

تقييم فعالية النظام الجبائي بناء على جودة التحصيل الضريبي للفترة
(2022-2017)

**Evaluating the effectiveness of the tax system based on the
quality of tax collection for the period (2017-2022)**

تاريخ قبول النشر: 2025/12/16

تاريخ الاستلام: 2025/09/16

عبد القادر مسعودي* مخبر السياسات التنموية والدراسات الاستشرافية، جامعة ألكلي محند أولحاج،
البيورة، الجزائر، ab.messaoudi@univ-bouira.dz
المعرف الرقمي للباحث ORCID iD : 0009-0002-2767-5705

Abstract:

The existence of tax arrears or tax delays raises questions about the effectiveness of the tax system in all its components. Therefore, this study aimed to assess the effectiveness of the tax system based on the quality of collection of all tax liabilities from taxpayers and the absence of uncollected tax liabilities, by collecting and analyzing financial data on tax revenue and uncollected tax liabilities for all taxes and fees for the period (2017-2022).

The study revealed that there are significant tax revenues that have accumulated and remain uncollected by the tax administration, despite its efforts to collect them. This indicates the poor performance of the tax administration in tracking these revenues, as well as the ineffectiveness of the tax collection mechanisms used, which has led to some taxpayers evading the payment of taxes due.

Keywords: tax system, tax administration, taxes and fees, tax arrears.

JEL Classification Codes: E62, H21.

* - المؤلف المراسل

ملخص:

يطرح وجود البواقي الضريبية أو المؤخرات الضريبية فعالية النظام الضريبي بجميع مكوناته، ولهذا هدفت هذه الدراسة إلى تقييم فعالية النظام الضريبي بناءً على جودة تحصيل جميع الحقوق الضريبية من المكلفين بها، وعدم وجود حقوق ضريبية غير محصلة، من خلال جمع وتحليل البيانات المالية للحصيلة الضريبية وكذلك الحقوق الضريبية الغير محصلة لجميع الضرائب والرسوم للفترة (2017-2022).

حيث تبين من خلال الدراسة وجود حقوق ضريبية هامة متراكمة وغير محصلة من طرف الإدارة الضريبية، رغم بذلها لجهود من أجل تحصيلها، وهو ما يبين ضعف أداء الإدارة الضريبية في تتبع هذه الحقوق وكذلك عدم فعالية آليات التحصيل الضريبي المنتهجة، مما نتج عنه تهرب فئة من المكلفين من دفع الضريبة المستحقة على عاتقهم.

الكلمات المفتاحية: النظام الضريبي، الإدارة الضريبية، الضرائب والرسوم، البواقي الضريبية.

تصنيف JEL: H21، E62

1. مقدمة:

تؤدي الأنظمة الضريبية في اقتصاديات الدول دورا هاما في التنمية الاقتصادية وتحقيق العدالة الاجتماعية، وتعتبر من الركائز الأساسية التي تدخل في سياسة التخطيط للاستراتيجيات الاستثمارية والمالية للحكومة، من الأهداف الرئيسية للنظام الضريبي تحصيل الإيرادات الجبائية لتغطية النفقات العمومية بأريحية وتحقيق الموازنة العامة والتخطيط للاستثمارات العامة، وفي هذا الصدد قامت العديد من الدول بإصلاح أنظمتها الضريبية وتحديد ترسانتها القانونية وأطرها التنظيمية والإدارية، من أجل تحقيق فعاليتها. وتقاس فعالية هذه الأنظمة بعد مؤشرات من بينها جودة التحصيل الضريبي التي تسهم في تعبئة الموارد المالية للدولة وتحقيق موازنتها العامة، وهذا المؤشر يعكس مرونة النظام الجبائي وقدرته على حصر المكلفين وبساطة هيكله الضريبي ووضوح إجراءاته وكفاءته الإدارة الجبائية في تنفيذ الإجراءات الجبائية.

وفي هذا السياق قامت الدولة بإصلاح جبائي تجلت بواره مع صدور قانون المالية لسنة 1990 الذي تضمن تقليص عدد الضرائب والرسوم ودمج بعضها، وتخفيض معدلات الإخضاع، وكل هذا لتبسيط النظام الضريبي وإجراءاته وجعله في مستوى تطلعات المكلفين، وكذلك أداة ملائمة لتوجه الحكومة آنذاك التي بدأت في التوجه اقتصاد السوق وفتح الباب نحو تشجيع الإستثمار الخاص والتخلي عن الربيع المحروقات، وتسطير هدف الإعتماد في الموازنة العامة على الجبائية العادية بدل الجبائية البترولية، وقد تبع هذا الإصلاح بدوره عدة تحديثات وتعديلات جاءت بها قوانين المالية والقوانين التصحيحية لها، وإجراءات تنظيمية من بينها إعادة هيكلة وتنظيم الإدارة الضريبية من خلال استحداث مديرية كبيريات الشركات والمراكز الجوارية للضرائب.

أ-الإشكالية:

ضمن سياق الطرح السابق يمكننا طرح إشكالية الدراسة وفق الشكل التالي:
هل يتميز النظام الجبائي الجزائري بالفعالية الكافية التي تسمح له بتحصيل جميع الحقوق الضريبية من المكلفين بالضريبة في أجالها القانونية؟
ب-الفرضيات:

من أجل الإحاطة بجوانب الموضوع وإيجاد حلول ونتائج لإشكالية الدراسة، نضع الفرضيتين الآتيتين:

- الإيرادات الجبائية الناتجة عن الجبائية العادية تتوزع بشكل متوازن وعادل بين جميع الضرائب والرسوم المكونة للهيكل الضريبي.
 - فعالية النظام الضريبي تتجلى في كفاءة تحصيل جميع الحقوق الضريبية والتي تؤكد ثبات الحصيلة الضريبية والارتفاع النسبي لها أحيانا.
- ج-أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تقييم فعالية النظام الضريبي من خلال مؤشري الحصيلة الضريبية والبواقي الضريبية خلال الفترة (2017-2022) ومعرفة نقاط الضعف والقوة واستشراف حلول لتصحيح الاختلالات.

د-أهمية الدراسة:

تبرز أهمية هذه الدراسة من خلال أهمية النظام الضريبي كركيزة أساسية في السياسة المالية والإقتصادية لأي دولة، ودوره في تعبئة الموارد المالية لتحقيق الموازنة العامة، وتدخله في السياسة الاستثمارية والمالية من خلال النفقات الجبائية التي تتخلى فيها الدولة عن إيرادات مالية مهمة في سبيل زيادة تشجيع الاستثمارات وزيادة المداخل وتحقق إيرادات ضريبية هامة مستقبلا، لا يجب تضييعها من طرف الإدارة الضريبية وتحصيلها في رزنامتها الزمنية المحددة.

هـ منهجية الدراسة وحدودها:

من أجل تحليل والتأكد من صحة الفرضيات اعتمدنا على المنهج الاستنباطي بأدواته الوصف والتحليل، حيث اعتمدنا على الوصف لعرض المفاهيم المتعلقة بالنظام الضريبي ومكوناته وأهدافه وعرض أهم القواعد والتشريعات التي توطّره في ظل التشريع الجزائري، واستعنا بالتحليل لعرض وتحليل مكونات الحصيلة الضريبية من خلال الأوزان النسبية لكل الضريبة، ونسبة المؤخرات الضريبية لكل ضريبة ونسبة التقدم في تحصيلها. وتتمثل الحدود الموضوعية للدراسة في قياس فعالية التحصيل الضريبي للجباية العادية من خلال الحقوق الجبائية الغير محصلة لأهم الضرائب والرسوم في النظام الضريبي، أما الحدود الزمنية فتشمل الفترة من (2017-2022).

