

جامعة سعد دحلب بالبليلة  
كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير  
قسم العلوم الاقتصادية

## مذكرة ماجستير

التخصص : نقود ، مالية و بنوك

فعالية السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات  
الاقتصادية بالجزائر

من طرف

العباس بهناس

أمام اللجنة المشكلة من :

رئيسا	أستاذ التعليم العالي ، جامعة الجزائر	عمر صخري
مشرفا ومقررا	أستاذ محاضر ، جامعة البليلة	كمال رزيق
عضوا مناقشا	أستاذ التعليم العالي ، جامعة الجزائر	محمد طواهر
عضوا مناقشا	أستاذ محاضر ، جامعة البليلة	مراد ناصر
عضوا مناقشا	أستاذ محاضر ، المعهد الوطني للتخطيط والإحصاء	احمد زكان

البليلة ، فيفري 2005

## ملخص

مع نهاية عقد الثمانينات بدأت الجزائر تعرف بوادر أزمة اقتصادية حادة تطلب الأمر للقضاء عليها إجراء إصلاحات اقتصادية كبيرة مست كل القطاعات المؤثرة على النشاط الاقتصادي ، دفعت هذه الأزمة الجزائر للجوء إلى صندوق النقد الدولي من خلال إبرام اتفاقات تمويل تدعمها برامج إصلاح اقتصادي واسعة مست كل جوانب الاقتصاد الجزائري اين تلتزم الجزائر بتطبيق إملاءات و شروط صندوق النقد الدولي وذلك أملا في فك خناق الأزمة ، و مسايرة لما يعرفه المحيط الاقتصادي الدولي من تحولات تفرض تغيير التوجه المتبع سابقا نحو نظام اقتصاد حر تحكمه قواعد السوق .

لم تكن هذه الإصلاحات لتكتمل دون إصلاح السياسة الجبائية من خلال إجراء تعديلات جوهرية على النظام الضريبي الجزائري ، حيث تم تبني نظام جبائي جديد بدأ تطبيقه ابتداء من سنة 1992 اين انشئت ضرائب جديدة تمثلت في الضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على ارباح الشركات والرسم على النشاط المهني زيادة على ادخال الضريبة على القيمة المضافة لما تتميز به هذه الاخيرة من الشفافية وسهولة التحصيل كم اولت الإصلاحات الاهتمام للجباية المحلية لتتمكن الجماعات المحلية من المشاركة في عملية التنمية من خلال استفادتها الكلية او الجزئية من حصيلة بعض الضرائب والرسوم .وشمل بذلك الإصلاح كلا من الضرائب المباشرة وغير المباشرة نظرا لاهمية كل منها في وضع سياسة جبائية متكاملة الى جانب فصله للضرائب والرسوم العائدة لميزانية الدولة وتلك التي تعود حصيلتها للجماعات المحلية .

لقد كان تبني مختلف الإصلاحات الضريبية في الجزائر بدافع الرفع من فعالية السياسة الجبائية وجعلها أداة مؤثرة في خدمة أهداف السياسة الاقتصادية العامة التي تم تبنيها من خلال الإصلاحات الاقتصادية وقد توضح لنا من خلال دراسة وتحليل موضوع المذكرة محدودية إن لم نقل انعدام هذه الفعالية في أحيان كثيرة وذلك باستعمالنا لمختلف المعايير المحددة لقياس فعاليتها في مختلف الجوانب والتي بينت لنا بجلاء مواطن الضعف المتعددة التي مازالت تعرفها السياسة الجبائية المتبعة والتي رغم إيجابيتها المتواضعة في الرفع من الحصيلة الضريبية إلا أنها لم تكن في مستوى ما كان يرجى منها في تحقيق بعض الأهداف الأساسية والاستراتيجية

## شكر

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد اشرف المرسلين وسيد الخلق أجمعين وعلى صحابته الاكرمين ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين .

إن أول الشكر هو لله الواحد جل وعلا على جميع نعمه التي اسبغها علينا وعلى نعمة العلم خاصة وتيسيره لي كل السبل لإنجاز هذا البحث المتواضع الذي ارجوا من الله أن يكون فيه إفادة لغيرنا ويجعله في ميزان حسناتنا ، وان نكون أحد اثنين ممن قال فيهم الرسول الكريم " من اجتهد فاصاب فله أجران ومن اجتهد ولم يصب فله اجر واحد " .

كما اوجه شكري الجزيل لكل من كان له فضل في إنجاز هذا البحث من بعيد او قريب و أخص بالذكر الأستاذ المشرف الدكتور كمال رزيق على كل ما أبداه من صبر جميل ونصح و إرشاد كان لهما عظيم الأثر في إنجاز هذا البحث ، فجزاهم الله عنا جميعا خير الجزاء .

## قائمة الجداول

الرقم	الصفحة
01	الميزان الجبائي والنقدي للفترة (1985-1988)
02	تطور الناتج الداخلي الخام للفترة (1985-1990)
03	تطور الميزان الجاري للجزائر (1986-1990)
04	تطور سعر صرف الدينار بين (1985-1990)
05	تطور السكان ومعدلات البطالة بين (1984-1991)
06	تغيرات أسعار بعض المواد الأساسية ما بين (1990-1997)
07	تطور مؤشرات الدين الخارجي والاحتياطات الدولية (1993-1998)
08	سلم الشرائح للضريبة على الدخل الإجمالي
09	المنتجات الخاضعة للرسم الداخلي على الاستهلاك وقيمة الرسم
10	المنتجات الخاضعة للرسم على المنتجات البترولية وقيمة الرسم
11	السلم التصاعدي لشرائح القيمة الصافية الخاضعة لضريبة التركات
12	معدلات التعريف الجمركية والخطوط التعريفية لها
13	الناتج المحلي الإجمالي لزمرة من الدول المتقدمة والنامية لسنة 2000
14	متوسط دخل الفرد لزمرة من الدول المتقدمة والدول المتخلفة لسنة 2000
15	تطور الجباية العادية والجباية البترولية خلال الفترة (1993-2000)
16	أهمية الجباية العادية بالنسبة لاجمالي إيرادات جباية الدولة للفترة (1990-2000)
17	نسبة تنفيذ الجباية العادية خلال الفترة (1993-2000)
18	تطور تغطية إيرادات الجباية العادية للنفقات العامة ما بين (1993-2000)
19	تطور نسبة الضرائب المباشرة وغير المباشرة (1993-2000)
20	تطور مساهمة الضرائب المباشرة وغير المباشرة في الإيرادات الضريبية للفترة (1993-2000)
21	تطور التحصيل الضريبي ما بين (1993-1999).
22	تطور المرونة الضريبية للجباية العادية ما بين (1993-2000)
23	تطورات إيرادات الجباية المحلية الإجمالية (1993-2001)
24	تطور حصيلة الجباية المحلية للفترة (1993-1999)
25	تطور الضغط الضريبي للفترة (1993-2000)
26	أهمية الضغط الضريبي الجزئي للكتل الضريبية

143	تطور الضغط الضريبي خارج المحروقات للفترة (1993-2000)	27
146	حساب تخصيص الدخل الوطني النقدي المتاح للفترة (1994-1998)	28
146	تطور الميل الحدي للاستهلاك و الادخار للفترة (1994-1998)	29
152	تطور معدل البطالة للفترة (1991 – 1999 )	30
153	تطور قيمة الاستثمارات الأجنبية المباشرة في الجزائر	31
157	تطور هيكل الصادرات حسب المنتجات للفترة الممتدة بين (1990-1993 )	32
158	تطور هيكل الصادرات حسب المنتجات للفترة الممتدة بين (1994-2000 )	33
160	مقارنة أصحاب قوة العمل و أصحاب الملكية من زاوية خضوعهم للضريبة على الدخل الاجمالي وحصتهم من الدخل الوطني المتاح ما بين (1997 – 2001 )	34
166	عدد أعوان الإدارة الضريبية سنة 2000 تبعا لمستوى الدراسة	35
167	تطور المردودية الضريبية حسب كل موظف	36

## قائمة الأشكال

الصفحة	الرقم
83	01
90	02
101	03
115	04
116	05
116	06
117	07
120	08
121	09
122	10
123	11
126	12
132	13



## الفهرس

	ملخص
	شكر
	قائمة الجداول والأشكال
	الفهرس
8	مقدمة
13	1. مبررات ومضمون الإصلاحات الاقتصادية
13	1.1. ظروف وأهداف الإصلاحات الاقتصادية
14	1.1.1. وضعية الاقتصاد الجزائري قبل الإصلاحات
23	2.1.1. أهداف الإصلاحات الاقتصادية
26	2.1. محتوى وطبيعة الإصلاح الاقتصادي
26	1.2.1. الإصلاحات الاقتصادية وبرامج التثبيت
33	2.2.1. إعادة الجدولة والإصلاحات الهيكلية
46	3.1. أهمية ومضمون الإصلاح الجبائي
47	1.3.1. مميزات النظام الجبائي قبل 1992
49	2.3.1. دوافع و أهداف الإصلاح الجبائي
52	3.3.1. بنية النظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاحات
70	2. اسس ومرتكزات فعالية السياسة الجبائية
70	1.2. مفهوم واهمية السياسة الجبائية
71	1.1.2. السياسة الجبائية والنظام الضريبي
76	2.1.2. علاقة السياسة الجبائية بالواقع الاقتصادي والاجتماعي
81	3.1.2. أهداف السياسة الجبائية
89	2.2. دراسة تحليلية لفعالية السياسة الجبائية
89	1.2.2. تحديد ماهية الفعالية الجبائية
95	2.2.2. معايير قياس فعالية السياسة الجبائية
100	3.2.2. مقومات ومعوقات فعالية السياسة الجبائية
113	4.2.2. آلية عمل السياسة الجبائية وحدود فعاليتها
124	3. اثار السياسة الجبائية على الاقتصاد الجزائري بعد الإصلاح
124	1.3. الآثار المالية للسياسة الجبائية
125	1.1.3. تحليل وتقييم الحصيلة المالية بعد الإصلاح الضريبي
135	2.1.3. انعكاسات السياسة الجبائية على تطور الجباية المحلية
141	3.1.3. تطور الضغط الضريبي في ظل الإصلاحات الضريبية
145	2.3. تقييم فعالية السياسة الجبائية وفق المعيار الاقتصادي والاجتماعي
145	1.2.3. اثر السياسة الجبائية على السلوك الادخاري و الاستهلاكي
147	2.2.3. فعالية التحفيزات الجبائية
159	3.2.3. انعكاسات السياسة الجبائية على الواقع الاجتماعي
162	3.3. تقييم فعالية السياسة الجبائية وفق المعيار التنظيمي
163	1.3.3. الاجراءات و التدابير التنظيمية لاصلاح الادارة الضريبية
166	2.3.3. تقييم الاصلاحات الادارية والتشريعية



3.3.3. فعالية السياسة الجنائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي ..... 171

خاتمة ..... 175

قائمة المراجع ..... 180

## مقدمة

كثيرا ما تلجا الدول نتيجة فشل سياساتها المتبعة إلى إجراء إصلاحات تسعى من خلالها إلى التأثير على اقتصادياتها وجعلها تتلاءم مع التطورات والتحولات التي تعرفها أوضاعها الداخلية وتواكب في نفس الوقت تطورات الاقتصاد العالمي ، وذلك نظرا للتأثير الذي أصبحت تحدثه اقتصاديات الدول على بعضها البعض وظهور منظمات وهيئات عالمية كصندوق النقد الدولي ومنظمة التجارة العالمية تسعى إلى فرض نمط اقتصادي واحد تحكمه آليات السوق وحرية التبادل التجاري وحرية انتقال رؤوس الأموال .

لقد كانت اغلب الدول النامية تسعى إلى وضع سياسات تنموية تحاول من خلالها الخروج من دائرة التخلف الذي تتخبط فيه لمدة طويلة وتلبية حاجيات مجتمعاتها والرقى بها واللاحق يركب الدول المتقدمة اقتصاديا ، إلا أن الأمر لم يكن بالسهولة بمكان خاصة مع ما تعرفه أغلبيتها من شح في الموارد مما حدا بها إلى اللجوء للموارد الأجنبية لتمويل برامجها التنموية وهو الأمر الذي ادخلها دوامة المديونية وجعلها أسيرة لها .

لم تكن الجزائر بمنأى عن هذه الوضعية حيث لم تستطع اغلب برامج التنمية وكل مبادرات الإصلاح الذاتي التي تبنتها العمل على النهوض بالاقتصاد الجزائري ومعالجة الاختلالات التي كان يعرفها مما جعلها تعرف مع نهاية عقد الثمانينات أزمة اقتصادية مروعة زاد من حدتها الانهيار الكبير الذي عرفته اسعار النفط سنة 1986 ، والذي كان يعتبر مصدر تمويل رئيسي لميزانية الدولة والضمان الوحيد الذي تتكل عليه الهيئات والمؤسسات المالية المقرضة لاسترداد ديونها .

دفعت هذه الأزمة الجزائر اللجوء إلى صندوق النقد الدولي من خلال إبرام اتفاقات تمويل تدعمها برامج إصلاح اقتصادي واسعة مست كل جوانب الاقتصاد الجزائري اين تلتزم الجزائر بتطبيق إملاءات و شروط صندوق النقد الدولي وذلك أملا في فك خناق الأزمة ، و مسايرة لما يعرفه المحيط الاقتصادي الدولي من تحولات تفرض تغيير التوجه المتبع سابقا نحو نظام اقتصاد حر تحكمه قواعد السوق ، ولم تكن هذه الإصلاحات لتكتمل دون إصلاح السياسة الجبائية من خلال إجراء تعديلات جوهرية على النظام الضريبي الجزائري ، وذلك بغرض تفعيل دور الضريبة وجعلها أداة من أدوات السياسة الاقتصادية التي تستطيع الدولة من خلالها التدخل في النشاط الاقتصادي خاصة وتوجيه الحياة الاقتصادية والاجتماعية عامة ومن ثم أداة للمشاركة في التنمية الاقتصادية، وذلك انه ولمدة طويلة لم تكن الضريبة تحظى بالاهتمام

الضروري ولم تكن تقوم سوى بوظيفة مالية بحتة وترتبط أكثر ما ترتبط بالإيرادات التي تدرها الجباية النفطية في تمويل الميزانية العامة للدولة .

تبعاً للعرض السابق نتبين لنا ملامح إشكالية هذا البحث والتي يمكن بلورتها في السؤال التالي : ما مدى فعالية السياسة الجبائية المتبعة في ظل الإصلاحات الاقتصادية التي عرفتها الجزائر والى أي مدى كانت متلائمة معها ؟

و حتى نتمكن من الإحاطة بكل جوانب موضوع البحث قسمنا الإشكالية الأساسية إلى أسئلة فرعية يمكن إجمالها في ما يلي :

- ما هي الظروف و المبررات التي جعلت السلطات تلجأ إلى إجراء اتفاقات تمويل مع صندوق النقد الدولي ؟
- ما فحوى و مضمون الإصلاحات الاقتصادية ؟ و ما هي أهم الأهداف التي كانت تسعى لتحقيقها ؟
- ما هي أهم جوانب التأثير التي أحدثتها هذه الإصلاحات ؟
- ما هي أهم أهداف إصلاح السياسة الجبائية ؟ وكيف أصبحت بنية النظام الضريبي الجزائري بإصلاحها ؟
- ما مفهوم فعالية السياسة الجبائية ؟ و ما هي أهم المعايير لقياسها ؟ و ما هي أهم المقومات التي تعتمد عليها و المعوقات التي تحد منها ؟
- ما مدى فعالية السياسة الجبائية من خلال المعايير المختلفة لقياسها في تحقيق الأهداف التي كان يبتغيها الإصلاح ؟

لمعالجة الإشكالية السابقة و الإجابة على مختلف الأسئلة المتعلقة بها حددنا الفرضيات التالية كنقطة انطلاق لهذا البحث :

- الإصلاحات الاقتصادية ضرورة فرضتها الأزمة الخانقة التي عرفها الاقتصاد الجزائري ، و إصلاح السياسة الجبائية من خلال إصلاح النظام الضريبي هو جزء أساسي لتكتمل الإصلاحات الاقتصادية .
- جاء إصلاح السياسة الجبائية في إطار تفعيل دور الضريبة باعتبارها أداة أساسية من أدوات السياسة الاقتصادية تتدخل من خلالها الدولة للتأثير على الحياة الاقتصادية و الاجتماعية للأفراد .
- رغم تعدد المداخل و طرق قياس الفعالية الجبائية إلا أن هناك مجموعة من المعايير الأساسية التي يجب الاعتماد عليها في قياس فعالية أي سياسة جبائية .
- تفتقد السياسة الجبائية المتبعة من خلال الإصلاح الجبائي للفعالية في جوانب عديدة مما يتطلب إعادة النظر في التشريع الضريبي و الآليات المعتمدة في تطبيقه .

إن معالجة موضوع هذا البحث تتحدد بجانبين مكاني و زمني ، فالجانب المكاني جعلنا نرتبط بالإصلاحات الاقتصادية عامة و إصلاح السياسة الجبائية خاصة والمعطيات المتعلقة بها في الجزائر .

أما بالنسبة للجانب الزمني فإن فترة الدراسة تحددت بالسنوات التي سبقت الإصلاحات الاقتصادية خاصة النصف الثاني لعشرية الثمانينيات ، والسنوات اللاحقة لها أين عرفت الجزائر خلالها إصلاحات شاملة في جوانب مختلفة ، وهي بذلك فترة امتدت من سنة 1986 إلى غاية سنة 2000 .

تعود أسباب اختيارنا للخوض في هذا البحث إلى ما يلي :

- العلاقة التي تربط الضريبة بكل شرائح المجتمع المختلفة مما يستدعي ضرورة فهمها ومعرفة مدى تأثيرها علينا كأفراد مكلفين بدفعها .
- للتطور الذي عرفته الضريبة والدور الريادي الذي أصبحت تلعبه السياسة الجبائية في مختلف مناحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية في مختلف الدول مما يفرض علينا دراسة وتحليل هذه السياسة لمعرفة أهميتها ودورها في التأثير على الاقتصاد الجزائري الذي ارتبط في إيراداته دوما بربع النفط .

يكتسي هذا البحث أهميته نظرا للدور الجديد الذي ارتبطت بالسياسة الجبائية بعد إصلاحها والدور الذي يمكن للضريبة أن تلعبه خاصة في تعبئة الموارد وتمويل التنمية على اعتبار ان الموارد النفطية هي موارد زائلة، وهو الأمر الذي يجعلنا نسعى لتطوير هذه الأداة الاقتصادية المهمة والبحث في كل السبل التي ترفع من فعاليتها خاصة في ظل التحولات التي تعرفها الجزائر باتباعها نظام اقتصاد السوق وارتباطها بالهيئات والمنظمات الدولية وعلى رأسها صندوق النقد الدولي والمنظمة العالمية للتجارة .

يهدف هذا البحث من خلال ما جاء فيه إلى :

- الإحاطة بكل الظروف والمشاكل وابعاد الأزمة التي عرفها الاقتصاد الجزائري والتي كانت مبررا لإجراء مختلف الإصلاحات الاقتصادية التي ارتبطت بصندوق النقد الدولي ، ودور هذا الأخير في تحديد التوجه العام للسياسة الإصلاحية من خلال الشروط والاملاءات التي يفرضها وتحديد أهم المحاور التي كانت تركز عليها برامج الإصلاح المدعمة من طرفه .
- معرفة مكانة السياسة الجبائية وأهميتها في برامج الإصلاحات التي تبنتها الجزائر من خلال تحليل مختلف التغييرات التي عرفها النظام الجبائي الجزائري بالإضافة إلى تحديد الدور الذي يمكن ان تلعبه السياسة الجبائية في التأثير على الواقع الاقتصادي والاجتماعي للأفراد على العموم .
- محاولة تحديد أهم المعايير التي يمكن أن تستعمل لقياس فعالية السياسة الجبائية ، والجوانب التي يهتم بها كل معيار على حدا عموما . كما نهدف من جهة أخرى إلى إجراء إسقاط لهذه المعايير على السياسة الجبائية المتبعة في الجزائر بعد الإصلاح ، وبالتالي قياس فعاليتها وذلك من خلال تتبع أهم الآثار والنتائج التي أدى إليها هذا الإصلاح ومدى تلائمتها وتوافقها مع الإصلاحات الاقتصادية الأخرى .

يعتبر هذا البحث تكملة وتعميقا لبعض الدراسات التي سبقته في الخوض في بعض الجوانب التي ترتبط بالضريبة عموما وما يتعلق بالفعالية الضريبية على الخصوص ، واهم هذه الدراسات التي كانت تصب في نفس سياق البحث أطروحة الدكتوراه للأستاذ عبد المجيد قدي تحت عنوان " فعالية التمويل بالضريبة في ظل المتغيرات الدولية ،دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري للفترة (1988- 1995) ، وكذا أطروحة الدكتوراه للأستاذ ناصر مراد تحت عنوان " فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي ، حالة الجزائر " إلى جانب دراسات أخرى نذكر منها رسالتي الماجستير لكل من لمين بليلة تحت عنوان " السياسات الضريبية ضمن برامج التصحيح الهيكلي لصندوق النقد الدولي، حالة الجزائر (1989- 1998) " ، ومحمد بن الجوزي تحت عنوان " الاصلاحات الجبائية وانعكاساتها الاقتصادية والمالية في الجزائر (1992-1998)".

اعتمدنا في معالجتنا لهذا البحث على مزيج بين المنهج التحليلي والمنهج الوصفي ، فقد تم استعمال المنهج التحليلي عند تطرقنا لتقييم مختلف الآثار الناتجة عن الإصلاحات الاقتصادية عموما وإصلاح السياسة الجبائية على الخصوص ، إلى جانب استخدامه في تحليلنا لفعالية السياسة الجبائية . أما المنهج الوصفي فقد اعتمدناه عند وصفنا لمختلف الجوانب التي مستها الإصلاحات الاقتصادية وكذلك وصف بنية النظام الضريبي الجزائري الذي تم تبنيه بعد الإصلاحات ومختلف التغيرات التي طرأت عليه إضافة إلى استخدامه في التعريف ببعض المفاهيم المتعلقة بالسياسة الجبائية والنظام الضريبي .

إضافة إلى هذا فقد لجأنا إلى استخدام أدوات التحليل الاقتصادي لتوضيح دور السياسة الجبائية وفعاليتها في ظل وجود سياسات أخرى وكذا في تحقيق الاستقرار ، إلى جانب أدوات التحليل الجبائي من خلال تحليلنا لفعالية السياسة الجبائية وتحديد معاييرها ، كما استعملنا بعض الأدوات الرياضية والبيانية لدعمها إضافة إلى استخدام مجموعة من الأدوات الإحصائية لترجمة الأرقام والإحصاءات المتعلقة بالواقع الاقتصادي ومجالات تأثير الضريبة خاصة .

للإحاطة بكل الجوانب المتعلقة بالبحث جاءت خطة هذه الدراسة لتشمل عرض وتحليل ومناقشة البحث من خلال مقدمة عامة وثلاثة فصول وخاتمة .

تطرقنا في المقدمة إلى طرح الإشكالية التي يعالجها البحث والفرضيات المتعلقة به والتي تم تبنيتها كنقطة انطلاق له إلى جانب توضيح حدود الدراسة الزمانية والمكانية ، كما بينا من خلالها الأسباب والمبررات التي دفعتنا لمعالجة هذا البحث إضافة للأهمية التي يكتسبها ، واهم الأهداف التي يرمي إليها والمنهج والأدوات التي تم استخدامها فيه زيادة على الخطة التي تم اتباعها لمعالجة كل جوانب الموضوع .

كما تم في الفصل الأول التعرض لمختلف الظروف التي سبقت إجراء الإصلاحات الاقتصادية ومختلف الجوانب التي مستها إضافة إلى الدور الأساسي الذي لعبه صندوق النقد الدولي في توجيه مسار هذه الإصلاحات من خلال الشريطة التي كان يفرضها ، وحاولنا تقييم حصيلة هذه الإصلاحات في مختلف جوانبها الاقتصادية والاجتماعية واهم ما نتج عنها من سلبيات وإيجابيات وخلصنا لوصف البنية التي ميزت النظام الضريبي الجزائري بعد إصلاح السياسة الجبائية .

أما الفصل الثاني فقد تم تخصيصه للتعرف على مختلف المفاهيم المتعلقة بالسياسة الجبائية عموما واهم الأهداف التي تسعى لتحقيقها ، كما تم من خلال هذا الفصل أيضا إجراء دراسة تحليلية لفعالية السياسة الجبائية وذلك بتحديد مفهومها وتحديد أهم المعايير المعتمدة لقياسها إضافة إلى عرض أهم المقومات التي ترفع من فعالية السياسة الجبائية والمعوقات التي تحد منها ، وكذا تحديد مدى فعالية السياسة الجبائية في ظل وجود سياسات أخرى مختلفة كالسياسة النقدية وسياسة سعر الصرف .

