلس المحاسبة، 2020، صفحة 21).

2-4 تطور هيكل إيرادات الجباية العادية

الجدول رقم (03): تطور الجباية العادية للنظام الضريبي الجزائري بين سنتي 2012 و2019 (الوحدة: ملياردج)

2019	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	البيانات لسنة
1265,9	1203,6	1207,6	1110,2	1035,1	882,1	823	862,9	• الضرائب المباشرة
863,50	800,64	769,03	713,75	685,70	603,30	556,35	607,42	- الضرائب على الدخل الإجمالي
(774,5)	(707,3)	(685,7)	(635,1)	(596,4)	(531,9)	(494,3)	(552,5)	- صنف المرتبات والأجور
(88,99)	(93,50)	(83,30)	(78,62)	(89,27)	(71,34)	(61,99)	(54,92)	- الأصناف الأخرى
384,71	385,12	419,89	380,28	335,03	269,62	258,23	248,23	- الضرائب على أرباح الشركات
17,72	17,66	18,75	16,18	14,39	9,25	8,43	7,25	- ضرائب مباشرة أخرى
83,70	88,39	92,60	95,78	84,71	70,76	62,52	56,09	• التسجيل والطابع
36,34	36,64	37,76	34,66	31,83	30,64	/	25,40	- التسجيل
47,36	51,75	54,84	61,12	52,87	40,12	/	30,69	- الطابع
1134,0	1097,1	997,10	898,28	830,56	766,95	737,86	655,23	• الضرائب غير المباشرة
1128,8	1092,9	992,82	891,67	829,06	765,27	734,41	653,23	- الضرائب على رقم الأعمال (منها
(855,3)	(844,8)	(810,7)	(763,6)	(8.756)	(706,1)	(676,4)	(592,9)	الرسم على القيمة المضافة)
5,23	4,18	4,28	6,61	1,50	1,67	3,45	2	- ضرائب غير مباشرة أخرى
365,50	323,99	364,31	387,70	409,97	369,87	404,33	336,97	• الضرائب الجمركية
2849,2	2713,1	2661,6	2491,9	2360,3	2089,7	2027,7	1911,2	مجموع مداخل الجباية العادية

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على إحصائيات التقارير السنوية لمجلس المحاسبة من 2012 – 2019.

من خلال الجدول أعلاه يمكن قراءة ما يلي:

❖ استحوذت الضرائب المباشرة على النسبة الأكبر من إيرادات الجباية العادية طول مدة الدراسة بمعدل متوسط قدر بـ 44% وهذا راجع بالدرجة الأولى لطبيعة الأساس الخاضع لهذه الضريبة والمشكل أساسا من الأجور والمرتبات، حيث بلغت حصيلتها سنة 2012 سقفا 862,90 ملياردج أما سنة 2019 فحققت 1265,93 ملياردج أي بزيادة قدره 47% واحتلت الضرائب على الدخل الإجمالي صنف أجور ومرتبات حصة الأسد من إجمالي هذه الإيرادات في جميع سنوات الدراسة كانت أعلاه سنة 2012 بنسبة 64% بمبلغ 552,5 ملياردج وهذا راجع لزيادة المعتبرة في أجور ومرتبات الموظفين في القطاع العام أواخر سنة 2011، أما أدنى نسبة مساهمة في حصيلة الضرائب المباشرة فكانت سنة 2017 بنسبة 56,78% بمبلغ 658,73 ملياردج، كما قدرة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات والأجور في نهاية الفترة بـ 863,50 ملياردج أي أنها عرفة نمو بمعدل 56%، ويرجع هذا التطور المعتبر إلى اتسام هذه الإيرادات الضريبة بالاستقرار لكونها تفرض وتخصص من أجور الموظفين والعاملين في القطاع العام والخاص والشركات الكبرى أي من المنبع مباشرة على عكس الأصناف الأخرى للضريبة على الدخل الإجمالي، والتي تتصف إيراداتها بعدم الاستقرار بسبب الصعوبات التي تجدها مصالغ الضريبة في تحديد قيمة الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيين من مختلف الأنشطة التي يمارسونها بالإضافة إلى غش المكلفين بالضريبة وامتناعهم عن تقديم التصريحات الضريبية الصحيحة وحجب بعض بنود الدخل وهذا ما يفسر ضعف حصيلتها الضريبية حيث قدرة بواقى تحصيل هذه الضرائب إلى غاية 2019/12/31 ما قيمته 1791,32 ملياردج، أي 36% من حصيلة الديون (مجلس المحاسبة، 2021، صفحة 37)؛

النظام الضريبي الجزائري: الواقع والتحديات (دراسة تحليلية تقييمية)

