

العدالة الضريبية كمدخل لتحقيق العدالة الاجتماعية – مع الإشارة إلى حالة الجزائر  
*Tax justice as means of achieving social justice: Case study of  
Algeria*

كشيتي حسين\*

جامعة 8 ماي 1945 قالمة -الجزائر-

Kechitti.hocine@univ-guelma.dz

تاريخ النشر: 12 /07/2021

تاريخ القبول: 29 /05/2021

تاريخ الاستلام: 11 /05/2021

الملخص:

يتضمن بحثنا دراسة وتحليل دور النظام الضريبي في التوزيع العادل للعبء الضريبي وبالتالي التوزيع الأمثل للدخل (الثروة) مما يؤدي إلى تحقيق نوع من العدالة الاجتماعية، وذلك بالتطرق إلى ماهية العدالة الضريبية وأنواعها والوسائل المساعدة على تحقيقها وكذا علاقتها بالعدالة الاجتماعية. وقد حاولنا من خلال هذا البحث تسليط الضوء على النظام الضريبي في الجزائر، من حيث خصائصه ومكوناته، والإصلاحات التي مست مختلف جوانبه من أجل تبسيطه وجعله أكثر عدالة في توزيع العبء الضريبي ومراعاته للجانب الاجتماعي عند منح مختلف الامتيازات والاعفاءات الضريبية، وخلصت الورقة البحثية إلى أن النظام الضريبي في الجزائر لا يزال يعاني جملة من التشوهات التي تحد من عدالته وكفاءته، ويظهر ذلك من خلال ارتفاع معدلات الضريبة، ضعف الحصيلة الضريبية وانتشار ظاهرة التهرب والغش الضريبي. الكلمات المفتاحية: الضريبة، المكلف، الوعاء الضريبي، النظام الضريبي، التهرب الضريبي، العدالة الضريبية، العدالة الاجتماعية.

تصنيف JEL: A13; H03

**Abstract:**

The present research analyses the role of tax system in the equitable distribution of tax burden and thus the optimal distribution of income (wealth), which will contribute to achieve social justice. The study explores the nature of tax justice, its types, the means to help achieve it, and its relationship with social justice.

We tried to focus on tax system in Algeria, its characteristics and components, and the reforms that affected its various aspects to build a more just distribution of the tax burden as well as taking into account the social aspect when granting various privileges and tax exemptions. We have come to the conclusion that the tax system in Algeria still suffering many problems reducing its fairness and effectiveness. This is noteworthy in view of high tax rates, weak tax revenues, and the spread of tax evasion.

**Keywords:** Tax, Individual taxpayer, Tax base, Tax system, Tax evasion, Tax justice, Social justice.

**JEL classification codes:** A13 ; H03

\*المؤلف المرسل: كشيتي حسين.

تعد عملية فرض الضريبة في الأنظمة الاقتصادية المعاصرة ضرورة حتمية لتحقيق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية وحتى السياسية، وعليه فالنظام الضريبي نظام إجباري لا اختياري تظهر تركيبته ومعالجه عبر سن قوانين وتشريعات تحدد مختلف الأوعية الضريبية المفروضة، وكذا مختلف الفئات المكلفة بدفع العبء الضريبي.

وعليه فإن إقامة نظام ضريبي بسيط وعادل يتماشى وتحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي، يعتبر من بين التحديات الرئيسية التي تواجه الحكومة في مختلف البلدان، وذلك بربط النظام الضريبي بعملية التنمية وإعادة توزيع الدخل أو الثروة والعمل على تقليص الفجوات بين الفئات المختلفة للمجتمع، مع الأخذ بعين الاعتبار تعزيز حصيلة الإيرادات العامة من جهة، ومصصلحة المكلفين من جهة أخرى (تحقيق العدالة الضريبية).

إشكالية البحث:

يعاني النظام الضريبي في العديد من الدول النامية ومنها الجزائر من عدة تشوهات، تجعله أقل عدالة في توزيع العبء الضريبي بين المكلفين، وهذا نتيجة تعقد وكثرة الضرائب المفروضة وعدم استقرار التشريع الضريبي وضعف الإدارة الضريبية وانتشار الفساد (التهرب والغش) وغيرها، زمن هنا تدور إشكالية بحثنا حول، واقع العدالة في النظام الضريبي في الجزائر، ومدى مراعاة الإصلاحات الضريبية للجانب الاجتماعي للمكلفين؟

أهداف البحث:

يهدف بحثنا إلى تحقيق جملة من الأهداف أهمها:

- ❖ التطرق إلى المفاهيم والجوانب المتعلقة بالعدالة الضريبية؛
- ❖ دراسة العلاقة بين العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية؛
- ❖ إظهار الوسائل والسياسات المساعدة على تحقيق العدالة الضريبية؛
- ❖ تسليط الضوء على خصائص النظام الضريبي في الجزائر؛
- ❖ استعراض الإصلاحات الضريبية في الجزائر، ومدى استجابتها لمبادئ العدالة ومراعاته للجانب الاجتماعي للمكلفين بالضريبة.

المنهج المستخدم:

من خلال هذه الدراسة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي، ولذلك لوصف الظاهرة المدروسة بجميع أبعادها، كما اعتمدنا على المنهج التحليلي والذي يفيد راسة العلاقة بين متغيرات الدراسة وتحليل واقعها في الاقتصاد الجزائري.

تقسيمات البحث:

من خلال هذا البحث سنحاول تسليط الضوء على الضرائب باعتبارها أداة أساسية من أدوات السياسة المالية وتأثيرها في عملية التنمية، والتطرق إلى بعض التشريعات الضريبية في الدول العربية واستظهار نقاط الضعف فيها لأجل تداركها مستقبلا حتى تصبح الضرائب أكثر فاعلية في تحقيق

التنمية الشاملة بمختلف جوانبها خاصة في بلداننا العربية، وعليه سوف نقسم بحثنا حسب المخطط الآتي:

**I. العدالة الضريبية وعلاقتها بالعدالة الاجتماعية؛**

**II. وسائل وسياسات تحقيق العدالة الضريبية؛**

**III. العدالة الضريبية في الجزائر ومساعي تحقيقها.**

**I. العدالة الضريبية وعلاقتها بالعدالة الاجتماعية**

يعتبر مبدأ العدالة من أهم سمات النظام الضريبي الفعال، والتي يجب على المشرع وأصحاب القرار الأخذ بها عند وضع أي نظام ضريبي، وهذا من أجل الوصول إلى تحقيق العدالة الاجتماعية وبالتالي التوزيع الأمثل للدخل أو الثروة.

**1. العدالة الضريبية (المفهوم والمناهج)**

**1.1. مفهوم العدالة الضريبية:** ينصرف مفهوم العدالة الضريبية إلى "إلتزام جميع أفراد المجتمع (المكلفين) بدفع الضرائب المستحقة عليهم كل حسب مقدراته التكليفية، على أن تتحدد هذه المقدرة بشكل عادل، وقد ذهب "آدم سميث" إلى وجوب مساهمة أفراد المجتمع في النفقات العامة وفق لمقدرتهم النسبية، أي نسبة إلى الدخل الذي يتمتع به كل منهم". (العدي وعبد الله، 2013، صفحة 36)

كما تتمثل عدالة النظام الضريبي في مساهمة كل مكلف بالضريبة في الحصيلة الاجمالية للضرائب بما يتوافق مع مقدار ما يحصل عليه من الخدمات والمنافع العامة، وبالتالي تكون الضريبة عادلة في حالة تساوي المنفعة الحدية التي يحصل عليها المكلف جراء استفادته من الخدمات العامة المقدمة من طرف الدولة، مع التكلفة الحدية (الضرائب) التي يتحملها المكلف لتمويل النفقات العامة. (بن طلحة، 2019، صفحة 1)

**2.1. مناهج العدالة الضريبية:** إن تحقيق العدالة في توزيع العبء الضريبي يستلزم تحقق العدالة في الوعاء أو المادة الخاضعة للضريبة وكذا ظروف المكلف، وهذا لا يتحقق إلا باتباع جملة من المناهج حول كيفية توزيع العبء الضريبي بما يحقق العدالة في فرض الضريبة، وتتمثل في: (محمد موسى، 2011، صفحة 75-78)

**1.2.1. منهج المنفعة:** أي تحقيق المنفعة العامة عند فرض الضريبة، وهنا يراعى نصيب المكلف بدفع الضريبة من إجمالي الأعباء الضريبية المدفوعة، حيث يجب ان يكون هذا النصيب يتناسب مع ما يحصل عليه من منافع جراء الانفاق العام (استخدام المرافق العامة)، غير أن ما يعاب على هذا المنهج هو صعوبة قياس المنفعة العامة وحصر المنتفعين بها.