وخصص الفصل الثالث لإجراء تقييم لفعالية السياسة الجبائية المتبعة في الجزائر بعد الإصلاح ، وذلك من خلال مختلف المعايير التي تم تحديدها سابقا لنتمكن من تحديد مستوى أدائها ومعرفة مدى نجاعة الإصلاحات الضريبية التي تم تبنيها وتلائمها مع الإصلاحات الاقتصادية الأخرى . ومس بذلك هذا التقييم كل جوانب التأثير التي يمكن ان ترتبط بالسياسة الجبائية سواء كانت مالية ، اقتصادية ، اجتماعية أو تنظيمية.

أما خاتمة البحث فقد تم من خلالها حوصلة كل الأفكار التي جاء بها البحث ونتائج اختبار فرضياته التي تم الانطلاق منها واحدة بواحدة إلى جانب النتائج التي تم التوصل إليها من خلال معالجتنا لهذا البحث ، وتم إرداف ذلك باقتراحات وتوصيات ارتأينا أنها قد تكون مفيدة للرفع من فعالية السياسة الجبائية وخلصنا بعدها لتقديم بعض مواضيع البحث التي نحسب أنها يمكن ان تشكل أفقا وامتدادا لبحثنا هذا .

## الفصل 1 مبررات ومضمون الإصلاحات الاقتصادية

مثلت عشرية الثمانينات بالنسبة للاقتصاد الجزائري فترة عسيرة جدا واجهت الجزائر خلال نصفها الثاني تحديات وأزمات كبيرة كانت نتيجة لتسيير السنوات السابقة الذي تميز باختيارات استراتيجية في مجال السياسة الاقتصادية لم تكن موفقة في اغلب الأحيان، وبنهاية الثمانينات عرف الاقتصاد الجزائري سلسلة من الإصلاحات مست مختلف الجوانب الاقتصادية والاجتماعية تحددت من خلالها الاختيارات الكبرى والاولويات التنموية ، وتغيرت بذلك الرؤيا في كفاءات وطرق تسيير الحياة الاقتصادية حيث ارتبط هذا التحول بما يجري في المحيط الدولي وتوجه اغلب الاقتصاديات نحو الاقتصاد الحر. ولكي تكون هذه الإصلاحات في مستوى ما تحدد من اهداف كان يلزم ان تمس كل القطاعات المؤثرة والمتعلقة بالنشاط الاقتصادي ومن بينها الإصلاح الضريبي الذي تم من خلاله تبني سياسة ضريبية جديدة تتماشى والإصلاحات الاقتصادية الأخرى ، وذلك نظرا للترابط الوثيق بين النظام الاقتصادي والنظام الضريبي . ولمعرفة جوهر هذه الإصلاحات وأهميتها وانعكاساتها تم تقسيم هذا الفصل الى المباحث التالية :

### 1.1. ظروف وأهداف الإصلاحات الاقتصادية

#### 2.1. محتوى وطبيعة الإصلاح الاقتصادي

#### 3.1. أهمية ومضمون الإصلاح الجبائي

### 1.1 ظروف وأهداف الإصلاحات الاقتصادية

ان هشاشة الاقتصاد الجزائري جعلته يرتبط بصورة أساسية بمدخيل الصادرات وهذا ما نستشفه من خلال تقلب أسعار البترول بين سنتي 1980 و 1986 واللتين يمكن اعتبارهما كمنقطتي تحول في سيرورة الاقتصاد الجزائري ومسار تطوره .

ففي المرحلة الأولى (1980-1985) عرفت أسعار النفط ارتفاعا استثنائيا اين بلغ سعر برميل النفط 40 دولارا سنة 1981 ولم ينزل تحت سعر 27 دولارا خلال هذه الفترة مما كان له الأثر الإيجابي على الاقتصاد الجزائري من خلال زيادة المدخيل المتأتية من صادرات النفط التي كانت تشكل 93 % من قيمة الصادرات من السلع والخدمات .

عكس ذلك وفي المرحلة الثانية ( 1986-1989 ) انهارت أسعار النفط حيث بلغ سعر البرميل 13 دولارا مع نهاية 1986 وزادت حدة الانخفاض حتى بلغت 11 دولارا للبرميل سنة 1988 و صاحب هذا الانهيار في أسعار النفط انخفاض قيمة الدولار أيضا بنسبة 40 % إلى 50 % [1] ص 30 .

لقد كان لارتباط الاقتصاد الجزائري بمتغيرات خارجية لا يمكن التحكم فيها او التنبؤ بها وكذا اعتماده الكلي على الخارج فيما يخص المواد الاستهلاكية والمواد الإنتاجية الوسيطة بالنسبة للواردات والنفط بصورة خاصة بالنسبة للصادرات جعلته عرضة للتبعية وتقلبات السوق الدولية. لمعرفة اهم الظروف التي صاحبت الاصلاحات والاهداف التي سعت اليها تم تقسيم هذا المبحث الى المطالب التالية :

1.1.1. وضعية الاقتصاد الجزائري قبل الاصلاحات الاقتصادية

2.1.1. اهداف الاصلاحات الاقتصادية

### 1.1.1.1. وضعية الاقتصاد الجزائري قبل الإصلاحات

عرف النصف الثاني من سنوات الثمانينات ارتفاعا كبيرا في مستوى الطلب الكلي على السلع والخدمات وتزامن هذا الارتفاع مع ما عرفه الجهاز الإنتاجي من عجز في تلبية هذا الطلب وذلك نتيجة انخفاض الواردات من السلع والمواد الإنتاجية الوسيطة وكذا المواد الأولية و أصبحت بذلك تبعيته للخارج هي التي تحدد معدل استغلال طاقته الإنتاجية وكانت نتيجة هذا التفاوت بين الطلب الكلي والعرض الكلي اختلال توازني كبير يندرج بأزمة اقتصادية واجتماعية حادة ومتشعبة نستطيع ان نتبين مظاهرها من خلال العناصر التالية .

#### 1.1.1.1.1. المتغيرات الاقتصادية والمالية الكلية

كانت الميزة الرئيسية للاقتصاد الجزائري في النصف الثاني من الثمانينات هي الإختلال البنيوي ما بين الطلب الكلي والعرض الكلي . فمن جانب العرض فقد كان لإعادة توجيه نموذج النمو نحو البنية القاعدية والاجتماعية والتي تشمل القطاعات الإسنادية وإهمال القطاع الإنتاجي بتخفيض الاستثمارات الموجهة إليه إلى جانب عدم تلاؤم المؤسسات العمومية مع برنامج إعادة الهيكلة المطبق وكذا تخفيض نسبة الواردات الأثر الكبير في تراجع نمو الاقتصاد الجزائري وتميزه بحالة انكماش كبيرة .

اما من جانب الطلب فيمكن ان يعزى زيادته إلى الارتفاع الكبير في الأجور الاسمية والفروقات الكبيرة بين هذه الأجور ومعطيات الاقتصاد الحقيقي والتي كانت سببا في تجاوز الطلب الكلي للعرض الكلي ووجود اختلال بين الموارد والاستخدامات [2] ص 169. اما الاختلال على المستوى النقدي والمالي فيمكن ملاحظته من خلال آلية تمويل الاستثمارات عن طريق الاستدانة والذي كان مختفيا في بداية الثمانينات نظرا للمداخيل البترولية الكبيرة التي كانت تحققها الجزائر حيث بلغ سعر برميل النفط في تلك السنوات 40 دولارا



كما أشرنا إلى ذلك سابقا فكانت مدا خيل النفط تغطي احتياجات التمويل الاستثماري لكن مع حدوث أزمة انهيار أسعار النفط ابتداء من سنة 1986 وانخفاض قيمة الصادرات النفطية الجزائرية ظهر القصور واضحا لعدم قدرة الإيرادات على تغطية حاجيات التمويل الاستثماري وبدأت بذلك مرحلة التراجع في نمو الاقتصاد الجزائري، وتجدد الإشارة هنا إلى ان الاقتصاد الجزائري في هذه الفترة عرف عجزا متواصلا في الخزينة تمت تغطيته عن طريق الإصدار النقدي الذي كان من نتائجه ارتفاع متواصل في معدلات التضخم نتيجة ارتفاع الأسعار وذلك رغم إتباع الجزائر لسياسة الأسعار الإدارية المحددة من طرف الدولة إلى جانب هذه الاختلالات نشير إلى أن الحساسية المفرطة لكل من ميزان المدفوعات والإيرادات العامة لتغير سعر برميل النفط تعود أساسا لمكانة المحروقات الكبيرة في الصادرات الجزائرية وكذا نسبة الجباية البترولية من مداخيل الخزينة .

يمكن ان نتبين عمق هذه الإختلالات من خلال الجدول رقم (1) أدناه والخاص بالميزان الجبائي والنقدي بالنسب المئوية من حيث مقاربتها للنتائج المحلي الخام للفترة (1985-1988)

جدول رقم 01 : الميزان الجبائي والنقدي (%) [2] ص 170

1988	1987	1986	1985	
26.7	28.4	30.6	36.8	إيرادات الخزينة/النتاج الداخلي الإجمالي
6.9	6.3	7.1	15.9	نسبة الجباية البترولية
39.4	35.6	42.3	46.4	نفقات الخزينة/النتاج الداخلي الإجمالي
21.8	20.1	21.1	18.2	النفقات الجارية
12.4	11.7	13.8	15.3	إستثمارات عمومية
5.9	4.9	5.8	7.8	قروض صافية للمؤسسات العمومية
0.7-	1.1-	1.6	5.1	أخرى
12.7-	7.2-	11.7-	9.6-	رصيد الخزينة/النتاج الداخلي الإجمالي
84	79	75	76	الكتلة النقدية M2/النتاج الداخلي الإجمالي
5.9	7.5	12.3	10.5	التضخم(مؤشر أسعار الاستهلاك)

إن الحساسية المفرطة لمدا خيل الخزينة جراء تغير أسعار النفط هي جلية وواضحة ، فبعد أن سجلت الجباية البترولية نسبة 15.9 % من مدا خيل الخزينة سنة 1985 انخفضت انخفاضا حادا لتصل إلى نسبة 7 % في السنة اللاحقة مباشرة 1986 وتواصل هذا التدهور لتصل إلى 6.3 % و 6.9 % لسنوات 1987 و 1988 على التوالي وهو ما اثر على إيرادات الخزينة التي عرفت هي بدورها تطورا سلبيا حيث انخفضت نسبتها ما بين 1985 و 1986 ب 6 نقاط تقريبا مما يبين الأثر السريع لانخفاض أسعار النفط على إيرادات الميزانية ثم تقلص هذا الانحراف في السنوات اللاحقة ليسجل معدل انخفاض يقارب النقطتين من 1986 الى 1988 .

بانخفاض الإيرادات العامة فإن نسبة النفقات إلى الناتج الداخلي الإجمالي أخذت نفس مسار الانخفاض إلا أننا بتفحص البندين الرئيسيين فيها وهما النفقات الجارية والاستثمارات يتبين لنا ان نسق التأثير لم يكن متشابهاً فبينما ارتفعت النفقات الجارية من 18.2 % سنة 1985 إلى 21.1 % سنة 1986 و بقيت محافظة على نفس النسبة تقريبا في سنتي 1987 و 1988 وهو ما يفسر التزام الدولة الدائم بهذا النوع من النفقات ، وعلى العكس من ذلك فإن بند الاستثمارات سجل انخفاضا متواصلا ومتدرجا ما بين سنوات 1985 و 1988 حيث انتقل من 15.3 % سنة 1985 ليصل إلى 13.6 % سنة 1986 ويزيد تدنيه ليسجل نسبة 11.7 % و 12.8 % لسنتي 1987 و 1988 على التوالي ويمكن تفسير ذلك بسياسة التقشف التي حاولت السلطات تطبيقها ، والتي مست بدرجة كبيرة الاستثمارات والقروض الموجهة للمؤسسات العمومية حيث عرفت بدورها نفس مسار الانخفاض الذي سجلته الاستثمارات العمومية .

إن تقليص نسبة الاستثمارات العمومية وكذا تخفيض القروض الموجهة للمؤسسات العمومية يمكن ان نستنتج من خلاله محاولة الدولة لتقليص حجم دورها في النشاط الاقتصادي وكأنها بذلك تحضر لمرحلة اقتصاد السوق عن طريق كبح النشاط الاستثماري لها .

رغم تقليص الدولة الكبير لنفقاتها الخاصة بالاستثمار إلا ان نسبة عجز الخزينة بقي يسجل تطورا سلبيا بوتيرة متزايدة حيث إنتقل من 9.6 % سنة 1985 ليصبح 12.7 % سنة 1988 وهو ما كان يوحى بحدة الأزمة وزيادة تعقدها من سنة إلى أخرى .

نستنتج أيضا من خلال الجدول أعلاه الارتفاع المهول لمعدل سيولة الاقتصاد والذي يعبر عنه من خلال نسبة الكتلة النقدية M2 إلى الناتج الداخلي الإجمالي حيث عرف هذا المعدل ميلا كبيرا نحو الزيادة خلال الفترة (1985-1989) وسجل نسبة 84 % وهي نسبة كبيرة جدا وهو ما يفسر لنا تغطية عجز الميزانية من خلال الإصدار النقدي الغير مدروس والذي كان له دور أساسي في خلق مستويات تضخم عالية نتيجة ارتفاع الأسعار.

### 2.1.1.1. وضعية القطاع الإنتاجي

لقد حاولت الدولة ابتداء من سنة 1980 إدخال تغييرات على المؤسسات الاقتصادية العمومية وذلك من خلال إعادة هيكلتها حيث حدد مرسوم رقم 80-242 المؤرخ في 4 أكتوبر 1980 والمتعلق بإعادة هيكلية المؤسسات الاقتصادية العمومية الأهداف الرئيسية لهذه العملية والتي نذكر أهمها [1] ص 30 :

- تحسين شروط تسيير الاقتصاد وضمان التطبيق الفعلي لمبادئ اللامركزية .

- تدعيم فعالية المؤسسات العمومية بالتحكم الافضل في الانتاج عن طريق استعمال عقلاني للكفاءات والموارد المادية .
- توزيع الانشطة بكيفية متوازنة عبر التراب الوطني .

بنهاية سنة 1983 تم إعادة هيكلة حوالي مائة من اكبر المؤسسات العمومية الاقتصادية والتي تسيطر على 3/4 النشاط الاقتصادي لتصبح تشكل بذلك حوالي 500 مؤسسة جديدة . كما مست هذه العملية المؤسسات الولائية التي ارتفع عددها إلى 504 مؤسسة وكذا المؤسسات البلدية التي اصبح عددها يقارب 1079 مؤسسة [1] ص 46.

رغم الاهداف التي كانت ترمي اليها عملية اعادة الهيكلة الا انها لم تتحقق حيث ساد في الجزائر فكر ريعي يعتمد على النفط في كل شئ سواء من قبل السلطات او المواطنين ، حيث كان يتم استيراد كل مانحتاجه دون تخطيط علمي منظم الشئ الذي ادى الى تبذير جزء كبير من مواردنا بالعملية الصعبة [3] ص 179.

دعما لسياسة إعادة الهيكلة المتعلقة بالمؤسسات الاقتصادية العمومية والمطبق خلال المخطط الخماسي الأول (1980-1984) لجأت السلطات العمومية سنة 1988 إلى إدخال إصلاحات جديدة عليها حاولت من خلالها إضفاء الاستقلالية في مجالي المالية والتسيير بالنسبة للمؤسسات العمومية الاقتصادية وكان ذلك بناء على مجموعة من القوانين ياتي على راسها القانون التوجيهي رقم 88-01 المؤرخ في 12 يناير 1988 المتعلق باستقلالية المؤسسات.

بصدور هذه القوانين المتضمنة لبرامج اصلاحات اقتصادية واسعة ، كانت هذه السياسات والبرامج تحمل تحمل تصورا معاكسا تماما للتصور الذي كان يسير عليه الاقتصاد الوطني بحيث تعمل هذه السياسات على نقل الاقتصاد الجزائري من اقتصاد موجه الى اقتصاد حر قائم على اليات السوق [4] ص 183 . بذلك أصبحت المؤسسة العمومية الاقتصادية شخصا معنويا مستقلا في ماليته وتسييره عن الدولة ويخضع للقانون التجاري والقانون المدني في تعاملاته وقد يكون بذلك شركة مساهمة او شركة ذات مسؤولية محدودة يكون رأسمالها في شكل اسهم او حصص تعود ملكيتها للدولة او الجماعات المحلية ، وبناءا على مبدا استقلالية المؤسسات فقد اصبح يفترض أن المؤسسة الاقتصادية العمومية تخضع لقواعد التسيير العقلاني المرتبط بالكفاءة والفعالية والمردودية الجيدة لتتمكن من الاستمرارية في ظل توجه نحو نظام اقتصاد السوق.

رغم الاهتمام بالجانب التنظيمي للاقتصاد الوطني من خلال تشريعات إعادة هيكلة واستقلالية المؤسسات الاقتصادية العمومية إلا ان القطاع المنتج والمتمثل في الصناعة والبناء والأشغال العمومية وكذا

الفلاحة بما فيها الري والصيد البحري والغابات عرف تراجعا كبيرا خلال فترة المخطط الخماسي الثاني (1985-1989) نتيجة انخفاض نسبة الاستثمارات الموجهة إليه ، وتغير بذلك مسار السياسة التنموية حيث أهمل الاستثمار في القطاع المنتج أعطيت الأولوية في الاستثمار للهيكل الأساسية الاقتصادية والاجتماعية وكان لهذا الاختيار عواقب وخيمة على الوضع الاقتصادي باعتبار ان القطاع الإنتاجي هو المحرك الأساسي لكل تنمية اقتصادية واجتماعية .

إن الانكماش الذي عرفه القطاع المنتج نتيجة تخفيض استثماراته كان له الأثر السلبي الكبير على معدلات نمو الناتج الداخلي الإجمالي ابتداء من سنة 1986 إلى جانب توسع الهوة ما بين العرض والطلب نظرا لعدم قدرة المؤسسات الاقتصادية على مواجهة الطلب المتزايد من السلع والخدمات ، وبسبب انهيار أسعار النفط فقد انخفضت إيرادات الدولة مما حدا بالسلطات العمومية إلى اللجوء الى تخفيض نسبة الواردات بشكل كبير ابتداء من سنة 1986 ، و كان لهذا القرار الأثر السلبي الكبير في تشغيل الجهاز الإنتاجي الذي يملك القطاع العام النسبة الكبرى منه وعجزه بذلك على تلبية حاجيات السكان وذلك لان القطاع المنتج يعتمد في اغلب مدخلاته من المواد الأولية والتجهيزات الرأسمالية على الخارج . "فالعلاقة القوية بين قطاعي الصناعة والأشغال العمومية على الخصوص من جهة والواردات من جهة أخرى تبين مدى هشاشة هذين القطاعين وعدم قدرتهما على مواجهة الأزمات الخارجية" [2] ص 173.

ان انخفاض قيمة الصادرات نتيجة أزمة النفط في 1986 كان له الأثر السلبي الكبير على تطور الناتج الداخلي الإجمالي وهو ما يبين درجة أهمية المحروقات في النمو الاقتصادي بالنسبة للجزائر.

جدول رقم 02 : تطور الناتج الداخلي الخام ( % ) للفترة (1985-1990) [2] ص 173

1990	1989	1988	1987	1986	1985	
9.3-	18.4	8.9-	17.3	1.9-	23.8	الفلاحة
4.3	8	1.9-	7.1	1.2	5.7	المحروقات
0.6	4.4-	1.4-	0.8-	5.2	3.5	الصناعة
1-	1.5	8.3-	9.2-	0.3	0.5-	البناء والأشغال العمومية
5-	3.1	1.4	3.5-	4.6-	5.1	الخدمات
3.5	3.4	3.7	4.2	5.5	7.2	الإدارة العمومية
1.3-	4.9	1.9	0.7-	0.2-	5.6	الناتج الداخلي الخام
2.6-	1	1.8-	7.2-	2-	2.8	الناتج الداخلي خ.خ. المحروقات
3.8-	2.3	4.5-	3.5-	3-	2.3	الناتج الداخلي الخام لكل فرد

عرف الناتج الداخلي الخام ابتداء من سنة 1986 معدلات نمو سلبية بعد أن سجل معدل 5.6 سنة 1985 وهو ما يفسر لنا ارتباط الاقتصاد الجزائري الكلي بالمحروقات .

بالنسبة لقطاع الفلاحة سجل خلال هذه الفترة وتيرة نمو دورية فبعد ان كان معدل النمو مرتفعا سنة 1985 حيث سجل 23.8% تراجع في سنة 1986 ليسجل معدل نمو سالب اي -1.9% ثم عاد ليرتفع إلى 17.3% سنة 1987 ليتراجع مرة اخرى ويسجل معدل نمو سالب -8.9% سنة 1988 ، وقد حدث نفس الشيء ما بين سنتي 1989 و 1990 حيث سجل 18.5% و -9.3% على التوالي وهو ما يفسر لنا عدم استقرار قطاع الفلاحة واعتماده الكلي في تطوره على الأحوال المناخية والطبيعية .

أما بالنسبة لقطاعي الصناعة والأشغال العمومية فقد كان وضعهما اسوا حالا من قطاع الفلاحة بالنظر إلى معدلات النمو السلبية المتواصلة خلال هذه الفترة ويعزى هذا التدهور في نمو القطاعين إلى انخفاض نسبة الواردات وتخفيض الاستثمار وذلك لاعتماد هذين القطاعين في مدخلاتهما من المواد الأولية والتجهيزات على الخارج .

حتى قطاعي الخدمات والإدارة العمومية ورغم المعدلات الإيجابية المسجلة في اغلب السنوات إلا أن وتيرة النمو كانت تعرف تناقصا متدرجا من سنة إلى أخرى ، فقد انخفض معدل النمو ب 10 نقاط بالنسبة للقطاع الأول و 3 نقاط بالنسبة للقطاع الثاني ما بين سنتي 1985 و 1989 .

كما نسجل من الجدول أعلاه انخفاض معدل نصيب الفرد من الناتج الداخلي الإجمالي وتسجيله لمعدلات نمو سالبة في اغلب السنوات ويرجع ذلك إلى عاملين اساسيين وهما انخفاض معدل نمو الناتج الداخلي الخام وبالمقابل ارتفاع معدل نمو السكان الإيجابي والذي كان متوسطه لتلك الفترة 3% .

إن تفحصنا الدقيق للمعطيات السابقة يبين لنا نتيجة أساسية وهي ان عوامل النمو بالنسبة للاقتصاد الجزائري والمتمثلة خاصة في القطاعات الإنتاجية تعتمد على متغيرات خارجية ، فالزراعة كما لاحظنا سابقا تعتمد على الأحوال الطبيعية والمناخية أما الصناعة وقطاع الأشغال العمومية والبناء فيعتمدان على أسعار النفط التي تتحدد من خلال السوق العالمي ومدى ما توفره من واردات ، فجملة الاصلاحات الاقتصادية التي طبقتها الدولة على المؤسسات العمومية منذ مطلع الثمانينيات لم تجدي نفعا ولم تأت بالنتائج المنتظرة منها واثبتت فشلا واضحا بدى في ارتفاع مديونية المؤسسات العمومية والمديونية بصفة عامة[5] ص60 .

### 3.1.1.1. التوازنات الخارجية وحجم المديونية

كان لاعتماد الاقتصاد الجزائري الكلي في صادراته على المحروقات كمصدر أساسي للعملة الصعبة الأثر البالغ على ميزان المدفوعات الذي تميز خلال النصف الثاني من الثمانينات وابتداء من سنة 1986 بمعاناته من عجوزات متواصلة ومستمرة وهذا نتيجة لانهايار أسعار النفط الذي صاحبه انخفاض في قيمة

الدولار باعتباره عملة الفوترة للصادرات إلى جانب مستويات المديونية المتركمة التي أثقلت بدورها كاهل الميزان الجاري للجزائر.