- ❖ أما بالنسبة للضرائب غير المباشرة فقد سجلت أدنى مساهم لها في الجباية العادية سنة 2012 بنسبة 34% بـ 655,23 مليار دج أما أعلى نسبة فقد تحققت في سنة 2018 بـ 40% بـ 1097,11 مليار دج، وعرفت الضرائب المباشرة تطور معتبرة بين سنتي 2012 و2019 بنسبة 73%، وطغت الرسم على القيمة المضافة على حصيلة الضرائب غير مباشرة حيث بلغت نسبة مساهماتها بـ 92% سنتي 2014 و2015، كما حقق الرسم على القيمة المضافة من سنة 2012 إلى سنة 2019 ارتفاعاً في المداخيل المحصلة حيث قدر معدل نماء هذه الإيرادات بـ 44%، ومن أهم أسباب التي ساهمت في هذا التطور هي الزيادة التي أقرتها المادتين 26 و27 من قانون المالية لسنة 2017، التي رفعت هذا الرسم من 17% إلى 19% بالنسبة للمعدل العادي، ومن 7% إلى 9% فيما يخص المعدل المخفض، إلا أن الإدارة الجبائية تعاني صعوبات في تحصيل هذه الضريبة، حيث قدر بواقى التحصيل المتعلقة بهذا الرسم ما قيمته 1872,64 مليار دج وهي ما تمثل 38% من حصيلة الديون الجبائية حتى نهاية 2019 (مجلس المحاسبة، 2021، صفحة 37)؛
- ❖ أما حصيلة إدارة الجمارك فقد عرفت تذبذب في حصيلتها بين ارتفاع ونزول، حيث حققت أعلى حصيلة سنة 2015 بمبلغ 409,97 مليار دج أما أدنى قيمة فكانت سنة 2018 بـ 323,99 مليار دج، وعرفة هذه الإيرادات انخفاض في قيمة حصيلتها لثلاث سنوات متتالية 2016 و2017 و2018 بنسبة تدني 26% عن حصيلة 2015، ويرجع هذا الانخفاض أساساً إلى التدابير المتخذة من طرف السلطات العمومية لتأطير عمليات استيراد البضائع بهدف تخفيض قيمتها، والتي انتقلت فعليا من 58,580 مليار دولار أمريكي سنة 2014 إلى 51,70 مليار دولار أمريكي سنة 2015 إلى 47,09 مليار دولار أمريكي سنة 2016 (المجلس المحاسبة، 2018، صفحة 32)، لتنتعش بعد ذلك سنة 2019 محققة مبلغ قدره 365,50 مليار دج أي بنسبة بنمو 13% (+41,51 مليار دج) عن أحر سنة، وهذا رغم انخفاض في حجم الواردات من 5403,23 مليار دج في سنة 2018 إلى 5005,30 مليار دج سنة 2019، ويعود هذا التحسن في الحصيلة الجمركية إلى التدابير المتخذ من قبل السلطات العمومية (مجلس المحاسبة، 2021، صفحة 28):
- تأطير عمليات استيراد السلع بهدف التحكم في التصريحات الجمركية؛
 - تطبيق رسم إضافي مؤقت وقائي يطبق على عمليات استيراد البضائع الموجهة للاستهلاك في الجزائر.
- كما تواجه الإدارة الجمركية صعوبة في تحصيل هذه الإيرادات نتيجة ظاهرة التهرب الجمركي، وبلغت أعلى مساهمة للضرائب الجمركية في الجباية العادية سنة 2013 بنسبة 20% أما أدنى نسبة فسجلت سنة 2018 بمعدل 11,9%؛
- ❖ تمثل حقوق الطابع والتسجيل ما نسبته 3% من الجباية العادية طول فترة الدراسة، ولقد عرفة هذه الحصيلة مرحلتين، المرحلة الأولى من سنة 2012 إلى سنة 2016 حيث سجلت نمو معتبر في هذا الإيراد بنسبة 70%، أما المرحلة الثانية والذي سجل فيه انخفاض من 95,78 مليار دج سنة 2016 إلى 83,70 مليار دج سنة 2019 (-12,61%)، تواجه إدارة الضرائب صعوبة كبيرة في تحصيل هذه الحقوق (مجلس المحاسبة، 2021، صفحة 25):
- إذ لم تتمكن إدارة الضرائب من تحصيل حقوق التسجيل سوى 3,23 مليار دج من أصل 52,86 مليار دج سنة 2019 وهو ما يعادل 6,11%؛
 - أما حقوق الطابع فقد تم جباية من قبل إدارة الضرائب ما قيمته 1,14 مليار دج من إجمالي 16,19 مليار دج سنة 2019 أي ما نسبته 7,04%.

3-4 نسبة تغطية الإيرادات الجبائية لنفقات الميزانية

الجدول رقم (04): نسب تغطية الإيرادات الجبائية للنفقات العامة في الجزائر بين سنتي 2012 و2019 (الوحدة: مليار دج)

البيان	السنة	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
الجبائية العادية	1911	2027	2089	2360	2491	2661	2713	2849	
الجبائية البترولية	1519	1615	1577	1722	1682	2126	2349	2518	
مجموع الإيرادات الجبائية (1)	3430	3642	3666	4082	4173	4786	5062	5367	
نفقات التسيير	4691	4156	4430	4660	4326	4497	4488	4768	
نفقات التجهيز	2390	2356	2545	2589	2031	2269	3953	3266	
مجموع النفقات العامة (2)	7081	6512	6975	7249	6357	6766	8441	8034	
(1) - (2)	3651-	-2870	-3309	-3167	-2184	-1980	-3379	2667-	
نسبة تغطية الجبائية العادية لنفقات التسيير	%41	%49	%47	%51	%58	%59	%60	%60	
نسبة تغطية الإيرادات الجبائية لنفقات العامة	%48	%56	%53	%56	%66	%71	%60	%67	

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على إحصائيات التقارير السنوية لمجلس المحاسبة من 2012 – 2019.

من خلال هذا الجدول نخرج إلى بعض النقاط التحليلية وهي:

- اتسام منحى النفقات العامة خلال مرحلة الدراسة بالتباين بين الانخفاض والارتفاع، وبشكل عام سجلت نمو ما بين سنتي 2012 و2019 بمعدل قدره 113%؛
- سجلت الميزانية العمومية طول فترة الدراسة عجز في الموازنة، حيث حققت أكبر قيمة سالبة سنة 2012 بـ (-3651) مليار دج أما أقل عجز تم تسجيله في سنة 2017 بـ (-1980) مليار دج؛
- قدرة نفقات الميزانية لسنة 2013 بـ 6512 مليار دج مسجلة انخفاض قدره 8% عن سنة 2012، نصيب نفقات الأولى إلى تراجع التحويلات الجارية، وبقدر أقل انخفاض نفقات المستخدمين بسبب استكمال عملية دفع المستحقات إلى تراجع المالية المرتبطة بالأنظمة التعويضية للمستخدمين في نهاية عام 2012)، أما نفقات التجهيز فسجلت ثبات نسبي بـ 2356 مليار دج، وهذا لاستكمال برنامج التنمية الذي أطلق سنة 2010 (برنامج دعم النمو الاقتصادي (PCCE) 2010/2014) (مجلس المحاسبة، 2016، صفحة 54)؛
- بلغ إجمالي إنفاق الموازنة في عام 2014 ما قيمته 6975 مليار دج، بزيادة قدرها 7% عن 2013، موزعة على نفقات التسيير بـ 4430 مليار دج بنمو بـ 7%، وهوناتجة بشكل رئيسي عن التحويلات الجارية، بما في ذلك الخدمات الإدارية (246.5 مليار دينار)، وبدرجة أقل، من نفقات الموظفين (131.3 مليار دج) (Banque d'Algérie, 2014, p. 68)، أما نفقات التجهيز فقدرت بـ 2545 مليار دج بتطور 8%، وتم تخصيص هذه النفقات لمواصلة برنامج دعم النمو الاقتصادي (PCCE) 2010/2014 الذي وصل إلى نهايته؛
- سجلت النفقات العامة سنة 2015 مبلغ قدره 7249 مليار دج أي بارتفاع قدره 4% عن سنة 2014، مقسمة بين نفقات التسيير بقيمة 4660 مليار دج أي بارتفاع بـ 5%، ويرجع هذا الارتفاع إلى زيادة في نفقات المستخدمين بمعدل 9,74% مقارنة بالسنة 2014، أما نفقات التجهيز فبلغت 2589 مليار دج أي مسجلتا زيادة بـ 43,48 مليار دج، وعرفت سنة 2015 تسجيل البرنامج الخماسي لدعم النمو الاقتصادي (PACE) 2015/2019، والذي خصص له غلاف مالي إجمالي قدره 22100 مليار (مجلس المحاسبة، 2018، صفحة 57)؛

النظام الضريبي الجزائري: الواقع والتحديات (دراسة تحليلية تقييمية)

- تم اعتماد الميزانية العامة لعام 2016 في سياق يتميز بانكماش الموارد المالية للبلاد، ولهذا قامت السلطات العمومية بوضع مجموعة من التدابير، لتخفيف آثار انخفاض أسعار المحروقات والحفاظ على التوازن الاقتصادي والمالي للبلاد وتم إدراج المرحلة الأولى من هذه التدبير في قانون المالية التكميلي لعام 2015، بهدف التحكم وترشيد الإنفاق العام من خلال زيادة نجاعة الاستثمار العمومي، ولهذا شاهدت سنة 2016 تدني لإجمالي النفقات العامة بـ 12% عن سنة 2015 حيث قدرة بـ 6357 مليار دج، كان نصيب نفقات التسيير منها 4326 مليار دج أي بهبوط قدره 7% وقدرة نفقات المستخدمين ما نسبته 50,76% من نفقات التسيير، كما سجلت نفقات التجهيز 2031 مليار دج أي بمعدل نزول 21% ولقد كانت التدابير التقشفية المتخذة في نفقات التجهيز أكثر تشدداً؛
- أخذت النفقات العامة سنتي 2017 و2018 تحول إيجابي ملحوظ بمعدل 6% و25% على التوالي، وفي نهاية سنة 2018 عملت السلطات العمومية على تحديد سقف للنفقات العامة سلفاً للسنوات المقبلة (2019، 2010، 2021)، كما يلي:

جدول رقم (05): مبالغ النفقات العامة (التسيير والتجهيز) التي يجب أن لا تتجاوز خلال 03 سنوات المقبلة (وحدة مليار دج)

البيان	السنة	2018	2019	2020
نفقات التسيير		4584	4789	4799
نفقات التجهيز		4043	2773	2570
مجموع النفقات العامة		8627	7562	7369

المصدر: المجلس الوطني للمحاسبة، التقرير التقييمي للمشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2018، ص 28.

وهذا من أجل المحافظة على التدابير التقشفية من جهة، والعمل على الحفاظ على مكتسبات برامج التنمية التي تم الشروع فيه، لا سيما في ميدان النمو الاقتصادي والتشغيل والحفاظ على المكاسب الاجتماعية خصوصا المساعدات الموجهة للأسر المحرومة والسكن والصحة.

- ونتيجة للتدابير المتخذ من قبل السلطات الجزائرية من أجل التحكم الجيد في نفقاتها العامة واتباع للمخطط التي أطلقتها أواخر سنة 2018 والمتمثل في تسقيف نفقاتها العامة، سجلت انخفاض في إجمالي هذه النفقات سنة 2019 بمبلغ 8034 مليار دج بانخفاض عن سنة 2018 قدر بـ 406,54 مليار دج (أي بنسبة هبوط قدره 5%):
- ارتفع معدل تغطية الإيرادات العادية لنفقات التسيير خلال مرحلة الدراسة من 41% سنة 2012 إلى 60% سنة 2018 و2019، وهذا راجع إلى نمو المعتبر التي عرفته الإيرادات العادية للجباية بمعدل 49% يقابله الثبات النسبي الذي عرفته نفقات التسيير خلال نفس المرحلة (عرفة نفقات التسيير نسبة نمو بين سنتي 2012 و2019 قدره 1,64%):
- عرف معدل تغطية إجمالي الإيرادات الجبائية لإجمالي أعباء الميزانية تحسن كبير بالمقارنة نهاية الفترة (سنوات 2017 و2018، 2019) مع بداية الفترة (سنة 2012)، ويرجع ذلك إلى التطور الذي سجلته حصيلة الإيرادات الجبائية الكلية والذي بلغ ما نسبته 156,5% حتى سنة 2019، في المقابل حققت إجمالي النفقات العامة نسبة نمو 113,5% وهذا لنفس الفترة، وتم تسجيل أدنى نسبة تغطية للنفقات العامة سنة 2012 بمعدل 48% محققة عجز قدره 3651 مليار دج، أما أعلى نسبة فكانت سنة 2017 بنسبة تغطية بـ 71% للنفقات العامة مسجلة عجزا قدره 1980 مليار دج.