**2.2.1. منهج القدرة على الدفع (المقدرة التكليفية):** تقاس المقدرة على دفع الضريبة استنادا إلى عناصر موضوعية يمكن قياسها، مثل: الدخل والثروة الكلية، وهو ما تنتهجه التشريعات الجبائية في



الفرد ومستوى رفاهيته، الأمر الذي يساعد واضعي السياسات الضريبية على تصميم نظام ضريبي أمثل.

### 3. العلاقة بين العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية

تحتل العدالة الضريبية حيزا مهما ضمن الإصلاحات المالية التي تقوم بها الحكومات كونها ذات تأثير قوي على جانب العدالة الاجتماعية، وذلك من خلال تقليل التفاوت في الدخل والثروة والفوارق الطبقية، ويتعلق الأمر هنا بالاعتماد أكثر على الضرائب التصاعدية والمتمثلة في الضريبة على الدخل وأرباح الشركات، والإدارة الجيدة لنظام الإعفاءات (النفقات) الضريبية، بالإضافة إلى تمويل مختلف الخدمات العامة الموجهة لأفراد المجتمع وكذا معالجة العديد من الظواهر الاجتماعية السلبية.

1.3. تأثير النظام الضريبي على التوزيع الأمثل للدخل: من بين أهم المبادئ الأساسية لأي نظام ضريبي نجد مسألة الإسهام في التوزيع الأمثل أو العادل للدخل (الثروة) هذا الدور الذي يرتبط بشكل مباشر بالجانب الاجتماعي لحياة الأفراد، حيث أن:

1.1.3. الاعتماد على الضرائب المباشرة (التصاعدية)، مثل الضريبة على الدخل والضريبة على أرباح الشركات، وهي الضرائب التي تضع العبء الأكبر على المكلفين الذين لديهم إمكانيات أكبر للدفع، أي الذين يحققون دخلا أو ربحا أكبر سيدفعون نسبا أعلى من الضريبة، وبذلك يعمل هذا النوع من الضرائب على خفض حدة التفاوت بين طبقات المجتمع الواحد من خلال منع تراكم و تكديس كميات كبيرة من الثروات والدخول لدى فئات معينة من المجتمع. وهذا على عكس الضرائب غير المباشرة (التنازلية)، والتي عادة ما تكون على الاستهلاك والانفاق والرسوم الجمركية، مثل الضريبة على القيمة المضافة، حيث يدفع فيها جميع الأشخاص المكلفين نفس مبلغ الضريبة بغض النظر الدخل المحقق أو المقدرة التكلفة لهم، وبذلك تكون الضريبة المدفوعة أقل كلما زاد المبلغ الخاضع (حجم الانفاق والاستهلاك)، وهو ما يؤدي إلى تحمل عبء أكبر على أصحاب المداخيل الأقل، بالتالي تعمل الضرائب التنازلية على الزيادة في التفاوت بين المداخيل. (محمد ميانة، 2006، صفحة 48)

2.1.3. الاعتماد على الاعفاءات الضريبية: تعبر الإعفاءات الضريبية عن إسقاط حق الدولة في تحصيل الضريبة الواجبة الدفع عن بعض المكلفين، سواء كان بشكل دائم أو مؤقت، كما يكون الاعفاء بشكل جزئي أو كلي، وتستخدم للتأثير في الجانب الاجتماعي للمكلفين، حيث تخص هذه الإعفاءات بعض المداخيل مثل: مداخيل الجمعيات الخيرية، والمؤسسات الصغيرة في بداية نشاطها أو الأنشطة الممارسة في المناطق النائية، كما تكون موجهة لبعض الفئات الاجتماعية المحرومة، كالمعوقين وأصحاب الدخول الضعيفة، فتساهم في تحسين مستويات المعيشة لديهم من خلال تطوير أنشطتهم وتحسين ظروفهم الاجتماعية. (قدي، 2003، صفحة 173)

2.3. دور النظام الضريبي في تحقيق الأهداف الاجتماعية: وذلك من خلال: (بوزيدة، جباية المؤسسة، 2007، صفحة 13)

❖ رفع كفاءة وتخصيص الموارد، من خلال استخدام الضرائب لتحجيم الاستهلاك وزيادة الادخار؛

❖ تمويل الخدمات العامة لصالح أفراد المجتمع، وهي الخدمات التي لا يوفرها القطاع الخاص بشكل واسع أو يتخلى عنها مثل: الأمن والتعليم والصحة ومعالجة أزمة السكن (طريق إعفاء الرأسمال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب)، دعم السلع الواسعة الاستهلاك وغيرها؛

❖ معالجة بعض الظواهر الاجتماعية: مثل تنظيم النسل والحد من استهلاك السلع المضرة بصحة المواطن كالسجائر والكحول، فتعتمد الدولة إلى فرض ضرائب بمعدلات مرتفعة على صنعها وبيعها.

## II. الوسائل والسياسات المساعدة على تحقيق العدالة الضريبية

من الناحية العملية قد لا يكون من السهل تصميم وإدارة نظام ضريبي عادل ومنصف بشكل مطلق، ومع ذلك فإن معظم الباحثين يجمعون على أن تحقيق المزيد من العدالة الضريبية مرهون باستعمال جملة من الوسائل واتباع العديد من السياسات المساعدة على تحقيق مبدأ العدالة في النظام الضريبي.

### 1. وسائل تحقيق العدالة الضريبية

يعد تحقيق العدالة الضريبية من أصعب الأمور على واضعي السياسات والأنظمة الضريبية، لذلك كان من الضروري الاعتماد على جملة من الوسائل المساعدة على الوصول إلى عدالة النظام الضريبي، وتتمثل هذه الوسائل في: (مختار، 2016، صفحة 70، 71)

1.1 شخصية الضريبة: لم يعد الدخل لوحد كافياً للدلالة على المقدرة التكليفية لدافع الضريبة، فقد يكون على عاتق هذا الأخير ديون والتزامات عائلية، بينما يكون دخل مكلف آخر خال من المديونية والالتزامات، وبالتالي ليس هناك تساوي في الدخل للمكلفين الأول والثاني، لذلك يتم الأخذ بمبدأ الشخصية في الضريبة التي تأخذ بعين الاعتبار الحالة الشخصية للمكلف ومركزه المالي والاجتماعي، فثلاً لا يجب فرض الضريبة على شخص متزوج وله أولاد وشخص آخر أعزب بنفس القيمة بالرغم من تساوي دخلهما.

2.1 عمومية الضريبة: وتعني فرض الضريبة على جميع الأشخاص المكلفين والمرتبطين بدفعها (عمومية شخصية)، بالإضافة إلى فرض الضريبة على جميع الأموال سواء كانت مداخل أو ثروات، إلا ما أعفي بنص قانوني (عمومية مادية).