و-الدراسات السابقة:

من خلال قيامنا بالمشح المكتبي في بوابات البحث البيبلوغرافية ومستودعات البحث الجامعية الافتراضية الوطنية والأجنبية وجدنا بعض الدراسات التي تتشابه مع دراستنا في إحدى المتغيرات وتتقاطع معها في الموضوع نلخص أهمها فيمايلي:

دراسة بن ثابت علال، جمال سويح بعنوان: دراسة مدى فعالية ميكانيزمات النظام الضريبي في تعزيز الإيرادات العامة للفترة (2000-2015)، تطرق الباحثان إلى تطور حصيلة الإيرادات الضريبية خارج المحروقات وقدرتها على تحقيق الموازنة العمومية للدولة، وقد توصلا إلى عجز الموازنة العامة مما أدى إلى هيمنة الجباية البترولية على موازنة الدولة وذلك لضعف أداء النظام الضريبي رغم الإصلاحات التي شهدها.

دراسة الوالي فاطمة 2022 بعنوان: فعالية النظام الضريبي في زيادة الإيرادات العامة في الجزائر، تمثلت الدراسة في مقال منشور بمجلة البشائر، حاولت من خلالها الباحثة تقييم فعالية النظام الضريبي من خلال مؤشري الحصيلة الضريبية للجباية العادية والضغط الضريبي الكلي للفترة (1990-2019)، وقد توصلت إلى أن الإصلاحات الضريبية لسنة 1992 نتج عنها ارتفاع نسبي في الجباية العادية بما يماثل تغطية ما

نسبته 60% ميزانية النفقات العمومية، ورغم هذا الارتفاع إلا أن معدل الضغط الضريبي لم يتجاوز معدل 15% خارج المحروقات وهذا المعدل لا يعبر عن الضغط الحقيقي بسبب وجود الاقتصاد الموازي وعدم حصر جميع الأنشطة ضمن قائمة المكلفين بالضريبة.

دراسة دربال سفيان (2024) بعنوان: الإصلاح الضريبي ودوره في تحسين فعالية النظام الضريبي في الجزائر، تمثلت الدراسة في أطروحة دكتوراه، حاول من خلالها البحث عن مساهمة الإصلاحات التي شهدتها النظام الضريبي في تحسين فعاليته، ولمعالجة هذه الإشكالية تطرق الباحث إلى المكونات الأساسية للأنظمة الضريبية ومؤشرات تقييم فعاليتها، مع التطرق للنظام الضريبي الجزائري في سياق الإصلاحات التي يشهدها وتقييم فعالية هذه الإصلاحات في تحسين كفاءته، وقد وتوصل من خلال هذه الدراسة إلى أن الإصلاحات الضريبية منذ سنة 1992 ساهمت في تحقيق مردودية مالية هامة قدرت بنسبة نمو 118% للفترة (2002) إلا أنها عرفت تراجعاً للفترة (2012-2021) مسجلة نسبة 37% وهو ما يعني تراجع الفعالية الضريبية بمرور الوقت، كما أن التحديات الراهنة التي يواجهها هي محاربة التهرب الضريبي وظاهرة الاقتصاد الرسمي ودمج أنشطة التجارة الإلكترونية ضمن المكلفين بالضريبة.

دراسة Elie NGONGANG (2007) بعنوان: فعالية الإصلاحات على الإيرادات الجبائية في أفريقيا دراسة حالة دولة الكاميرون (Efficacité des réformes sur le rendement fiscal en Afrique centrale: le cas spécifique du Cameroun) قام فيها الباحث باستعراض الإصلاحات الضريبية التي شهدتها النظام الضريبي في دولة الكاميرون وتأثيرها على الحصيلة على الضريبة، وقد أوضح أنه يفضل أن يكون ارتفاع الحصيلة الضريبية موافقا لارتفاع معدل الناتج المحلي الخام، دون اللجوء إلى رفع معدلات الإخضاع أو زيادة عدد الضرائب والرسوم، وقد توصل إلى أن الإصلاحات أدت إلى ارتفاع الحصيلة الضريبية بشكل نسبي وهو الأمر الذي أدى

بدوره إلى تغطية الموازنة نسبة 70%، إلا أنه رغم هذا الارتفاع النسبي توجد بعض الضرائب والرسوم ما زالت حصيلتها ضعيفة جدا ولا تمثل إلى نسبة ضئيلة من هيكل الإيرادات الضريبية.

مساهمة الدراسة:

ركزت الدراسات السابقة على كفاءة وفعالية النظام الضريبي من خلال مقارنة تغطية الحصيلة الضريبية العادية للنفقات الحكومية ومدى تحقيقها لموازنتها العامة، لكن في نظرنا تحقيق هذا الهدف لا يتوقف على كفاءة النظام الضريبي فقط وإنما على وضعية الإقتصادية وحالة الإستثمارات في البلد باعتبار الأعوان الإقتصاديين هم الممولين للنظام الضريبي، ولهذا جاءت هذه الدراسة للتطرق إلى فعالية النظام الضريبي من جانب قدرته على تحصيل جميع الحقوق الضريبية في أجالها المحددة دون تأخير.

2. مفهوم النظام الضريبي:

1.2. تعريف النظام الضريبي:

هو مجموعة من الضرائب والرسوم التي يراد من اختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وخلال فترة زمنية معينة محددة تحقيق السياسة الضريبية (حميداتو، 2019، صفحة 20)، ويقابل في مفهومه الضيق التعبير الفرنسي système الذي يعني مجموع القواعد القانونية والفنية التي تمكن من اقتطاع الضريبة في مراحلها الكاملة (البطريق ، 2010، صفحة 19).

ويمكن تعريفه أيضا على أنه مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضريبة التي تتلائم مع ظروف وخصائص البيئة التي تعمل في نطاقها، وتمثل في مجموعها برامج ضريبية متكاملة تعمل بطريقة موحدة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية المصدرة وما يصاحبها من لوائح تنفيذية مصدرة ومذكرات تفسيرية، تسعى لتحقيق أهداف

محددة تمثل أهداف السياسة الضريبية بصفة عامة وأهداف النظام الضريبي بصفة خاصة (يحياوي ، 2010، صفحة 58).

كما عرفه الأستاذ رضا خلاصي على أنه مجموعة محددة ومختارة من الصورة الفنية للضرائب التي تتلاءم مع الواقع الإقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع، وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيا متكاملًا تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية والمذكرات التفسيرية، من أجل تحقيق أهداف سياسية ضريبية ومن خلال هذا المفهوم يتضح لنا أن النظام الجبائي يتكون من:

- أهداف محددة هي ذاتها أهداف السياسة الضريبية؛
- مجموعة من صور الفنية المتكاملة للضريبة؛
- مجموعة من التشريعات والقوانين الضريبية؛
- يساهم من خلال الشرائح الإقتصادية في إطار سياسة مالية شاملة تستخدمها الدولة في تمويل البرامج الإقتصادية والاجتماعية. (خلاصي، 2014، صفحة 312)

ويقصد بفعالية النظام الضريبي مدى قدرته على تحقيق أهدافه بشكل متوازن حيث أن بعض أهدافه تتعارض مع بعضها، فالأهداف المالية التي تتمثل في تعظيم الحصيلة الضريبية، قد تتعارض مع الأهداف الاقتصادية نتيجة دعم الدولة لبعض الأنشطة الاقتصادية من خلال تقديم إعفاءات ضريبية مؤقتة أو دائمة سواء كانت جزئية أو كلية، نتيجة لتعارض أهداف النظام الضريبي، حيث يتعين عند تخطيط أهداف النظام الضريبي مراعاة مصالح الأطراف التالية: (الوالي، 2022، صفحة 275)

- **مصلحة الدولة:** تتحقق مصلحة الدولة بما يحققه النظام الضريبي من حصيلة مالية تساهم في تغطية نفقات البرامج الحكومية، وبالقدر الذي يساعد على تحقيق سياستها الاقتصادية والاجتماعية.