4-4 الضغط الضريبي

الجدول رقم (06): الضغط الضريبي في الجزائر بين سنتي 2012 و2019 (الوحدة: مليار دج)

البيان	السنة	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
المداهيل الجبائية		3430	3643	3667	4083	4174	4788	5062	5367
الناتج الداخلي الخام		16209	16647	17228	16712	17514	18876	20452	20428
الضغط الضريبي		%21	%22	%21	%24	%24	%25	%25	%26
متوسطة ضغط الفترة		%23,50							
مداهيل الجبائية العادية		1911	2027	2089	2360	2491	2661	2713	2849
الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات		10673	11679	12570	13578	14489	15176	15903	16437
الضغط الضريبي خارج المحروقات		%18	%17	%17	%17	%17	%17	%17	%17
متوسط ضغط الفترة		%17,13							

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على:

Office National des Statistiques, RETROSPECTIVE DES COMPTES ECONOMIQUES DE 1963 A 2019, (2021), p 220.-

تشير بيانات هذا الجدول إلى:

- عرف الضغط الضريبي الإجمالي منحى تصاعدي طول مرحلة الدراسة حيث قدر في بداية الفترة بـ 21% ليترقي إلى 26% في نهاية الفترة (سنة 2019)، وهي نسبة مثالية للضغط الضريبي حسب كولن كلارك (Colin Clark)، وتبقى هذه الأرقام غير دقيقة في وصف حالة الاقتصاد الجزائري لأنها تحتوي على عائدات الجبائية البترولية؛
- هناك استقرار في معدل الضغط الضريبي خارج المحروقات في حدود 17%، وهو معدل بعيد عن الضغط الضريبي النموذجي 25%، وهو ما يدل على عدم فعالية النظام الضريبي، وعدم قدرته على تنمية حصيلة الإيرادات الضريبية طيلة فترة الدراسة، ومن جهة أخرى لا يزال الاقتصاد الجزائري قابل للتحمل ضرائب جديدة، لا سيما بالمقارنة مع دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OCDE) والذي بلغ فيه مستوى العبء الضريبي سنة 2018 نسبة 34%، ويعود سبب تدني الضغط الضريبي في الجزائر إلى عدة اعتبارات:
 - تواضع مساهمة القطاعات خارج المحروقات في الناتج الداخلي الخام مما يبرر ضعف الدخل الفردي والذي يعكس سلبا على حصيلة الجبائية العادية؛
 - انتشار ظاهرة البطالة، مما يقلل الأوعية الضريبية؛
 - عجز الدول على القضاء على السوق الموازية، مما أدى إلى تعاظم ظاهرة عدم التصريح بالأرباح؛
 - ارتفاع معدلات التهرب والتجنب الضريبي.

5. تحديات النظام الضريبي الجزائري

1-5 الاقتصاد الموازي

من الصعب إعطاء تعريف واحد لـ للاقتصاد الموازي أو كما أطلق عليه الصندوق النقد الدولي باقتصاد الظل والاقتصاد غير الرسمي، هو كافة الأنشطة المولدة للدخول والتي لا تدخل في الإيرادات العامة للدولة، وتتم بعيدا عن أعين الرقابة الحكومية بهدف التهرب من كافة الاستحقاقات المترتبة عليها مما يترتب عليه حرمان المجتمع الوطني من إيرادات ضرورية لتمويل مختلف النفقات العامة الأمر الذي يعود بالسلب على أداء مختلف هياكل الدولة، كما يترتب على الاقتصاد الموازي إحداث تشوهات في أداء الاقتصاد مما يعرقل عمليات التنمية.

النظام الضريبي الجزائري: الواقع والتحديات (دراسة تحليلية تقييمية)

أهم أشكال الاقتصاد الموازي في الجزائر، (la direction générale de l'impôt, 2007):

- ❖ الأنشطة التي يقوم بها الأشخاص الذين ليس لديهم سجل تجاري وهوية ضريبية؛
 - ❖ قيام أشخاص ليس لديهم أساس مالي ولا وسائل لممارسة النشاط، بإنجاز معاملات تجارية ضخمة نيابة عن حاملي السجلات التجارية؛
 - ❖ إنشاء الشركات الوهمية، والتي يتم تشكيلها لغرض تنفيذ عمليات تجارية مرة واحدة فقط؛
 - ❖ عدم تحرير الفواتير وتحرير فواتير مزورة وفواتير وهمية؛
 - ❖ الدفع نقدا واستخدام الممارسات المصرفية التي لا تسهل بأي حال من الأحوال في الشفافية؛
 - ❖ كما يشكل عمليات تهريب التبغ وسوق الذهب الموازية، قطاعات ذات نشاط غير رسمي قوي.
- وقامت السلطات باتخاذ مجموعة من التدابير التشريعية والتنظيمية بهدف مواجهة هذه الظاهرة، نذكر منها:
- ❖ تشكيل لجان مشتركة بين الإدارات الضريبية والجمركية والتجارية، لمواجهة هذه الظاهرة؛
 - ❖ التعداد الدوري للأنشطة والأشخاص؛
 - ❖ تجريم التهرب الضريبي؛
 - ❖ التقديم والتحين المنتظم لقائمة الأشخاص الذين يقومون بالتهرب الضريبي؛
 - ❖ الرقابة الضريبية على الأنشطة ذات الاتجاه الاحتياالي القوي؛
 - ❖ مراقبة الدخول على أساس الأصول، نمط الحياة، والعلامات الخارجية للثروة.