3.1 تصاعدية الضريبة: ينصرف مبدأ التصاعدية في فرض الضرائب إلى زيادة سعرها أو نسبتها بزيادة الوعاء الضريبي (الدخل). أي أن معدل الضريبة يزداد كلما زاد دخل المكلف والعكس، وهو الأمر الذي يساعد على تقليل التفاوت في توزيع الدخل والتوزيع العادل للعبء الضريبي، مما يعزز المساواة وتحقيق العدالة الضريبية والاجتماعية.

4.1 فرض الضريبة على الدخل الصافي: تتطلب العدالة الضريبية فرض الضريبة على الدخل الصافي، أي يجب كل الأعباء العلاقة بالنشاط والمسموحة قانوناً والمتعلقة بدورة الاستغلال، وهي ما تعرف قانوناً بالأعباء القابلة للخصم من الدخل الإجمالي، وهذا من أجل تخفيف العبء الضريبي.

5.1. تجنب الازدواج الضريبي: لأجل تحقيق العدالة في النظام الضريبي، لا يجب الوقوع في الازدواج الضريبي، فلا يجب إخضاع نفس المكلف على نفس الوعاء ولنفس الفترة، نفس الضريبة لأكثر من مرة، وقد يكون الازدواج محليا أو حتى دوليا.

## 2. السياسات المساعدة على تحقيق العدالة الضريبية

تسعى الحكومات بشكل دائم إلى اتباع سياسات وأساليب تساعد إلى تحقيق مطلب العدالة الضريبية، وذلك من خلال:

1.2. توسيع الوعاء الضريبي: إن محدودية القاعدة الضريبية ووجود فئات كثيرة خارج الوعاء الضريبي، ينتج عنه تحمل عدد محدود من المكلفين لكامل العبء الضريبي اللازم لتغطية الانفاق العام، وهو ما يتنافى والعدالة الضريبية، وعليه يستوجب تبني سياسات توسيع الوعاء الضريبي من خلال: (بن طلحة، 2019، صفحة 7)

- ❖ دمج الأنشطة في القطاع غير الرسمي وتسهيل إجراءات تسجيلها، وإلزامها بالعمل بنظام الفوترة، وفرض معدلات ضريبية عادلة عليها؛
- ❖ المراجعة المستمرة وعدم الافراط في منح الامتيازات والاعفاءات الضريبية، وجعلها تتلاءم والوضع المالي للبلد، وتقييم الأثر الاقتصادي لها؛
- ❖ فرض الضريبة على الثروة والممتلكات العقارية والعمل على تسجيلها واحصائها لدى الإدارة الضريبية.
- ❖ إخضاع المعاملات الالكترونية للضرائب، لاسيما في ظل انتشارها الواسع في العديد من الدول في إطار معاملات التجارة الالكترونية.

2.2. محاربة التهرب والغش الضريبي: تمثل الضريبة عبئا على المكلف بها تدفعه إلى محاولة التخلص منها بشتى الطرق سواء كان هذا التخلص مسموحا به قانونيا (التهرب الضريبي) أو مخالفا له (الغش الضريبي)، وتعتبر ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين من الظواهر السلبية والمنافية للعدالة الضريبية وذلك لعدة أسباب أهمها: التهرب الضريبي يؤدي إلى تراجع الحصيلة الضريبية، وبالتالي تراجع مصادر الإيرادات العامة اللازمة لتغطية الانفاق العام وتحقيق المنفعة العامة، ناهيك عن أن التهرب الضريبي يؤدي إلى تركيز الثروات لدى الفئات المتهربة على عكس الفئات التي تدفع الضرائب، وهو ما يتعارض مع التعارض مع هدف التوزيع الأمثل للمداخيل والثروات. (قائمي، 2016، صفحة 106)

وتقف العديد من الأسباب وراء ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين، أهمها: تعقد التشريع الضريبي واحتوائه على العديد من الضرائب وارتفاع معدلاتها، ضعف آليات التحصيل الضريبي نتيجة ضعف الجهاز الإداري، بالإضافة إلى ضعف الوعي والثقافة الضريبية وعدم تقبل الضرائب من طرف العديد من المكلفين بها. كل هذه الأسباب تدفع بالسلطات العمومية إلى محاربة هذه الظاهرة من خلال: (العدي وعبد الله، 2013، صفحة 38، 39)

- ❖ تبسيط النظام الضريبي وزيادة شفافيته؛
- ❖ نشر الوعي الضريبي وعدم المغالاة في نسب الضرائب؛

- ❖ تحسين طرق التحصيل الضريبي، وتفعيل كل آليات الرقابة الجبائية والعقوبات الجزائية؛
- ❖ إصلاح الإدارة الضريبية، وضرورة الاهتمام بإصلاح الجهاز الإداري والفني الضريبي، وتقريب الإدارة الضريبية من المكلف.

3.2. محاربة الفساد في إدارة الإيرادات الضريبية: إن الفساد في إدارة الإيرادات الضريبية يعد من الأمور الشائعة في العديد من الدول، وذلك من خلال الإبلاغ الناقص من طرف المكلفين عن دخلهم أو تقديم رشواى لتغيير التزاماتهم الضريبية أو تجنب تسجيلهم لدى الإدارة الضريبية أو حتى استفادتهم من الاعفاءات والامتيازات الضريبية، ومن ناحية أخرى قد يستخدم محصلو الضرائب التهديد بالتقدير المفرط للوعاء الضريبي لابتزاز دافعي الضرائب، وبغض النظر عن شكل الفساد أو مدى انتشاره فإنه يقوض احترام القوانين الضريبية ويضعف الامتثال لها ويخفض من تحصيل الإيرادات الضريبية وهو ما يؤدي إلى عدم العدالة بين دافعي الضرائب، وهو ما يستدعي ضرورة محاربة جميع أشكال الفساد في الإدارة الضريبية وتكريس مبدأ العدالة والشفافية في النظام الضريبي وتبسيط إجراءاته. (جويل وآخرون، 2015، صفحة 16)

### III. العدالة الضريبية في الجزائر ومساعي تحقيقها

إن ما يميز الأنظمة الضريبية المعاصرة هي الديناميكية والتطور المستمر المصاحب للتحويلات المالية والاقتصادية والاجتماعية، مما يستدعي في كل مرة تعديلها وإصلاحها بغض النظر عن مستويات التقدم في البلدان المختلفة، وهذا سعيا لإضفاء الفعالية وتحقيق الأهداف المرجوة من فرض الضرائب بمختلف أنواعها، ونظرا للسلبيات التي عانى منها النظام الضريبي في الجزائر وبالموازاة مع الانتقال إلى اقتصاد السوق والانفتاح على الاقتصاد العالمي، كان لابد على السلطات العمومية الدخول في إصلاحات هيكلية تمس مخلف فروع النظام الضريبي تماشيا مع التطورات الحاصلة على الساحة الدولية، هذه الإصلاحات التي بدأت بشكل جدي بداية من سنة 1992 ولا زالت مستمرة إلى يومنا هذا.

#### 1. خصائص النظام الضريبي في الجزائر

إن التركيبة الهيكلية للاقتصاد الوطني لها دورا وتأثير كبيرين على تشكيل النظام الضريبي في الجزائر واكتسابه لخصائص، قد يكون معظمها منافيا لمبادئ وأسس العدالة الضريبية، وفيما يلي سنستعرض أهم الخصائص المميزة للنظام الضريبي في الجزائر.