جدول رقم 03 : تطور الميزان الجاري للجزائر للفترة (1986-1990) (بملايير الدولارات) [6] ص 22

1990	1989	1988	1987	1986	
12.9	9.6	7.6	9	8.1	الصادرات
9.8	9.5	7.7	7.3	8.5	الواردات
2.2	2	2.1	1.6	1.5	مدفوعات الفائدة
1.4	0.9-	2-	0.2	2.2-	الحساب الجاري
0.2-	0.6-	0.8-	0.3-	1.5-	الحساب الكلي
0.8	0.9	0.9	1.7	1.7	إجمالي الإحتياطيات الرسمية
26.7	26.1	24.7	24.6	21.1	الدين الخارجي

رغم انخفاض الإيرادات المتأتية من النفط إلا ان الجزائر بقيت تلتزم بدفع الفوائد المستحقة على القروض الخارجية وهو ما يفسر لنا تفاديهما المتواصل لإعادة جدولة ديونها وهذا الالتزام يعتبر أحد الأسباب التي أثقلت كاهل ميزان المدفوعات الذي عرف عجزا متواصلا خلال الفترة (1986-1990) ، كما نسجل الانخفاض المتواصل والتدرجي لمستوى الإحتياطي الرسمي من العملة الصعبة من سنة الى أخرى نتيجة لتدني أسعار النفط .

لم يكن هذا التدني في الأسعار ليمر دون ان يكون له انعكاس على الميزان الجاري للجزائر حيث عرف عجزات متتالية ابتداء من سنة 1986 . فبعد أن كان قد حقق فائضا يقدر ب 1.038 مليار دولار سنة 1985 عاد ليعاني من عجز قدره 2.2 مليار دولار سنة 1986 ، وتواصل هذا العجز حتى سنة 1989 عدا سنة 1987 التي تحققت خلالها فائض رمزي يقدر ب 0.2 مليار دولار كان نتيجة للتخفيض الكبير للواردات والذي كان الهدف من ورائه احتواء عجز ميزان المدفوعات ، وقد كان لهذا التخفيض في الواردات اثر سلبي كبير على الجهاز الإنتاجي الذي يعتمد في مدخلاته من السلع والتجهيزات على الخارج .

إلى جانب هذا فالأرقام تبين لنا بجلاء التطور السريع لحجم مديونية الجزائر ، فبعد ان كانت تبلغ 18.4 مليار دولار سنة 1985 زادت لتصبح 21.1 مليار دولار سنة 1986 وواصلت ارتفاعها لتصل إلى 26.7 مليار دولار سنة 1990 وهو رقم مخيف إذا ما قورن بالقدرات الاقتصادية والمالية الهزيلة للاقتصاد الجزائري ، ويتضح لنا عمق الأزمة وحدتها اكثر إذا علمنا ان معدل خدمات الدين قد سجل مستويات زيادة مطردة حيث انتقل من نسبة 34 % من الصادرات سنة 1985 إلى 56.7 % سنة 1986 ليصبح 76.6 % سنة 1988 وينخفض بعدها قليلا ليصل إلى 68.5 % سنة 1990 [2] ص 171 . ويمكن أن نوعز هذا الارتفاع في معدل خدمات الدين نتيجة لجوء الجزائر إلى القروض التجارية قصيرة الأجل (اقل من ثلاث

سنوات ) حيث اصبح هذا النوع من القروض يشكل نسبة كبيرة في هيكل المديونية ، فبعد ان كانت تشكل نسبة 1.41 % من مجموع الديون سنة 1985 ارتفعت لتصل إلى 48 % سنة 1990 [2] ص 172 .

كان هذا التوجه في مجال الاقتراض اضطراريا وذلك نظرا لعزوف الهيئات المالية المانحة عن تقديم قروض مالية طويلة الأجل ، وهو ما يبين لنا بوضوح مدى تقييمها للاقتصاد الجزائري بناء على التغيرات التي يعرفها سوق النفط من خلال أسعاره والذي تعتبره المؤسسات المالية المؤشر الرئيسي والضمان الأساسي لقدرة الجزائر على الالتزام بتسديد ديونها . لقد كان وما زال لثقل المديونية المتراكم الأثر البالغ على الاقتصاد الجزائري ، وأصبحت بذلك الدولة غير قادرة على تحمل أعبائها المادية تجاه الأفراد والمؤسسات ولم يكن هذا إلا نتيجة لسوء استخدام هذه القروض فقد " استخدم جزء كبير من القروض إما لتمويل الاستهلاك أو الاستثمارات ذات معدلات العائد المنخفض في المجمع الصناعي الحكومي الذي يعاني من مشاكل كثيرة " [6] ص 117 ، أي أن الاستعمال اللاعقلاني وسوء تسيير القروض وتوجيهها إلى الاستثمارات غير الناجعة والمواد الاستهلاكية زاد من وطأة الدين الخارجي وتراكمه ، ورغم حدة الأزمة التي عرفها الاقتصاد الجزائري والتي مازال يواجه انعكاساتها ، إلا أن السلطات العمومية فضلت عدم اللجوء إلى إعادة جدولة ديون الجزائر وهذا قد يكون سببا لتفادي تدخل المؤسسات المالية المقرضة في السياسة العامة المنتهجة ، وواصلت بذلك الدولة اتخاذ تدابير اقتصادية ذاتية لفك الأزمة .

لم يكن وضع العملة الوطنية للجزائر من خلال سعر صرفها بمنأى عن التدهور الذي عرفه الاقتصاد الجزائري خلال النصف الثاني وذلك لارتباطه الوثيق بمستويات التضخم وحركة المبادلات التجارية ووفرة الإنتاج من السلع والخدمات ، وهكذا فقد عرف سعر صرف الدينار مستويات تطور سلبية مقابل الدولار رغم اتباع نظام سلة العملات في تحديد سعر صرف الدينار من طرف البنك المركزي ، وتواصلت عملية " انزلاق " سعر صرف الدينار مقابل الدولار بصورة متدرجة في سبيل الوصول لإعطاء الدينار قيمته الحقيقية مقابل العملات الصعبة .

جدول رقم 04 : تطور سعر صرف الدينار بين (1985-1990) [7] ص 27

السنة	1985	1986	1987	1988	1989	1990
دينار لكل دولار	5.028	4.702	4.936	6.731	8.032	10.950

لقد انخفض الدينار بمقابل الدولار ما بين سنتي 1985 و 1990 بأكثر من 100 % وعموما فان انزلاق الدينار بصورة مستمرة يبين الوضع غير المريح للعملة الجزائرية ويعكس لنا اثر الأزمة النفطية على مسار سياسة الصرف للجزائر ، " وذلك انه ولمدة طويلة من الزمن كان سعر صرف الدينار يحدد دون أن

تؤخذ بعين الاعتبار المعطيات الاقتصادية التي تؤثر عليه مباشرة ، فزادت بذلك سياسات الصرف المطبقة حدة الآثار السلبية لفائض السيولة الذي عرفه الاقتصاد الجزائري " [7] ص 34 .

#### 4.1.1.1. العمالة

كانت حالة الانكماش الاقتصادي الكبيرة التي عرفها الاقتصاد الجزائري أثناء المخطط الخماسي الثاني (1985-1989) والتي أشرنا إليها من خلال التحليل السابق ذات تأثير سلبي كبير على تطور التشغيل وقد عمق هذا الأثر ارتفاع المعدل السنوي للنمو الديمغرافي . فلم يستطع بذلك سوق العمل ان يستوعب اليد العاملة الراغبة في العمل وعرفت بذلك هذه السوق تفاوتاً ما بين مستويات عرض العمل والطلب عليه نتج عنه تفاقم في البطالة تولد عنه تدهور كبير على المستوى الاجتماعي .

جدول رقم 05 : تطور السكان ومعدلات البطالة بين (1984-1991) [1] ص 33

السنة	السكان	القوة العاملة	القوة المشغلة	معدل البطالة
<b>1984</b>	20.880.000	4.374.000	3.715.509	15.1 %
<b>1987</b>	22.807.000	4.789.000	3.978.000	17 %
<b>1989</b>	24.700.000	5.575.000	4.614.000	17.2 %
<b>1990</b>	25.300.000	5.812.000	4.697.000	19.2 %
<b>1991</b>	26.000.840	6.045.000	4.822.000	20.2 %

ان تحليل الإحصائيات المتعلقة بالبطالة يظهر لنا الارتفاع المستمر لمعدلات هذه الأخيرة من سنة لأخرى فبعد أن كان هذا المعدل 15% سنة 1984 تزايد ليصل الى 17 % سنة 1987 ثم 17.2 % سنة 1989 ثم ارتفع ليسجل 19.2% و 20.21 % لسنتي 1990 و 1991 على التوالي ، وهذا مما يبين ان السياسة المتبعة في مجال التشغيل في حال وجودها هي غير ذات فعالية تذكر.

إلى جانب هذا فقد كان تطور مناصب الشغل الجديدة سلبيا حيث سجل تناقصا كبيرا وبوتيرة مزعجة من سنة إلى أخرى . لقد تم في سنة 1985 فتح 122000 منصب جديد وانخفض هذا العدد ليصبح 74000 منصب جديد سنة 1987 وازدادت درجة الانخفاض ليصل عدد المناصب الجديدة المفتوحة 56000 منصب سنة 1989 [1] ص 32 .

كان لسياسة إعادة توجيه الاستثمارات من القطاع الإنتاجي اي الصناعة والأشغال العمومية والبناء والفلاحة إلى مشاريع البنى التحتية الاقتصادية والاجتماعية أثرا سلبيا كبيرا على التشغيل وهذا بالنظر إلى العلاقة العضوية بين الاستثمار ومستويات التشغيل ، ويعزى بذلك ارتفاع معدلات البطالة في جانب كبير منه إلى التراجع الذي عرفه مستوى الإنفاق الاستثماري في القطاع المنتج من طرف الدولة خلال هذه الفترة .



أمام هذه الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والتي تمثلت في انكماش اقتصادي كبير واختلال توازني بين مستويات الطلب الكلي والعرض الكلي ومعدلات تضخم عالية صاحبها عجز مستمر في الميزانية العامة وانخفاض متواصل لسعر صرف الدينار إلى جانب مستويات المديونية المرتفعة وتفاقم حالة البطالة وتهميش للقطاع المنتج وشح في الموارد المالية نتيجة انهيار أسعار النفط ، دخل الاقتصاد الجزائري نفق أزمة خانقة هزت كيانه و أجبرت السلطات العمومية على مراجعة وتغيير توجهات السياسة الاقتصادية من خلال إصلاح النظام الاقتصادي برمته فكانت بذلك الإصلاحات الاقتصادية التي عرفتها الجزائر مع بداية التسعينات .

### 2.1.1. أهداف الإصلاحات الاقتصادية

تولدت القناعة لدى السلطات العمومية بعدم جدوى ميكانيزمات الاقتصاد الموجه لتسيير الاقتصاد ، والذي تم تبنيه كخيار لتسيير النظام الاقتصادي الجزائري لمدة تزيد عن عشرين سنة وذلك بالنظر لما كان له من الآثار السلبية التي أوصلت الوضع الاقتصادي والاجتماعي الى الاختناق .

ولم تكن أزمة انهيار اسعار النفط التي عرفها الاقتصاد العالمي سوى القشة التي قسمت ظهر البعير والتي اظهرت الاقتصاد الجزائري على حقيقته بما يعانيه من هشاشة ومن اختلالات هيكلية وتبعية مخيفة في مجالي الاستهلاك والاستثمار جعلته يرتبط في تنميته بمتغيرات خارجية تحدد ها عوامل مختلفة لا تستطيع الجزائر التحكم فيها او حتى التأثير عليها .

رغم مختلف خطوات الإصلاح التي اتبعتها الجزائر في اواخر الثمانينات الا انها قد منيت بالفشل واستفحلت الأزمة فأصبحت الدولة تفتقر للموارد المالية للإيفاء بالتزاماتها وتسديد ماعليها من ديون مما اجبرها على اللجوء الى المؤسسات المالية الدولية لمعالجة الوضع الاقتصادي المتزائم .

لم يكن الإصلاح اختيارا بل ضرورة تطلبها وضعية الأزمة الخانقة التي واجهها الاقتصاد الجزائري أواخر الثمانينات وبداية التسعينات والتي تزامنت مع أوضاع سياسية واجتماعية عرفت خلالها الجزائر انزلا قات وتجاوزات خطيرة عمقت من حدة الأزمة وزادت الوضع العام تدهورا ، وبلجوء الجزائر الى المؤسسات المالية الدولية خاصة صندوق النقد الدولي دخل الاقتصاد الجزائري مرحلة جديدة تميزت بإصلاحات اقتصادية واسعة ، ومن خلال تحليلنا لمضمون هذه الإصلاحات والتي بدأت منذ سنة 1990 وكان لصندوق النقد الدولي دورا رئيسا فيها يتبين لنا محورها حول ثلاثة أهداف رئيسية

### 1.2.1.1. تحقيق الاستقرار الاقتصادي

لقد عانى الاقتصاد الجزائري من إختلال توازني كبير بين العرض والطلب ظهر جليا بعد ازمة انهيار أسعار النفط سنة 1986 ولم يكن هذا الإختلال ظرفيا عابرا بل تفاقم مع السنوات وخلق بذلك أوضاعا غير مستقرة توجب معالجتها. وعموما فبرامج الإصلاح تعتمد في جوهرها على " إعادة توجيه السياسات الاقتصادية في اتجاهين متكاملين أولهما هو سياسة استقرار الاقتصاد عن طريق التخفيض المحسوس للطلب الكلي وثانيهما يتركز حول الرفع من مستوى عرض السلع والخدمات " [8] ص35، وتهدف معالجة هذا الإختلال بين مستوى الطلب والعرض الكليين الى استعادة التوازنات الاقتصادية الكلية بالتقليل من مستويات التضخم على مستوى الاقتصاد والحد من العجز الموزني وكذا التأثير على وضع ميزان المدفوعات الذي عرف عجوزات متواصلة كما بينا سابقا . ويتم معالجة هذه العجوزات عن طريق ما يسمى سياسة إدارة الطلب باستخدام أدوات السياسة المالية والنقدية [4] ص186.

ان توفر بيئة اقتصادية مستقرة يعتبر شرطا ضروريا لاعادة بعث ديناميكية جديدة في الاقتصاد تتماشى والاختيارات الجديدة التي تبنى على اساسها السياسة الاقتصادية العامة واهمها على الاطلاق نظام اقتصاد السوق .

### 2.2.1.1. إعادة هيكلة النظام الاقتصادي

حتى اواخر الثمانينات كانت الجزائر تتبع نظام الاقتصاد الموجه او المخطط ، وهو نظام يعتمد تسييرا اداريا مركزيا وتسيطر فيه الدولة على معظم النشاط الاقتصادي من خلال ملكيتها لعوامل الإنتاج . ونظرا للموضع الخانق الذي وصل إليه الاقتصاد الجزائري بدا التخلي تدريجيا على هذا التوجه بتغيير مسار السياسة الاقتصادية وتوجيهها لتتلاءم مع أسس جديدة تعتمد اقتصادا حرا قائما على آليات السوق وهو ما يمكن اعتباره انعطافا حادا في مسار السياسة الاقتصادية في الجزائر . إلا أن الانتقال من اقتصاد موجه إلى اقتصاد السوق لم يكن بالسهولة بمكان نتيجة الاختلاف العميق في مبادئ وآليات تسيير الاقتصاد في كلا النظامين .وتطلب هذا التحول إجراء تغييرات هيكلية عميقة تتماشى وأسس اقتصاد السوق والياته . ونظرا لارتباط هذه الإصلاحات بصندوق النقد الدولي فقد كانت السياسات الهيكلية من منظوره تتناول [9] ص236:

- الخوصصة واعادة هيكلة القطاع العام
- الاستثمار الأجنبي المباشر
- إصلاح نظام الأسعار وتحريرها
- تحرير التجارة الخارجية
- اصلاح القطاع المالي
- السياسة الصناعية

وهي بذلك مجالات يتم التأثير فيها وارساء اسسها من خلال التشريعات والقوانين التي تركز اليات نظام السوق . وهذا التوجه يتمشى كذلك مع التحولات الكبرى التي عرفها الاقتصاد العالمي والتي تفرض على الدول تغيير نمط تسييرها الاقتصادي ليسهل عليها الاندماج في الاقتصاد العالمي الذي يكرس بدوره اليات وقوانين السوق كنمط تسيير للاقتصاد عوض نمط التسيير الموجه حيث ان انهيار المعسكر الاشتراكي وتراجع الايديولوجية المتدخلة مكن لايديولوجية السوق من الانتشار ، وهذا ما ادى الى ضرورة تعديل الهياكل الاقتصادية بما ينسجم مع الايديولوجية الجديدة. وقد كانت مختلف برامج الاصلاحات التي تبنتها الجزائر وحتى منذ سنة 1988 تصب في هذا السياق عن طريق توفير الشروط الضرورية وفي مقدمتها اعادة الهيكلة الاقتصادية ليتمكن الاقتصاد الجزائري من التلاؤم مع توجهات الاقتصاد العالمي الذي يهدف الى تعميم مبادئ اقتصاد السوق والمنافسة .

### 3.2.1.1. بعث النمو الاقتصادي

عرف معدل النمو الاقتصادي للجزائر ولمدة طويلة مستويات سالبة ومتدنية كانت نتيجة لارتباطه بصادرات النفط التي انخفضت قيمتها كثيرا في تلك السنوات وعجز الجهاز الانتاجي الذي كانت الدولة تسيطر على اقله على تغطية هذا النقص في الموارد وتخفيف حدة الازمة وذلك نظر لما كان يتميز به من ضعف وسيطرة التسيير الاداري عليه بحكم وجوده ضمن نطاق نظام اقتصادي موجه، مما توجب اخذ تدابير اقتصادية جديدة تجعل الرفع من معدلات نمو الاقتصاد وانعاشه هدفا محوريا وغاية يجب توفير جميع الشروط لتحقيقها .

هكذا فقد كانت الاصلاحات الاقتصادية الوسيلة التي باجرائها يمكن ان تتوفر شروط بعث الديناميكية في الاقتصاد وذلك بتوفير بيئة اقتصادية تخلو من التناقضات حيث ان هذه الاصلاحات تسعى " الى تهيئة الاقتصاد وللارتقاء الى حالة تشغيل مجمل الموارد المتاحة بكفاءة اكبر وزيادتها لتحقيق معدل نمو مناسب ومطر د لرفع مستوى المعيشة " [4] ص184 .

ان برامج الاصلاحات الاقتصادية المرتبطة بصندوق النقد الدولي تسعى الى التخصيص الامثل للموارد المتاحة فهي ضرورية ولكنها ليست كافية لتحقيق مستويات نمو مرتفعة بل يبقى الامر متوقفا على سياسة الدولة العامة وكيفية معالجتها للمشاكل الاقتصادية ، " فاذا كان اقتصاد السوق يعين على حل بعض هذه المشاكل فالباقي يعتبر من مسؤولية الدولة التي يجب ان تحدد وبوضوح الأهداف والوسائل اللازمة لتحقيقها وبهذا فالخطيط الاستراتيجي اصبح ضرورة لها ما يبررها " [10] ص 30 .

## 2.1. محتوى وطبيعة الإصلاح الاقتصادي

مع نهاية الثمانينات وبفشل كل سياسات التعديل الذاتية التي تبنتها الجزائر دون اللجوء إلى المساعدات الخارجية لم تظهر أي بوادر توحى بانفراج الأزمة الخانقة التي تعرض لها الاقتصاد الجزائري . بل على العكس من ذلك فقد كان عبئ المديونية يتزايد ونسبة خدمات الدين إلى الصادرات بلغت مستوى مقلقا انعكس على ميزان المدفوعات الذي عرف عجزا متواصلا كما اسلفنا الذكر مما اجبر الجزائر على التوجه الى المؤسسات المالية الدولية من اجل معالجة هذا العجز وتمويل النشاط الاستثماري للقطاع المنتج محاولة في ذلك الرفع من وتيرة النمو التي تميزت بمعدلات نمو سالبة .

عرفت هذه الإصلاحات مرحلتين متميزتين من خلال كيفية تعامل الجزائر مع صندوق النقد الدولي والبنك العالمي بالنسبة لإعادة جدولة ديونها حيث انها حاولت تفادي اعادة الجدولة في المرحلة الأولى الممتدة ما بين 1989-1993 على اعتبار ان الاختلالات ظرفية ويمكن تجاوزها باتباع سياسة تقشفية وبحث سبل اخرى للتمويل إلا أنها لم تستطع تفاديها بعد ذلك نظرا للوضع الاقتصادي الذي عرفته ابتداء من سنة 1994 ، ولتبيين اهمية الاصلاحات الاقتصادية والبياديين التي مستها وتقييمها تم تقسيم هذا المبحث الى مطلبين :

المطلب الاول : الاصلاحات الاقتصادية وبرامج التثبيت .

المطلب الثاني : اعادة الجدولة والاصلاحات الهيكلية .

### 1.2.1. الإصلاحات الاقتصادية وبرامج التثبيت

ارتبطت هذه الإصلاحات الجديدة بدخول صندوق النقد الدولي كشريك في وضع وتفعيل مضمونها وذلك بالنظر الى الشريطة التي يملئها مقابل تقديمه للقروض الموجهة لتصحيح الاختلالات التي يعاني منها الاقتصاد الجزائري .

#### 1.1.2.1. اتفاق الاستعداد الائتماني الأول ( STAND-BY 1 )

أمضت الجزائر بذلك أول اتفاق مع صندوق النقد الدولي في 30 ماي 1989 تحصلت بموجبه على قرض تقدر قيمته ب 300 مليون دولار في اطار مايسمى ببرامج التثبيت او الاستقرار و يعتمد صندوق

النقد الدولي هذا النوع من البرامج لمساعدة الدول على تحقيق الاستقرار الاقتصادي في المدى القصير لمعالجة عجز ميزان المدفوعات وذلك باستعادة التوازنات الاقتصادية الكلية عن طريق تخفيض الطلب الكلي فهي "تهدف الى تخفيض حجم الاستهلاك المحلي والعمل على تحريك قوى السوق في اتجاه تعزيز الإنتاج المحلي" [9] ص 273 .

كانت مدة هذا الاتفاق سنة واحدة تلتزم خلالها الجزائر بالشروط التالية [8] ص 59:

- صرامة اكثر للسياسة النقدية ،
- القضاء على عجز الميزانية ،
- مواصلة تخفيض قيمة الدينار ،
- إدخال المرونة على نظام الأسعار ،

وبتدقيقنا في العناصر السابقة فان اغلبها يمس الجانب المالي والنقدي ، ويعود هذا الى طبيعة صندوق النقد الدولي باعتباره مؤسسة مالية وبيبين لنا الأدوات الأساسية التي يعتمد عليها في إجراء اي إصلاح اقتصادي حيث تكون السياسة المالية والنقدية هي محور كل إصلاح .

الى جانب هذا فهي تبين لنا الأسس الحقيقية التي يحاول صندوق النقد الدولي إرسائها والتي تصب كلها في خانة نظام اقتصاد السوق . فمن خلال الشرطية السابقة كانت الجزائر مدعوة إلى التحكم الصارم لعرض النقود أي لحجم الكتلة النقدية والتي تعتبر مصدرا لفائض الطلب الذي يرتبط مباشرة بالأسعار والسياسة الميزانية وكذا معدل الصرف [2] ص 185 .

أما بالنسبة للعجز الموازي فالقضاء عليه يكون من خلال تخفيض النفقات العامة ومحاولة الرفع من مستوى الإيرادات . وهو شرط يكرس تقليص دور الدولة في النشاط الاقتصادي من خلال تقشفها في مجالات الإنفاق المختلفة لتمارس بذلك دور المنظم للنشاط الاقتصادي فقط .

الى جانب هذا فان تخفيض قيمة الدينار وتحرير الاسعار يعني فتح المجال لقوى العرض والطلب في سوق الصرف وسوق السلع لتحديد قيمة العملة والسلع والخدمات ، وقد اتخذت الحكومة الجزائرية للالتزام بهذه الشرطية عدة تدابير عن طريق التحكم في حجم الكتلة النقدية نظرا لفائض السيولة الذي كان يعاني منه الاقتصاد الجزائري الى جانب التخفيض في الانفاق الحكومي وكذا الواردات لمحاولة معالجة عجز ميزان المدفوعات . كما واصل الدينار انزلاقه ليرتفع من 8.032 دينار لكل دولار الى 10.95 دينار لكل دولار وادخل نوع من المرونة على الاسعار المحلية التي كانت حتى سنة 1989 اسعارا ادارية مخططة.

استجابة لشرطية صندوق النقد الدولي اصبح من الضروري إحداث التغيير على مستوى المنظومة التشريعية لتتماشى والتوجهات الجديدة لسياسة الإصلاحات الاقتصادية المتبعة ، وبدأت هذه التغييرات

بإصدار القانون رقم 89-12 والمؤرخ في 5 جويلية 1989 والمتعلق بالأسعار والذي يمكن اعتباره خطوة أولية في سبيل إرساء قواعد نظام السوق وذلك نتيجة تحرير الجزئي للأسعار وتبنيه لمقاييس حساب تكاليف الإنتاج وحالة العرض والطلب والمنافسة الاقتصادية [1] ص 166 ، و تم من خلال هذا القانون تبني نوعين من الأسعار حيث بقيت الدولة تلتزم بدعمها لبعض السلع والخدمات الأساسية وحددت لها بذلك أسعارا إدارية أما الأسعار الأخرى فهي حرة يتم تحديدها على أساس التكاليف الحقيقية والربحية . ويمكن بذلك هذا الإجراء أحداث تغيير جذري في نظام الأسعار حيث انه بداية من شهر جوان 1991 تم تحرير كل الأسعار ما عدا 50 أسعار 22 منتوجا بقيت تخضع لنظام الأسعار بهامش أقصى تحدده الدولة و 22 منتوجا مدعما من طرف الدولة لحماية الطبقات الفقيرة [11] ص 154 .