2-5 التهرب الضريبي

- ❖ تعريف التهرب الضريبي: محاولة المكلف بالضريبة التملص من دفعها إما جزئيا أو كليا، معتمدا في ذلك على بعض الأساليب والطرق المخالفة للقوانين والتشريعات الضريبية تحمل في طياتها طابع الغش (الحاج، 1999، صفحة 21).
- ❖ آثار التهرب الضريبي على حصيلة النظام الضريبي الجزائري

الجدول رقم (07): بواقي تحصيل النظام الضريبي الجزائري إلى غاية 2019/12/31

(الوحدة: مليار دج)

بواقي التحصيل									
البيان	السنة	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
الضريبة على الدخل الإجمالي	481,60	511,06	578,73	672,87	756,8	806,36	887,19	962,30	
الضريبة على أرباح الشركات	112,83	111,16	129,15	128,33	224	174,99	178,39	186,46	
الرسم على القيمة المضافة	918,95	928,31	1095,73	1235,55	1383,10	1465,60	1750,21	1872,64	
الضرائب والرسوم الأخرى	851,27	886,58	1341,83	1481,12	1265,34	1448,83	1690,62	1865,16	
المجموع	2364,65	2437,11	3145,44	3517,87	3629,24	3895,78	4506,41	4886,57	

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على التقارير السنوية لمجلس المحاسبة لسنوات 2012-2019.

ونستنتج ما يلي:

- تنامي حصيلة التهرب من دفع الضريبة، حيث قدرة في 2019/12/31 ب 4886,57 مليار دج أي بنسبة تطور 207%، وهي ما تمثل ما نسبته 172% من الإيرادات العادية لنفس السنة؛

- تشكل نسبة التهرب من دفع الرسم على القيمة المضافة النسبة الأكبر حيث قدرة سنة 2019 بـ 38% من الحصيلة الإجمالية لبواقي التحصيل، تليها الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 20%:
- بلغت بواقي التحصيل حتى جوان 2022 مبلغ 5200 مليار دج منها 2000 مليار دج غير قابلة لتحصيل (اللطف، 2022).

3-5 التجارة الإلكترونية

- ❖ تعريف التجارة الإلكترونية: هي عمليات تبادل السلع والخدمات أو المعلومات عبر شبكة المعلومات الدولية "الانترنت" أوهي "عمليات البيع والشراء المدعومة بأنشطة إلكترونية". (Amstorong & Kotler, 2001, p. 21)
- ❖ المشاكل الناجمة عن التجارة الإلكترونية:

- لا تعتمد التجارة الإلكترونية في إتمام المعاملات على أية وثائق ورقية، وهو ما يشكل صعوبة أمام النظم الضريبية التقليدية، التي تعتمد على النماذج الورقية في إثبات الإجراءات، وتوثيق الحقوق والالتزامات؛
- تتميز التجارة الإلكترونية بطابع عالمي يتجاوز الحدود الجغرافي للدول، وهو ما ينتج عنه عدة وضعيات تعتبر عائق أمام الأنظمة الضريبية التقليدية:
 - إمكانية إدارة المشاريع أو القيام بعمليات البيع والشراء دون الحاجة إلى التواجد في تلك البيئة مما يجنبها للامتثال الضريبي؛
 - إشكالية تحديد هوية الأطراف المتعاملين في التجارة الإلكترونية، إذ تركز الأنظمة الضريبية التقليدية في فرض الضرائب على المتعاملين داخل نطاقها الجغرافي، كما تعتمد في إخضاع المكلفين للضريبة على الوجود الطابع المادي للمتعامل أو ممثل ينوب عنه، وهي أمور لا تتيحها عمليات البيع والشراء الإلكتروني.
- المرونة وقابلية الانتقال، في إطار حرية تنقل عوامل الإنتاج، وتعمل الشركات على تفادي التواجد في المناطق ذات المعدلات الضريبية المرتفعة، وهذا باللجوء إلى إقامة مقراتها في البلدان التي تمنح معاملات ضريبية تفضيلية؛
- التناقض التي تخلفها التجارة الإلكترونية مع بعض المبادئ التقليدية للضريبة، خاصة العدالة واليقين، فصعوبة ضبط وإلزام الأطراف التي تتخذ من الأنترنت كمصدر لدخلها للالتزام الضريبي، على عكس الأطراف الأخرى التي تعتمد على الطرق التقليدية في تحقيقها للأرباح يعد خرق لمبدأ العدالة الضريبية، ويضاف إلى ذلك سرعة تغيير القواعد المنظمة لهذه المعاملات الإلكترونية، والذي يعتبر كتحدٍ لقاعدة اليقين التي تعتبر ركيزة أساسية للمبادئ الضريبية.

4-5 رقمنة الإدارة الجبائية

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

وفي هذا الصدد قامت المديرية العامة للضرائب بإطلاق نظام معلوماتي أطلقت عليه اسم "جبائتك"، يركز على إلغاء الطابع المادي لكل المعاملات الجبائية، والآلية الكاملة لجميع إجراءات معالجة البيانات، وتم تطبيقه كمرحلة أولى في أبريل

النظام الضريبي الجزائري: الواقع والتحديات (دراسة تحليلية تقييمية)

2017 على المؤسسات التابعة لمركز الضرائب الجزائر- شرق، وتهدف المديرية العامة للضرائب من وراء إطلاق هذه المنصة إلى:

- ❖ بالنسبة للإدارة الضرائب: تسهيل عمل الإدارة الجبائية وهذا بالتخلص من العمليات الورقية التي قد تستغرق فترات زمنية طويلة، مما يسرع في عمليات تبادل المعلومات بين مختلف المصالح الضريبية الأمر الذي يحسن ويسرع في نتائج الدراسات التحليلية والتقديرات اللاحقة، مما ينتج عنه اتخاذ القرارات الصحيحة وفي الوقت المناسب؛
- ❖ بالنسبة للمكلف بالضريبة: تسمح هذه البوابة للمكلفين بالضريبة بما يلي (la direction générale de l'impôt, 2017):
 - إجراء العمليات من المقرم المديرية العامة للضرائب وتجنب التنقلات من أجل تقديم التصريحات الجبائية؛
 - الولوج إلى الإدارة الجبائية 24/24 ساعة خلال كامل أيام الأسبوع؛
 - تزويد المكلف بالضريبة بالمعلومات حول رزنامته الجبائية المحينة مع التزاماته الجبائية؛
 - الولوج إلى استماراته التصريحية المودعة والاطلاع عليها؛
 - الدفع عن طريق الأنترنت لضرائبه ورسومه؛
 - الاطلاع على دينه الجبائي الكلي؛
 - طلب الشهادات الجبائية؛
 - تقديم الطعون؛
 - طلب امتيازات جبائية.