1.1. ضعف عدالة النظام الضريبي: يظهر ضعف العدالة في فرض الضرائب في الجزائر من خلال الاعتماد الكبير على الضرائب غير المباشرة والرسوم الجمركية (التنازلية)، هذه الأخيرة يقع معظم عبئها على عاتق الفئات ذات الدخل الضعيف، على حساب الضرائب المباشرة (التصاعدية) والتي تعتبر نسبتها ضعيفة في إجمالي الإيرادات العامة، والجدول الآتي يوضح تركيبة الجبائية العادية في الجزائر خلال السنوات 2000 إلى غاية 2018.

الجدول رقم (1): تركيبة الإيرادات الضريبية في الجزائر (2000-2018) (سنوات مختارة)

السنوات	2000	2004	2008	2012	2016	2018
ضرائب مباشرة (%)	23.23	25.50	34.34	45.18	44.68	44.74

40.24	36.18	34.16	45.10	47.20	46.26	ضرائب غير مباشرة (%)
11.83	15.68	17.72	17.10	23.90	26.59	رسوم جمركية (%)
3.19	3.46	2.92	3.46	3.40	3.92	أخرى (%)

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: بنك الجزائر، تقارير السنوات (2006-2018)

من خلال الجدول أعلاه يتضح تركيبة الجباية العادية في الجزائر خلال الفترة ما بين (2000-2018) تسيطر عليها الضرائب غير المباشرة (الضرائب على الانفاق والاستهلاك) بالإضافة إلى الرسوم الجمركية والتي تكون عبئا بالدرجة الأولى على المستهلك أو الفئة المتوسطة والضعيف، بتحميل عبء هذه الضرائب في تكلفة مختلف السلع والخدمات، على حساب الضرائب المباشرة (الضرائب على المداخيل وأرباح الشركات)، غير أنه خلال السنوات 2012، 2016 و2018 ارتفعت حصيلة الضرائب المباشرة، حيث فاقت نسبتها 40% من إجمالي الاقتطاعات الضريبية، غير أن هذا لا يدل على اتجاه النظام الضريبي في الجزائر ليكون أكثر عدلا بقدر ما هو راجع إلى ارتفاع نسبة الضرائب المباشرة من فئة الاقتطاع من المصدر (الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور)، نتيجة ارتفاع مستوى التوظيف على مستوى القطاع الحكومي خلال السنوات القليلة الماضية، حيث يعتبر هذا النوع من الضرائب مضمون التحصيل وينعدم فيه التهرب الضريبي.

2.1. ضعف التحصيل الضريبي (الضغط الضريبي): يعبر مستوى الضغط الضريبي عن نسبة الاقتطاع الضريبي منسوبة إلى بعض المقادير الاقتصادية أهمها الناتج المحلي الإجمالي، وهو يهدف إلى تحديد التغيرات الاقتصادية الناتجة عن الاقتطاعات الضريبية، ونظريا تتحدد نسبة الضغط الضريبي الإجمالي المثلى بـ 25% وهذا حسب الاقتصادي الاسترالي كولن كلارك (Colin Clark)، حيث أن الأهمية المستمدة من هذا المؤشر تتمثل في أنه يبين الامكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية للوصول إلى أكبر حصيلة ممكنة من الجباية دون إحداث ضرر بالاقتصاد الوطني وبأفراد المجتمع، ويكون ذلك باختيار الأسعار المناسبة والبحث عن الوعي الممكنة التي يفترض نموها مع النتائج المحققة على صعيد التنمية الاقتصادية. (بوزيدة، الضغط الضريبي في الجزائر، 2006، ص 282)

بالنسبة للاقتصاد الوطني مثلت في معظم الفترات إيرادات الجباية النفطية الجزء الأكبر في إجمالي الإيرادات العامة، الأمر الذي جعل حصيلة إيرادات الجباية العادية (الضرائب العادية) تمثل نسبة ضعيفة في تكوين الناتج المحلي الإجمالي.

الجدول رقم (2): الإيرادات الضريبية نسبة إلى الناتج المحلي الإجمالي في الجزائر (2000-2018) (سنوات مختارة)

2018	2016	2012	2008	2004	2000	السنوات
14.4	14.72	17.88	15.96	15.15	14.55	الضغط الضريبي (%)

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: بنك الجزائر، تقارير (2002-2018)

الملاحظ من خلال الجدول أعلاه هو انخفاض الضغط الضريبي في الجزائر أي نسبة الضرائب العادية إلى الناتج المحلي الإجمالي خلال الفترة 2000-2019، وهو مستوى أقل من النسبة المثلى (25%)، مما يفسر ضعف واختلال النظام الضريبي في الجزائر وعدم قدرته على تحصيل

الضرائب بالقدر الأمثل، حيث أنه وحسب تصريح المدير العام للضرائب في موقع المديرية العامة في شرحه لأهم ما جاء به قانون المالية 2020، بأن بواقي التحصيل الضريبي العالقة منذ سنوات تجاوزت 5.400 مليار دج. (المديرية العامة للضرائب، 2021)

ويرجع ضعف التحصيل الضريبي في الجزائر لجملة من العوامل أهمها: (ناصر 2009، ص 192)

- ❖ ضعف الادارة الضريبية في إيجاد الأوعية الضريبية الملائمة ذات المردودية العالية؛
- ❖ اتساع حجم الاقتصاد الموازي، نتيجة نقص الوعي الضريبي وعدم قبول الضريبة؛
- ❖ الاعتماد على إيرادات الجباية النفطية في تمويل الإيرادات العامة اللازمة لتغطية النفقات العامة؛
- ❖ ضعف الاقطاعات الضريبية نتيجة انخفاض مستوى الدخل الفردي وانتشار ظاهرة الغش الضريبي؛

❖ ارتفاع معدل البطالة مما يفوت على الدولة إخضاع فئة كبيرة من الأفراد للضرائب، ناهيك عن ارتفاع مستويات التضخم وتدهور قيمة العملة، مما يخفض القيمة الحقيقية لحصيلة الضرائب. 3.1 ارتفاع معدلات الضرائب: من المعروف أن الارتفاع الكبير لمعدلات الضريبة يؤثر سلبا في حصيلة الاقطاعات الضريبية من جهة ويشكل عبئا ثقيلًا على عاتق فئات كثيرة من المجتمع، مما يدفع هؤلاء إلى التخلص من دفع الضرائب بشتى الطرق حتى ولو كانت غير مشروعة، والملاحظ على هيكل الضرائب ارتفاع معدلاتها، خاصة بما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات ، كما هو موضح في الجدول أدناه.

الجدول رقم (3) تطور معدلات الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر

السنوات	1992	1995	1999	2006	2008	2015 إلى الآن
المعدل العام (%)	42	38	30	25	19 و 25	19 و 23 و 26
المعدل المخفض (%)	05	33	15	12.5	ألغي	ألغي

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: قانون المالية للسنوات ( 1992، 1995، 1999، 2006، 2008، 2015) الملاحظ من خلال الجدول هو ارتفاع معدلات الضريبة على أرباح الشركات، وهي واحدة من أهم الضرائب المفروضة على الأشخاص المعنويين في الجزائر، الأمر الذي يثقل كاهل المؤسسات النشطة في مختلف المجالات، وهي مطبقة حاليا بمعدلات: 19% بالنسبة للمؤسسات الإنتاجية، 23% بالنسبة لمؤسسات البناء والأشغال العمومية و 26% للمؤسسات العاملة في باقي النشاطات. الأمر الذي يهدد استمراريتهما، ويشجعها على التخلص من عبء الضريبة بشتى الطرق.