إضافة لهذا ولإصلاح النظام المالي والمصرفي تم إصدار القانون 90-10 المؤرخ في 14 أفريل 1990 والمتعلق بالنقد والقرض والذي بموجبه أصبح البنك المركزي يسمى بنك الجزائر ومؤسسة مستقلة عن الدولة مكلفة بوضع ومتابعة السياسة النقدية ومراقبة النظام المصرفي . وتم من خلال هذا القانون الفصل في التداخل الموجود بين الخزينة والبنك المركزي وأصبحت الدولة مجبرة على التخلي على التمويل المباشر للمؤسسات العمومية عن طريق الخزينة [2] ص 186. كما ان هذا القانون حمل في طياته قواعد جديدة لحركة رؤوس الأموال مع الخارج وتواجد المؤسسات المالية والاقتصادية الأجنبية بالجزائر وذلك كوسيلة لتشجيع الاستثمار الأجنبي الذي يمكن ان يساعد على خلق ديناميكية جديدة في الاقتصاد والمشاركة في التنمية .

من جهة أخرى فقد أقر قانون النقد والقرض 90-10 بضمان إمكانية إعادة تحويل رؤوس الأموال والنتائج والمدخيل والفوائد وذلك بناء على الاتفاقيات الدولية التي وقعت عليها الجزائر والتي تلتزم باحترامها وفي هذا الإطار فان مجلس النقد والقرض يعتبر هو الهيئة المخولة قانونا لإصدار تراخيص للاستثمار في القطاع المالي والاقتصادي واعتماد الاستثمار الأجنبي في الجزائر [1] ص 175 ، وتم بذلك تصريح السلطات بموجب هذا القانون للسماح بإنشاء البنوك الخاصة كما تم إلغاء التخصيص في التعامل مع البنوك التجارية بالنسبة للمؤسسات العمومية و أصبحت لها الحرية في التعامل مع اي بنك .

بنهاية اتفاق التثبيت الأول في ماي 1990 بدأت مفاوضات أخرى بين صندوق النقد الدولي والجزائر في سبيل الحصول على قرض آخر لمساعدتها على مواصلة الإصلاحات الاقتصادية ونشير الى ان هذه المفاوضات جرت في ظل تحولات دولية ومحلية مقلقة عطلت سيرها وقد تبنت الجزائر خلال هذه الفترة مرسوما تنفيذيا جديدا يرمي الى تحرير التجارة الخارجية تحت رقم 91-37 المؤرخ في 13 فيفري 1991 والمتعلق بشروط التدخل في ميدان التجارة الخارجية وقد تم بموجبه إلغاء نظام احتكار الدولة للتجارة الخارجية المطبق سابقا ، وتم في نفس السياق تحديد الشروط اللازمة لتطبيقه فيما يخص تمويل عمليات

الاستيراد عن طريق التعليم رقم 91-03 المؤرخة في 21 افريل 1991 الصادرة عن بنك الجزائر[12] ص182.

لقد خطت الجزائر من خلال تبنيها لمجموعة القوانين والمراسيم السابقة خطوة اولى في سبيل إرساء أسس نظام اقتصاد السوق إلا أنها بقيت جزئية استدعت إجراء إصلاحات أكثر عمقا وتأثيرا نظرا للاختلالات التي كان يعاني منها الاقتصاد الجزائري .

### 2.1.2.1. اتفاق الاستعداد الائتماني الثاني ( STAND BY 2 )

سعى منها لتعميق الإصلاحات في المجال الاقتصادي لجات الجزائر ثانية الى صندوق النقد الدولي وتم ابرام اتفاق ثاني بتاريخ 3 جوان 1991 مدته عشرة اشهر تحصل الجزائر من خلاله على قرض قيمته 350 مليون دولار وتضمن هذا الاتفاق مجموعة من الشروط [4] ص189

- تحرير التجارة الخارجية تحريراً تاماً ،
- تقليص الدعم الموجه للمواد الأساسية ،
- تخفيض قيمة العملة الوطنية ،
- رفع معدلات الفائدة ،
- تحقيق فائض في الميزانية قصد توجيهه لتمويل التطهير المالي للمؤسسات العمومية ،
- التحكم في التضخم عن طريق تثبيت الاجور وخفض النفقات العامة ،
- خصصة المؤسسات العمومية الميؤوس منها ،
- تحرير الاسعار الكلي ،
- اصلاح النظام الضريبي والجمركي ،

من خلال تدقيقنا في الشرطية السابقة لهذا الاتفاق يتبين لنا انها تعدت الإصلاحات المالية والنقدية كما كان في الاتفاق الاول لتمتد الى اصلاح التجارة الخارجية وكذا المؤسسات العمومية عن طريق الخصصة . كما أنها تصب في إطار تحقيق هدفين رئيسيين وهما الحرية الاقتصادية وتقليص دور الدولة تدريجياً وذلك من خلال تحرير التجارة الخارجية واسعار السلع والخدمات واسعار الصرف وكذا اسعار الفائدة باعتبارها اسس النظام الاقتصادي الحر الى جانب الحد من تدخل الدولة عن طريق خفض النفقات ورفع الدعم عن السلع الأساسية والتخلي على المؤسسات العمومية . وبذلك فان هذه الشروط تعتبر أكثر من سابقتها من حيث صرامتها وتعدد مجالاتها .

تماشياً مع هذه الشروط اتخذت الدولة الجزائرية مجموعة من التدابير الاقتصادية والمالية ، ففي المجال النقدي تم [2] ص186:

- تحرير اسعار الفائدة الدائنة والمدينة في حدود سقف 20 % ،

- رفع معدلات اعادة الخصم من 7 % سنة 1989 الى 10.5 % سنة 1991 ثم الى 11.5 % سنة 1992
- انشاء سوق مابين البنوك .

امافي الجانب المالي فقد تم اتباع سياسة تقشفية صارمة للنفقات العامة للدولة وذلك في سبيل التخفيف من حدة التضخم وتحقيق فائض على مستوى الميزانية .

كما تم مواصلة عملية انزلاق الدينار الجزائري حتى سبتمبر 1991 ليتم بعد ذلك تخفيض قيمته بنسبة 50 % حيث انتقل من 9 دينار لكل دولار سنة 1990 ليصبح 18.5 دينار لكل دولار سنة 1991 [2] ص186.

بالنسبة لنظام الاسعار فقد تم تحريرها اكثر حيث عرفت اسعار بعض السلع الاساسية ارتفاعا محسوسا كاسعار النقل والمنتجات الطاقوية نتيجة رفع الدعم عنها وتم بذلك مع نهاية جوان 1992 التحرير الشبه الكلي للاسعار حيث تم رفع الدعم عن 18 منتوجا اساسيا ولم يبق يخضع لهذه العملية الا اربع منتوجات اساسية [11] ص155.

ولمواجهة الانعكاسات السلبية على الاستقرار الاجتماعي نتيجة ارتفاع الاسعار فقد طبقت الدولة نهاية سنة 1991 نظام شبكة اجتماعية عن طريق تقديم علاوات نقدية لعديمي الدخل ولذوي الدخل المحدود حيث انه بحلول سنة 1993 اصبح هذا النظام يغطي اكثر من 60 % من عدد السكان وبلغت تكلفته حوالي 2 % من الناتج المحلي الاجمالي [6] ص 87 .

في اطار اخر وبهدف الحصول على ايرادات اضافية لمواجهة العجز والتخفيف من عبئ المديونية وتفادي مشكل اعادة الجدولة عمدت الدولة الى تعديل قانون المحروقات رقم 86-14 المؤرخ في 19 اوت 1986 عن طريق القانون رقم 91-21 للمؤرخ في 4 ديسمبر 1991 والذي يسمح من خلاله للشركات الاجنبية باستغلال باطن الارض بمشاركة سوناطراك بنسبة 51 % وذلك في سبيل رفع الانتاج خاصة باستقدام الشركات الاجنبية التي تملك تكنولوجيا عالية الى جانب قدرتها المالية على الاستثمار وذلك نظرا لما تحتاجه عمليات البحث والتنقيب من مبالغ استثمارية ضخمة تفتقر اليها الجزائر في هذا الوقت .

اما فيما يتعلق بالمؤسسات الاقتصادية العمومية والتزاما بشرطية صندوق النقد الدولي من خلال الاتفاق والمتعلقة بالخصوصية فقد تمت مراجعة وتعديل القانون التجاري الجزائري بالمصادقة على المرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ في 25 افريل 1993 ، والذي اصبحت بموجبه المؤسسات الاقتصادية العمومية قابلة للافلاس كباقي الشركات الخاصة بعد ان كانت لا تخضع لهذه العملية كونها تمثل سيادة الدولة ، فالمؤسسات العمومية التي يثبت توقفها عن دفع ديونها يمكن ان تتعرض لعملية التصفية في حالة مطالبة



داننيها بذلك . ويعتبر هذا المرسوم خطوة اولية لتسهيل عملية الخصخصة وذلك بازالة الغطاء القانوني الذي كان يحميها من الافلاس . كما نشير انه تم اصدار مرسوم تشريعي اخر رقم 93-10 بتاريخ 23 ماي 1993 والمتعلق بسوق القيم المنقولة ، وكان الهدف منه خلق ميكانيزمات جديدة لتمويل وتقييم الاستثمارات في اطار سوق مالي يتم فيه تداول الاوراق المالية ، وذلك لتسهيل عملية الخصخصة وتكون بذلك هذه السوق المالية مصدرا جديدا لتمويل الاستثمارات .

من جهة اخرى ولتسريع الاصلاحات الاقتصادية وخلق ديناميكية جديدة في الاقتصاد عن طريق تشجيع الاستثمار الخاص الاجنبي والمحلي فقد تم اصدار المرسوم التشريعي رقم 93-12 المؤرخ في 5 اكتوبر 1993 والمتعلق بالاستثمار والذي تضمن تنظيمات جديدة خاصة بالاستثمار وكذا مختلف التحفيزات الجبائية المتعلقة به.

### 3.1.2.1. تقييم حصيلة الفترة (1989-1993)

بانتهاج برنامج الاتفاق الثاني في مارس 1992 ورغم تحقيق بعض التحسن على مستوى التوازنات الكلية سنتي 1990 و 1991 ، وهذا نظرا للتطبيق الحرفي والصارم لشرطية صندوق النقد الدولي الا ان الوضع الاقتصادي والاجتماعي العام لم يعرف نتائج ايجابية تذكر . كما عرفت توجهات سياسة الاصلاحات المتبعة تراجعا في تطبيقها ابتداءا من سنة 1992 نظرا للتغيرات التي عرفتها الساحة السياسية وكذا الوضع المتردي العام نتيجة توقيف المسار الانتخابي .

فبالنسبة لسياسة الميزانية فقد كانت لسياسة التقشف الصارمة التي مارستها السلطات خلال سنتي 1990 و 1991 الى جانب ارتفاع اسعار النفط خلال هذه الفترة الاثر الايجابي على الرصيد الاجمالي للخزينة حيث حقق فائضا يقدر ب 3.3 % و 4.1 % من الناتج الداخلي الخام للسنتين السابقتين على التوالي [2] ص 22 ، وقد شمل هذا التقشف كل انواع الانفاق الحكومي سواء ما تعلق بالنفقات الجارية او الاستثمارات او القروض الموجهة للمؤسسات العمومية .

من جهة اخرى وفي المجال النقدي فقد كان لتحرير الاسعار وتخفيض قيمة الدينار وتجنب الخزينة للتمويل عن طريق الاصدار النقدي الدور الاساسي في تخفيض معدل السيولة الذي انتقل من 70.9 % سنة 1985 الى 58.5 % سنة 1990 ثم 42.9 % سنة 1991 وهي نتيجة ايجابية جدا ولكن هذا لم يمنع الارتفاع الكبير في معدلات التضخم التي انتقلت من 9.3 % سنة 1989 لترتفع الى 16.6 % سنة 1990 ثم 25.5 % سنة 1991 [6] ص 21. كما ان التحرير الجزئي لاسعار الفائدة في بداية التسعينيات لم يمنع من بقائها سالبة من حيث قيمتها الحقيقية بالنظر الى معدلات التضخم الكبيرة .

الا انه وابتداء من سنة 1992 عرفت مسيرة الاصلاحات الاقتصادية تعثرا مفاجئا كان له الاثر البالغ في عودة الاختلالات للمتغيرات الكلية وذلك نتيجة اتباع مسار اخر يتنافى مع خطوات الاصلاح السابقة اين لجأت الحكومة الى اتباع سياسة مالية توسعية عن طريق زيادة الانفاق الحكومي في مجال الاستثمار ودعم السلع الاستهلاكية الاساسية الى جانب اعادة علاقة تبعية بنك الجزائر للخرينة العمومية وفرض رقابة على التجارة الخارجية خاصة في مجال الواردات . لقد ادى هذا التغير في التوجهات الى تسجيل عجز على مستوى الميزانية قدر ب -1.2 % سنة 1992 ليرتفع مجددا الى - 8.7 % سنة 1993 كنسبة من الناتج الداخلي الاجمالي وذلك نتيجة ارتفاع الاجور والتحويلات الموجهة في اطار الشبكة الاجتماعية لحماية ذوي الدخل الضعيف . الى جانب هذا فان معدل التضخم سجل ارتفاعا كبيرا سنة 1992 اين بلغ 31.7 % لينخفض الى 20.5 % سنة 1993 وهي معدلات مرتفعة جدا مقارنة لما كانت عليه سنة 1989 .

كما كان لانخفاض اسعار النفط التي انتقلت من 20.4 دولار للبرميل سنة 1991 الى 20.1 دولار سنة 1992 ليزيد انخفاضها حيث بلغت 17.8 دولار سنة 1993 دور كبير في خفض ايرادات الميزانية فبعد ان كانت تشكل 32.3 % من الناتج الداخلي الخام سنة 1991 انخفضت الى 30.3 % سنة 1992 لتصل الى 27.6 % سنة 1993 وهو احد الاسباب التي ادت الى احداث عجز الميزانية [6] ص 21 .

بالنسبة للقطاع الخارجي تم التمكن من تحقيق فائض في الميزان الجاري ابتداء من سنة 1990 اين كان 2.5 % وارتفع الى 5.7 % سنة 1991 وذلك نظرا للتخفيض الكبير في نسبة الواردات خلال تنفيذ برنامجي الاستقرار السابقين وارتفاع اسعار النفط في تلك الفترة حيث بلغت 24.4 دولار للبرميل و 20.4 دولار في 1990 و 1991 على التوالي بعد ان كانت 16.2 دولار للبرميل سنة 1989 . الا انه سجل تراجع كبير خلال السنتين اللاحقتين حيث انخفضت نسبة فائض الميزان الجاري الى 2.6 % سنة 1992 ثم 1.6 % سنة 1993 ليعرف في سنة 1994 انخفاضا حادا اين كان - 4.4 % وذلك نتيجة تراجع في سياسات الاصلاح وانخفاض في ايرادات النفط حيث انخفض سعر البرميل الى 20.1 دولار سنة 1992 ثم 17.8 دولار سنة 1993 .

لم تعرف مستويات الدين الخارجي في هذه الفترة اي تحسن وبقيت تعرف نوعا من الثبات حيث كان 26.7 مليار دولار في 1990 ، 27 مليار دولار في 1991 ، 26.1 مليار دولار في 1992 ، 26.4 مليار دولار سنة 1993 ، وحتى الاحتياطات الرسمية خلال هذه الفترة لم تعرف اي نوع من التراكم وبقيت ضعيفة جدا وسجلت بذلك 0.8 مليار دولار ، 1.6 مليار دولار ، 1.5 مليار دولار ، 1.5 مليار دولار على التوالي للسنوات السابقة [6] ص 22 .

الى جانب هذا فقد كان لتضاعف نسبة الديون القصيرة الاجل التي اعتمدت عليها الجزائر في هذه الفترة دور كبير في تغيير هيكل المديونية والرفع من معدل خدمات الدين الذي بلغت نسبته 82.2 % في سنة 1993 وهي بذلك نسبة مخيفة اجبرت الجزائر على اللجوء لاعادة جدولة ديونها .

اضافة الى هذا نشير الى ان السياسات الاقتصادية المتبعة سابقا لم تكن كفيلة بتحقيق معدل نمو مقبول مقارنة بالزيادة الكبيرة في معدل السكان حيث انخفض هذا المعدل الى - 1.4 % سنة 1990 ( ماخوذا بالاسعار الثابتة مقارنة لسنة الاساس 1985 ) وارتفع قليلا ليصل الى 0.8 و 1.6 % لسنتي 1991 و1992 على التوالي الا انه تراجع مجددا ليعرف تطورا سلبيا في سنة 1993 اين كان - 2.2 % وهو مايبين عمق المشاكل الكبيرة التي يعاني منها الاقتصاد الجزائري .

### 2.2.1. اعادة الجدولة والاصلاحات الهيكلية

رغم محاولة الجزائر الدائمة لتفادي اعادة جدولة ديونها وذلك باتباعها سياسة تفشيفية مست الافراد من خلال رفع الدعم عن السلع الاساسية وتخفيض الواردات التي اثرت على استغلال طاقات الجهاز الانتاجي ، الى جانب استعمالها لاحتياطات الصرف معتبرة ان الازمة التي تمر بها هي ازمة ظرفية يمكن معالجتها دون اللجوء الى اعادة الجدولة واللجوء بذلك لصندوق النقد الدولي . الا ان التجربة اثبتت بمرور السنوات عدم جدوى السياسات المتبعة والتي عانى خلالها الاقتصاد الجزائري من انكماش كبير وتراجع في مستوى النمو وتراكم متواصل لمستويات المديونية وارتفاع في معدلات خدمات الدين.

لقد كان لارتفاع اعباء خدمات الدين الخارجي وعدم قدرة الجزائر على الالتزام بوفاء ديونها نتيجة شح الموارد المالية حيث انخفضت اسعار النفط الى 16.3 دولار للبرميل والتي تعتبر المصدر الرئيسي للتمويل ، فلم يكن امام الجزائر الا التوجه مجددا لصندوق النقد الدولي لتخفيف حدة الضغط الناتج عن ارتفاع خدمات الدين وحلول اجال التسديد ، فتم بذلك الاتفاق على تطبيق برنامج شامل لاعادة جدولة الديون وذلك بما يزيد عن ما قيمته 17 مليار دولار على مدى السنوات الاربع للبرنامج حيث تلتزم الجزائر من خلاله باجراء اصلاحات هيكلية عميقة مست كل جوانب النظام الاقتصادي [6] ص13

### 1.2.2.1. اتفاق الاستعداد الائتماني الثالث

تم عقد هذا الاتفاق في ظروف عسيرة جدا نتيجة التراجع الكبير عن مسار الاصلاحات خلال سنتي 1992 و 1993 والتي نتج عنها عودة الاختلالات للتوازنات الاقتصادية الكلية وعدم قدرة الجزائر على الالتزام بتسديد الديون .

مع نهاية شهر ماي 1994 تم التوقيع على هذا الاتفاق والذي كانت مدته سنة واحدة ومن خلاله تمت اعادة جدولة مبلغ 4.4 مليار دولار من الديون الخارجية الرسمية مع نادي باريس الممثل للدول الدائنة كما التزم صندوق النقد الدولي بتقديم قرض بقيمة 1.25 مليار دولار لدعم ميزان المدفوعات [2] ص190.

لم يختلف هذا الاتفاق في شرطيته عن سابقه لسنتي 1989 و 1991 حيث تم تبنيه لاعادة الاستقرار الاقتصادي بالنظر للاختلالات التي سجلت سنتي 1992 و1993 وقد ارتكز على جملة من المحاور تمثلت في العناصر التالية [4] ص189:

- التقليل من الكتلة النقدية وذلك عن طريق مراجعة سعر الصرف والحد من التضخم النقدي وتحرير التجارة الخارجية بالاضافة للتدخل المباشر من طرف السلطات بتأطير القروض المصرفية الموجهة للمؤسسات العمومية الغير مستقلة .
- اعادة التوازن لميزان المدفوعات وذلك عن طريق تخفيض عبي خدمات الديون .
- الاستمرار في عملية تحرير الاقتصاد خاصة في مجال الاسعار .
- القضاء على عجز الميزانية العمومية او على الاقل تخفيضه وذلك بتخفيض النفقات العمومية وبزيادة الايرادات بواسطة تحسين المردود الضريبي .

وقد تعددت التدابير التي اتخذتها الحكومة في سبيل تحقيق الشروط السابقة . ففي مجال الاسعار واصلت الدولة لمبدأ توسيع تحرير الاسعار بما فيها المواد الاساسية والادوية وذلك بالتخلي المتواصل عن دعمها عن طريق ميزانية الدولة وهو ما كانت تتطلبه سياسة التقشف في مجال النفقات والتي كان همها الاساسي هو تحقيق فائض في الميزانية لتوجيهه لتمويل اعادة هيكلة المؤسسات العمومية والبنوك وكذا التخفيف من عبي المديونية الداخلية والخارجية ، كما مس هذا التقشف التخفيض من التحويلات الاجتماعية لصالح السكان وكذا الاستثمارات [2] ص194 .

اما في مجال السياسة النقدية وللحد من الاثار التضخمية لتخفيض سعر صرف الدينار الذي تم في افريل 1994 وبنسبة 47.17 % حيث اصبح الدولار الواحد يقابل 42.9 دينار فقد تطلب الامر الحد من التوسع في الكتلة النقدية والذي بلغ 21 % سنة 1993 لينخفض الى 14 % سنة 1994 ، الى جانب تحرير اسعار الفائدة والغاء الحدود القصوى لها وكذا رفع معدل اعادة الخصم الى 15 % . اما السحب على المكشوف للبنوك التجارية لدى البنك المركزي فقد حدد معدله ب 24 % وتعتبر هذه الوسائل كاداة تستعملها السياسة النقدية للمساهمة في استقرار سعر الصرف والتخصيص الفعال للقروض . كما تم تحديد معدلات الفائدة المتعلقة بسندات التجهيز الصادرة عن الخزينة العمومية ب 16.5 % بينما تم تطبيق معدل 10 % على حسابات الادخار الخاص بالسكن لدى الصندوق الوطني للتوفير والاحتياط ونسبة 14 % على الدفاتر الاخرى وذلك في

سبيل تشجيع الادخار وخلق فرص تمويل جديدة للسكن ، الى جانب هذا فقد تم ادخال نظام المزايدة لانتمانات البنك المركزي وكذا لادونات الخزينة سنة 1995 [13] ص 221 .

بالنسبة لتجارة الخارجية وبداية من سنة 1995 اصبحت شبه حرة تماما بعد الغاء العمل بقائمة الواردات المحددة التي تم وضعها سنة 1994 والغاء جميع القيود على الصادرات عدا صادرات المتعلقة بالبنود ذات الاهمية التاريخية والفنية وفي نفس الوقت باشر البنك المركزي تبني قابلية صرف الدينار للمعاملات التجارية وذلك نتيجة العملة الصعبة المحصل عليها من خلال عملية اعادة الجدولة الاولى في جوان 1994 .

الى جانب هذا ولاحتواء الانعكاسات الناجمة عن تحرير الاسعار وضعف القدرة الشرائية للافراد تم ادخال تعديلات كبيرة على شبكة الامان الاجتماعي المعتمدة سابقا باستحداث عنصرين جديدين [6] ص 85:

- برنامج للاشغال العامة يحل محل نظام الدعم العام الذي يجري الغاؤه تدريجيا وبرنامج لتوجيه التحويلات الى من ليس لهم دخل ولم يحصلوا على المساعدة بشكل ملائم من قبل .
- نظام للتأمين ضد البطالة لتسهيل اعادة هيكلية القطاع الصناعي وفي الوقت نفسه بدأت الحكومة في ادراج الدعم صراحة في الميزانية بعد ان كان يقدم ضمنا الى قطاع الاسكان في السابق .

لقد كان الهدف المنشود من خلال هذه التدابير هو اعادة توجيه التحويلات والاعانات التي لم تكن تاخذ الطريق الصحيح لمستحقها وكذلك خلق فرص عمل جديدة مؤقتة للقادرين عن العمل .