- **مصلحة المكلف:** تتحقق مصلحة المكلف من فرض الضريبة بالقدر الذي تكون فيه الضريبة عائقاً أمام طموحاته والعوائد المنتظرة من استثماراته.
- **مصلحة المجتمع:** تتحقق مصلحة المكلف من فرض الضريبة من خلال الآثار الإيجابية التي تترتب عن فرض الضريبة مثل استخدام الحويلة الضريبية في تحسين الخدمات العمومية.

2.2. مكونات النظام الضريبي

1.2.2. القانون الضريبي:

هو مجموعة القواعد القانونية التي تحدد بدقة كييفيات وطريقة فرض الضريبة على المكلف في جميع مراحلها، المتمثلة في تقييم الوعاء والتصفية والتحصيل وتنظيم علاقة المكلف بالضريبة بالإدارة الضريبية، ويستمد القانون الجبائي أحكامه من:

- **الدستور:**

يمثل القانون الأعلى والأسمى للدولة، ويعتبر مجموعة من القواعد التي تنظم وتحدد شكل الدولة ونظام الحكم فيها وطبيعة السلطة واختصاصاتها، وتبين حقوق الأفراد وواجباتهم ويضمن الحريات.

- **المعاهدات الضريبية:**

هي اتفاقيات تبرم بين دولتين أو أكثر وتهدف إلى تفادي الازدواج الضريبي المقصود، ومحاربة التهرب الضريبي وتهريب الأرباح، وتعتبر شكل من أشكال التنسيق الضريبي الدولي.

- **المصادر التشريعية:** وتتمثل في قوانين المالية السنوية والقوانين التصحيحية لها.

وإضافة إلى المصادر السابقة نجد أيضاً عنصر مهم يتمثل في القرارات والمراسيم التي تصدر عن وزارة المالية باعتبارها السلطة الوصية على المديرية العامة للضرائب، وكذلك المذكرات التفسيرية التي تصدر عن المديرية العامة للضرائب، حيث تكتسي أهمية

بالغة في تطبيق القانون الضريبي، لكن تبقى مجرد تعليمات إدارية ليس لها مرتبة النصوص القانونية، أي ليس لها قوة إلزامية ولا يمكن بموجبها إحداث تغير أو تعديل ضريبي مثل استحداث ضريبة أو إلغائها.

2.2.2. الإدارة الضريبية:

تختص بتنفيذ القوانين الضريبية والتحقق من سلامة تطبيقها حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق المكلفين من جهة أخرى، واقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية التي ترقى بالنظام الضريبي إلى درجات من الإتقان والكمال وتساعد المجتمع على تحقيق أهدافه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. (عبدالمجيد، 2003، صفحة 121)

2.2.3. المكلفين بالضريبة:

كل شخص طبيعي أو معنوي مكلف بدفع الضريبة المستحقة والتي تتحدد طبيعتها وكيفيات دفعها حسب نظام الإخضاع الجبائي التابع له سواء كان نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، أو النظام الحقيقي أو النظام الحقيقي المبسط لأصحاب المهن الحرة ذات الطابع الفكري.

2.3. خصائص النظام الضريبي الجيد:

- البساطة والاستقرار:

وجود نظام جيد يعني تجنب قدر الإمكان التعقيد وتوفير بعض الإستقرار مما يجعله في متناول المكلفين ويسهل على المكلف التحكم فيه وتسيير جبايته، ذلك أن المكلف بدفع الضريبة وله الحق في معرفة حقوقه والتزاماته، لهذا يجب أن يتميز النظام الضريبي بالاستقرار ويميل إلى البساطة والإبتعاد عن التعقيد، لأن المكلف يفضل استقرار النظام الضريبي وغالبا ما يخشى التغيرات الكثيرة ما فيها على ضرورة التركيز على النوعية وعلى عدد من الإصلاحات في هذا المجال. (خلاصي، 2014، الصفحات 361-362)

-الحصيلة الضريبية:

تعتبر إحدى أهم معايير صحة النظام الضريبي باعتبار أن هذه الأخيرة تساهم في ضمان الموازنة العامة للدولة وأساس التخطيط المالي لمشاريع الحكومة.

-كفاءة الإدارة الضريبية:

تتجلى في قدرتها على محاربة التهرب الضريبي وتحصيل جميع المستحقات الضريبية من المكلفين بأساليب فنية وتقنية بعيدة عن الجبر والقهر وتغطية.

-الاستقرار التشريعي:

يجب أن يتميز النظام الضريبي بالاستقرار النسبي في قوانينه، ذلك أن التغييرات القانونية الدورية في مواده وأحكامه تجعل الإدارة الضريبية تعاني من عدم استقرار ومن صعوبة مسايرة هذه التغييرات، الأمر الذي يصعب معه ضبط الأحكام التنظيمية والمعايير المهنية التي تنظم العمل ويصعب تطوير عملها (Guillaume , 2014, p. 73)، كما يخلق ذلك منازعات جبائية مع المكلفين بالضريبة الأمر الذي يؤدي على ضياع حقوق ضريبية للإدارة الضريبية ويزيد من نفقات التسيير والتحصيل.

-الانتشار: يقصد به قدرة النظام الضريبي على حصر جميع الأنشطة في الاقتصاد وإحصاء المكلفين وإدماجهم في تعداد المكلفين بالضريبة.

- الحياد والعدالة:

التي تضمن النجاعة والفعالية وتساهم في تخفيض تكلفة تحصيل الضريبة؛ الاستقرار والقدرة على التنبؤ بالحصيلة الضريبية في المستقبل والتخطيط لسياسة ضريبية فعالة، وأن يحقق العدالة بحيث يتوزع العبء الضريبي بين المكلفين بشكل عادل وأن يراعي توقيت تحصيل الضريبة منهم. (Elie , 2007, p. 39)

كما يساهم كثرة وتنوع وتعدد التحفيزات الجبائية في عدم حيادية النظام الضريبي بسبب التفاوت الكبير في معدلات الضرائب الفعلية للمكلفين، وهو ما من شأنه دفع فئة

من المكلفين الذين يدفعون ضرائب أكثر بسبب عدم استفادتهم من التحفيزات الجبائية إلى التهرب من دفع الضريبة. (OCDE, 2013, p. 70)

4.2. مؤشرات فعالية النظام الضريبي:

حسب الخبير الاقتصادي الأمريكي فيتو تانزي VITO TANZI الذي شغل منصب خبير لدى صندوق النقد الدولي فإن فعالية النظام الضريبي تقاس بعدة مؤشرات تتمثل في: (قدي، 2011، الصفحات 101-103)

-مؤشر التركيز:

يقيس قدرة النظام الضريبي على تحقيق الجزء الأكبر من الحصيلة الضريبية من خلال عدد محدود من الضرائب والرسوم لأن هذا يحقق قاعدة الاقتصاد في النفقات الضريبية.

-مؤشر التشتت:

يقصد بالتشتت وجود الضرائب والرسوم في النظام الضريبي ضئيلة المردودية المالية لكنها تساهم في تعقيد النظام الضريبي، لهذا يجب حذفها أو دمجها في ضريبة واحدة لإضفاء البساطة عليه.

-مؤشر التآكل:

يقيس هذا المؤشر في ما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة، لأن اتساع الوعاء يمكن من زيادة الحصيلة الضريبية، رغم اعتماد معدلات ضريبية منخفضة، وعندما تتعد الأوعية الضريبية الفعلية عن الممكنة نتيجة الإفراط في منح المزايا والإعفاءات للأنشطة والقطاعات الاقتصادية، فإن ذلك يؤدي إلى التهرب الضريبي، وهو ما يؤدي إلى رفع المعدلات الضريبية لتعويض النقص الحاصل في الإيرادات.

-مؤشر تأخر التحصيل:

يقيس هذا المؤشر مدى وجود الآليات الدافعة إلى جعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في مواعيدها، لأن التأخر يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للحقوق الضريبية بفعل التضخم.