كما يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الضرائب الغير مباشرة المفروضة على الاستهلاك في الجزائر ، وبالتالي يتم تحميل عبئها في أسعار مختلف السلع والخدمات، ليصبح المكلف الحقيقي بدفعها هو المستهلك النهائي، وهو الأمر الذي يتنافى مع مبدأ العدالة الضريبية باعتبار الرسم على القيمة المضافة من الضرائب التنافسية التي يزيد عنها كلما انخفض دخل المكلف (المستهلك)، خاصة إذا كانت معدلاتها مرتفعة، والجدول الآتي يوضح تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة في الجزائر.

الجدول رقم (4) تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة في الجزائر

السنوات	1992	2001	2017 إلى الآن
المعدل العادي (%)	21	17	19
المعدل المخفض (%)	07	07	09

المصدر: من إعداد الباحث، بالاعتماد على: قانون المالية للسنوات (1992، 2001، 2017).

إن التحفظات المثارة حول الرسم على القيمة المضافة وتتمثل أساسا في: (ناصر، 2009، ص

(189

❖ عدم عدالة هذه الضريبة لأنها من الضرائب التنازلية ولا تراعي المقدرة التكاليفية للمستهلك؛

❖ عدم تأثير الرسم على القيمة المضافة في نتيجة المؤسسة إلا أن خزينة المؤسسة قد تتأثر سلباً،

وذلك من خلال التأخير الشهري لاسترجاع الرسم المحمل على مشتريات البضائع والخدمات؛

❖ خلق مشكلة السيولة النقدية على مستوى خزينة المؤسسة، حيث أن دفع الرسم على المشتريات

يتم مباشرة عند اقتناء البضاعة، في حين قد يتم البيع على الحساب؛

❖ فتح المجال أمام التجار غير النزهاء بالغش والتهرب من الرسم، من خلال تضخيم الرسوم القابلة

للاسترجاع باستعمال فواتير شراء وهمية، أو بتخفيض مبالغ المبيعات عن قيمتها الحقيقية.

4.1. عدم كفاءة النظام الضريبي وتفشي ظاهرة الفساد: يعبر الفساد المستشري في العديد من الدول

ومنها الجزائر عن الوضع المتردي اقتصاديا وسياسيا وفي المنظومة التشريعية والقضائية، وبغض النظر

عن أشكال الفساد أو مدى انتشاره، فهو ينتج العديد من الاختلالات والتشوهات يقوض احترام النظام

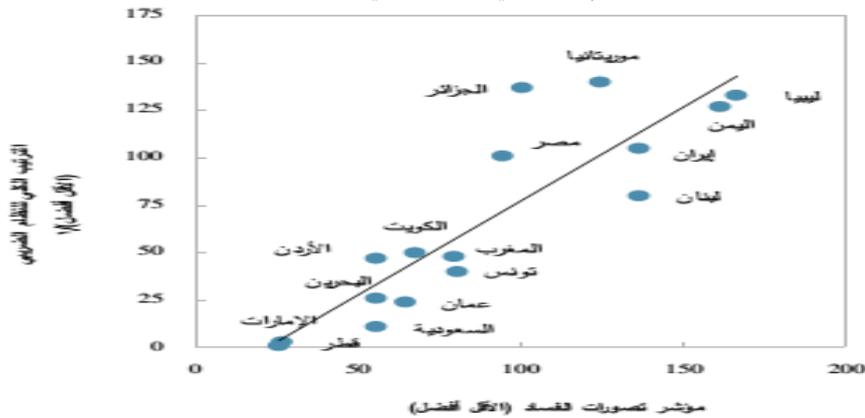
الضريبي ويضعف الامتثال (التهرب الضريبي) وعليه يخفض تحصيل الإيرادات، كما هو حال بالنسبة

لواقع النظام الضريبي في الجزائر، وهو تظهره الدراسة التي قام بها خبراء صندوق النقد الدولي والتي

تظهر العلاقة بين عدم كفاءة النظام الضريبي وتفشي ظاهرة الفساد في مجموعة دول الشرق الأوسط

وشمال أفريقيا، وهو ما يوضحه الشكل الآتي:

الشكل رقم (1): كفاءة النظام الضريبي والفساد في دول الشرق الأوسط وشمال أفريقيا



المصدر: (جويل وآخرون، 2015، ص 11).

الملاحظ من خلال الشكل أعلاه أن الجزائر تحتل مرتبة متأخرة فيما يتعلق بكفاءة النظام

الضريبي وانتشار الفساد فيه، وبالتالي إهمال وعدم تطوير نظامها الضريبي، وهو ما يقوض مبدأ العدالة

في فرض الضرائب وعدم كفاءة الإدارة الضريبية في تصميم نظام ضريبي فعال وعادل يتماشى والقدرة التكلفة لمختلف الفئات من دافعي الضرائب.

## 2. الإصلاح الضريبي في الجزائر ومساعي تحقيق العدالة الضريبية

مع بداية التسعينات عرف التشريع الجزائري تغيرا جذريا، خاصة تلك التي جاءت من خلال قانون المالية لسنة 1991 مس العديد من المجالات، والتي كان التشريع الضريبي أهم محاورها نتيجة الأهمية الكبيرة التي يمثلها هذا القطاع، وجاء هذا بالموازاة مع برامج التصحيح الهيكلي والتوجه نحو اقتصاد السوق، ولهذا تم الشروع في هذه الإصلاحات بغية إنجاح عملية إدماج الجزائر في الاقتصاد العالمي، واستمرت وتيرة الإصلاح الضريبي في الجزائر خلال السنوات الأخيرة مع تسارع الأحداث خاصة الأزمة المالية لسنة 2014 من خلال تحديثات قانون المالية 2015، آخرها تحديثات قانون المالية 2020، تماشيا مع التأثيرات السلبية على الاقتصاد العالمي والوطني التي أحدثها انتشار فيروس كورونا. لقد أدت كل النقائص الموجودة في النظام الضريبي في الجزائر إلى ضرورة انتهاج الدولة سياسات الإصلاح الضريبي لمواكبة الإصلاحات الشاملة في مختلف القطاعات الاقتصادية، ومن أهم الأهداف التي سعت إلى تحقيقها من خلال سياسة الإصلاح الضريبي نذكر الآتي:

**1.2. العمل على تبسيط النظام الضريبي:** عملت السلطات العامة على تبسيط النظام الضريبي في الجزائر، منذ بدأ إصلاحات 1991 و1992، وذلك من خلال:

❖ **تقليص الأوعية الضريبية وربطها بقوانين تنظيمية:** وتشمل 05 أوعية رئيسية وهي: (للمزيد من الاطلاع أنظر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسوم على رقم الأعمال، قانون الإجراءات الجبائية، 2020).

❖ **الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU).** تفرض على رقم أعمال المحدد جزافيا دون الأخذ بعين الاعتبار النتيجة النهائية للنشاط، حيث يتم تحديدها عن طريق: تصريحات المكلف، طبيعة النشاط، المعاينات الميدانية لظروف النشاط...الخ)، للأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا تجاريا أو صناعيا أو حرفيا، والتعاونيات الحرفية، والذين لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي (15.000.000 دج)، بعدما كان هذا الحد يصل إلى 30.000.000 دج.

❖ **الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)،** تفرض على الدخل السنوي الصافي لعائدات الأنشطة الصناعية والتجارية التي يمارسها الأشخاص الطبيعيين، والذين يتجاوز رقم أعمالهم السنوي (15.000.000 دج)، حيث يخضعون "للنظام الحقيقي" (مسك محاسبة حقيقية) بالإضافة إلى الأصناف الأخرى، وهي: عائدات المستثمرات الفلاحية، المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية، الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، عائدات رؤوس الأموال المنقولة، وأخيرا فوائض القيم الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

❖ **الضريبة على أرباح الشركات (IBS)،** تفرض أرباح الأشخاص المعنويين (الشركات والمؤسسات الكبرى) وفق نظام الاخضاع الحقيقي، وعلى أساس الربح الجبائي المستخرج من الربح المحاسبي.