لم تمنع كل التدابير الاقتصادية والاجتماعية السابقة رغم صرامتها من تواصل ظهور الاختلالات والعجز على مستوى الميزانية وميزان المدفوعات اثناء فترة هذا البرنامج " فتنفيذ هذا البرنامج بصرامة كبيرة لم يمنع استمرار المشاكل المالية والهيكلية " [8] ص 64 ، وهو ما اجبر الجزائر مرة اخرى على اللجوء لصندوق النقد الدولي لاعادة جدولة ثانية ارتبطت بتعديلات هيكلية عميقة .

### 2.2.2.1. برنامج التعديل الهيكلي (تسهيل الصندوق الموسع)

تهدف سياسات التعديل الهيكلي الى توزيع وتخصيص افضل للموارد بما يضمن رفع كفاءة الاداء الاقتصادي وهي بذلك تتجه الى اصلاح الاطر الخاصة بالسياسة الاقتصادية اي اصلاح النظام الاقتصادي بما يؤدي الى تحقيق معدلات نمو مرتفعة في المدى المتوسط والطويل [9] ص 274 ، فهي بذلك على خلاف سياسات التثبيت لا تسعى لمعالجة اختلالات ظرفية عابرة وانما تمس جوهر النظام الاقتصادي من خلال تغيير بنياته الاقتصادية والاجتماعية عن طريق تخصيص امثل للموارد وتفعيل اكبر للجهاز الانتاجي للرفع من الانتاج وزيادة مستوى العرض .

تم تبني الجزائر لهذه الاصلاحات بايعاز من صندوق النقد الدولي وذلك لتعزيز سياسات التثبيت المتبعة سابقا والتي لم تنجح في وضع ميكانيزمات حقيقية لتحسين الاداء الاقتصادي وبعث النمو، وبذلك فقد لجأت الجزائر مرة اخرى الى صندوق النقد الدولي في سبيل اعادة جدولة ديونها من خلال اتفاق تسهيل الصندوق الموسع الذي شمل كل من الديون العامة والخاصة مع ناديي باريس ولندن على التوالي حيث تم اعادة جدولة مبلغ 10.2 مليار دولار واصبح بذلك المبلغ الاجمالي المعاد جدولته حوالي 14 مليار دولار.

حددت فترة ثلاث سنوات لتنفيذ هذا الاتفاق وذلك من 22 ماي 1995 الى غاية 21 ماي 1998 تلتزم من خلاله الجزائر باتخاذ تدابير جديدة من اجل تصحيح الاختلالات وخلق بيئة اقتصادية ملائمة للتحويل الى اقتصاد السوق من اجل تحقيق مجموعة من الاهداف يمكن ايجازها فيما يلي [6] ص 13 :

- رفع معدل النمو الاقتصادي بغية استيعاب الزيادة في القوة العاملة وخفض البطالة تدريجيا .
- الاسراع في تحقيق التقارب بين معدلات التضخم السائدة في الجزائر مع المعدلات السائدة في البلدان الصناعية .
- خفض التكاليف الاقتصادية للتصحيح الهيكلي على القطاعات السكانية الاكثر تضررا .
- استعادة قوة ميزان المدفوعات مع تحقيق مستويات ملائمة من احتياطات النقد الاجنبي .

كان تحقيق هذه الاهداف يتطلب اتخاذ اجراءات متعددة ومختلفة بالنسبة للسياسات الماكرو اقتصادية والتصحيحات الهيكلية بهدف ضمان تحول سريع نحو اقتصاد تخضع الياته لاقتصاد السوق . ومست بذلك الاصلاحات عدة جوانب منها ما كان يهدف لتحقيق الاستقرار ومنها ما كان موجها لمعالجة عمق الازمة عن طريق الاصلاحات الهيكلية .

#### 1 - سياسات الاستقرار

كانت التدابير المتخذة في هذا الاطار تحاول معالجة الاختلالات الكلية التي عانى منها الاقتصاد الجزائري خلال سنتي 1992 و 1993 عن طريق سياسة ادارة الطلب .

فبالنسبة للسياسة المالية وحيث ان الهدف لم يكن القضاء على العجز الموازني بل كان يتعداه لتحقيق فائض للوصول الى ادخار عمومي لتغطية تمويل الاستثمارات وتطهير المؤسسات وقد اتخذت في سبيل ذلك عدة اجراءات تهدف الى التأثير على ايرادات ونفقات الميزانية [8] ص 65 :

- تخفيض النفقات العمومية عن طريق التقليل من نفقات الاستثمار ، والغاء ميزانية دعم الاسعار الى جانب السيطرة على الكتلة الاجرية وتقليص عمال القطاع العمومي وكذا مراجعة طرق تسيير الشبكة الاجتماعية .
- الغاء صندوق تطهير المؤسسات ليستبدل بصندوق توضع فيه الايرادات الناتجة عن الخصخصة

- ومن اجل دعم جهود تسيير الميزانية فقد اقتضى ذلك اعتماد نظام ضريبي مرن وفعال والتحكم اكثر في نفقات الميزانية من خلال توسيع وعاء الرسم على القيمة المضافة ليشمل كذلك المنتجات البترولية مع تقليل معدلات هذه الضريبة والتنسيق مع البنك العالمي من اجل المراجعة الدورية لنفقات الدولة ومراقبة الايرادات بهدف دعم تسيير النفقات العمومية .

اما بالنسبة للسياسة النقدية فلقد تم في هذا الاطار ابتداء من سنة 1995 تحرير اسعار الفائدة بهدف الوصول الى معدلات فائدة حقيقية موجبة تسمح بتشجيع الادخار المحلي وتمويل الاستثمارات ، كما اجبرت البنوك على اتباع قواعد الحذر في التسيير واعطيت لها بذلك الاستقلالية في توزيع القروض كما تمت اعادة جدولة ديون المؤسسات قصيرة الاجل وتحويلها الى ديون متوسطة وطويلة الاجل .

الى جانب هذا وبالنسبة لسياسة الصرف فقد كانت السلطات تسعى نحو نظام صرف مرن (معموم) بارساء سوق العملة مابين البنوك وفتح مكاتب للصرف تجعل سعر الصرف يتحدد وفق معطيات العرض والطلب وبذلك واصل سعر الصرف الدينار انخفاضه قبل ان يستقر نوعا ما وذلك نتيجة زيادة الايرادات بالعملة الصعبة وتخفيض الواردات خاصة مابين 1995 و 1997 حيث انتقل من 52.2 دينار مقابل كل دولار سنة 1995 الى 56.2 دينار سنة 1996 ليصبح سنة 1997 58.00 دينار لكل دولار [13] ص 230.

## ب- الاصلاحات الهيكلية

كانت هذه الاصلاحات تسعى الى تنسيق الاطار التشريعي مع متطلباته اقتصاد السوق واعادة تاهيل المؤسسات العمومية عن طريق التجديد الكلي او الجزئي للجهاز الانتاجي من اجل تطوير الانتاج خارج المحروقات وكذا ترقية الاستثمارات الانتاجية الجديدة وهذا في سبيل الرفع من مستوى العرض للسلع والخدمات [8] ص 67 ، وبذلك فقد مست الاصلاحات الهيكلية كل الجوانب الاساسية لبنيات النظام الاقتصادي الجزائري .

## 1 - نظام الاسعار

في مجال الاسعار كان الهدف الغاء كل التشوهات المتعلقة بها والوصول الى تحديدها تدريجيا تبعا لقواعد نظام السوق فتم في افريل 1994 الغاء كل الضوابط على هوامش الربح بالنسبة لمعظم السلع واكتمل التحرير الكلي للاسعار بالغاء الدعم عن كل المنتجات مع نهاية سنة 1996 . كما تم في هذا الاطار رفع الاحتكار على كل نشاطات الانتاج التي كانت تعتبر بعضها سابقا استراتيجية تحتكرها الدولة ولم تبق هذه النشاطات تشمل الا النقل الجوي وانتاج الكهرباء وتوزيع الماء الشروب وذلك من خلال قانون المنافسة الذي صدر في جانفي 1995 والذي سمح ايضا بوضع قواعد لمكافحة كل اساليب الاحتكار.

## 2-اصلاح المؤسسات العمومية وتنمية القطاع الخاص

لقد كانت اهم التدابير المعتمدة من خلال هذا الاتفاق لاجراء هذه الاصلاحات تتمثل في [9] ص 297 :

- تصفية المؤسسات المحلة
- الانتهاء من التطهير المالي للمؤسسات العمومية المتبقية قصد مرورها للاستقلالية او فتح راسمالها.
- اعداد الحكومة لمشروع قانون حول الخوصصة .
- خوصصة خمسة فنادق تبعا لاعلان المزايده المطروح في ديسمبر 1994 .
- الانتهاء من برنامج التطهير واعادة تاهيل 23 مؤسسة عمومية.
- تحديد سياسة مكافاة راس المال الممنوح للمؤسسات من قبل صناديق المساهمة
- وضع قيد العمل هيئة لضمان القروض على الصادرات.

تبعا لهذا فقد صدر امر يحدد امكانية خوصصة المؤسسات العمومية لفائدة راس المال الوطني او الاجنبي وهو الامر رقم 95-22 والذي تحددت من خلاله القطاعات التي يمكن ان تمسها عملية الخوصصة ، كما نشير الى انه تم وضع قائمة لثلاثمئة مؤسسة ووحدة انتاجية قابلة للخوصصة سنة 1997 بعد ان تم حل وتصفية اكثر من 240 مؤسسة ما بين سنتي 1994 و 1996 وخوصصة 52 مؤسسة محلية [8] ص 68 .

من جهة اخرى فقد تم استبدال صناديق المساهمة بشركات قابضة حيث تحولت ثمانية صناديق مساهمة الى احدى عشرة شركة قابضة تدير مؤسسات تابعة للدولة لصالح الخزينة وذلك بمشاركة في وضع سياسات اعادة الهيكلة الصناعية وتطوير القطاعات التابعة لها .

## 3-اصلاح المالية العامة

لقد كان الهدف من هذا الاصلاح هو تحقيق فائض في الميزانية العامة من خلال التسيير الجيد للنفقات العامة وكذا العمل على الرفع من مردودية النظام الضريبي بالنسبة للايرادات وذلك عن طريق ادخال تحسينات اضافية عليه تتماشى وطبيعة الاهداف المسطرة .

بالنسبة لترشيد النفقات العامة فقد كان العمل بالتعاون مع البنك الدولي منصبا على المراجعة الدورية لسياسة الانفاق من خلال مراقبة الكتلة الاجرية والتقليص من حجم التحويلات بالغاء دعم اسعار المواد الغذائية والطاقوية الاساسية ووضع نظام لمتابعة الايرادات العامة والمحاسبة الى جانب الشروع في اصلاح الوظيف العمومي لتقليص العمالة الزائدة وتوفير مبالغ اضافية لصالح الخزينة العامة . اما من جانب الايرادات فقد كانت معظم التدابير تتعلق باصلاح النظام الضريبي من خلال تخفيض الاعفاءات وتوسيع



الاعوية الضريبية واطفاء الشفافية والمرونة على النظام الضريبي بهدف زيادة المردودية المالية له. ومن اهم التدابير التي اتخذت لاصلاح النظام الضريبي [13] ص 233 :

- توسيع نطاق تطبيق الضريبة على القيمة المضافة بخفض الاعفاءات
- اصلاح التعريف الجمركية
- مراجعة واصلاح الضريبة على القيمة المضافة وذلك عن طريق مراجعة المعدلات والاعوية ودراسة امكانية توسيع الوعاء الى المنتجات البترولية وتقليص المعدلات من ثلاثة الى اثنين الى جانب تحديد وسائل زيادة مردودية الحقوق على الاستهلاك .
- وضع رقم ضريبي لكل ممول

#### 4 -اصلاحات السياسة النقدية والقطاع المالي

لم تكن التدابير المالية المعتمدة سابقا كافية لجعل القطاع المالي والمصرفي يتماشى مع مايتطلبه قواعد السوق في هذا المجال ، حيث كان من الضروري تحويل النظام المالي من مجرد ناقل للاموال من الخزانة العامة الى المؤسسات العامة الى نظام يلعب دورا نشطا في تعبئة الموارد وتخصيصها وذلك عن طريق استخدام ادوات السياسة النقدية القائمة على اعتبارات السوق [6] ص 54.

لتفعيل دور القطاع المالي وفي اطار التنظيم النقدي فقد فرض بنك الجزائر في اكتوبر 1994 على البنوك وجود احتياطي اجباري لديها بنسبة 3 % من مجموع الودائع مع استبعاد النقد الاجنبي وذلك لتسهيل مراقبة السيولة البنكية الى جانب تخفيض سقف معدل اعادة الخصم تشجيعا لتطوير السوق النقدية والتمهيد للتحول نحو الرقابة غير المباشرة للسيولة النقدية ابتداء من منتصف ماي 1995 [13] ص 232 .

كما تعزز هذا الاجراء بتدابير اخرى حيث بدا العمل بنظام مزادات اعادة الشراء لتوفير السيولة للبنوك وكان الهدف من هذا الاجراء هو زيادة دور اسعار الفائدة من خلال ممارسات السوق التنافسية وضمن مزيد من الشفافية بخصوص معايير توزيع الائتمان .وقد تم تحرير اسعار الفائدة تماما حيث رفعت عليها كل الضوابط الادارية مما ادى الى ظهور اسعار فائدة حقيقة موجبة مع نهاية 1996 .

اما بالنسبة لاعادة رسملة البنوك التجارية فابتداء من 1994 طلب من جميع البنوك التقدم من جديد لبنك الجزائر للحصول على ترخيص لمزاولة العمل المصرفي كما تمت اعادة رسملة البنوك يعد اجراء عمليات التدقيق بالتعاون مع البنك الدولي وذلك على اساس نسبة الحد الادنى لراس المال الى الاصول المرجحة بمخاطر والتي بلغت نسبة 5 % سنة 1996 كما تم التوقيع على عقود اداء بين الحكومة ومدراء البنوك يتحمل بموجبها هؤلاء مسؤولية احترام نسبة كفاية راس المال المحددة من طرف بنك الجزائر كما تم في اطار

اعادة الهيكلة تحويل الصندوق الوطني للتوفير والاحتياط الى بنك تجاري للقروض العقارية بهدف تحفيز الادخار [6] ص 68 .

من جهة اخرى وتوسيع مصادر التمويل للاستثمارات وخلق حركية جديدة للتوظيف والادخار عن طريق السوق المالية فقد تم انشاء لجنة التنظيم والرقابة على سوق الاوراق المالية (COSOB) وكذا انشاء شركة ادارة سوق القيم المنقولة (SBVM) وكان اول اصدار للسندات على مستوى بورصة الجزائر من طرف شركة سوناپراك في فيفري 1998 .

### 5-اصلاح التجارة الخارجية ونظام الصرف

تجاوبا مع متطلبات نظام اقتصاد السوق تواصل العمل من اجل التحرير الكلي للتجارة الخارجية وذلك برفع كل القيود الادارية التي كانت مفروضة على بعض الواردات والغاء شرط قيام المستوردين لسلع معينة بمراعاة المعايير المهنية والفنية (الادوية ، الحليب ، السميد ، القمح ) ورفع الاحتكار عنها الى جانب تخفيض معدلات التعريف الجمركية القصوى من 60% الى 50% سنة 1996 ثم من 50% الى 45% سنة 1997 مع قابلية الدينار الجزائري للتحويل لاغراض معاملات الحساب الجاري [6] ص 17.

وفي اطار تشجيع الصادرات خارج المحروقات تم انشاء شركة تامين الصادرات الى جانب صندوق دعم وترقية الصادرات كما تقدمت الجزائر بطلب الانضمام الى منظمة التجارة العالمية سنة 1997 وبدأت كذلك المفاوضات مع الاتحاد الاوربي في سبيل عقد اتفاق للشراكة [8] ص 68.

اما فيما يتعلق بنظام الصرف وبعد تخفيض قيمة الدينار بنسبة 50% تقريبا اتبعت سياسة مرنة لادارة سعر الصرف بعد استقراره نوعا ما وبقيت السلطات تسعى لجعل قوى السوق تتحكم في تحديد سعره. وأنشئت في جانفي 1996 سوق للصرف فيما بين البنوك اين سمح للبنوك والمؤسسات المالية بان تحتفظ بمراكز لعملات اجنبية والاتجار فيها فيما بينها و بالموازاة مع ذلك فقد تم منح الاعتماد لمكاتب الصرف وذلك لتوسيع السوق وتسهيل وصول الجمهور للنقد الاجنبي [6] ص 116.

### 6-اصلاح سوق العمل

ان عملية النمو تتطلب اهتماما خاصا بعنصر الموارد البشرية باعتباره احد العناصر الاساسية التي تشارك في عملية التنمية ، ونظرا لمعدلات البطالة المرتفعة التي عرفتها الجزائر حيث كانت هذه النسبة تقدر بـ 29% سنة 1993 فان سياسة الاصلاحات كانت تسعى الى خلق فرص عمل جديدة تتوافق مع التخصيص الامثل للموارد البشرية المتوفرة عن طريق قوى العرض والطلب في سوق العمل خاصة اذا علمنا ان عملية توظيف اليد العاملة في السابق لم تكن مبنية على منطق اقتصادي بحت ياخذ في اعتباره الحاجات الحقيقية

من الموارد البشرية وانما تراعي في ذلك المنطق الاجتماعي المبني على الاساس الايديولوجي للاقتصاد الموجه المتبع سابقا في الجزائر .

كانت السياسة المتبعة لاصلاح سوق العمل تركز على العناصر التالية [6] ص 83:

- ادخال مزيد من التعديلات على قوانين حماية العمل لتسهيل الاستغناء عن العمال ومحاولة تخفيض التكاليف المترتبة عن هذه العملية من خلال خفض اشتراكاتهم في مدفوعات نهاية الخدمة والاعتماد على برنامج التأمين ضد البطالة ولكن لمدة قصيرة وذلك لتشجيع الافراد للبحث عن عمل اخر.
- وضع سياسة للاجور تحمي القطاعات الاضعف من السكان وتقييم العمل تبعا للمردودية كل قطاع وفي هذا الاطار تم فصل زيادات اجور الخدمة المدنية عن زيادات الاجور في المؤسسات العامة مع تحديد اجورها في ضوء الوضع المالي لكل منها .
- ضرورة ادخال اصلاحات على النظام التعليمي بغية تعديل نمط المهارات لخدمة احتياجات القطاع الخاص والتجاوب مع احتياجات سوق العمل بصفة عامة . كما ان تشجيع القطاعات ذات كثافة عمالة اكثر كالزراعة وقطاع البناء يمكن ان يكون اداة فعالة لامتناس العمالة الزائدة ويساعد على زيادة مرونة العمالة لخدمة الاستثمار على المدى الطويل .

كانت التدابير الواردة سابقا هي اهم محاور الاصلاحات الهيكلية التي تم تبنيها بدعم من صندوق النقد الدولي ابتداء من سنة 1994 فما هي اذن اهم النتائج والانعكاسات التي افضت اليها على الصعيد الاقتصادي والاجتماعي؟

### 3.2.2.1. تقييم حصيلة الاصلاحات الهيكلية

ان تقييمنا لبرامج الاصلاحات المعتمدة منذ سنة 1994 سيهتم بتوضيح وتحليل اهم النتائج والانعكاسات التي ادت اليها التدابير والاجراءات المتخذة في مختلف النواحي الاقتصادية والاجتماعية والتي رغم ايجابيتها في تحقيق التوازنات الاقتصادية الكلية الا انها كانت لها اثار سلبية في جوانب اخرى .

فقد عرفت مستويات التضخم نتيجة تحرير الاسعار ارتفاعا كبيرا سنتي 1994 و 1995 حيث سجل معدل التضخم نسبة 29% و 29.8% على التوالي بعد ان كان 20.5% سنة 1993 الا انه ما لبث ان تراجع ليسجل 18.7% و 8% لسنتي 1996 و 1997 على التوالي ويرجع ذلك الى الصرامة الكبيرة في ادارة الطلب حيث استطاع هذا البرنامج وبطريقة مبالغ فيها تخفيض حجم الطلب الكلي [8] ص 71. الى جانب هذا فقد كان لتخفيض قيمة الدينار دور اساسي في ارتفاع الاسعار المحلية وزيادة نسب التضخم .

ويمكننا ان نبين الاثر الكبير لسياسة تحرير الاسعار من خلال تغيرات اسعار المنتجات الاساسية ذات الاستهلاك الواسع من خلال الجدول الموالي

جدول رقم 06 : تغيرات اسعار بعض المواد الاساسية ما بين (1990-1997) [8] ص 71 الوحدة :دينار جزائري

المادة	الوحدة	1990	1991	1995	1997
خبز	خبزة	1	1.5	6	8.5
دقيق	كغ	2.05	4.5	20	36
زيت	لتر	4	16	50	55
حليب مبستر	لتر	1.5	4	10	20
عدس	كغ	7	15	30	40

ان ارتفاع الاسعار مع ما صاحبه من سياسة تقشفية كبيرة من خلال الغاء الدعم على اسعار السلع وانخفاض في المداخيل الحقيقية للافراد كان له الاثر السلبي الكبير على مستوى معيشة الافراد حيث انخفضت القدرة الشرائية بنسبة 25% بين سنتي 1993 و 1996 اي اثناء فترة تطبيق الاصلاحات الهيكلية وارتفعت نسبة السكان اللذين يعيشون تحت مستوى عتبة الفقر من 12.2% الى 22.6% من مجموع السكان العام ما بين سنتي 1988 و 1995 [8] ص 73 .

من جهة اخرى فلقد كان للاصلاح المصرفي الى جانب سياسة ادارة الطلب الصارمة لتخفيض التضخم دور ايجابي في ظهور اسعار فائدة حقيقية موجبة. فبعد ان عرف سعر الفائدة على ودائع البنوك التجارية استقرارا بين افريل 1994 و ديسمبر 1996 تراوح بين (16.5%-9.5%) انخفض هذا المجال الى (12 - 8.5%) في نهاية سنة 1997 كما انخفضت اسعار الفائدة على القروض من البنوك التجارية لتتراوح ما بين (19% و 24%) في نهاية 1995 بعدما كانت ما بين (18% و 25%) سنة 1994 وتبدا في الانخفاض بعد ذلك حيث كانت ما بين (17% و 21.5%) سنة 1996 ثم ما بين (9% و 13%) سنة 1997 حيث اصبحت هذه المعدلات حقيقية وموجبة بالنظر الى معدل التضخم المسجل في تلك السنة والمقدر ب 8% [13] ص 245 . كما عرف معدل اعادة الخصم انخفاضا متدرجا ابتداء من سنة 1994 اين كان 15% ثم انخفض ليسجل على التوالي 14% سنة 1995 ثم 13% سنة 1996 ليصل الى 11% سنة 1997 وهو نفس التطور الذي عرفته نسبة السيولة الى الناتج المحلي الاجمالي حيث تميزت بانخفاض متدرج وانتقلت بذلك من 45.8% سنة 1994 الى 38.7% سنة 1995 ثم 34.8% سنة 1996 لتصل الى 33.7% سنة 1997 [6] ص 21.

في مقابل هذا لم ترق اصلاحات القطاع المالي الى خلق بيئة اقتصادية مساعدة على نمو سوق القيم المنقولة (البورصة) التي اصبحت مجرد هيكل اداري غائب الفعالية ولم تحقق بذلك الاهداف المنتظرة باعتبارها اداة لخلق فرص تمويل جديدة للاستثمارات عن طريق ادخارات الافراد والمؤسسات .

اما فيما يتعلق بسياسة الميزانية فقد كان للتكشف وترشيد النفقات العامة الاثر الكبير في تخفيض نسبتها مقارنة الى الناتج المحلي الاجمالي فبعد ان كانت هذه النسبة تقدر ب 33.9 % سنة 1993 بدأت تعرف انخفاضا في السنوات الموالية حيث بلغت 32 % سنة 1995 ، 30.16 % سنة 1996 و 31.7 % سنة 1997 وقد كان ذلك نتيجة لخفض الانفاق في مجال دعم السلع الاساسية وكذا الانفاق الاستثماري واستحوذ بند الانفاق الجاري على النصيب الاكبر من الانفاق الحكومي حيث مثلت نسبته الى الناتج الداخلي الاجمالي 23.4 %، 22.5 % ، 22 % ، 23.7 % على التوالي للسنوات مابين 1994 و 1997 ، ونتيجة لهذا فقد كان تطور رصيد الميزانية ايجابيا فبعد ان سجل عجزا يقدر ب - 4.4 % من الناتج الداخلي الاجمالي سنة 1994 انخفض ليصبح - 1.4 % سنة 1995 ليسجل بعد ذلك فائضا قدره 3 % سنة 1996 ثم 2.4 % سنة 1997 وهو تطور ايجابي جدا [6] ص 21.