-مؤشر التحديد: يقيس مدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة.

-مؤشر الموضوعية:

يقيس فيما إذا كان تحصيل الضرائب، يتم من خلال أوعية ضريبية يتم قياسها بموضوعية، وهو ما يسمح للمكلفين بالتقدير الواضح لالتزاماتهم الضريبية وهو ما يتفق مع مبدأ اليقين.

-مؤشر التنفيذ:

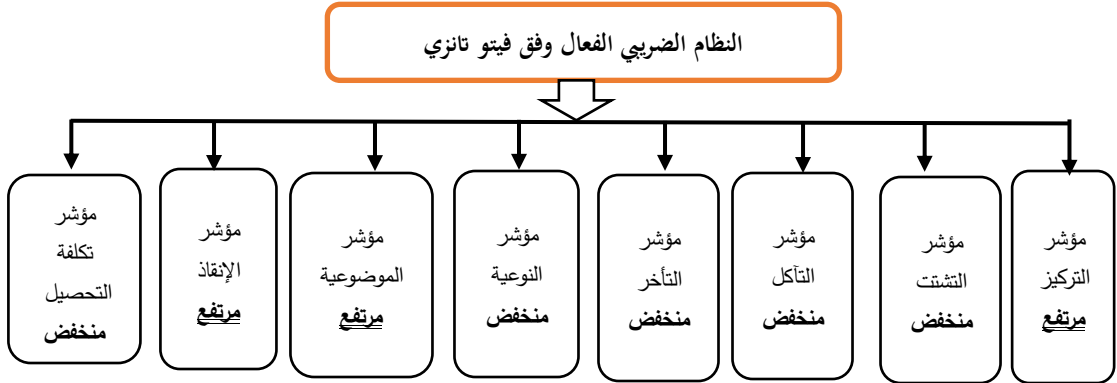
يتعلق بسلامة التقديرات والتنبؤات ومستوى تأهيل الإدارة الضريبية، كما يندرج تحت هذا المؤشر مدى مرونة وبساطة التشريعات وقابليتها للتنفيذ.

-مؤشر تكلفة التحصيل:

يقيس مدى ارتفاع أو انخفاض تكلفة تحصيل الضرائب، حيث أن ارتفاع تكلفة تحصيل الضرائب يؤثر سلباً على قيمة الحصيلة الضريبية من جهة وعلى المكلفين من جهة أخرى.

ويمكن تمثيل مؤشرات النظام الضريبي الفعال وفق الشكل التالي:

شكل رقم (01) يوضح مؤشرات النظام الضريبي الفعال حسب الاقتصادي فيتو
 تانزي



المصدر: دربال سفيان، الإصلاح الضريبي ودوره في تحسين فعالية النظام الضريبي في الجزائر، أطروحة
 دكتوراه غير منشورة، جامعة باتنة 01، 2023-2024، ص 69.

يوضح الشكل السابق مؤشرات النظام الضريبي الفعال للخبير الاقتصادي فيتو
 تانزي، التي تتمثل في ثمانية (08) مؤشرات، ثلاثة منها يجب أن تكون مرتفعة وهي كل
 من مؤشر التركيز الذي يعني اعتماد النظام الضريبي على عدد محدد من الضرائب
 والرسوم لتحصيل النسبة الأكبر من الحصيلة الضريبية الإجمالية وذلك اقتصادا لنفقات
 التحصيل، ومؤشر الموضوعية والذي يقصد به وفق المفهوم الضريبي بمبدأ اليقين وهو
 معرفة المكلف بجميع التزاماته الحقوق والواجبات الضريبية، ومبدأ التحصيل الذي ينص
 دفع الضريبة في أجالها المحددة، وخمسة مؤشرات يجب أن تكون منخفضة مثل مؤشر
 التشتت الذي يقصد به وجود عدد كبير من الضرائب ضئيلة المردودية المالية وفي نفس
 الوقت تزيد من نفقات التسيير والتحصيل مما يعقد النظام الضريبي وينقص من فعاليته.

3-الهيكل الضريبي في الجزائر:

هو مجموعة من الضرائب التي تشكل نظاما ضريبيا معينا وعليه يبين الهيكل الضريبي حصة كل ضريبة في العبء الضريبي الكلي (قدي، 2011، صفحة 70)، ويتمثل أيضا في بناء مكون من عدة صور فنية للضريبة ذات أوزان نسبية متقاربة أو متباعدة ويتحدد الوزن النسبي لضريبة معينة بنسبة حصيلاتها على الحصيلة الضريبية الكلية أو بالأهمية النسبية لدورها في تحقيق أهداف المجتمع. (بجياوي، 2010، صفحة 58)

يتضح مما سبق النظام لضريبي الجبائي مجموعة الضرائب مقسمة حسب طريقة الإخضاع إلى ضرائب مباشرة والرسوم على رقم الأعمال وغير مباشرة وكذا بعض الرسوم مثل رسم التسجيل والطابع، حيث سنوضح باختصار طبيعة هذه الضرائب والرسوم من خلال الشكل التالي:

1.3. من حيث تصنيف القانون الضريبي:

- **الضرائب المباشرة:** تتضمن كل من الضريبة على الدخل الإجمالي في جميع فئات المداخل والضريبة على أرباح الشركات وقد خصص لها المشرع لها فصل كامل في قانون الضرائب المباشرة، بالإضافة إلى الضريبة الجزافية الوحيدة، والرسم على النشاط المهني (قانون المالية لسنة 2024) الذي تم إلغائه بموجب قانون المالية لسنة 2024، وتعويضه بالرسم المحلي للتضامن، والرسم على التكوين المتواصل والرسم على التمهين، الرسم العقاري.
- **الضرائب الغير مباشرة:** يتضمن الرسم على المرور والرسم الصحي على اللحوم وبعض الرسوم الأخرى مثل الرسم على الذبح.
- **الرسوم على رقم الأعمال:** تشمل الرسم على القيمة المضافة والرسم على العمليات البنكية والتأمينات.

- بالإضافة إلى رسم التسجيل ورسم الطابع الخاصين بالوثائق والمعاملات الرسمية وكذلك ذات الطابع التجاري.

2.3. من حيث أنظمة الإخضاع للمكلفين:

- **النظام الحقيقي:** يخضع لهذا النظام الأشخاص شركات الأموال بمفهوم القانون التجاري بغض النظر عن رقم أعمالهم ويخضعون للضريبة على أرباح الشركات، وكذلك الأشخاص الطبيعيين بما في ذلك شركات الأشخاص الذي يفوق رقم أعمالهم السنوي ثمانية ملايين سنتيم ويخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي بالإضافة إلى الرسم القيمة المضافة وبعض الرسوم الأخرى مثل رسم التسجيل والطابع، إلا في حالة رغبتهم في الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
- **النظام الحقيقي المبسط:** يخضع لهذا النظام الأشخاص الطبيعيين الذي يمارسون أعمالاً حرة ذات طابع فكري الذي يفوق رقم أعمالهم مليون وخمسمائة ألف (1.500.000) سنوياً.

- **نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:**

يخضع لهذا القانون الأشخاص الطبيعيين حسب الأنشطة التي نص عليها قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (المديرية العامة للضرائب، 2024)، الذين لا يتعدى رقم أعمالهم السنوي عتبة ثمانية ملايين دج، إلا في حالة رغبتهم الخضوع للنظام الحقيقي وبالتالي يدفعون الضريبة على الدخل الإجمالي لإيراداتهم المحققة وبالتالي يلزمون بمسك محاسبة منظمة تثبت هذه المداخل، مع الإشارة إلى أنه بعض الأنشطة تستثنى من الخضوع لهذا النظام بغض النظر عن رقم الأعمال مثل نشاط تجارة الجملة الذي يخضع وجوباً للنظام الحقيقي.