❖ الرسم على القيمة المضافة (TVA)، وتفرض على عمليات البيع والشراء الممارسة من طرف تجار الجملة والتجزئة، باستثناء تجار التجزئة التابعين للنظام الجزائي، حيث تم حصرها في معدلين بعدما كانت تضم حوالي 18 معدل.

❖ الرسم على النشاط المهني (TAP)، يفرض على رقم أعمال المكلفين الذين يمارسون أنشطة تخضع أرباحها للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو للضريبة على أرباح الشركات.

ويتم ربط الأوعية السابقة بقوانين وتشريعات منظمة، أهمها: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسوم على رقم الأعمال، قانون الاجراءات الجبائية... الخ.

2.2. العمل على تكريس مبدأ التصاعدي واستحداث الضريبة على الثروة: لا يعتمد النظام الضريبي في الجزائر على الضرائب النسبية فقط، بل عمل وفي إطار تحقيق نوع من العدالة في توزيع العبء الضريبي، الاعتماد على مبدأ التصاعدي في فرض الضريبة، ويتعلق الأمر هنا، بالضريبة على الدخل الإجمالي.

ويتجسد مبدأ التصاعدي في الضريبة على الدخل الإجمالي، عن طريق تطبيق سلم تصاعدي يضم عدة شرائح، بتطبيق سلم تصاعدي، مقسم إلى شرائح من الدخل بشكل يكون فيه العبء الضريبي الملقى على عاتق المكلف بالضريبة أكثر أهمية كلما زاد دخله، ويضم أربعة شرائح، وحدد الحد الأدنى المعفى من هذه الضريبة كما هو مبين في الجدول الآتي:

الجدول رقم (5): السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة (%)	الشريحة (دينار جزائري)
0	أقل من 120.000
20	من 120.001 إلى 360.000
30	من 360.001 إلى 1.440.000
35	أكبر من 1.440.000

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 104، 2020، ص 24.

الملاحظ من خلال الجدول أن طول الشرائح غير متساوي، حيث طول الشريحة الأولى يساوي 120.000 دج، وتعتبر هذه الشريحة معفاة من تطبيق السلم التصاعدي، وهي الشريحة التي تحقق أقل قدر من الأرباح (10.000 دج شهريا)، ويرتفع تدريجيا طول الشريحة ليرتفع معه معدل الضريبة المفروض.

في الحقيقة يتم تطبيق السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر للأصناف الثلاثة الأولى التي يضمها هذا النوع من الضريبة وهي:

❖ الدخل السنوي الصافي لعائدات الأنشطة الصناعية والتجارية التي يمارسها الأشخاص الطبيعيون، والذين يتجاوز رقم أعمالهم السنوي (15.000.000 دج)، والخاضعين للنظام الحقيقي عند فرض الضريبة

❖ عائدات الأنشطة والمستثمرات الفلاحية ذات الطابع غير الصناعي؛

❖ الرواتب والأجور والريوع العمرية، حيث يتم تطبيق السلم التصاعدي بصفة شهرية، أي بتقسيم شرائحه على 12.

بالإضافة إلى تكريس مبدأ التصاعدي عمل التشريع الجزائري على تحقيق مبدأ العدالة في فرض الضرائب، بفرض "ضريبة الثروة" وإحلالها مكان الضريبة على الأملاك، وهذا لأجل ضم وإخضاع مداخل الفئات الغنية في المجتمع، لخلق مصادر جديدة من الإيرادات، خاصة مع تراجع هذه الأخيرة نظرا للأوضاع المالية والاقتصادية للبلاد، حيث وحسب قانون المالية 2020 تفرض الضريبة على الثروة على الأشخاص الذين تتجاوز ثروتهم، 100.000.000 دج، وذلك بتطبيق معدل واحد بالألف (1%) وتمثل الأملاك المعنية بالضريبة في: العقارات المبينة وغير المبينة، الحقوق العينية (حق الانتفاع، حق الاستعمال)، الأملاك المنقولة (السيارات والدراجات الفخمة، اليخوت والطائرات الخاصة المخصصة للسياحة، خيول السباق وكذا التحف واللوحات الفنية التي تفوق قيمتها 500.000 دج)، ويستثنى من هذه الأملاك: السكن الرئيسي الذي لا تتجاوز قيمته 450.000.000 دج، الأملاك التي تشكل تركة قيد التصفية وأخيرا العقارات الممنوحة للكراء. (قانون المالية 2020، المادة 26، ديسمبر 2019، صفحة 1)

3.2. مكافحة التهرب والغش الضريبي: تعد ظاهرة التهرب والغش الضريبي من مقوضات العدالة الضريبية، لذلك وضع التشريع الضريبي هدف الحد من هذه الظاهرة، ضمن الأهداف المهمة ضمن حزمة الإصلاحات الجبائية، منذ بداية التسعينات إلى وقتنا الحالي، وذلك بسن قوانين ووضع إجراءات رادعة في وجه أولئك المكلفين غير النزهاء الذين يتخذون الغش والتهرب والتدليس وسيلة لتعظيم أرباحهم، مما يؤدي إلى عدم التوزيع العادل الدخل أو الثروة بين فئات المجتمع، والإسهام في إضعاف الحصيلة الضريبية الموجهة في الأساس تغطية النفقات العامة من جهة أخرى، وفي هذا الصدد نص التشريع الضريبي على جملة من العقوبات والغرامات لمكافحة التهرب والغش الضريبي، أهمها: (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادتين 193 و194، 2020، ص 45)

❖ يعاقب المكلف بمختلف الأوعية الضريبية الذي يمتنع عن تقديم التصريح بالوجود (بداية النشاط) بدفع غرامة مقدرة بـ 30.000 دج؛

❖ تطبيق غرامة بقيمة 10.000 دج على المكلف الذي لا يلتزم بمسك الدفاتر المنصوص عليها في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية (دفاتر تسجيل العمليات اليومية، السجل التجاري)، بالنسبة للخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة؛

❖ يترتب عن أي تصريح ناقص في الدخل أو الربح المحقق من طرف المكلف الزيادات الآتية على الحقوق المتملص منها: 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50.000 دج، 15% إذا كان

مبلغ الحقوق المتملص منها أكبر من 50.000 دج ويقل عن 200.000 دج و20% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج؛

❖ عند القيام بعمليات تدليسية (تزوير) تطبق زيادة بنسبة 50% من الحقوق المتملص منها، ترفع إلى 100 في حالة الامتناع عن التسديد؛

❖ يعاقب المكلفون المعنيون بحالات التدليس أثناء قيام الإدارة الجبائية بعمليات الرقابة والتدقيق الجبائي، بغرامة مالية قدرها 600.000 دج مهما كان نظام الاخضاع الضريبي، ترفع الغرامة إلى 1.200.000 دج في حالة تجاوز رقم الأعمال عند تاريخ إعداد محضر التلبس مبلغ 15000000 دج؛

❖ سحب الاعتماد وفقدان الامتيازات الجبائية المكتسبة من الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، في حالة عدم تنفيذ الاستثمارات الواردة في قرارات منح الامتيازات الجبائية أو في حالة عدم استفاء الشروط المنصوص عليها (عدم الالتزام بتأدية الواجبات الجبائية بشكل عام)، كما تطبق نفس العقوبة على المستفيدين من الامتيازات الجبائية عند استعمال طرق تدليسية عند تاريخ القرار المنصوص عليها قانونا، ويعاقب على هذه المخالفة بقرار قضائي له قوة الشيء المقضي فيه.