بالنسبة للتوازنات الخارجية فقد كانت انتاج الايجابية التي حققها الميزان الجاري للجزائر ابتداء من سنة 1996 تعود لثلاث اسباب رئيسية :

- تخفيض قيمة الدينار الجزائري ابتداء من سنة 1994 ومواصلة انزلاقه على مدى سنوات البرنامج حيث انتقل سعر صرف الدينار مقابل الدولار من 42.9 دينار سنة 1994 الى 52.2 دينار سنة 1995 ثم 56.2 دينار سنة 1996 و 58 دينار سنة 1997 .
- ارتفاع اسعار النفط والتي بعد انخفاضها في سنتي 1993 و 1994 اين كان سعر البرميل 17.8 دولار و 16.3 دولار على التوالي عادت لتنتعش من جديد حيث اصبح سعر البرميل 17.5 دولار سنة 1995 ثم 21.7 دولار سنة 1996 لتتقلص مجددا سنة 1997 الى 19.8 دولار وهو الشيء الذي ساعد على زيادة قيمة الصادرات الجزائرية التي انتقلت من 8.9 مليار دولار سنة 1994 الى 13.8 مليار دولار سنة 1997 اي بفارق حوالي 5 مليار دولار .
- تقليص حجم الواردات بصورة كبيرة فبعد ان زادت نسبتها ب 14 % سنة 1994 مقارنة بالسنة السابقة لها انخفضت الى 10.4 % سنة 1995 وابتداء من سنة 1996 بدأت تعرف تطورا سلبيا حيث انخفضت ما بين 1995 و 1996 الى - 10 % لتصل الى - 21 % سنة 1997 وهو ما يعتبر تراجع كبير خاصة اذا عرفنا مدى الارتباط الكبير للاقتصاد الجزائري بالخارج .

لقد ساعدت هذه الظروف مجتمعة على اعادة التوازن للحساب الجاري فبعد تسجيله لعجز يقدر ب 5.4 % مقارنة الى الناتج الداخلي الاجمالي سنة 1995 عاد ليحقق فائضا قدره 2.7 % سنة 1996 ثم 7.3 % سنة 1997 .

اما فيما يتعلق بالدين الخارجي فقد كانت اعادة الجدولة سببا في تخفيض معدل خدمات الدين الذي انخفض من 82.8 % سنة 1993 الى 38.8 % سنة 1994 وهي سنة اول اتفاق ارتبط باعادة الجدولة . كما تطور حجم الاحتياطي الرسمي من العملة الصعبة تطورا ملحوظا فبعد ان كان يبلغ 1.5 مليار دولار سنة 1993 اين تبنى مستواه كثيرا اصبح 6.8 مليار دولار سنة 1998 اضافة الى ذلك ارتفع رصيد الدين الخارجي من 29.5 مليار دولار سنة 1994 الى مايقارب 30.5 مليار دولار سنة 1998 .

جدول رقم 07 : تطور مؤشرات الدين الخارجي والاحتياطيات الدولية للفترة (1993-1998) [14] ص 20  
الوحدة : مليار دولار

السنوات البيان	1993	1994	1995	1996	1997	1998
رصيد الدين الخارجي	26.400	29.486	31.573	33.651	31.222	30.473
خدمة الدين الخارجي	9.050	4.244	4.244	4.281	4.465	5.180
معدل خدمة الدين	82.2	38.8	38.8	30.9	30.3	47.5
الاحتياطيات الدولية	1.5	2.6	2.1	4.2	8	6.8
الاحتياطي بالاشهر	1.81	2.9	2.3	4.52	8.92	7.09

في اطار اخر وابتداء من سنة 1995 بدا تنفيذ برنامج الخوصصة بهدف تقليص دور الدولة في مجال النشاط الاقتصادي الذي كانت تسيطر على اغليته وفي نفس الوقت عمدت السلطات الى اخضاع جميع المؤسسات الى قيود مالية صارمة بفرض حدود قصوى على الائتمان لدى البنوك كما وضعت خططا متوسطة الاجل لتقليص خسائر التشغيل عن طريق تحسين اجراءات الرقابة على المخزون وادارة التكاليف . اضافة الى هذا اوكل تسيير المؤسسات العمومية الكبرى في سنة 1996 للشركات القابضة التي قامت بوضع برامج مالية هدفها استعادة التوازن المالي لهذه المؤسسات وغلق المؤسسات العاجزة عن الاستمرار وتم بذلك حل صندوق اعادة تاهيل المؤسسات العمومية معلنا نهاية دعم الدولة لها واعتماد قانون جديد يعدل القانون رقم 95-22 المتعلق بالخوصصة في افريل 1997 وهو الشيء الذي سمح باضفاء مرونة اكثر على اجراءات تحويل الملكية عن طريق امكانية الدفع على اقساط ومشاركة العاملين في اسهم راس المال [6] ص 27.

نتيجة لهذا فقد وصل عدد المؤسسات المحطة الى 815 مؤسسة حتى افريل 1998 ادت الى تسريح 212960 عامل الى جانب الذهاب الطوعي للعمال المقدر عددهم ب 50700 عامل كما تم وضع 100840 عامل في بطالة تقنية [2] ص 205، وقد كانت مؤسسات القطاع الصناعي تمثل 54 % من مجموع الشركات

المحلة ويأتي في المرتبة الأولى ليأتي بعده قطاع البناء والأشغال العمومية بنسبة 30 % من المؤسسات المحلة .

لقد كان القطاع الصناعي أكبر المتضررين نتيجة هذه الإصلاحات حيث عرف انكماشاً كبيراً بانخفاض الإنتاج وضعف معدل استغلال الطاقة الانتاجية الى جانب اختلالات مالية كبيرة للمؤسسات العمومية حيث عرف مؤشر تطور الإنتاج الصناعي خارج المحروقات باعتبار سنة الأساس هي 1989 انخفاضاً كبيراً حيث سجل سنة 1994 نسبة 84.2 % ليبدأ بعد ذلك في الانخفاض التدريجي أين كان 82.9 % سنة 1995 ثم 74.1 % سنة 1996 و 69.3 % سنة 1997 وأخيراً 73 % للسداسي الأول من سنة 1998 [2] ص 209. وقد كان هذا نتيجة البيئة الجديدة التي خلقتها الإصلاحات والتي أثرت سلباً على المؤسسات العمومية من خلال خسائر الصرف التي عانت منها نتيجة تخفيض قيمة الدينار وعدم قدرتها على تحصيل ديونها لدى الغير وانكماش الطلب الكلي نتيجة سياسة إدارة الطلب المتبعة إضافة إلى المنافسة الأجنبية الناتجة عن تحرير التجارة الخارجية .

وفي المقابل لهذا تم تدعيم القطاع الخاص من خلال التحفيزات المتعلقة بقانون الاستثمار وإنشاء وكالة وطنية لتطوير الاستثمار سنة 1994 لتكون أداة مساعدة للمستثمرين المحليين والأجانب على تخطي الصعوبات والعقبات البيروقراطية والحصول على إعفاءات من الضرائب وغيرها من الحوافز الاستثمارية الكثيرة. "الآن عمل هذه الوكالة وتشكيلاتها عرقلت مشاريع استثمارية عديدة الى جانب المسار الطويل الذي يسلكه ملف الاستثمار والمدة التي قد تصل الى سنة أو أكثر في بعض الحالات ، الشيء الذي أدى الى هروب المستثمرين الجزائريين الى الخارج فما بالك بالمستثمرين الأجانب [3] ص 183 .

لم تعكس معدلات النمو الاقتصادي المتواضعة والمسجلة خلال سنوات الإصلاح الاقتصادي من خلال برنامج التصحيح الهيكلي حجم التغيرات التي عرفها الاقتصاد الجزائري حيث أنه وبداية من 1993 تطور معدل النمو من - 2.2 % الى - 0.9 % سنة 1994 ثم 3.9 % سنة 1995 و 3.8 % سنة 1996 لينخفض مجدداً الى 1.2 % سنة 1997 ، وتعود هذه الزيادة بالأساس الى عوامل خارجية ساهمت بقسط كبير في تحقيقها وأهمها

إعادة الجدولة وما ترتب عنها من تخفيض في معدلات خدمة الدين الى جانب ارتفاع أسعار النفط كما أن الظروف المناخية سمحت مع بداية برنامج التصحيح الهيكلي بتحسين مردود القطاع الفلاحي حيث ارتفعت نسبة مشاركته في الناتج المحلي الإجمالي من 15 % سنة 1995 الى 21.5 % سنة 1996 رغم التراجع الذي عرفه خلال السنتين اللاحقتين .

إن ما حققته الإصلاحات الاقتصادية من نتائج جيدة على مستوى التوازنات الكلية الى جانب الخطوات الكبيرة التي تمت في إطار التحول الى اقتصاد السوق وارساء المنافسة لم يكن لينجز دون أن يكون له

انعكاسات سلبية على الوضع الاقتصادي والاجتماعي والتي مازالت تتطلب الكثير من الجهد للقضاء عليها ففي المجال الاقتصادي ورغم مختلف التغييرات الهيكلية التي عرفتها المؤسسات الاقتصادية العمومية الا انها لم تستطع التلاؤم مع البيئة الاقتصادية الجديدة واصبح الجهاز الانتاجي يعاني نوعا من الشلل نظرا لعدم تاهيله الجيد وتحضيره لمرحلة اقتصاد السوق والتي تتطلب تكنولوجيا انتاج متطورة تسمح بوضع اسعار تنافسية وجودة منتج عالية وهو ما تفتقر اليه اغلب المؤسسات العمومية وحتى الخاصة .

اما على الجبهة الاجتماعية فقد كانت نتائج الاصلاح سلبية جدا نظرا لازدياد معدلات البطالة والذي بلغ 28 % سنة 1998 وارتفع الى 29.2 % سنة 1999 .بالاضافة الى تدهور مستوى معيشة الافراد نتيجة رفع الدعم عن الاسعار وتحريرها وتزايد عدد العمال المسرحين ، واصبح حوالي 17 مليون في الوقت الحاضر يعيشون ما دون مستوى الفقر الى جانب ظهور امراض معدية ووبائية تم القضاء عليها في الثمانينيات وبداية التسعينيات مثل مرض السل والجرب [3] ص 174.

### 3.1. أهمية ومضمون الإصلاح الجبائي

لم تكن الضريبة لمدة زمن طويل تحظى بالاهتمام الضروري باعتبارها اداة من ادوات السياسة الاقتصادية التي تستطيع الدولة من خلالها التأثير على النشاط الاقتصادي والاجتماعي برمته ، فكانت تقوم بوظيفة مالية تمويلية بحتة لا يراعى فيها البعد الاقتصادي والاجتماعي للسياسة الضريبية ، وهذا نظرا للايرادات الكبيرة التي كانت تدرها الجباية البترولية لميزانية الدولة ، والتي كانت تستطيع من خلالها تغطية اغلب النفقات الحكومية الى جانب نظام الاقتصاد الموجه الذي كان منتهجا حتى اواخر الثمانينيات والذي ترتبط فيه الجباية اساسا بالمؤسسات العمومية دون اعطائها الاهتمام اللازم للقطاع الخاص ، وذلك نظرا لمحدودية نشاطه بالنظر لما تفرضه التوجهات الايديولوجية المتبعة لتسيير الاقتصاد والتي تسعى لتفادي تراكم الثروة لدى القطاع الخاص .

الا انه وبالنظر للظروف الاقتصادية الصعبة التي مر بها الاقتصاد الجزائري كما راينا سابقا واستجابة للتحويلات الاقتصادية التي عرفها الاقتصاد العالمي توجب اعطاء اهمية اكبر للضريبة من خلال تفعيل دورها في الاقتصاد وهو ما ادى الى اجراء اصلاحات عميقة على النظام الجبائي الجزائري يتمشى ومتطلبات المرحلة الجديدة التي عرفت اصلاحا شاملا للنظام الاقتصادي بكل مكوناته ، ولمعرفة اهم محاور الاصلاح الضريبي والتغييرات التي عرفها تم تقسيم هذا المبحث الى المطالب التالية :

#### 1.3.1. مميزات النظام الجبائي قبل 1992



## 2.3.1. دوافع واهداف الاصلاح الجبائي

### 3.3.1. بنية النظام الجبائي الجزائري بعد الاصلاحات

#### 1.3.1. مميزات النظام الجبائي قبل 1992

لم يكن النظام الجبائي المتبع قبل اصلاحه من خلال مكونات هيكله ذو فعالية و كفاءة تذكر ، وهذا بالنظر الى الاهتمام الضئيل الذي كانت توليه السلطات للجباية العادية الى جانب ما كان يتميز به من سلبيات وتناقضات تقنية وهيكلية اصبح من الضروري معالجتها وتصحيحها لتكون السياسة الجبائية متلائمة مع الاصلاحات الاقتصادية التي تقوم بها الجزائر للمرور الى اقتصاد السوق . ومن اهم العوائق والسلبيات التقنية والهيكلية التي يمكن ملاحظتها على النظام الجبائي السابق كونه [15] ص303:

- نظام ضريبي معقد من خلال العدد الكبير للضرائب والمعدلات فالضرائب على الدخل وحدها كانت تسعة والضرائب على الانفاق اربعة وغيرها من الضرائب فضلا عن كثرة المعدلات فالضرائب على رقم الاعمال كانت تضم 18 معدلا والسلم الضريبي على الاجور والمرتبات لسنة 1985 يضم

20

- معدلا لكل فئة مما يولد في النهاية 60 معدلا لوجود ثلاث فئات ماخوذة بعين الاعتبار .
- عدم استقرار النظام الضريبي اذ منذ الاستقلال ما فتئ يعرف تعديلات سواء في اطار قوانين المالية السنوية او في اطار قوانين اخرى ذات الصلة بالنشاط الاقتصادي مما ادى الى ظهور تقلبات مستمرة في اسعار الضرائب وخلق والغاء ضرائب اخرى .
- عدم ملائمة بعض التدابير الضريبية والتي كانت تنطلق من وضعيات خاصة تم تغييرها ،فالسلم الضريبي على الاجور لسنة 1985 اعتمد في صياغته على القانون العام للعامل الا ان الواقع تغير بالتخلي على هذا القانون خاصة في القطاع الاقتصادي .
- ضعف النظام الضريبي عن التحفيز وعجزه على مواجهة الندرة التي سادت في الثمانينيات بالنظر الى القيود المفروضة على الاستثمار الوطني الخاص والتي كانت ذات طابع اداري سياسي وتقني، الحساسية المفرطة تجاه الاستثمارات الاجنبية ، القيود على الواردات نتيجة احتكار الدولة للتجارة الخارجية .
- عدم قدرة النظام الضريبي السابق على تحسيس الممولين بجدوى واهمية الضريبة لوجود فئات وقطاعات واسعة تدفع الضرائب انطلاقا من الاقتطاع من المنبع .
- تناقض الاهداف المراد تحقيقها عن طريق الضريبة كالاهداف المالية والاهداف الاقتصادية فالضريبة على الارباح الصناعية والتجارية كانت تخضع لها الوحدات بدلا من المؤسسات انطلاقا من سنة 1975 وهذا من شأنه اعاقا اعادة الاستثمار في المؤسسة لكون هذه الاخيرة قد تدفع ضرائب كثيرة وهي على المستوى الاجمالي خاسرة .

- اهمال الطبيعة القانونية للممول [16] ص 25: اذ لا توجد هناك تفرقة واضحة بين الاشخاص الطبيعيين والاشخاص المعنويين في حين ان هذه التفرقة تعتبر ضرورية من الناحية الاقتصادية والاجتماعية. فمن الناحية الاقتصادية يجب ان يكون هناك نظام جبائي خاص بالمؤسسات والشركات الاقتصادية الكبيرة نظرا لطبيعتها ولاهيتها الاقتصادية من حيث الاستثمار والنمو وقدرتها على خلق مبالغ ضريبية هامة تعود بالفائدة على خزينة الدولة اما من الناحية الاجتماعية فمقدرة دفع الضريبة بالنسبة للاشخاص الطبيعيين محدودة لذلك فان نظاما جبائيا خاصا بهم يعد امرا ضروريا وهذا من اجل احترام المقدرة التمويلية والعدالة امام الضريبة وعدم وضع المؤسسات والافراد في نفس الوضعية الضريبية .

امام هذه النقائص والسلبيات المتعددة ومحاولة من السلطات لخلق نوع من التنسيق بين الاصلاحات الاقتصادية التي ظهرت بوادرها ابتداءا من سنة 1988 من خلال قانون استقلالية المؤسسات الاقتصادية العمومية وبين النظام الجبائي السابق فقد جاء قانون المالية لسنة 1989 ببعض التدابير الجزئية الجديدة والمتعلقة اساسا بالمؤسسات الاقتصادية العمومية والتي يمكن اجمالها في النقاط التالية [15] ص 304:

- مراجعة نمط الاهتلاك السائد حيث اصبح من الممكن للمؤسسة اللجوء الى اشكال اخرى من الاهتلاك من غير الخطي .
- تخفيض معدل الضريبة على الربح التجاري والصناعي من 55 % الى 50 % ويمكن للمؤسسات من تجميع نتائج وحداتها واخضاعها لمعدل واحد على الربح بعدما كانت الوحدات في السابق تخضع بشكل منفصل و مستقل بخصوص هذه الضريبة . وذلك لتفادي ان تدفع الوحدات ضرائب على الارباح في حين ان المؤسسة عموما هي خاسرة .
- امكانية المؤسسات نقل وترحيل الخسائر المحققة لفترة تمتد الى خمس سنوات .
- اعفاء التنازلات ما بين وحدات المؤسسة الواحدة من الخضوع للرسم الوحيد الاجمالي على الانتاج (TUGP) والضريبة على الارباح التجارية والصناعية .

اتخذت هذه التدابير اساسا في سبيل خفض الضغط الضريبي الذي كانت تعاني منه المؤسسات الاقتصادية العمومية ومساعدتها على تحسين وضعها المالي على اعتبار ان الجزائر كانت متوجهة نحو نظام اقتصاد السوق الذي تخضع فيه المؤسسة الاقتصادية لقواعد المنافسة والربحية .

لقد كانت هذه المميزات السلبية للنظام الجبائي سببا رئيسا في الحد من فعاليته وعدم قدرته على لعب دور اساسي في التأثير على النشاط الاقتصادي بصورة عامة واقتصاره على الدور التمويلي لجزء يسير من النفقات العامة مع اهماله للجانب التحفيزي الذي يمكن ان تقوم عليه السياسة الجبائية.

لتدارك هذه النقائص الكبيرة التي عرف بها النظام الجبائي وتفعيل دور السياسة الجبائية عمدت السلطات العمومية الى ادخال تغييرات جوهرية على هيكل النظام الجبائي الجزائري .

### 2.3.1. دوافع و أهداف الإصلاح الجبائي

اضافة للسلبيات السابقة التي ميزت النظام الجبائي الجزائري فقد كانت هناك دوافع اخرى ادت الى اجراء الاصلاحات الضريبية والتسريع بها في سبيل تحقيق مجموعة من الاهداف تتماشى والاصلاحات الاقتصادية الشاملة والتي باشرتها الجزائر منذ بداية التسعينيات .

#### 1.2.3.1. دوافع الاصلاح الجبائي

يمكن اجمال اهم الدوافع التي جعلت التفكير في اصلاح السياسة الجبائية امرا ضروريا في العناصر

التالية :

##### **ا- الازمة النفطية**

لقد كان الاعتماد على الايرادات المتأتية من الجباية البترولية لتمويل ميزانية الدولة كبيرا مما جعلها تتأثر بتقلبات اسعار النفط التي تحكمها السوق العالمية وبانخفاض اسعار النفط بداية من 1986 اصبحت نسبة الايرادات المتأتية من الجباية البترولية ضعيفة حيث بلغت 28.56 % سنة 1986 و 26.06 % سنة 1987 من مجموع الايرادات الجبائية بعد ان كانت تشكل نسبة 66.4 % سنة 1981 [17] ص 163 ، ولم يستطع النظام الضريبي السابق تعويض هذا النقص في الايرادات من خلال الجباية العادية ، وهو الامر الذي جعل عجز الميزانية متواصل مما دعا الى البحث على نظام جبائي جديد يكون مرنا و يستطيع توفير ايرادات جبائية لتدعيم الميزانية والتحرر من الارتباط باسعار النفط التي قد لا تعرف الاستقرار.

##### **ب- التحولات الاقتصادية المحلية والدولية**

ان تغير التوجه من نظام التخطيط المركزي اي نظام الاقتصاد الموجه الى نظام اقتصاد السوق اصبح يتطلب وضع اسس نظام جبائي جديد يتلائم مع المرحلة الجديدة ويساير الاصلاحات الاقتصادية الاخرى التي عرفتها الجزائر والتي افضت الى تغييرات هيكلية عميقة. فالتخلي عن الفلسفة الاقتصادية التي كانت تشكل مرجعا للنظام الضريبي السابق والتي كان يجسدها الميثاق الوطني باعتباره المرجع الايديولوجي للتنمية اصبح ضرورة ، فالامر ماقتى ان تغير باقرار دستور 28 فبراير 1989 الذي اقر التعددية السياسية والحزبية مما اتاح الفرصة امام ظهور الكثير من البرامج الحكومية المستندة الى خلفيات ايديولوجية مختلفة ، على النظام للضريبي ان يكون قادرا على التعايش معها جميعا [15] ص 305.

كما كان لارتباط برامج الإصلاحات الاقتصادية بالجزائر بدعم صندوق النقد الدولي الاثر الكبير في الدفع الى اصلاح النظام الجبائي وذلك من خلال وضعه لقواعد مشتركة للاصلاح الضريبي في الدول النامية والتي تمثلت في [18] ص 44 :

- توسيع وعاء الضريبة وخفض اسعارها حتى يتم تفادي مشاكل التهرب الضريبي .
  - اعتبار الضريبة على القيمة المضافة عنصرا هاما في برامج الاصلاح لما تتميز به من خصائص الحيادية والشفافية والمردودية اذ اثبتت التجربة فعاليتها في البلدان التي طبقتها .
  - اصلاح النظام الضريبي بشكل منسق وعام لان اصلاح الاجزاء منعزلة عن بعضها يمكن الا يحقق النتائج المتوخاة من الاصلاح .
  - تحسين اداء الادارة الضريبية باعتبار ان ذلك يشكل ضمان اي اصلاح لان العنصر البشري هو وسيلة تطبيق الاصلاح .
  - عدم المبالغة والتوسع في الاهداف الضريبية لان هذا التوسع قد يؤدي الى التناقض والتعارض بين الاهداف ويؤدي الى بروز استثناءات تقود الى تشويه النظام الضريبي وتعقيده .
- وقد كانت هذه القواعد لبنة اساسية في تصور نظام جبائي جديد يتماشى والاصلاحات الاقتصادية المتبعة في الجزائر .

اضافة الى هذا فان موجة الاصلاحات التي عرفتها الانظمة الضريبية عبر دول العالم كانت تتطلب اجراء تغييرات على هيكل النظام الجبائي الجزائري، وذلك في اطار مساندة التحولات العالمية "فالاقتصاديات تعرف في العادة من فترة الى اخرى موجة من الاصلاحات في المجال الضريبي لا يمكن تجاهلها ومن ثم لا بد من مراجعة تصميم الهياكل الضريبية وفقها" [9] ص 155 . ونجد مثلا في هذا الاطار ان الضريبة على القيمة المضافة لم تكن تطبق في سنة 1989 الا في حوالي 46 بلدا الا انها انتشرت بشكل سريع نظرا لفعاليتها وكفائتها واصبحت مكونا اساسيا للهيكال الضريبي لما يزيد على 120 بلدا في مختلف القارات [19] ص 44.

### ج- الضغط الضريبي المرتفع

لقد كان هذا الضغط الضريبي المرتفع نتيجة لبنية النظام الجبائي السابق التي ميزتها كثرة الضرائب وتعددتها الى جانب ارتفاع معدلاتها وثقل عبئها خاصة على المؤسسات الاقتصادية التي عانت كثيرا من كثرة الاقتطاعات وارتفاع المعدلات ، فقد كانت الضرائب على الارباح الصناعية والتجارية مثلا تصل الى 50 % و معدل الدفع الجزافي كان يقدر ب 6 % الى جانب ارتفاع معدلات الرسوم والتعريفات الجمركية. فالضغط الضريبي في الجزائر وعند حسابه على اساس كل الاقتطاعات الضريبية كان يساوي سنة 1986 حوالي 45.6 % و 46 % سنة 1987 من الناتج المحلي وهو مايبين العبئ الكبير للاقتطاعات الجبائية [4] ص 191 .