3.3. من حيث التخصيص:

من حيث الحصلة المالية للضرائب والرسوم يخصص المشرع عائداتها حسب الأهداف العامة للدولة ومخططاتها التنموية، حيث الحصلة المالية لكل ضريبة مخصصة سلفاً قبل تحديد قيمتها إلى مايلي:

- الضرائب العائدة كلياً لميزانية الدولة: مثل الضريبة على أرباح الشركات.
- الضرائب العائدة للجماعات المحلية: رسم التضامن المحلي والرسم العقاري.
- الضرائب المقسمة إلى عدة هيئات: وهي الضرائب التي تقسم بين ميزانية الدولة وميزانية الجماعات المحلية وبعض صناديق التخصيص.

4. تحليل النتائج:

من خلال هذه الدراسة سنقوم بالتطرق للبواقي الضريبية وذلك بتقييم الحصلة الضريبية للفترة لأهم الضرائب (2017-2022) وكذلك البواقي الضريبية لأهم الضرائب، بالإضافة إلى الغرامات القضائية والشبه الجبائية باعتبار الإدارة الضريبية هي المكلفة بتحصيلها.

1.4. الحصلة الجبائية:

يتكون النظام الضريبي من مزيج ضريبي تساهم في حصيلته المالية المهمة عدد محدود من الضرائب والرسوم تمثل الضرائب المرجعية له مثلما يبينه الجدول التالي:

جدول (01) يبين قيمة الحصيلة الجبائية للضرائب المباشرة للفترة (2022-2017)

الوحدة: مليار دج						
البيان	2017	2018	2019	2020	2021	2022
مج	1207.6	1203.6	1265.9	1263.9	1194	1257
منها IRG	769	800.8	863.5	867	906.3	800.8
منها IBS	419	385.1	384.7	324.3	272.7	401.7
التسجيل	92.6	88.4	83.7	72.6	83.3	93.94
مج	992.8	1092.9	1128.8	1060.09	1150.4	1297.2
منها TVA	811.3	844.8	855.3	779.8	8015	922.6
مج	4.2	4.18	5.2	6.2	4.71	2.9
حواصل	364.3	324	365.5	338.7	329.7	336.5
المجموع	2661.6	2713.1	2849.2	2682.2	2762.1	2987.6

المصدر: المديرية العامة للضرائب

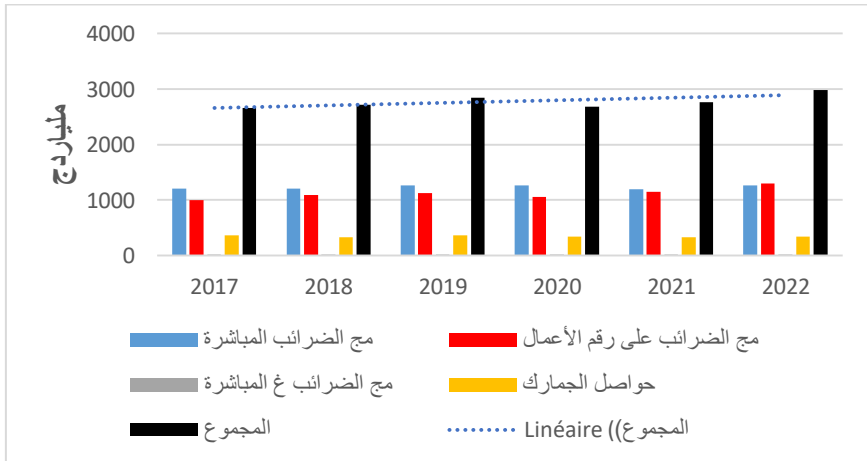
يبين الجدول السابق تطور الحصيلة الجبائية العادية خلال الفترة (2022-2017) حيث يبين الارتفاع البطيء للحصيلة خلال كل سنة لفترة الدراسة، إذ بلغت قيمة 2661.6 مليار دج في سنة 2017 ثم ارتفعت تدريجيا إلى غاية قيمة 2987.6 مليار دج لسنة 2022.

إذ يتبين من الجدول المساهمة النسبية لكل من الضرائب المباشرة بالضبط، حيث أن المتمعن في الحصيلة الجبائية يلاحظ أن الضرائب المباشرة والتي تتكون أساسا من ضريبتين أساسيتين هما الضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات هذه الأخيرة التي كانت لها الحصة الأكبر من الإصلاحات، إلا أن مساهمتها ضعيفة مقارنة بالضريبة على الدخل الإجمالي التي تشكل نسبة أكبر، وهو ما يطرح إشكالية

عدالة النظام الضريبي ووقوع الضغط الجبائي على المكلفين بها وهو ما يدفعهم للتهرب من دفع الضريبة.

أما فيما يتعلق بالضرائب والرسوم على رقم الأعمال فتأتي في المرتبة الثانية من حيث الحصيلة الضريبية وتمثل الرسم على القيمة المضافة الحصة الأكبر من حصيلتها، ثم الرسوم الجمركية في المرتبة الثالثة، وفي الأخير نجد الضرائب والرسوم الغير المباشرة التي تعتبر مساهمتها الأضعف في الحصيلة النهائية، مثلما يوضحه الشكل:

شكل رقم (02): يوضح تطور الجباية العادية للفترة (2017-2022)



المصدر: من إعداد الباحث بناء على الجدول رقم ومخرجات Excel.

يتضح من خلال السابق التطور النسبي للحصيلة الضريبية، لكن هذا التطور لا يعكس الجهود والإصلاحات التي مست النظام الضريبي من أجل تبسيط البيئة الجبائية وكذلك الجهود المبذولة في إطار هيكلية الإدارة الضريبية وعصرنتها، من أجل إحلال الجباية العادية مكان الجباية البترولية، وفي هذه النقطة تحديدا وجدنا أن الضريبة على الدخل في فئة المرتبات والأجور تشكل النسبة الأكبر من الحصيلة المالية لهذه الضريبة وفق ما بينه الجدول التالي:

جدول (02) يبين الحصيلة الجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي للفترة (2017-2022)
(2022)

2022	2021	2020	2019	2018	2017	البيان	
774.8	818	785	774.51	707.34	685.7	IRG	IRG
93.34	88.3	81.4	89	93.5	83.2	أخرى IRG	
868.14	906.3	867.2	863.1	800	769	المجموع (3)	
90	90	91	90	88	89	%(2)/(1)	
11	10	9	10	12	11	%(3)/(2)	

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

يبين الجدول السابق طبيعة مكونات الحصيلة النهائية للضريبة على الدخل الإجمالي للفترة (2017-2022)، حيث يتبين أن الضريبة على الدخل في فئة المرتبات والأجور تساهم بنسبة تتراوح من (88% إلى 91%) في الحصيلة الكلية للضريبة خلال الفترة، ويرجع سبب ارتفاع الحصيلة في هذه الفئة الضريبية إلى سببين هما ارتفاع معدل التوظيف ورفع المرتبات في القطاع العام بسبب سياسة التشغيل للحكومة، مما نتج عنه ارتفاع كتلة الأجور الخاضعة للضريبة، وطريقة التحصيل التي تتمثل في الاقتطاع من المصدر لضريبة على الرواتب والأجور، أما فيما يخص الضريبة على الدخل في الفئات الأخرى فمساهمتها كانت محدودة حيث لم تتعدى نسبة 12% خلال فترة الدراسة، ورغم تعدد فئات الدخل التي تنطوي تحت هذه الفئة من الضريبة، إلا أن مساهمتها كانت نسبية وهو ما يوضح جدوى الإصلاحات التي تعرضت لها هذه الضريبة.