بالإضافة إلى العقوبات والغرامات السابقة الذكر، فقد تم فصل وعاء الأرباح غير التجارية أو ما يسمى بالمهن الحرة (المحامين، المهندسين، المحاسبين المعتمدين، مكاسب الدراسات والخبرة...الخ)، عن صنف الأرباح الصناعية والتجارية، حيث يتم إخضاع أصحاب الأرباح غير التجارية للضريبة على الدخل الإجمالي حسب نظام خاص بهم يسمى "النظام المراقب"، أي تم إعادة إدراج هذا الأخير من خلال قانون المالية 2020 بعدما تم إلغاؤه في قانون المالية 2015. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 26، 2020، صفحة 12) وهذا منعا للتهرب الضريبي لهذه الفئة من المكلفين بإخضاعهم للرقابة الجبائية واجبارهم على مسك محاسبة منتظمة بعدما كان معظمهم يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة دون رقابة جبائية دقيقة، ناهيك عن استحداث البطاقات المغناطيسية في مجال الضريبة واستحداث السجل التجاري الالكتروني، في إطار تعميم الإدارة الالكترونية، وهذا منعا للتهرب والغش الضريبي.

4.2. السعي لتحقيق الأهداف الاجتماعية: عملت الإصلاحات الضريبية بمراعاة المقدرة التكلفة للمكلف والحدود الدنيا للمعيشة، وذلك من خلال منح مختلف الامتيازات الجبائية وتطبيق إعفاءات ضريبية واسعة على مختلف الأوعية الضريبية، والجدول الآتي يلخص أهم الامتيازات والاعفاءات الضريبية الممنوحة وفق آخر القوانين الضريبية لسنة 2020.

الجدول رقم (6): أهم الامتيازات والاعفاءات الضريبية ذات الطابع الاجتماعي في الجزائر

الضريبة	الإعفاءات الدائمة	الإعفاءات المؤقتة
الضريبة الجزافية الوحيدة	- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة - مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية - الحرفيون التقليديون والمقيدين في دفتر	- إعفاء كامل لمدة 3 سنوات الأنشطة الممارسة من طرف المؤهلون للاستفادة من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة من

<p>إعفاء كامل من الضريبة، قابلة للتمديد لمدة سنتين في حالة توظيف على الأقل 3 عمال</p> <p>- إعفاء كامل لمدة 6 سنوات للأنشطة السابقة الممارسة في مناطق يراد ترقيتها (قابلة للتمديد لمدة سنتين في حالة توظيف 3 عمال الأقل</p>	<p>الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم (القانون)</p> <p>- المداخل المحققة ببيع الحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته</p> <p>- إعفاء 35% الربح الناتج عن نشاط المخبزة دون غيره</p>	
<p>- نفس الفئات السابقة والمعفاة من الضريبة الجزافية، إضافة إلى:</p> <p>- أعفاء لمدة عشرة (10) سنوات، الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وأنشطة تربية الحيوانات الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا وفي المناطق الجبلية</p>	<p>- نفس الفئات السابقة والمعفاة من الضريبة الجزافية بالإضافة إلى:</p> <p>- الأجور والمكافآت المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب</p> <p>- العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم الذين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن (20.000 دج)</p> <p>- الرواتب والأجور التي تقل عن 30.000 دج</p>	<p>الضريبة على الدخل الإجمالي</p>
<p>- نفس الإعفاءات السابقة الممنوحة للشباب المستثمر، بالإضافة إلى:</p> <p>- إعفاء لمدة 03 سنوات، تمدد بسنتين إذا قام المستثمر بتوظيف 100 عامل أو أكثر في بداية نشاطه، وترفع هذه المدة إلى 10 سنوات بالنسبة للاستثمارات التابعة للنظام الاستثنائي (المناطق الخاصة)</p>	<p>- نفس الإعفاءات الممنوحة للضريبة على الدخل الإجمالي، ذات الطابع الاجتماعي.</p>	<p>الضريبة على أرباح الشركات</p>
<p>- عمليات بيع الخبز، الفرينة، القمح المستعمل لصناعة الفرينة، بيع الدقيق، عمليات بيع الحليب ومشتقاته، بعض المواد الصيدلانية، بيع السيارات والعربات والكراسي المتحركة الخاصة بالمعاقين، مطاعم عابر السبيل...</p> <p>- القروض البنكية للحصول على مسكن فردي، بالإضافة إلى التظاهرات الرياضية والثقافية والفنية</p>	<p>- عمليات بيع الخبز، الفرينة، القمح المستعمل لصناعة الفرينة، بيع الدقيق، عمليات بيع الحليب ومشتقاته، بعض المواد الصيدلانية، بيع السيارات والعربات والكراسي المتحركة الخاصة بالمعاقين، مطاعم عابر السبيل...</p> <p>- القروض البنكية للحصول على مسكن فردي، بالإضافة إلى التظاهرات الرياضية والثقافية والفنية</p>	<p>الرسم على القيمة المضافة</p>
<p>- نفس الإعفاءات المؤقتة الممنوحة سابقا للشباب المستثمر.</p>	<p>- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز 80.000 دج بالنسبة لنشاط بيع البضائع، و50.000 دج بالنسبة للخدمات</p> <p>- عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض</p>	<p>الرسم على النشاط المهني</p>

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المواد 13، 21، 35،

104، 138، 220 و282)، قانون الرسم على رقم الأعمال، المواد (8 من إلى 13)

بالإضافة إلى الإصلاحات المتعلقة بالجانب التشريعي الضريبي هناك إجراءات متعلقة بالجانب التنظيمي الخاص بالإدارة في إطار تحديث الإدارة الضريبية، وذلك من خلال الانتقال من نمط إداري أفقي حسب الوظائف (الترقيم الجبائي، التحصيل، المنازعات، الرقابة...)، نحو نمط إداري عمودي حسب أصناف المكلفين بإقامة المراكز الجوارية الضرائب الموجودة على مستوى كل دائرة، ومديرية المؤسسات الكبرى الموجودة على مستوى كل ولاية بهدف تقريب الإدارة أكثر من المكلفين.

#### IV. الخاتمة

إن ما يمكن استخلاصه من بحثنا أن العدالة الضريبية، مفهوم ذو أبعاد مختلفة ومعقدة، حيث يتم الوصول إليها من خلال صياغة نظام ضريبي يراعي الجوانب المالية والاقتصادية والاجتماعية، ويركز على نوع الأوعية الضريبية المفروضة وسن التشريعات والتنظيمات المناسبة، والاعتماد على مختلف الوسائل والسياسات المؤدية إلى العدالة في توزيع العبء الضريبي بين مختلف المكلفين به، وذلك تحقيقا للعدالة الاجتماعية.