## د- تفشي ظاهرتا الغش والتهرب الجبائين

لقد ساهم في تفشي هاتين الظاهرتين عدم الوعي الضريبي الى جانب عدم استقرار التشريع الجبائي وتعقده وزيادة الضغط الضريبي على المكلفين مما يدفعهم الى اتباع مختلف السبل لتفادي تسديد ما عليهم من ضرائب ، وقد قدرت مبالغ التهرب الضريبي سنة 1989 بحوالي 50 مليار دولار سنويا وهو مبلغ ضخم جدا اذا ما قورن بالناتج الداخلي الاجمالي في ذلك الوقت اين كان حوالي 52 مليار دولار [20] ص 103.

### 1.2.3.1. اهداف الاصلاح الجبائي

بتبني الجزائر لنظام اقتصاد السوق واجرائها لاصلاحات هيكلية مست بصورة كبيرة القطاعات الاقتصادية وخاصة المؤسسات الاقتصادية العمومية من خلال اعادة الهيكلة وقوانين الخوصصة والمنافسة الى جانب تغير دور الدولة الذي تحول من دولة متدخلة ومهيمنة على النشاط الاقتصادي نتيجة التوجه السابق الى دولة حارسة وضابطة للنشاط الاقتصادي اصبح من الضروري احداث تغييرات شاملة على النظام الجبائي باعتباره الركيزة الاساسية للسياسة الجبائية لكي يتماشى ونسق الاصلاحات الجديد ويكون اداة فعالة من ادوات السياسة الميزانية ويتلائم والتطورات الاقتصادية الحاصلة .

لقد جاء اصلاح النظام الجبائي كنتيجة حتمية لمختلف السلبات التي ميزت النظام الجبائي السابق الى جانب التطورات الاقتصادية التي عرفتها الجزائر من خلال الاصلاحات الاقتصادية والتحول الى نظام اقتصاد السوق ، و سعى الاصلاح الجبائي نتيجة لهذا الى تحقيق مجموعة من الاهداف يمكن اجمالها فيما يلي [21] ص 70 :

- تحقيق النمو الاقتصادي عن طريق ترقية الادخار وتوجيهه نحو الاستثمار الانتاجي مع تخفيف الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات والناجم عن تعدد الضرائب من جهة وارتفاع معدلاتها من جهة اخرى .
- خلق الشروط الملائمة لتحقيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات لكون هذه الاخيرة مهيمنة عليها بالمنتجات البترولية في وقت اصبحت فيه السوق النفطية تتمتع بعدم الاستقرار .
- اعادة توزيع المداخل بشكل عادل والعمل على حماية القوة الشرائية للعملة بدفع الضريبة لكي تكون عاملا من عوامل التحكم في التضخم بالنظر الى معدلات التضخم العالية التي كان يعرفها الاقتصاد كما راينا ذلك سلفا .
- المساهمة في تحقيق اهداف جهود اللامركزية السياسية والاقتصادية للبلاد ادراكا من السلطات بان هناك حالة عدم توازن جهوي وتباين الاستفادة من جهود التنمية بين مناطق وجهات البلاد .
- تحسين شفافية النظام الضريبي الجزائري بتبسيط اجراءاته ومكوناته بشكل يسهل التحكم فيه بالنظر الى تواضع مستوى تاهيل الادارة الضريبية.

الى جانب هذه الاهداف الرئيسية الكبرى جاء الاصلاح الجبائي يبتغي تحقيق اهداف اخرى اقتصادية وتنظيمية ومالية تتمثل في مايلي :

- إعادة هيكلة وتنظيم الإدارة الجبائية من اجل تحقيق الفعالية وخلق ادارة ضريبية فعالة تكون همزة وصل حقيقية بين المكلفين والنظام الجبائي عن طريق تزويدها بالإطارات الجامعية المؤهلة والكفوة واعادة تأهيل الإطارات القديمة لتستوعب مختلف التدابير الجديدة التي يعرفها النظام الضريبي ، إلى جانب استعمال الإعلام الآلي في المصالح الضريبية لخلق التنسيق اللازم في معالجة ملفات المكلفين وحصرهم .
- تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين وذلك لتحقيق مبادى اساسي من مبادئ الضريبة وهي العدالة وقد سعى الاصلاح الجبائي الى تحقيق ذلك من خلال [22] ص 122:
- \* التمييز بين الاشخاص الطبيعيين والمعنويين واخضاع كل طرف لمعاملة خاصة .
- \* التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية والتي تعتبر اكثر عدالة من الضريبة النسبية .
- \* توسيع نطاق تطبيق مختلف الاقتطاعات هذا من جهة ومن جهة اخرى مراعاة المقدرة التكلفة (مستوى الدخل) وذلك بتقدير الاعفاءات اللازمة لذلك .
- تشجيع الاستثمار الاجنبي والمحلي عن طريق نظام التحفيزات الجبائية يكون جاذبا للراسمال ومشجعا له مما يخلق ديناميكية جديدة في النشاط الاقتصادي .
- اما الاهداف المالية فتتمثل خاصة في [17] ص 163 :
- \* زيادة نسبة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة وبالتالي السعي الى احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية .
- \* جعل الجباية العادية تغطي نفقات التسيير للميزانية العامة .

لقد وضعت هذه الاهداف كغاية لاصلاح السياسة الجبائية ليطماشى مع مسيرة الاصلاحات التي باشرتها الجزائر في المجالات الاخرى والتي تصب كلها في اطار التحول الى اقتصاد السوق وكان بذلك تصميم هيكل ضريبي للنظام الجبائي الجزائري الذي عرف تغييرات هيكلية جذرية مقارنة بالنظام القديم .

### 3.3.1. بنية النظام الجبائي الجزائري بعد الاصلاحات

لقد تم تبني النظام الجبائي الجديد بعد دراسة مستفيضة دامت قرابة الاربع سنوات حيث بدأت دراسة الاصلاحات منذ 1987 اين شكلت لجنة وطنية لتعكف على دراسة اهم الاصلاحات التي يمكن ادخالها على النظام الضريبي ، وعرف بذلك قانون المالية لسنة 1991 البلورة الكاملة لهيكل النظام الجبائي الجديد ولم يبدأ تنفيذه الا بداية من سنة 1992 بعد وضع المعدلات المتعلقة بمختلف الاقتطاعات ، وتعدى بذلك هذا الاصلاح التغييرات المعتادة التي كانت تعتمد من خلال قوانين المالية السابقة بزيادة او تخفيض معدلات بعض الضرائب والغاء او اضافة لضريبة معينة الى تغييرات جوهرية تعلقت ببنية النظام الجبائي برمته فقد مست

عملية الاصلاح هذه العديد من الضرائب بغرض التكيف مع الاصلاحات الجديدة، وفي هذا المجال انشئت ضرائب جديدة تتمثل في الضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على ارباح الشركات والرسم على النشاط المهني زيادة على ادخال الضريبة على القيمة المضافة لما تتميز به هذه الاخيرة من الشفافية وسهولة التحصيل كم اولت الاصلاحات الاهتمام للجباية المحلية لتتمكن الجماعات المحلية من المشاركة في عملية التنمية من خلال استفادتها الكلية او الجزئية من حصيلة بعض الضرائب والرسوم. وشمل بذلك الاصلاح كلا من الضرائب المباشرة وغير المباشرة نظرا لاهمية كل منها في وضع سياسة جباية متكاملة الى جانب فصله للضرائب والرسوم العائدة لميزانية الدولة وتلك التي تعود حصيلتها للجماعات المحلية .

### 1.3.3.1. الجباية العادية

وهي تمثل مجموع الضرائب والرسوم التي تعود حصيلتها في اغليبتها لميزانية الدولة وتشمل مجموعة من الضرائب المباشرة وغير المباشرة .

#### **ا- الضرائب على الدخل**

يكتسي هذا النوع من الضرائب اهمية كبيرة في مختلف الانظمة الضريبية وهذا بالنظر الى توسع قاعدته الضريبية وثبات مصادره واستقرارها الى جانب تضمنها لكل اوجه النشاط الاقتصادي المختلفة ومن ثم يمكن فرضها على كافة الدخول التي تتحقق من العمل ورأس المال [23] ص 89 . اما بالنسبة لفعاليتها فهي تختلف من اقتصاد الى اخر حيث انها تشكل في الدول المتقدمة احد المصادر الاساسية لتمويل ميزانية الدولة نظرا لنسبتها الكبيرة في هيكل الايرادات وعكس ذلك ما نراه في الدول النامية بالنسبة لهذه الضريبة التي ما فتئت تمثل نسبة ضئيلة مقارنة بحصيلة الضرائب الاخرى وهو ما يعكس ضعف اقتصادياتها وتدني مستويات الدخول فيها. وقد اشتمل النظام الضريبي الجزائري بعد الاصلاح على ضريبتين اساسيتين .

#### **1-الضريبة على الدخل الاجمالي ( IRG )**

لقد كان يهدف المشرع من وضع هذه الضريبة الى تبسيط النظام الضريبي من خلال احلالها محل مجموعة من الضرائب النوعية المتضمنة في النظام السابق حيث اصبحت هذه الضريبة تفرض على مجموع المداخل الي يحققها المكلف بالضريبة من مختلف المصادر فهي ضريبة سنوية وحيدة على دخل الاشخاص الطبيعيين تفرض على الدخل الصافي الاجمالي للمكلف بالضريبة. فهي تتميز بكونها [23] ص 97:

- ضريبة سنوية :تستحق الضريبة كل سنة على اساس الارباح اوالدخول التي حققها المكلف بالضريبة او التي تحصل عليها خلال السنة .
- ضريبة اجمالية : تقع على الدخل الاجمالي الصافي الذي يتحصل عليه بعد طرح التكاليف المنصوص عنها قانونا من الدخل الاجمالي الخام .

- ضريبة وحيدة : اي تضم او تشمل كل فئات الدخل .
- ضريبة تصاعدية : يتم حساب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي مقسم الى شرائح من الدخل الذي يسمح بتطبيق معدل تصاعدي ، وذلك بشكل يكون فيه العبئ الضريبي الملقى على عاتق المكلف بالضريبة اكثر اهمية كلما زاد دخله باستثناء بعض المداخل الخاضعة لنظام الاقتراع من المصدر من غير الاجور والمرتببات فانها تخضع لمعدل نسبي .
- ضريبة تصريحية : تعتمد على تصريح المكلف بالضريبة .

ويتم تحصيل الضريبة على الدخل الاجمالي تبعا لاحد النظامين [24] ص 133:

- نظام الاقتراع من المصدر : يتم وفق هذا النظام دفع مبلغ الضريبة بدون اعداد الجدول التصاعدي حيث تستعمل ادارة الضرائب هذه التقنية لتحصل الضريبة من شخص اخر دون الممول الحقيقي لغرض محاربة التهرب الضريبي .

-نظام التسبيقات على الحساب :يتضمن هذا النظام تسديدات مجزاة مؤقتة للضريبة خلال السنة وتتبع هذه التسديدات تسوية ضريبية خلال الشهرين الاولين من السنة المالية الموالية لتحقيق الدخل .

وتحسب الضريبة على الدخل الاجمالي وفق جدول شرائح الدخل الصافي الاجمالي

جدول رقم 08 : سلم الشرائح للضريبة على الدخل الاجمالي [25] ص 41

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة دج
0 %	لا يتجاوز 60.000 دج
10 %	من 60.001 دج الى 180.000 دج
20 %	من 180.001 دج الى 360.000 دج
30 %	من 360.001 دج الى 1.080.000 دج
35 %	من 1.080.001 دج الى 3.240.000 دج
40 %	اكثر من 3.240.000 دج

يتضح لنا من خلال العرض السابق للضريبة على الدخل الاجمالي في التشريع الجزائري انها وضعت لتحقيق الاهداف التالية :

- تبسيط النظام الضريبي من خلال جمع مجموعة من الضرائب النوعية المتعددة في ضريبة واحدة لتفادي التعقيد .
- ارساء مبدا العدالة امام الضريبة بين المكلفين وذلك باخذ في عين الاعتبار مجمل الدخل ومن مصادره المتعددة حيث يمكن معرفة المقدرة التكليفية والحالة المالية العامة لكل شخص وهو الشيء الذي يصعب باتباع نظام الضرائب النوعية على فئات الدخل .



- تسهيل التعامل بين الادارة الضريبية والمكلفين من خلال معالجة تصريح واحد لمختلف اصناف الدخل .

## 2- الضريبة على ارباح الشركات (IBS)

ان وضع هذه الضريبة جاء في سياق التمييز بين الاشخاص الطبيعيين والمعنويين في المعاملة الضريبية وهذا بالنظر لما تتميز به المؤسسات الاقتصادية من خصوصية باعتبارها حجر زاوية في التنمية الوطنية. فبعد ان تغير الوضع القانوني للمؤسسات الاقتصادية العمومية من خلال التشريعات المتعلقة بالاصلاح الاقتصادي حيث اصبحت مستقلة عن الدولة من حيث تسييرها وماليتها ووضعت على قدم المساواة مع المؤسسات الخاصة ، اصبح هذا الامر يتطلب معاملة جبائية جديدة تتماشى واهداف السياسة الاقتصادية العامة .

لقد حدد المشرع من خلال الاصلاح الجبائي لسنة 1991 الاطار العام للضريبة على ارباح الشركات حيث نصت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على تاسيس ضريبة على ارباح الشركات باعتبارها ضريبة سنوية على مجمل الارباح او المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الاشخاص المعنويين الذين حددهم القانون ، وفي اطار تحفيز الاستثمار وتوجيه النشاط الاقتصادي بما يتماشى واهداف السياسة الاقتصادية اقر المشرع مجموعة كبيرة من الاعفاءات الدائمة والمؤقتة الى جانب وضع انظمة خاصة تتعلق بنشاطات اقتصادية بعينها [25] ص46.

اضافة الى هذا ولتخفيف العبئ الضريبي على المؤسسات فقد عرفت نسبة الضرائب على ارباح الشركات بمختلف انواع معدلاتها تخفيضات متتالية في اطار مختلف قوانين المالية التي تلت الاصلاح الجبائي لسنة 1991 وتشمل المعدلات المطبقة :

- المعدل العادي : نتيجة للاصلاح الجبائي لسنة 1991 تم تخفيض المعدل العادي الضريبة على ارباح الشركات من 50 % الى 42 % الا ان هذا المعدل بقي يشكل عبئا ضريبيا كبيرا على المؤسسات خاصة العمومية منها بالنظر الى اوضاعها المالية السيئة مما حدا بالسلطات الى تخفيضه مجددا من خلال قانون المالية لسنة 1994 حيث حدد بنسبة 38 % كما عرف هذا المعدل تخفيضا اخر من خلال قانون المالية لسنة 1999

حيث اصبح معدل الضريبة على ارباح الشركات 30 % .

- المعدل المخفض : في اطار تشجيع الاستثمار عمد المشرع الى وضع هذا المعدل التخفيضي بالنسبة للارباح المعاد استثمارها وقد عرف هو الاخر تطورات عبر مختلف قوانين المالية حيث كان 5 % في قانون المالية لسنة 1992 الا انه عاد ليرتفع الى 33 % مع قانون المالية لسنة 1995 وهذا تقاديا لمشكل التهرب الضريبي حيث

يصعب على ادارة الضرائب مراقبة تلك العملية الا انه ما لبث وتم تخفيضه من خلال قانون المالية لسنة 1999 حيث حدد هذا المعدل ب 15 % على الارباح المعاد استثمارها.

- المعدلات المتعلقة بالاقتطاع من المصدر: تسري هذه المعدلات على مجموعة من المداخل التي تقطع من المصدر وهي [25] ص 53 :

- 10 % من عوائد الديون والودائع والكفالات،
- 40 % من المداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية او لحاملها ،
- 20 % من المبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في اطار عقود التسيير التي يتم فرض ضريبتها عن طريق الاقتطاع من المصدر،
- 24 % من المبالغ التي تقتضيها المؤسسات الاجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة داخل الجزائر في اطار صفقات تادية الخدمات ،
- 18 % بالنسبة لحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج ،
- 10 % من المبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الاجنبية اذا كانت بلدانها الاصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري .

#### ب- الضرائب على الانفاق

تعتبر الضرائب على الانفاق من الضرائب الهامة والاساسية في ممارسة الدولة لسياستها الجبائية فهي تحتل مكانة كبيرة في الدول النامية اكثر منها في الدول المتقدمة حيث تعتبر من الدعائم الاساسية لانظمتها الضريبية نظرا لما تدره من ايرادات لميزانية الدولة لسعة وعائها وسهولة جبايتها وهي ضرائب غير مباشرة لكونها تفرض على الدخل بمناسبة انفاقه اي انها تقتطع بصورة غير مباشرة . وبالرغم من تعدد صور هذه الضريبة في التشريعات الضريبية المختلفة الا انه لا يقوم على اختلاف في طبيعة الضريبة فهي جميعا من طبيعة واحدة كما ان عملية البيع هي الواقعة المنشئة لدين الضريبة [26] ص 302 .

وقد عرف هذا النوع من الضرائب من خلال الاصلاح الجبائي صورا متعددة تمثلت اساسا في الرسم على القيمة المضافة TVA الى جانب مجموعة من الرسوم النوعية الاخرى التي عرفت بعض التغييرات بتوالي صدور قوانين المالية التي تبعت الاصلاح .

#### 1- الرسم على القيمة المضافة (TVA)

هذا الرسم هو عبارة عن ضريبة يتم جبايتها من خلال مبيعات السلع والخدمات في كل مرحلة من مراحل الانتاج والتوزيع ، فالقيمة المضافة التي تخضع للضريبة هي عبارة عن الفرق بين قيمة الانتاج وقيمة مستلزماته التي ساهمت فيه . والسمة المحددة لهذه الضريبة هي خصم الضرائب التي تدفعها المؤسسات على المدخلات المادية من الضرائب التي يجب عليها ان تدفعها عن مبيعاتها [19] ص 44 .

وقد انتشر استعمالها في معظم الانظمة الضريبية للدول بصورة سريعة وذلك نظرا لما تتميز به من خصائص ايجابية يمكن اجمالها فيما يلي [26] ص 331 :

- تتميز الضريبة على القيمة المضافة بتوزيعها لعبئ الضريبة على مختلف مراحل انتاج وتوزيع السلع والخدمات توزيعا عادلا يتماشى مع قيمة ما تساهم به كل مرحلة في القيمة الكلية للسلع والخدمات .
- لا تتميز هذه الضريبة بين المؤسسات المتكاملة والغير متكاملة ، فالمؤسسة التي تجمع أنشطة مختلفة من اجل انتاج منتج معين تدفع مقدارا من الضريبة يعادل المقدار الذي تشترك في دفعه عدة مؤسسات مستقلة تنتج نفس قيمة المنتج ، ومن ثم يكون اثر الضريبة حياديا على هيكل الانتاج والتوزيع .
- تساعد هذه الضريبة من خلال الائتمان الضريبي على تدعيم والمحافظة على المركز التنافسي الذي تتمتع به المنتجات المصدرة في الاسواق الخارجية بالاضافة الى زيادة قدرة المنتجات الوطنية على منافسة المنتجات الاجنبية في السوق المحلية .
- يمكن ان تمارس ضريبة القيمة المضافة دورا توجيهيا هاما داخل الاقتصاد من خلال الاعتماد على المعدلات التمييزية للضريبة بما يتماشى والاهداف التي ترغب الدولة في تحقيقها حيث يمتلك هذا النوع من الضرائب تأثيرا مباشرا على قرارات الادخار والاستهلاك والاستثمار والعديد من المتغيرات الاقتصادية الاخرى .

ونظرا لهذه الميزات الايجابية للضريبة على القيمة المضافة فقد تم اقرارها ضمن هيكل النظام الضريبي الجزائري من خلال الاصلاح الجبائي بموجب قانون المالية لسنة 1991 لتعويض الرسم اللوحد الاجمالي على الانتاج (TUGP) والرسم اللوحد الاجمالي على تادية الخدمات (TUGPS) وذلك نظرا لما كانت تتميز به هذه الضرائب الاخيرة من تعقيد من حيث كثرة معدلاتها التي بلغت 18 معدلا الى جانب ارتفاع نسبها حيث ان الرسم اللوحد الاجمالي على الانتاج كانت معدلاته تتراوح ما بين 7 % و 77% اما الرسم اللوحد الاجمالي على تادية الخدمات فالى جانب كونه ضريبة تراكمية لاتخضع لعملية خصم الضريبة فقد كانت تتراوح معدلاته ما بين 5 % و 55% تبعا للتنظيم السائد [20] ص 113 .

فيما يتعلق بحساب الضريبة على القيمة المضافة فقد تغيرت معدلاتها والخاضعون لها بتوالي قوانين المالية وقد حددت هذه المعدلات طبقا لقانون المالية لسنة 2001 من خلال المادة 21 كما يلي :

- معدل عادي 17 %

- معدل مخفض 7 %

وحدد التنظيم من خلال قوانين المالية المختلفة العمليات التي تخضع لكل معدل وذلك تبعا لتوجهات السياسة الاقتصادية والاجتماعية .

## 2- الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC)

تعتبر الضرائب على الاستهلاك عموماً من الضرائب غير المباشرة التي يرتبط تطبيقها ببعض السلع والخدمات دون غيرها بغرض تحقيق أهداف مالية أو اقتصادية أو اجتماعية معينة. فهي ضرائب نوعية على الاستهلاك تخص أنواعاً محددة من السلع والخدمات التي تفرض عليها .

أسس الرسم الداخلي على الاستهلاك بموجب قانون المالية لسنة 1991 ليشمل تطبيقه بعض السلع والمنتجات التي تعتبر مضرّة بالصحة، وقد كانت السلطات تهدف من خلال وضعها لهذا الرسم لتحقيق هدف اجتماعي يتمثل في الحد من استهلاك بعض المنتجات المضرّة بالصحة كالسجائر والمواد الكحولية .

يتميز هذا الرسم بكونه رسم نوعي ويؤخذ بعين الاعتبار عند حساب الرسم على القيمة المضافة إلى جانب تغيير معدلاته من فترة لآخرى تبعاً لقوانين المالية السنوية والتكميلية ، وقد حدد قانون المالية لسنة 2001 المنتجات المعنية بهذا الرسم إلى جانب قيمة الرسوم المتعلقة بها إلا أنها ما لبثت أن تغيرت من خلال قانون المالية لسنة 2002 بموجب المادة 29 التي أقرت إجراء تعديلات في جانب قيمة الرسم المتعلقة بـمواد التبغ والكبريت .

جدول رقم 09 : المنتجات الخاضعة للرسم الداخلي على الاستهلاك وقيمة الرسم [27] ص

قيمة الرسم	تعيين المواد
3610 دج /هكتولتر	أولاً: الجعة ثانياً: مواد التبغ والكبريت
1040 دج /كغ	1-السجائر
1260 دج /كغ	أ-التبغ الأسود
1470 دج /كغ	ب-التبغ الأشقر
620 دج /كغ	2- السيجار
710 دج /كغ	3-تبغ التدخين
26 دج لكل 100 علبة تحتوي على 40 عود ثقاب	4-تبغ النشق والمضغ 5 -الكبريت

## 3- الرسم على مواد التبغ (TAPT)

يعتبر هذا الرسم بدوره رسماً نوعياً يرتبط تطبيقه بـمواد التبغ كالسجائر والسيجار... الخ ،هدف المشرع من خلاله لمكافحة التدخين والتقليل منه باعتباره مضرًا بالصحة .

تأسس هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 2002 بناءً على المادة 36 منه وحددت قيمة الرسم بـ 2.50 دج على كل علبة أوكيس أو رزمة ، وهو لا يؤخذ بعين الاعتبار عند حساب الرسم على القيمة المضافة

او الرسم على النشاط المهني وتوجه حصيلته باكملها لحساب خاص هو صندوق الاستعجالات ونشاطات العلاجات الصحية .

#### 4- الرسم على المنتجات البترولية (TPP)

يعتبر هذا الرسم كذلك رسما نوعيا ويفرض على مجموعة من المنتجات البترولية المحددة بموجب القانون ، ويؤخذ بعين الاعتبار عند حساب الضريبة على القيمة المضافة خلافا لما جرت عليه العادة قبل قانون المالية لسنة 2002 ، وقد حددت المواد المتعلقة بهذا الرسم وقيمة الرسوم من خلال قانون المالية لسنة 2001 .

جدول رقم 10 : المنتجات الخاضعة للرسم على المنتجات البترولية وقيمة الرسم [20] ص

قيمة الرسم	تعيين المواد
777.50 دج /هـلتر	البنزين الممتاز
629.50 دج /هـلتر	البنزين العادي
68.90 دج / هـلتر	زيت الفيول
163.80 دج /هـلتر	غازاويل
260.80 دج /هـلتر	غاز البترول السائل (وقود)
35.65 دج /35 كغ	البروبان
25.20 دج /13 كغ	البوتان

#### 5 - الرسم النوعي الاضافي (TSA)

تم تاسيس هذا الرسم من خلال قانون المالية لسنة 1993 بموجب المادة رقم 99 التي تنص على احداث رسم نوعي اضافي يطبق على المنتجات التي تحدد قائمتها ونسب تطبيقها بنص تنظيمي .ويطبق هذا الرسم على المواد المحلية الصنع والمستوردة وتتراوح نسبه ما بين 0 % و80 % [24] ص151 .