2.4. البواقي الضريبية كمؤشر لفعالية النظام الضريبي:

من خصائص النظام الضريبي حصر المكلفين بالضريبة وتقدير الوعاء بشكل وتتبع المكلفين في جميع مراحل تصفية الضريبة والتي يمثل التحصيل آخر مراحلها، إذ يجب تحصيل جميع الحقوق الضريبية من المكلفين ضمن الرزنامة المحددة حتى لا ينعكس ذلك سلباً على السياسة المالية بشكل عام وعلى أداء النظام الضريبي وفعاليتها بشكل خاص، حيث نجد أنه يتميز بوجود البواقي الضريبية الغير محصلة لمختلف الضرائب والرسوم وفق ما يبينه الجدول التالي:

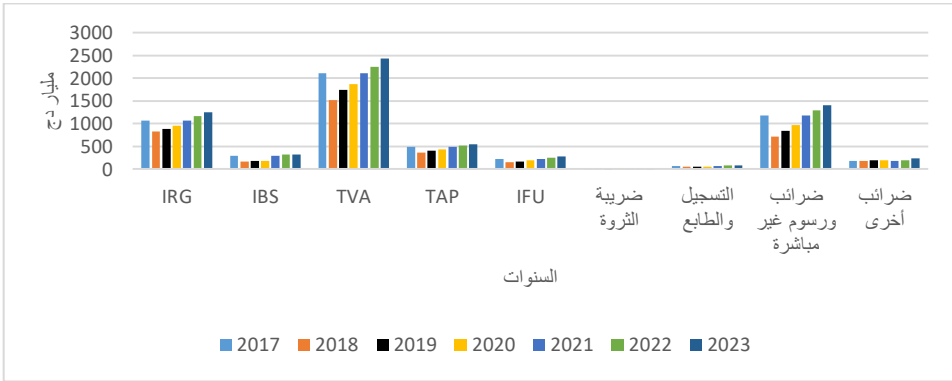
جدول (03) يبين قيمة بواقي التحصيل التراكمية في بداية كل سنة خلال الفترة (2017-2023)

الوحدة: مليار دج							
2023	2022	2021	2020	2019	2018	2017	البيان
1252.6	1164.3	1065.	962.3	887.2	829.5	1065.	IRG
318.4	323.3	293.0	186.4	178.4	175.5	293	IBS
2429.3	2257.8	2107.	1872.	1750.	1516.	2107.	TVA
546.3	518	486.4	439.4	413.6	372	486.4	TAP
279.5	256.37	226	200.3	172.8	161.1	226	IFU
2.3	2.3	2.9	2.8	7.7	7.1	2.95	ضريبة
81	77.6	69.5	61.6	57.7	54.3	69.5	التسجيل
1414.1	1288.4	1182.	965.7	846.8	715.1	1182.	ضرائب
240.9	198.01	179.2	195.2	191.9	179.7	179.2	ضرائب
6565.3	6087.0	5612.	4888.	4506.	4011.	5612.	المجمو

المصدر: التقارير التقييمية حول قوانين تسوية الميزانية للسنوات محل الدراسة، مجلس المحاسبة.

يبين الجدول السابق الديون الضريبية المتراكمة على عاتق المكلفين والتي لم يتم تحصيلها خلال الفترة (2017-2022)، حيث يتبين من خلال الجدول الإرتفاع النسبي للديون الضريبية خلال الفترة، وبشكل كلا من الرسم على القيمة المضافة، والضريبة على الدخل الإجمالي والضرائب والرسوم الغير المباشرة الحصة الأكبر من هذه الديون مثلما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (03): يوضح تطور بواقي التحصيل الضريبية للفترة (2017-2023)



المصدر: من إعداد الباحث بناء على الجدول رقم ومخرجات Excel.

يوضح الشكل السابق أن الديون الضريبية المتراكمة للرسم على القيمة المضافة جاءت في المرتبة الأولى حيث قدرت بـ 2429 مليار دج لسنة 2023، وفي المرتبة الثانية جاءت الضريبة على الدخل الإجمالي التي ارتفعت قيمة الحقوق الضريبية فيها من 1065.1 مليار دج لسنة 2017 إلى 1252.6 مليار دج لسنة 2023 ورغم أن الحصيلة الأكبر أي ما يقارب 90% من هذه الضريبة يتم تحصيلها من المصدر والتي تمثل الضريبة على الرواتب والأجور، وهو ما يبين أن الديون تتعلق بالضريبة على الدخل لأصناف المداخيل الأخرى والتي يتم دفعها عن طريق تصريح المكلف بنفسه.

وفي هذه النقطة أشار مجلس المحاسبة في تقريره التقييمي لسنة 2023 أن سبب تراكم الديون الضريبية على عاتق المكلفين وعدم تصفيتها من طرف الإدارة الضريبية يرجع إلى الأسباب التالية:

- غياب تبادل المعلومات مع البنوك والمؤسسات المالية.
- نقص المتابعات ضد الخاضعين للضريبة المسجلين في البطاقة الوطنية للغشاشين بسبب التحايل والغش من خلال استخدام أسماء مستعارة أو أسماء لأشخاص متوفين عن طريق التزوير، وذلك دون ترك أملاك قابلة للحجز.
- صعوبة تطبيق عقوبة الاكراه البدني.
- عدم تطبيق إجراء تنفيذ المتابعات عن طريق البيع بالترخيص الذي منح لقابض الضرائب بالشروع في عملية البيع من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه، وهذا بعد أخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية.

ويلاحظ أيضا أن البواقي الضريبية لا تقتصر على ضرائب ورسوم محددة إنما تشمل جميع مكونات المزيج الضريبي بما فيها الضرائب والرسوم الغير المباشرة، وكذلك الضرائب والرسوم ذات المردودية المالية المحدودة مثل الضريبة الجزافية الوحيدة ورسم التسجيل والطابع والضريبة على الثروة، حيث أن تراكم الديون الضريبية سنويا وضعف التحصيل جعل من قيمتها ترتفع، حيث سنبيين من خلال الجدول الموالي قيمة البواقي الضريبية سنويا:

جدول (06) يبين قيمة بواقى التحصيل لكل سنة على حدى خلال الفترة (2017-2022)

الوحدة: مليار دج						
2022	2021	2020	2019	2018	2017	البيان
221.08	225.5	365.1	169.8	170.3	225.5	IRG
46.18	73.7	306.1	26.5	37.9	73.7	IBS
383	345.9	551.8	245.3	393.1	345.9	TVA
70.14	69.3	166.5	49.9	71.4	69.3	TAP
52.2	43.4	37.5	35.2	25.2	43.4	IFU
0.23	0.13	0.1	0.07	1.4	0.13	ضريبة الثروة
11	14.5	20.1	11.5	10.6	14.5	التسجيل والطابع
229.7	183.6	173.14	138.7	165	183.6	ضرائب ورسوم غير مباشرة
69.5	73.2	3918.9	26.8	35.7	73.23	ضرائب أخرى
1083.04	1029.6	3918.9	703.9	910.8	1029.6	مجموع البواقى الضريبية سنويا (01)
2661.6	2987.6	2762.1	2682.2	2849.2	2713.1	حصيلة الجباية العادية (2)
41%	34%	142%	26%	32%	38%	(1) ÷ (2) %
3044.62	2651.7	3046.86	3505.78	3158.37	2845.37	التقديرات الأولية لحصيلة الجبائية العادية (3)
36%	39%	129%	20%	29%	36%	(1) ÷ (3)

المصدر: التقارير التقييمية حول قوانين تسوية الميزانية للسنوات محل الدراسة، مجلس المحاسبة.

يبين الجدول السابق البواقي الضريبية الغير محصلة لكل سنة على حدى لمختلف الضرائب والرسوم للفترة (2017-2022)، حيث يتبين قيمة البواقي تشكل قيما هامة ومرتفعة مقارنة مع التقديرات الأولية لحصيلة الجباية العادية التي تراوحت بين (20% و36%) وهي نسب مرتفعة كان بالإمكان تغطية الفارق في التقديرات وتحقيق الفائض لو تم تحصيلها كلها أو جزء منها ضمن الرزنامة الجبائية للتصريح والدفع، باستثناء ذلك نلاحظ الإرتفاع الكبير لقيمة البواقي لسنة 2020 الذي قدر بنسبة 129% من التقديرات الأولية للإيرادات الجبائية العادية بما يعادل مبلغ 3918.9 مليار دج.