وعرف نظام المعلومات "جبائتك" تأخر كبير في تطبيقه وتعميمه، حيث تم الإعلان عنه سنة 2013 من قبل المديرية العامة للضرائب على موقعها، جاء فيه "تنهي وزارة المالية الى علم المكلفين بالضريبة أنه من الآن فصاعدا يسمى النظام المعلوماتي للمديرية العامة للضرائب الجاري انجازه (JIBAYATIC) جبائتك"، غير أنه تم إطلاقه كمرحلة أولى في أفريل 2017 على المؤسسات التابعة لمركز الضرائب الجزائر- شرق، على أن يتم تعميم هذا النظام على جميع مراكز الضرائب بحلول نهاية 2018 إلى أنه يتم تجسيده على أرض الواقع إلى يومنا هذا، وتم ربط حتى جوان 2022 بهذا النظام 27 مركز ضريبي و07 مراكز جوارية لضرائب، ولتعويض هذا النقص أطلقت المديرية العامة للضرائب فيجويلية 2021 بوابك إلكترونية تحت اسم "مساهمة تيك" انطلاقا من مديرتي الضرائب وهران شرق ووهران غرب تتيح لدافعي الضرائب المنتمين لقبضات الضرائب التصريح والدفع عن بعد، إلى حين استكمال البنية التحتية لنظام جبائتك (اللطف، 2022).

5-5 استقرار النظام الضريبي

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

جدول رقم (08): الإجراءات المتخذة في القانون الضريبي بين سنتي 2012 و 2022

البيان	السنة	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
قانون الضرائب للباشرة والرسوم المماثلة	15	04	09	39	07	16	15	09	47	37	94	12	
التسجيل	04	01	02	09	00	00	10	00	02	07	05	01	
الطابع	02	01	02	09	05	05	03	03	06	05	01	01	
الرسم على رقم الأعمال	06	02	08	11	05	15	08	01	16	12	13	06	
الضرائب غير للباشرة	02	00	02	03	04	02	02	00	01	03	00	08	
الإجراءات الجبائية	17	11	06	15	12	24	19	07	20	25	11	14	
أحكام جبائية مختلفة	06	06	04	08	03	14	20	00	12	25	13	05	
المجموع السنوي للإجراءات المتخذة	52	21	33	94	36	76	77	20	104	114	137	47	
مجموع الإجراءات المتخذة خلال الفترة	811												
المتوسط الفترة للإجراءات المتخذة	68												

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

من خلال المعطيات المدون أعلاه نستنتج أن النظام الضريبي الجزائري يعاني من كثرة التداير الضريبية المتخذة خلال هذه الفترة، حيث قدر مجموع التداير بـ 811 إجراء، ومنه نرى أن النظام الضريبي الجزائري لم يتمكن من تحقيق الاستقرار وهذا لكثرة التعديلات التي تمس قانون الضرائب من خلال قوانين المالية العادية والتكميلية حيث بلغ المتوسط السنوي 68 إجراء، وهذا ما يجعل الرؤية غير واضحة لكل من الإدارة الضريبية والمكلف بالضرائب وهذا ما يزيد من تعقيد الاجراءات والتشريعات الضريبية مما يؤثر على فعالية النظام الضريبي.

6. الخاتمة

حاولنا من خلال هذه الدراسة، تحليل وتقييم أحد أهم أدوات السياسة المالية في الجزائر، من خلال أولا، تقديم أهم مكونات النظام الضريبي الجزائري، ثانيا، تحليل تطور المداخل الجبائية ومدى مساهمتها في تغطية النفقات العامة، ثالثا تطور كل من الضغط الضريبي والمرونة الضريبية، وأخيرا قدما بعض تحديات النظام الضريبي الجزائري، وقد توصلنا من خلال هذا العمل إلى النتائج التالية:

- ❖ بصمت الإصلاحات الضريبية التي قامت بها الجزائر في 1992 على ولادة ثلاث ضرائب جديدة شكلت أساس النظام الضريبي الجزائري الحالي، الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) التي عوضت نظام الضرائب النوعية ذو المعدلات المتعددة الذي كان مفروض في النظام السابق، والضريبة على أرباح الشركات (IBS) كبديل على الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية والتي عرفت نقائص عديدة وأيضا إخضاع المؤسسات لمنطق اقتصاد السوق، كما تم احلال الضريبة على القيمة المضافة (TVA) مكان كل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP) والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS) وهذا من أجل توسيع مجال تطبيق الرسم بالإضافة إضافة مردوديته المالية الكبيرة؛
- ❖ على الرغم من التطور الملحوظ للحصيلة الضريبية خلال فترة الدراسة، وكذا تجاوز إيرادات الجباية العادية لإيرادات الجباية البترولية، إلى أنها مازالت بعيدة عن ما هو مأمول من النظام الضريبي الجزائري، بحيث مازالت الخزينة العمومية تعتمد على الجباية البترولية في تغطية جزء معتبر من نفقات التسيير، كما أن النظام الضريبي الجزائري لا يتجاوب مع المتغيرات الاقتصادية وهذا ما يجعل النظام الضريبي غير مرن (أي أن نمو الإيرادات الضريبية بنسب أقل بكثير من نسبة نمو في الناتج المحلي الإجمالي) وهذا في معظم فترة الدراسة، إضافة إلى ذلك الضغط الضريبي في الجزائر