بالنسبة للجزائر باشرت السلطات العامة جملة الإصلاحات منذ مطلع تسعينات القرن الماضي (1991) تماشيا مع التغيرات الداخلية والعالمية الحاصلة الحصلة آنذاك، واستمرت إلى وقتنا الحالي خاصة في الفترة (2015-2020) والتي تسارعت فيها الأحداث (الأزمة النفطية، وانتشار فيروس كورونا كوفيد 19)، أين حاولت فيها الحكومة مواكبة هذه الأحداث من خلال التشريع المالي والضريبي، بهدف الرفع من الحصيلة الضريبية وتوسيع مجال تطبيقها لأجل تعزيز الإيرادات العامة لميزانية الدولة من جهة، ومراعاة الجانب الاجتماعي من جهة أخرى بمنح امتيازات واعفاءات جبائية واسعة، غير أن الاحصائيات الحالية تشير إلى أن لنظام الضريبي الجزائري لا يزال يعاني جملة من والتشوّهات التي تحد من عدالته في إعادة توزيع الدخل ومراعاة القدرة التكليفية للفئات المختلفة المكلفة بتسديد العبء الضريبي، وعليه يمكن أن نستنتج جملة من النتائج لبحثنا أهمها:

- ❖ تعبر العدالة الضريبية عن التوزيع العادل والمتساوي لمقدار مساهمة الأفراد في تحصيل إيرادات الدولة من الضرائب المختلفة تبعاً لما يحققونه من منافع، على أساس مقدرتهم على الدفع؛
- ❖ تعبر العدالة الضريبية عن الوجه الحقيقي للعدالة الاجتماعية، حيث تعمل الضرائب على تخفيف حدة التفاوت الاجتماعي والاقتصادي، من خلال إعادة توزيع الدخل والثروات؛
- ❖ في الجزائر كان الإصلاح الضريبي مصاحب للإصلاحات الاقتصادية التي باشرتها الجزائر مع بداية التسعينات من القرن الماضي، حيث كان يهدف في البداية إلى تعزيز الحصيلة الضريبية وتوسيع الوعاء الضريبي، لتحقيق أكبر إيراد ممكن للنهوض بالاقتصاد الوطني وإخراجه من الوضعية الصعبة التي كان يمر بها آنذاك؛
- ❖ في السنوات الأخيرة اهتم التشريع الضريبي في الجزائر بمسألة العدالة الضريبية في تأسيس الضرائب المختلفة، حتى تنعكس إيجاباً على الجانب الاجتماعي لأفراد المجتمع بوجه خاص؛

❖ عملت السلطات العامة في الجزائر تبسيط النظام الضريبي تقليص الأوعية الضريبية (-IRG IBS-TVA-TAP) والاستغناء على العديد من المعدلات السابقة واستبدالها بضرية وحيدة كما هو الحال بالنسبة للضرية الجزائرية الوحيدة، وتقليص عددها كما هو الحال بالنسبة للرسم على القيمة المضافة؛

❖ ركز التشريع الضريبي في الجزائر على مراعاة الجانب الاجتماعي والمقدرة التكلفة لمختلف الفئات المكلفة بالعب الضريبي، من خلال منح العديد من الامتيازات في شكلها المادي والمعنوي، وهذا ما نلمسه في مختلف الامتيازات والإعفاءات الضريبية الممنوحة للشباب المستثمر في بداية النشاط، وآخرها اعفاء أصحاب الأجور والرواتب التي تقل عن 30.000 دج من دفع الضريبة على الدخل الاجمالي... الخ؛

❖ بالإضافة إلى الإعفاءات الضريبية هناك الإجراءات العقابية المتخذة في حق متخذي الغش والتهرب الضريبي وسيلة لتعظيم الأرباح وتوسيع الفجوة في المداخل ما بين أفراد المجتمع، الهادفة إلى التقليص من هذه الظواهر سعياً لتحقيق العدالة في تحمل العبء الضريبي؛

❖ بالرغم من كل الإجراءات سالفه الذكر لا يزال النظام الضريبي الجزائري يعاني تشوهات تحد من عدالته في توزيع العبء الضريبي، بالنظر إلى المشاكل التي تعاني منها التشريع والتنظيم والإدارة الضريبية وغيرها.

على ضوء النتائج المذكورة سابقاً ولأجل تحسين أداء النظام الضريبي الجزائري وجعله أكثر عدالة في توزيع العبء الضريبي، هناك جملة من الاقتراحات التي يمكن تقديمها:

❖ العمل على تبسيط النظام الضريبي والابتعاد عن كل أشكال التعقيد فيه، من خلال التقليص في عدد الضرائب والتوسيع في الأوعية الضريبية، مثل الضريبة على الممتلكات والضريبة على المعاملات المالية والتجارة الإلكترونية؛

❖ إعادة النظر في المعدلات الضريبية المرتفعة خاصة الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة، مع تكريس أكبر لمبدأ التصاعدية في فرض الضريبة تحقيقاً للعدالة الضريبية؛

❖ إعادة النظر في النظام الجزائي، من خلال تقليص مجال الخضاع إلى أقل مستوى كونه مجال خصب للتهرب والغش الضريبي، باعتبار يخضع للتقدير الجزائي وليس الحقيقي (محاسبة حقيقية) في تقدير الوعاء، بالإضافة إلى اعتبار رقم الأعمال كأساس للخضاع والربح الحقيقي للمكلف؛

❖ إخضاع الضريبي لنشاطات الاقتصاد الموازي، من خلال تفعيل أكثر للجان المراقبة، والبحث عن آليات لإدراج هؤلاء في الجمل التجاري وإحصائهم لدى الإدارة الضريبية، وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية؛

❖ ضرورة ترشيد الامتيازات والإعفاءات الضريبية وعدم التمادي في منحها، باستثناء تلك التي ينتج عنها قيمة مضافة، أو الموجهة للفئات الهشة من المجتمع؛

❖ إصلاح شامل للإدارة الضريبية وفق المعايير الدولية في الأداء الضريبي، وإدخال التكنولوجيات الإلكترونية الحديثة عليها، وتحسين مستوى تكوين الموارد البشرية لديها؛

❖ محاربة كل أشكال الفساد وفي جميع مستوياته ضمانا لحق جباية الضرائب من طرف الدولة، وتحقيق العدالة أمام الضريبة بالنسبة للمكلف، وتطهير الإدارة الضريبية من السلوكيات غير الأخلاقية كالرشوة والمحسوبية والبيروقراطية.

## V. المراجع

### 1. الكتب

❖ حميد بوزيدة، (2007)، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر.

❖ عاطف محمد موسى، (2011)، العدالة الضريبية بين النظرية والتطبيق، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر.

❖ عبد المجيد قدي، (2003)، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.

### 2. الرسائل والأطروحات

❖ عبد الهادي مختار، (2016)، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2016.

❖ مؤيد جميل محمد ميالة، (2006)، علاقة النظام الضريبي بالنظم الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في فلسطين، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

❖ يحيى محمد ركاج، (2005)، أثر العدالة الضريبية على السكان والتنمية في سوريا خلال الفترة 1990-2002، رسالة ماجستير في السكان والتنمية، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، سوريا.

### 3. المجلات والبحوث

❖ إبراهيم العدي، حسين عبد الله، (2013)، دور عدالة النظام الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات، المجلد 35، العدد 5.

❖ الوليد بن طلحة، العدالة الضريبية، موجز سياسات، صندوق النقد العربي، العدد 3، ماي 2019.

❖ أندرو جويل وآخرون، العدالة الضريبية في الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، صندوق النقد الدولي، سبتمبر 2015.

❖ حميد بوزيدة، (2006)، الضغط الضريبي في الجزائر، مجلة اقتصادات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، العدد 4.

❖ قاشي يوسف، (2016)، إشكالية تحقيق العدالة في النظم الضريبية مع الإشارة إلى حالة الجزائر، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، جامعة البلدية 2، العدد 10.

❖ ناصر مراد، (2009)، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد 2.

### 4. القوانين والتشريعات

- ❖ قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة، 2020.
- ❖ قانون الضرائب غير المباشرة، 2020.
- ❖ قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2020.
- ❖ قانون الإجراءات الجبائية، 2020.
- ❖ قانون المالية 2020، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 81، ديسمبر 2019.
- 5. مواقع الانترنت
- ❖ المديرية العامة للضرائب، إعادة هيكلة الانظمة الجبائية لتحقيق العدالة الضريبية، على الرابط:  
<https://www.mfdgi.gov.dz/archive-nov-2019/index.php/ar/22-2014-05-14-10-16-29/2014-05-14-10-18-34/1697-2019-10-23-14-29-43>