كما يلاحظ أن الضرائب والرسوم المرجعية التي يعتمد على النظام الضريبي في جمع الحصة الأكبر من الحصيلة المالية التي تتمثل في (tva.irc.ibs)، حيث قدرت قيمة لسنة 2023 للضريبة على الدخل الإجمالي 221.08 مليار دج، والضريبة على أرباح الشركات 46.18 مليار، بينما أكبر قيمة للديون كانت للرسم على القيمة المضافة بقيمة 551.8 لسنة 2020، حيث نجد أن الخزينة العمومية تضيع فيها إيرادات هامة سنويا بسبب عدم وفاء المكلفين بالضريبة بالتزاماتهم الضريبية وعجز إدارة الضرائب عن تحصيل جميع الحقوق الضريبية مثلما يبينه الجدول التالي:

جدول (07) يبين تحصيل البواقي لكل سنة للفترة (2017-2022)

الوحدة: مليار دج						
2022	2021	2020	2019	2018	2017	البيان
33.02	45.9	259.7	52.9	62.4	45.9	IRG
16.42	22	267.1	6.01	10.9	22.07	IBS
10.33	9.22	313.1	10.8	22.7	9.22	TVA
3.87	3.85	117.7	4.78	10.9	3.85	TAP
7.09	5.54	5.7	5.47	10.2	5.54	IFU
0.04	0.05	0.03	0.23	0.6	0.05	ضريبة الثروة
2.9	2.77	11.3	4,37	4.63	2.77	التسجيل
2.48	1.75	4.73	1.62	2.17	1.75	ضرائب
10.9	10.8	2274.7	14.86	19.5	10.8	ضرائب أخرى
87.10	102	3254.1	101.15	144.16	102.02	المجموع
1083.04	1029.6	3918.9	703.9	910.8	1029.6	البواقي
8,04	9,91	83,04	14,37	15,83	9,91	نسبة التحصيل

المصدر: التقارير التقييمية حول قوانين تسوية الميزانية للسنوات محل الدراسة، مجلس المحاسبة.

يتضح من خلال الجدول أن نسبة تحصيل البواقي الضريبية لكل سنة لم تتعدى خلال الفترة الدراسة معدل 15% لسنة 2018 بينما كانت أضف نسبة سنة 2022 بمعدل 8.04%، وهي معدلات ضعيفة لا تعكس جهود الدولة في عصرنة الإدارة الضريبية ومحاربة التهرب الضريبي.

3.4. بواقي التحصيل للغرامات:

بالإضافة إلى البواقي الضريبية توجد حقوق ذات طابع ضريبي، باعتبار الإدارة الضريبية هي المكلفة بتحصيلها، وتتمثل في الرسوم الشبه جبائية والغرامات القضائية وفق ما يبينه الجدول التالي:

جدول (04) يبين قيمة بواقي التحصيل التراكمية للغرامات القضائية لكل سنة خلال الفترة (2017-2022)

الوحدة: مليار دج						
2022	2021	2020	2019	2018	2017	البيان
1928.46	7990.7	8249	8259.3	8117.2	7749.9	الغرامات
99,03	99,81	99,79	99,85	99,86	99,84	% (3÷1)
18.9	15.27	17.25	12.5	11.5	12.05	الرسوم الشبه
0,97	0,19	0,21	0,15	0,14	0,16	% (3÷2)
1947,36	8005,97	8266,25	8271,8	8128,7	7761,95	المجموع

المصدر: التقارير التقييمية حول قوانين تسوية الميزانية للسنوات محل الدراسة، مجلس المحاسبة.

يتبين من خلال الجدول أن قيمة الحقوق ذات الطابع الضريبي الغير محصلة بلغت ما يقارب 7761.95 مليار دج لسنة 2017 ثم ارتفعت هذه القيمة إلى مبلغ 8005.9 مليار دج لسنة 2021 ثم انخفضت إلى حدود قيمة 1947 مليار دج لسنة 2022 وذلك بسبب إلغاء هذه الديون بسبب صدور أحكام بشأنها أو بسبب التقادم الرباعي وذلك ما يبينه الجدول التالي:

جدول (05) يبين قيمة بواقي التحصيل التراكمية في بداية كل سنة خلال الفترة (2021-2017)

الوحدة: مليار دج										
2021		2020		2019		2018		2017		البيان
التحصيل	الإلغاء	التحصيل	الإلغاء	التحصيل	الإلغاء	التحصيل	الإلغاء	التحصيل	الإلغاء	
0.5	5906	0.8	344.6	0.86	14.75	2.25	70.5	4.47	60.4	الغرامات
										القضائية
4.63	0.76	3.38	0.36	3.09	0.37	2.66	0.7	5.5	0.62	الرسوم
										الشبه

المصدر: التقارير التقييمية حول قوانين تسوية الميزانية للسنوات محل الدراسة، مجلس المحاسبة.

يتبين من الجدول أن نسبة تحصيل الغرامات القضائية ضعيف جدا إذ لم تتجاوز حدود 2 مليار دج سنويا باستثناء سنة 2017 تم تحصيل 4.47 مليار دج أي أنه من قيمة 7990.7 مليار التي تمثل إجمالي الغرامات القضائية تم تحصيل مبلغ 8.88 مليار خلال الفترة (2021-2017) وهي نسبة ضئيلة مقارنة بالغرامات التي تم إلغاؤها، حيث أشار مجلس المحاسبة في تقرير التقييمي أنه من أسباب ضعف تحصيل الغرامات القضائية ضعف التنسيق بين الإدارة الضريبية والمجالس القضائية للولايات، إذ تم إلغاء ما قيمته 5906 مليار دج سنة 2021 بسبب التقادم الرباعي طبقا لنص المادة 159 من قانون الإجراءات الجبائية.

3.4. إجراءات تحصيل البواقي:

تعتبر البواقي الضريبية حقوق مستحقة لصالح الإدارة الضريبية على عاتق المكلفين بالضريبة، لم يتم الوفاء بها ضمن الرزنامة الجبائية المحددة وبالتالي تعتبر ديون على عاتقهم يجب الوفاء بها، بحيث بذلت مصالح الضرائب جميع آليات التحصيل الودية

والجبرية لتحصيلها والتي نصت عليها المواد من 143 إلى 152 من قانون الإجراءات
الجبائية تتمثل في (رزمة الدفع، الإخطار أو التنبيه، قرارات الغلق، الحجز، البيع)
جدول رقم (08): يبين إجراءات المتخذة من إدارة الضرائب في تحصيل البواقي
الضريبية

البيان	2017	2018	2019	2020	2021	2022
رزمة الدفع	529720	12502	10373	6602	14531	15773
الإخطارات	143787	485194	431941	251315	422412	467446
قرارات الغلق	1783	218	1757	142	312	859
الحجز	41	266	62	09	125	212
البيع	02	0	3	144	0	00
المجموع	694037	659793	603437	351147	586979	666305

المصدر: التقارير التقييمية حول قوانين تسوية الميزانية للسنوات محل الدراسة، مجلس المحاسبة.

يتضح من خلال الجدول أن إدارة الضرائب لجأت إلى التحصيل الجبري للضريبة
من خلال إتباع المراحل المتابعة، لكن ما يلاحظ اقتصار هذه الإجراءات على إرسال
الإخطارات للمكلفين بشكل كبير، حيث أن الإجراءات القسرية المتمثلة في الغلق المؤقت
للمحلات المهنية للمكلفين ثم الحجز وبيع ممتلكاتهم باعتبار هذه العقوبات تكون بشكل
ترتيب لم يتم اللجوء إليها بشكل كبير.