النظام الضريبي الجزائري: الواقع والتحديات (دراسة تحليلية تقييمية)

بعيد عن الضغط المثالي الدولي وهذا راجع إلى نقص كفاءة إدارة الضرائب بالإضافة إلى تنامي المعوقات الخارجية، كلها هذه المؤشرات تشير إلى أن النظام الضريبي الجزائري غير فعال؛

❖ نمو الإيرادات الضريبية بشكل معتبر خلال فترة الدراسة إلى أنها لم تستطع توفير التمويل الكامل لنفقات العامة، فقد أسفرت جميع سنوات الدراسة عن حدوث عجز في الميزانية العامة، بحيث لم تتجاوز أكبر نسبة تغطية الإيرادات

الضريبية لنفقات الميزانية العامة ما نسبته 60%، كما عجزت إيرادات الجباية العادية على تمويل نفقات التسير؛

❖ على الرغم أن السلطات تعمل جاهدة من أجل توزيع عادل للعبء الضريبي، إلى النظام الضريبي الجزائري غير عادل

وهذا لعدد أسباب منها، احتلال الضرائب غير المباشرة نسب هامة ضمن هيكل إيرادات الضرائب العادية، نهيك عن احتلال الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور في المرتبة الأولى ضمن إيرادات الضرائب المباشرة بحيث

وصلت إلى ما نسبته 70% سنة 2012؛

❖ يواجه النظام الضريبي الجزائري معوقات تحول بينه وبين بلوغه الفعالية المطلوبة، ولقد اختلفت أشكال هاته المعوقات

فمنها ما هي إدارية كالرقمنة، وإلغاء الطابع المادي لمختلف التعاملات الجبائية من أهم الأهداف التي تسعى الإدارة الضريبية جاهدة لتحقيقه، فالجزائر لم تستفيد من الإصلاحات الهيكلية المتخذ في تثبيت البرامج والأنظمة المعلوماتية

بسبب التأخير المسجل في إتمامها وتعميمها على المستوى الوطني، إضافة إلى ذلك المشاكل التقنية العديدة التي تعرفها شبك الأنترنت في الجزائر خاصة منها التغطية الضعيفة والتي تنقطع باستمرار وقد يدوم هذا الانقطاع في بعض الحالات

اليوم بأكمله من بسبب في تعطيل عمل الإدارة نهيك عن المكلفين بالضرائب وهذا ما يؤدي إلى تعطيل مصالح المكلفين شركات وأفراد من جهة، ويعود بالسلب على موارد الخزينة العمومية من جهة أخرى؛

❖ ومن هذه المعوقات ما هو خارجي كالاقتصاد الموازي والتهرب الضريبي اللذان يعتبران من بين أكبر العقبات التي يواجهها

النظام الضريبي الجزائري والتي لم تستطع القضاء عليه حتى الآن وهو ما يفسر الأرقام المهولة التي أعلنت عنها المديرية العامة للضرائب أمال عبد اللطيف حيث بلغت حتى جوان 2022 ما قيمته 5200 مليار دج منها 2000 مليار دج غير

قابلة لتحصيل، كما تشكل بعض مظاهر العوامة -على سبيل المثال التجارة الإلكترونية- والتي طرحت إشكال كبير خاصة في كيفية إلزام وإخضاع المتعاملين بهذه الصيغة للضريبة، وهو ما يخل بالقواعد الأساسية للضريبة وهي

العدالة الضريبية، وكل هذه الأمور تحد من فعالية النظام الضريبي.

❖ النظام الضريبي الجزائري معقد للغاية، وهو ما يشكل عبء وجهد إضافية على كل من أعوان الإدارة الجبائية والمكلفين

على حد السواء، ما يزيد من تعقيد النظام الضريبي الجزائري كثرة التشريعات والتعديلات التي تصدر من سنة لأخرى في القوانين المالية العادية والتكميلية، فضلا على ذلك تؤدي هذه التعديلات المتكررة للقوانين إلى نفور المستثمرين الأجانب

نتيجة عدم وضوح الرؤية مما يضيع فرص كثيرة على الجزائر لاستقطاب الاستثمارات الأجنبية التي هي عماد التنمية المحلية.

7. التوصيات

في ظل النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة التي قمنا نوصي بما يلي:

- ❖ توسيع الأوعية الضريبية وخفض معدلاتها مما يؤدي إلى تحسين الامتثال الضريبي لا سيما عن طريق إدراج الأعمال التجارية الصغيرة والمهنيين والحرفيين المجهرين، وهو ما يساهم في تعظيم حصيلة النظام الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية بين مختلف شرائح المجتمع؛
- ❖ تعديل بعض القوانين الجبائية التي فيها تحيز كبير لفائدة الشركات وهو ما يزيد بالعبء الضريبي على العمال الأجراء ويخل بمبدأ العدالة الضريبية وأفضل مثال على ذلك إعطاء الحق لأصحاب الشركات والمؤسسات تخفيض القروض الموجهة للمنفعة الشخصية من الربح المحقق، على عكس الموظفين حين ينتفعون من مثل هذه القروض لا يعاملون بنفس المثل؛
- ❖ توسيع وتفعيل التعاون الإقليمي بين الإدارة العامة للدولة -لا سيما إدارات (الضرائب والتجارة والجمارك)- وهذا بتجنب العراقيل والبيروقراطية والحساسية الموجودة بين الإدارات، وهذا بتسهيل عملية تبادل المعلومات بين هذه الإدارات من أجل الوصول إلى أفضل النتائج في محاربة كل أشكال التهرب والتجنب الضريبي؛
- ❖ ضرورة وضع إطار قانوني وتشريعي ضريبي شامل ومدروس بعناية فائقة يتلاءم مع الأوضاع الداخلية والخارجية للجزائر، وهذا من أجل أولاً، تحقيق الاستقرار في التشريع الضريبي والقضاء على الكم الهائل من التدابير التي تأخذ كل سنة والتي تعد من أكبر الحواجز أمام الإدارة الضريبية والمكلف، وثانياً، جعله يتماشى مع الواقع المعاش؛
- ❖ الإسراع في فتح الإدارة الجديدة (CDI,CPI) عبر كافة التراب الوطني وكذا تعميم البوابة الإلكترونية "جبايتك"، الأمر الذي يساهم في تحسين أداء الإدارة الجبائية من خلال تقليص الطابع المادي للإجراءات الضريبية مما يسهل ويسرع من العمل الإداري من جهة، ويخفف من معانات المكلفين بالضريبة كالتنقل الشخصي إلى الإدارة، وينقص من العبء المادي على كل من الإدارة والمكلف معاً؛
- ❖ الاهتمام بأحوال وظروف الاجتماعية والمهنية لأعوان الإدارة الجبائية كونهم حجر الأساس لأي عملية إصلاح، عن طريق الرفع من كفاءتهم من خلال إجراء دورات تكوينية دورية، وإيجاد إطار تحفيزي عن طريق الحوافز والمكافآت، مما يساهم في زيادة إنتاجيتهم والحد من الفساد المالي والإداري؛
- ❖ العمل على ترشيد الإنفاق العام والذي يقتضي خفض معدلات الإنفاق العام في الدولة، عن طريق وضع خطة وطنية تتضمن احتياجات السوق الجزائرية، ومن جهة أخرى تحفيز الشركات الصغيرة والمتوسطة للتوجه نحو الأنشطة المنتجة للسلع والخدمات غير المتوفرة في السوق المحلية، بهدف خلق مناصب شغل جديدة والمساهمة في تخفيض فاتورة الاستراد؛
- ❖ ضرورة الرفع من جاهزية أنظمة الرقابة للتصدي لمختلف الظواهر السلبية -السوق الموازية التهرب الضريبي- والتي تؤثر على فعالية النظام الضريبي، فضلاً على إسقاط عقوبات رديعة على المنخرطين في هذا الأعمال،
- ❖ ضمان أن تكون القوانين واللوائح بسيطة بصورة معقولة، يسهل قراءتها والحصول عليها، وأن تتميز بالاتساق فيما يتعلق بجميع الضرائب، مما يسهل العمل على أعوان الإدارة الجبائية وتكفل حماية المكلفين بالضريبة.

8. قائمة المراجع:

1. السيد حجازي المرسي، النظم الضريبية، الدار الجامعية، (مصر: الدار الجامعية، 1988)، ص 07.
2. محمد عبد الوهاب رحاب، الضمانات القانونية للإدارة الضريبية والممول "دراسة مقارنة بين التشريع المصري والتشريع الليبي"، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق جامعة القاهرة، مصر، 2015، ص 13.
3. محمد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، (مصر: الدار الجامعية، 1999)، ص 22.
4. محمد دويدار، مبادئ الاقتصاد السياسي، الجزء الرابع، منشورات الحلبي الحقوقية، (لبنان: منشورات الحلبي الحقوقية، 2003)، ص 327.
5. قانون الضرائب والرسوم المماثلة 2023.
6. قانون الرسم على رقم الأعمال 2023.
7. حسن بشير محمد نور، الضريبة على القيمة المضافة وأثار تطبيقها في السودان، دار عزة للنشر والتوزيع، (السودان: دار عزة للنشر والتوزيع، 2015)، ص 13-14.
8. التقارير السنوية لمجلس المحاسبة ما بين 2012 – 2019.
9. مجلس المحاسبة، التقرير السنوي لسنة 2015، الجزائر، 2017، ص 15.
10. مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2016، الجزائر، 2018، ص 36.
11. مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2018، الجزائر، 2020، ص 21.
12. مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2019، الجزائر، 2021، ص 37.
13. مجلس المحاسبة، نفس المرجع السابق.
14. مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2016، الجزائر، 2018، ص 32.
15. مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2019، الجزائر، 2021، ص 28.
16. مجلس المحاسبة، نفس المرجع السابق، ص 25.
17. التقارير السنوية لمجلس المحاسبة ما بين 2012 – 2019.
18. مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2014، الجزائر، 2016، ص 54.
19. Banque d'Algérie, Evolution on Économique et Monétaire en Algérie, 2014, p 68.
20. مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2016، الجزائر، 2018، ص 57.
21. مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2018، الجزائر، 2020، ص 28.
22. Office Nationale des Statistiques, Rétrospective des Comptes Économiques de 1963 A 2019 (Statistiques Economiques), (2021), Algérie, p 220.
23. la direction générale de l'impôt, La lettre de la D.G.I, conférence annuelle des cadres dirigeant, Algérie, 2007.
24. الطارق، الحاج، المالية العامة، دار الصفاء، (عمان: دار صفاء 1999)، ص 21.
25. التقارير السنوية لمجلس المحاسبة ما بين 2012 – 2019.
26. المديرية العامة للضرائب أمال عبد اللطيف، قناة النهار (52 دقيقة اقتصاد)، يوم 2022/06/13، على الساعة 21 سا و00د.
27. Amstorong Gary, Kotler Philippe, Principle of Marketing, Printice Hall Inc, (New Jersey:Printice Hall Inc, 2001), p 21.
28. la direction générale de l'impôt, La lettre de la D.G.I, bulletin d'information, Algérie, 2017.
29. المديرية العامة للضرائب أمال عبد اللطيف، قناة النهار (52 دقيقة اقتصاد)، يوم 2022/06/13، على الساعة 21 سا و00د.
30. قوانين المالية العادية والتكميلية لسنوات 2012 – 2023.