5. الخاتمة:

تتمثل فعالية النظام الضريبي في قدرته على توليد حصيلّة مالية ملائمة للأهداف المسطرة مع برامج النفقات الحكوميّة والتكيف مع التغيرات الاقتصاديّة، حيث تبين من خلال الدراسة تطوّر الحصيلّة الجبائيّة، التي عرفت نموّاً بطيء نسبياً، بسبب عدم مردودية بعض الضرائب وارتفاع قيمة البواقي الضريبية الغير محصلة، حيث أن النظام الضريبي يعتمد في حصيلته الماليّة على عدد محدود من الضرائب أبرزها الرسم على القيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي.

ورغم الاختلالات التي يعاني منها من عدم تجانس المزيج الضريبي وعدم مردودية العديد من الضرائب والرسوم، بالإضافة إلى يطرح ذلك وجود البواقي الضريبية أو المؤخّرات الضريبية مشكلة فعالية النظام الضريبي بجميع مكوناته بما فيها الإدارة الضريبية، حيث نجد أنه يعاني أيضاً من ارتفاع في البواقي الغير محصلة، التي تعتبر حقاً لخزينة الدولة يجب تحصيله هذا من جهة، ومن جهة أخرى هذه البواقي تعتبر مورد مالي مخصص في اعتمادات الموازنة العامة للدولة وعدم تحصيله ينتج عن عجز في موازاناتها يتم تغطيته بأدوات أخرى منها اللجوء إلى الجباية البترولية.

كما أن عدم قدرة النظام الضريبي على تحصيل الحقوق الضريبية في وقتها يؤدي إلى وجود بواقي ضريبية تؤثر على الموازنة العامة للدولة، خاصة إذا تم إنجازها على أساس التقديرات الماليّة للإيرادات الضريبية، كما يطرح هذا المشكل عدة نقاط أساسية منها زيادة تكاليف تحصيل الضريبية وتتبع ملفات المكلفين.

6. النتائج:

-عدم توزيع العبء الضريبي بشكل عادل حيث يلاحظ ارتفاع الحصيلة الضريبة للضريبة على الدخل الإجمالي في فئة المرتبات والأجور مقارنة بفئات المداخل الأخرى، وذلك لسهولة حصر المكلفين بها والتحصيل المباشر لها من المنبع وارتفاع معدل الإخضاع التصاعدي بالشرائح.

-يطرح ارتفاع معدل البواقي الضريبية مشكلة امتثال المكلفين بالضريبة أو فئة منهم، بسبب عدم قدرة النظام الضريبي على حصر مداخل المكلفين بسبب:

- تهرب المكلفين من التصريح الضريبة بالدقة، وعدم اتخاذ الطرق القانونية للدفع مثل الفوترة أو الشيك البنكي.

- عدم فعالية الرقابة الجبائية في تتبع مداخل المكلفين؛

- ارتفاع معدلات الضريبة مقارنة ببعض الأنظمة الضريبية المقارنة يطرح إشكالية عدم ثقة المكلف ومحاولته التهرب من الضريبة؛

- إشكالية كفاءة الإدارة الضريبية في تتبع الحقوق التي على عاتق المكلفين وعدم فعالية أليات التحصيل القانونية والودية وقدرتها على تنفيذ القوانين باحترافية.

-وجود البواقي الضريبية ينتج عنه إجبارية تتبع الإدارة الضريبية لهذه الحقوق وبذلها لجهود إضافية من أجل تحصيلها، وهو ما يساهم في رفع مؤشر تكلفة التحصيل ككل.

-وجود مستحقات ضريبية تأخر تحصيلها لفترة طويلة قد تقع تحت طائلة التقادم الرباعي ونقص القيمة خاصة في عدم لجوء إدارة الضرائب للإجراءات القسرية أو الجبرية للتحصيل.

-يعاني النظام الضريبي الجزائري من مشكلة انخفاض الحصيلة الضريبية للضرائب المباشرة والمتمثلة أساسا في الضريبة على أرباح الشركات، والضريبة على الدخل الإجمالي لصنف المهن الحرة.

-يرتبط ارتفاع الديون أو المؤخرات الضريبية بوعي المكلف بالضريبة ومدى احساسه بالمسؤولية بواجباته الوطنية.

-تراكم الديون الضريبية على عاتق المكلفين وعدم تحصيلها يطرح إشكالية وقوعها في فخ التقادم الرباعي وبالتالي عدم إمكانية المطالبة بها من طرف إدارة الضرائب، وبالتالي ضياع حقوق مالية هامة لصالح الخزينة العمومية.

-هيكل الإيرادات الضريبية غير متوازن بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير المباشرة وباقي الرسوم وهو يطرح إشكالية وقوع الضغط الضريبي على شريحة معينة من المكلفين.

-توفر إطار تشريعي صارم يتضمن الرزنامة الضريبية محددة بدقة وكذلك عقوبات جنائية مختلفة تشمل جميع المخالفات مثل نقص التصريحات، التأخر في الدفع، لكن ما ينقص هو فعالية الإدارة الضريبية في تتبع ملفات المكلفين وتحصيل الديون الضريبية على عاتقهم.

7.التوصيات:

-تعزيز التنسيق بين مصالح إدارة الضرائب المكلفة بالتقييم الأوعية الضريبية ومصالح التحصيل وتعزيز المساءلة حول تحقيق الأهداف.

- تطبيق الرقمنة الشاملة للإدارة الضريبية لكافة العمليات الضريبية بدءا من تقدير الوعاء إلى التصفية والتحصيل

-ترشيد سياسة الإعفاءات الجبائية، تعدد الإعفاءات الجبائية خاصة ما تعلق بالرسم على القيمة المضافة

-منح صلاحيات أكبر لإدارة الضرائب في تطبيق آليات التحصيل الجبري خاصة في ظل ارتفاع المؤخرات الضريبية وحاجة الموازنة العامة لمصادر التمويل.

8. أفاق الدراسة:

يطرح مشكل وجود البواقي الضريبية الغير محصلة عدة تساؤلات يمكن أن تكون موضوع لدراسات أخرى مستقبلا مثل:

- فعالية التشريع الضريبي في تعزيز الإمتثال الضريبي للمكلفين بالضريبة.
- فعالية أليات الرقابة الجبائية في تحصيل الضريبة في ظل ميكانيزمات التحصيل الحالية.
- تأثير العدالة الضريبية على مشكلة الامتثال الضريبي للمكلفين.

المراجع:

- Elie , N. (2007). Efficacité des réformes sur le rendement fiscal en Afrique centrale, le cas spécifique du Cameroun. *revue de sciences économique et de gestion*(07).
- Guillaume , B. (2014). les administration fiscal: une efficacité en question. *revue pouvoirs*, 151.
- OCDE. (2013). Efficacité et Equité du système de Prélèvements et de transferts. *éditions études économiques*, 70.
- المديرية العامة للضرائب. (2024). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .
- درار حامد عبدالمجيد. (2003). النظم الضريبية. الإسكندرية: الدار الجامعية.
- رضا خلاصي. (2014). شذرات النظرية الجبائية. الجزائر : دار هومة للطباعة والنشر .
- صالح حميداتو. (2019). المراجعة الجبائية للمؤسسة الاقتصادية. الاسكندرية: الدار الجامعية للنشر .
- عبد المجيد قدي. (2011). دراسات في علم الضرائب. عمان: دار جرير للنشر والتوزيع.
- فاطمة الوالي. (2022). فعالية النظام الضريبي في زيادة الايرادات العامة في الجزائر. مجلة البشائر ، 08(01). تاريخ الاسترداد 2022
- قانون المالية لسنة 2024. (بلا تاريخ).
- نصيرة يحيوي . (2010). الضرائب الوطنية والدولية. الجزائر: المكتبة الزرقاء الدولية.
- يونس أحمد البطريق . (2010). النظم الضريبية. الدار الجامعية للنشر: الاسكندرية.