وتعتبر اغلب المواد التي يمسه الرسم لا تنتمي الى فئة السلع ذات الاستهلاك الواسع ، ويخصص ناتج

هذا الرسم كما يلي [13] ص185 :

- 75 % لصالح الميزانية العامة للدولة
- 10 % لصالح الصندوق الخاص بترقية الصادرات
- 15 % لصالح الصندوق الوطني للبحث العلمي والتطور التكنولوجي .

ان الغاية من احداث هذا الرسم هي حماية بعض المنتجات المحلية الى جانب تعزيز حصيلة الايرادات المالية .وما يلاحظ هنا انه رغم ان هذا الرسم يطبق ضمن التعريف الجمركية على السلع المستوردة الا انه لا يخضع للاعفاءات المخصصة لكل من الحقوق الجمركية والرسم على القيمة المضافة [24] ص151.

### ج- الضرائب على رأس المال

يمكن تعريف رأس المال من وجهة النظر الضريبية بأنه مجموع الأموال العقارية والمنقولة التي يملكها شخص ما في لحظة معينة سواء في ذلك اكانت منتجة او غير منتجة [29] ص 125 ، و يمكن التفريق بين الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال كون الاولى وعاؤها هو الدخل الناتج عن استخدام رأس المال في نشاط اقتصادي معين اما الثانية فهي ترتبط برأس المال بحد ذاته كوعاء لها .

تتعدد صور وانواع الضرائب على رأس المال من نظام ضريبي الى اخر وفي الجزائر هي ضرائب تفرض على حركة رؤوس الاموال الطبيعية او العرضية وتتمثل اساسا في الضرائب على التركات وحقوق التسجيل والطابع [21] ص 71. فالحادثة المنشئة للضريبة هي عملية تداول وانتقال الثروة من شخص الى اخر اي هي ضريبة على التصرف في الثروة .

#### 1- الضريبة على التركات

تعتبر هذه الضريبة من الضرائب القديمة والشائعة الاستعمال في مختلف دول العالم المتقدمة والنامية على السواء ، وهي تفرض على عملية انتقال ثروة المتوفي التي تعتبر كوعاء للضريبة الى ورثته وتشمل هذه الثروة جميع الحقوق المنقولة وغير المنقولة والتي تؤول الى الغير بطريقة الارث او الوصية او الهبة او الوقف [24] ص 152.

يحقق فرض هذه الضريبة هدفين رئيسيين هما :

- العدالة الاجتماعية عن طريق التخفيف من تركيز الثروة وحدة التفاوت في توزيع الثروات بين الافراد
- تحقيق ايرادات مالية معتبرة دون عناء نظرا لسهولة التحصيل وتقبل الورثة لدفع هذه الضريبة كونها تقتطع من ثروة لم يجتهدو في الحصول عليها .

تحسب هذه الضريبة تبعا لسلم تصاعدي يحدد مختلف الشرائح ومعدل الضريبة المفروض على كل شريحة منها وذلك بناء على القيمة الصافية للتركة .

جدول رقم 11 : السلم التصاعدي لشرائح القيمة الصافية الخاضعة لضريبة الثروة [24] ص 153

معدل الضريبة	مبلغ التركة الصافية دج
0 %	اقل من 8.000.000
0.5 %	من 8.000.001 الى 10.000.000
1 %	من 10.000.001 الى 20.000.000
1.5 %	من 20.000.001 الى 30.000.000
2 %	من 30.000.001 الى 50.000.000
2.5 %	اكثر من 50.000.000

## 2- حقوق التسجيل والطابع

يشمل هذا النوع من الرسوم نوعين من الحقوق وهي

### \* حقوق التسجيل

تستحق هذه الضريبة عند اثبات واقعة انتقال الملكية من شخص الى اخر او عند توثيق عقد الملكية وتدفع عند توثيق التصرفات الناقلة للملكية لاثبات حق من انتقلت اليه [23] ص131. وتمس بذلك على الخصوص العقود الرسمية واقضائية المتضمنة القرارات النهائية للعقود الادارية وعقود نقل الملكية وحق الانتفاع بالمنقولات او العقارات او التنازل عن حقوق الايجار وتاسيس ، تاجيل ، تحويل ، او حل الشركات . كما ان معدلاتها متغيرة وتختلف باختلاف قيمة المال موضوع التسجيل او التوثيق . وتحصل هذه الحقوق تبعا للمعدلات التالية :

- معدل ثابت 500 دج على الاقل ،
- معدل نسبي عام 5 % فيما يتعلق بتبادل الاملاك العقارية
- 10 % من الحصص او الانصبة الشائعة لاملاك عقارية مكتسبة عن طريق بيع العقار الشائع. ويتم تخفيض هذا الرسم الى 7 % اذا حصل الشراء من احد المشتركين في الشروع .
- 1 % للعقود المتعلقة بالمؤسسات .

ونشير الى ان قانون المالية لسنة 2002 قد اجرى تعديلات كبيرة فيما يتعلق بنسب حقوق التسجيل ووضع طريقة حساب جديدة بالنسبة لحقوق انتقال التركة الى الورثة وكذلك الغاء المواد 232، 235 و 237 من قانون التسجيل [27] م16.

### • حقوق الطابع

تفرض هذه الضريبة على عملية تداول الاموال وانتقالها بين الاشخاص وذلك عند تحرير وثائق معينة كالعقود المدنية والقضائية او الشيكات او الاوراق التجارية او الفواتير او السندات وكذا قسائم السيارات .

### د- الضرائب على التجارة الخارجية

تفرض هذه الضرائب على حركة السلع والمنتجات دخولا وخروجا من وإلى إقليم الدولة فهي تتعلق بصادرات وواردات الدولة ، وهي تفرض بغرض حماية المنتجات المحلية للبلد وتوفير موارد مالية لميزانية الدولة بالنظر لحركة المبادلات الكبيرة التي تعرفها التجارة العالمية كما يلجأ في أحيان كثيرة إلى وضع إعفاءات وتخفيضات ضريبية لتشجيع الصادرات إلى الخارج .

يكتسي هذا النوع من الضرائب أهمية كبيرة بالنسبة للدول النامية بالنظر إلى حجم وارداتها الكبير وغزارة الحصيلة الضريبية الناتجة عنها مما يعطيها أهمية في هيكل الإيرادات .

لقد كان التوجه الجديد الذي تبنته الجزائر بانتهاجها لنظام اقتصاد السوق والذي ارتبط باصلاح الاقتصاد وتحرير التجارة الخارجية السبب الرئيسي في ادخال اصلاحات كبيرة على الضرائب الجمركية من خلال تبسيط الاجراءات الجمركية والتقليل من المعدلات وانواع الاقتطاعات المختلفة وذلك لضمان [30] ص184:

- حيادية هذه الرسوم وشفافيتها ،
- رفع الحصيلة الضريبية المتأتية من الضرائب والرسوم العائدة لميزانية الدولة ،
- حماية الصناعات المحلية الناشئة .

وبهذا اصبحت الضرائب والرسوم الجمركية في الجزائر تتكون من :

### 1- التعريف الجمركية

هي ضرائب من نوع خاص تهدف بالإضافة إلى الجانب التمويلي لميزانية الدولة إلى حماية الاقتصاد من المنافسة الأجنبية حيث يطبق على المنتجات المستوردة قصد الحد منها ، وكذا تأثيرها على ميزان المدفوعات [31] ص66 .

لقد عرف عدد معدلات التعريف الجمركية عدة تغييرات حيث كانت في بداية التسعينيات حوالي 19 معدلا ثم تراجع هذا العدد ليصل إلى 7 معدلات ، كما عرف المعدل الأعلى للحقوق الجمركية الخاصة بعملية الاستيراد تراجعا مهما حيث انتقل من 60 % إلى 50 % سنة 1996 ليستقر ويصبح 45 % .

ويسجل هذا التراجع في معدلات التعريف الجمركية في إطار الانفتاح الاقتصادي الذي تعرفه الجزائر وذلك من خلال تحرير المبادلات الخارجية ، واصبحت المعدلات الخاصة بالحقوق الجمركية بداية من سنة 1997 كما يبينه الجدول الموالي .

جدول رقم 12 : معدلات التعريف الجمركية والخطوط التعريفية لها [32] ص141



المعدل	% 0	% 5	%15	% 25	% 45
الخطوط التعريفية	100	1553	1567	755	2246

وتمت مراجعة هذه المعدلات مرة اخرى نحو التخفيض لتقتصر على اربع (0 % ، 5 % ، 15 % ، 30 %)

## 2- الرسم التعويضي (TC)

هو ضريبة غير مباشرة تم تاسيسها بهدف دعم اسعار بعض المنتجات ذات الاستهلاك الواسع حيث تم اخضاع اغلب الواردات لهذا الرسم عن طريق تطبيق 15 معدلا مختلفا [32] ص 141.

الا انه تم الغاء هذا الرسم من خلال قانون المالية لسنة 1994 وحل محله الرسم النوعي الاضافي TSA الذي تم التطرق اليه سابقا من خلال الضرائب على الانفاق .

## 3- الرسم على القيمة المضافة (TVA)

تحصل هذه الضريبة عند الاستيراد كما تحصل الضرائب والرسوم الجمركية الاخرى ، ويتكون المبلغ الخاضع للضريبة من القيمة لدى الجمارك بما فيها الحقوق والرسوم الاخرى باستثناء الرسم على القيمة المضافة بمجرد ادخال البضاعة للمصالح الجمركية [13] ص 185

$$TVA = [ V(CAF) + DD ] * Taux$$

ويتم تحديد القاعدة الضريبية والمادة الخاضعة للضريبة في هذا المجال على اساس القيمة للواردات العابرة للحدود الاقليمية وتحدد هذه القيمة على اساس قيمة السلعة في ميناء الدولة المستوردة بما فيها مصاريف النقل والتأمين [22] ص 211 .

$$DD= V(CAF) * Taux$$

يبقى ان نشير الى انه رغم اهمية ايرادات الضرائب على التجارة الخارجية في تمويل ميزانية الدولة الا انها اصبحت تعرف تحديات كبيرة خاصة مع توجه الجزائر نحو الانضمام الى منظمة التجارة العالمية واجراء اتفاق الشراكة الاوروبية والتي تتطلب تغيير الضرائب على التجارة الخارجية بالغاء البعض منها وتخفيض البعض الاخر تبعا لمضمون الاتفاقات وهو ما سيكون له انعكاس سلبي على الحصيلة الضريبية حيث ستعرف لا محالة تناقصا كبيرا يجب التفكير في تعويضه .

### 2.3.3.1. الجباية البترولية

لم تفتأ عائدات النفط تلعب دورا اساسيا ومهما بالنسبة للاقتصاد الجزائري وهو مما سمح للجباية البترولية ان تتمتع بمكانة خاصة وذلك بالنظر الى الايرادات المالية الكبيرة التي تحققت لفائدة ميزانية الدولة . ومع ذلك فلم تدخل الجباية البترولية في حيز اهتمامات الاصلاح الجبائي لسنة 1991 وبقيت تحكمها الاجراءات الخاصة التي تضمنها القانون 86/ 14 المؤرخ في 9 اوت 1986 المتعلق بنشاطات التنقيب ، البحث ، الاستغلال والنقل عبر القنوات الخاصة بالمحروقات ، ولم يتم ادراجها ضمن الاصلاح الجبائي نظرا للخصوصية التي تميز بها هذا النوع من الجباية وذلك لانه [30] ص175:

- اذا كانت الضرائب تدفع بدون مقابل فان الضرائب البترولية يمكن تكيفها على اساس انها مقابل الترخيص من قبل الدولة لاستغلال باطن الارض التي هي ملك للمجموعة الوطنية .
- ان انخفاض او ارتفاع اسعار البترول وتطور تقنيات الاستكشاف والاستغلال الذي يدفع الى مراجعة القوانين المرتبطة بالاستغلال والجباية .

وفي هذا الاطار فان قانون المحروقات الجزائري مثله في ذلك مثل اغلبية قرانين دول منظمة الاوبك OPEC يركز على نوعين من الاقتطاعات الخاصة بالجباية البترولية وهما الاتاوات والضريبة على النتائج .

#### ا- الاتاوات

هي اقتطاع مرتبط بالانتاج ويؤسس على قيمة الانتاج حيث يخضع لهذا الاقتطاع المحروقات المستخرجة من الجيوب الارضية او البحرية . ويتم حسابه بناء على كمية الانتاج المعالجة دون الكميات المعاد ضخها في الجيوب او المستهلكة في عملية الانتاج ذاتها او المهذورة . وتقيم هذه المنتجات بالسعر الجبائي او القاعدي والمعتمد من قبل الوزير المكلف بالمحروقات انطلاقا من وضعيات التسويق المختلفة للمؤسسة بالنسبة لكل سلسلة من المنتجات على النحو الاتي [30] ص178:

- بالنسبة للمحروقات السائلة المصدرة على حالها فان السعر القاعدي هو سعر البيع المحدد عن طريق القنوات النظامية والتي يمكن ان تقل من اسعار البيع المطبقة من قبل المؤسسات الوطنية المكلفة بالتصدير .
- بالنسبة للمحروقات الغازية المصدرة على حالها فان السعر القاعدي هو سعر البيع المطبق على هذه المحروقات .
- بالنسبة للمحروقات السائلة المسلمة لمعامل التكرير الوطنية فان السعر القاعدي يكون حسب الحالة :

● فيما يخص الخام الذي تكون المنتجات المستخرجة منه موجهة للتصدير يتحدد السعر انطلاقا من

صادرات المنتجات المكررة .

- بالنسبة للمحروقات الغازية المسلمة للسوق الداخلي فان السعر الداخلي المرجعي هو سعر التنازل او التحويل الذي يتم تحديده بمرسوم تنظيمي .

وتحسب اتاوات الانتاج هذه بمعدل عادي 20 % والذي يمكن ان يخفض في بعض المناطق الى 16.25 % للمنطقة (أ) و 12.50 % للمنطقة (ب) و 10 % كحد ادنى عند الصعوبة في البحث والاستغلال.

### ب- الضرائب على النتائج

يفرق عند حساب هذه الضريبة بين نوعين من النشاط المتعلق بالمحروقات وهما نشاطات الانتاج المتعلقة بالتنقيب والبحث والاستغلال ، ونشاط النقل والتمميع والمعالجة وفصل الغاز عن البترول . فبالنسبة للنشاطات الاخيرة فهي تخضع للضريبة على ارباح الشركات IBS بنسبة 30 % . اما بالنسبة لنشاطات الانتاج فتخضع لضريبة على الانتاج ( الضريبة المباشرة البترولية ) بمعدل عادي 85 % ذلك بعد تخفيض الاعباء الهيكلية والاتاوة . غير ان هذا المعدل يمكن ان يخفض بغرض تشجيع الاستغلال وتحفيز الوسائل التقنية الى [24] ص160:

- 75 % او 65 % في مناطق البحث والانتاج للمنطقة (أ) و(ب) على التوالي .

- 42 % كحد ادنى عند صعوبة البحث والاستغلال وذلك حسب نوعية الانتاج وتقنيات

الاسترجاع المستخدمة .

نشير الى ان الضريبة على النتائج تحدد على اساس الكميات المسوقة ( تصدير ، تسليم للسوق الداخلي ) واسعار تميمين الانتاج ( سعر الاتاوة الذي تعتمده الادارة ) مع احداث تخفيضات من المجموع تخص الاعباء الهيكلية ( اهتلاك ، فوائد القروض .. الخ ) .

ويحدد الربح الجبائي تبعا للعلاقة التالية [22] ص224

$$B = Q \text{ PR} - (C + R)$$

B الربح الجبائي ، Q PR رقم الاعمال ، C الاعباء الهيكلية ، R مبلغ الاتاوة

وتحدد الجباية البترولية الكلية من خلال جمع الاتاوات والضرائب على النتائج لمختلف النشاطات البترولية وباستعمال المعدل العادي 85 % كما يلي :

$$Fp = 0.85 ( Q \text{ PR} - Cs - R ) + R + IDF ( TL)$$

حيث ان :

Fp الجباية البترولية الكلية ، Q PR رقم الاعمال ، Cs الاعباء الهيكلية ، R مبلغ الاتاوة ، IDF(TL)

الضريبة على ارباح نشاطات النقل والتمميع .

### 3.3.3.1. الجباية المحلية

يفصل الجباية العائدة للدولة عن الجباية العائدة للجماعات المحلية ( الولاية ، البلدية ، الصندوق المشترك للجماعات المحلية ) من خلال الاصلاح الضريبي لسنة 1991 اصبحت الجباية المحلية تعتمد على مجموعة من الضرائب والرسوم يختلف تقسيم حصيلتها على الجماعات المحلية تبعا لكل ضريبة ويمكن تقسيم هذه الضرائب والرسوم الى نوعين اساسيين هما الضرائب على النشاط والضرائب على الملكية . وهذا لا يمنع من وجود ضرائب ورسوم اخرى تستفيد منها البلديات .

#### ا- الضرائب على النشاط

ويشمل هذا النوع من الضرائب الضريبة على النشاط المهني والدفع الجزافي .

#### 1- الرسم على النشاط المهني (T.A.P)

يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة مباشرة تستحق دوريا تبعا لرقم الاعمال المحقق في الجزائر من طرف الاشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطا صناعيا او تجاريا او مهنيا ، وانشئ هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1996 وقد عوض الرسم على النشاط الصناعي والتجاري ( TAIC ) والرسم على النشاط غير التجاري ( TANC ) [24] ص162.

يطبق معدل 2 % على الاساس الخاضع للضريبة وتقسم حصيلته على الجماعات المحلية كما يلي :[33]

ص124

- حصة البلدية 65 %
- حصة الولاية 29.5 %
- حصة الصندوق المشترك للجماعات المحلية ( FCCL ) 5.5 % .

ويفرض هذا الرسم على المبلغ الاجمالي للايرادات المهنية الخام او رقم الاعمال المحقق خلال السنة خارج الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الامر بالخاضعين لهذا الرسم وعلى رقم الاعمال متضمنا الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الامر بغير الخاضعين لهذا الرسم [25] ص61.

نشير هنا الى ان الرسم على النشاط المهني يدفع على اساس رقم الاعمال المحقق دون الاخذ في عين الاعتبار النتيجة المحققة من طرف المؤسسة سواء كانت ربحا ام خسارة ، الى جانب عدم قابليته للخصم فتكلفته النهائية تكون على عاتق المؤسسة مما قد يكون له اثر سلبي على وضع المؤسسة المالي نتيجة ائقال كاهلها بعبيئ ضريبي اضافي .

## 2- الدفع الجزافي (VF)

هو عبارة عن ضريبة مباشرة تفرض على الاشخاص الطبيعيين والمعنويين والهيئات المقيمة في الجزائر او الممارسة بها لنشاطها . ويعتبر كاساس لفرض هذه الضريبة المبالغ المدفوعة لقاء المرتبات والاجور والتعويضات والعلاوات بما في ذلك قيمة الامتيازات العينية [34] ص 169.

وقد تم التخلي على فرض هذا الرسم الذي كان يطبق كذلك على المعاشات والريوع العمرية بنسبة 1 % بموجب قانون المالية لسنة 2001 ، وفيما يتعلق بحساب الدفع الجزافي فيكون على اساس المبلغ الاجمالي ( قبل اقتطاع الضريبة على الدخل الاجمالي وبعد اقتطاع الضمان الاجتماعي) للمرتبات والاجور والتعويضات والعلاوات وكذا المزايا العينية وذلك باخضاعها لمعدل 2 % وهذا بناء على قانون المالية لسنة 2004 .

### ب- الضرائب على الملكية

يرتبط هذا النوع من الضرائب بالعقارات بشتى انواعها سواء كانت مبنية او غير مبنية وتستفيد منها البلديات دون سواها من الجماعات المحلية بنسبة 100 % وتشمل نوعين من الرسوم .

#### 1- الرسوم العقارية

وهي ضريبة مباشرة سنوية على الملكيات العقارية المبنية وغير المبنية تفرض على اساس القيمة الايجارية الجبائية السنوية حسب نوعية المناطق الموجودة فيها [21] ص 72.

#### \* الرسم على الملكيات المبنية:

اسس هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1992 وهو رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني، ويحسب على اساس ناتج القيمة الايجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية مضروبا في المساحة الخاضعة للضريبة . وتختلف هذه القيمة الايجارية تبعا لكل ولاية وحسب كل بلدية ومناطقها والمناطق الفرعية فيها ، كما انها تختلف حسب طبيعة استعمال العقار وكونه عبارة عن مبنى فردي او منازل واقعة في مباني جماعية او محلات مهنية او ساحات تشكل ملحقات للملكيات المبنية .

يحدد اساس فرض هذه الضريبة بعد تطبيق تخفيض قدره 2 % سنويا اخذا بعين الاعتبار قدم الملكيات المبنية دون ان يتعدى في جميع الاحوال نسبة 40 % اما بالنسبة للمصانع فتحدد نسبة التخفيض ب 50 % وهذا على نمط واحد [33] ص 123.

ويمكن ان نعبر على العلاقة لحساب القيمة الايجارية الخاضعة للضريبة كما يلي

$$VLI = VLM * SI$$

حيث VLI: القيمة الايجارية الخاضعة للضريبة

VLM : القيمة الايجارية للمتر المربع

SI : المساحة الخاضعة للضريبة

ويتم حساب الرسم تبعا لنوعية الملكية بتطبيق المعدلات القانونية على القيمة الايجارية الخاضعة

للضريبة وهي [35] ص57:

- 3 % بالنسبة للملكيات المبنية فعلا

- بالنسبة للاراضي التي تمثل تبعات للملكيات المبنية

\* 5 % اذا كانت مساحتها تساوي او تقل عن 500 متر مربع

\* 7 % اذا كانت مساحتها تزيد عن 500 متر مربع وتقل او تساوي 1000 مترمربع

\* 10 % اذا كانت مساحتها تزيد عن 1000 مترمربع

- 10 % بالنسبة للملكيات ذات الطابع السكني محازة من طرف اشخاص طبيعيين والمتواجدة داخل

مناطق محددة بطريقة قانونية وليس محاز عليها اما بنحو فردي او عائلي او تكون على شكل ايجار .

**\* الرسم على الملكيات الغير مبنية**

هو رسم عقاري سنوي اسس من خلال قانون المالية لسنة 1992 يفرض على الملكيات الغير مبنية

بجميع انواعها و تعتبر ملكيات خاضعة لهذه الضريبة الملكيات التالية: [34] ص211

- الاراضي الكائنة في القطاعات العمرانية او القابلة للتعمير ،

- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق ،

- مناجم الملح والسبخات ،

- الاراضي الفلاحية .

بالنسبة للاراضي الواقعة في المناطق العمرانية او القابلة للتعمير واتي لم تقام عليها بنايات خلال مدة

خمس سنوات فان الحقوق المستحقة بصدد هذا الرسم ترفع بنسبة 100 % وذلك ابتداء من اول جانفي 2002

وهو ما يمكن اعتباره تشجيعا للبناء والعمران [35] ص54.

يتحدد اساس فرض الضريبة لهذا الرسم من حاصل القيمة الايجارية الجبائية للملكية غير المبنية على

المساحة الخاضعة للضريبة وتقاس حسب الحالة:

- الهكتارات بالنسبة للاراضي الفلاحية

- المتر المربع بالنسبة للاراضي الاخرى

ويحدد اساس فرض الرسم على الملكيات غير المبنية بضرب القيمة الايجارية الجبائية للمتر المربع او الهكتار تبعا لطبيعة الملك في المساحة الخاضعة للضريبة وذلك تبعا للمعدلات التالية [35] ص57:

- 5 % على الملكيات الغير مبنية المتواجدة في المناطق غير السكنية .
- بالنسبة للاراضي السكنية
- 5 % اذا كانت مساحتها تساوي او تقل عن 500 متر مربع
- 7 % اذا كانت مساحتها تزيد عن 500 متر مربع وتقل او تساوي 1000 متر مربع
- 10 % اذا كانت مساحتها تزيد عن 1000 متر مربع
- 3 % بالنسبة للاراضي الفلاحية

## 2 - رسوم التطهير

تاسس رسم التطهير بموجب قانون المالية لسنة 1991 ، وقد نصت المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على انه يؤسس رسم تطهير سنوي على الملكيات المبنية لفائدة البلديات التي تشتغل بها مصلحة رفع القمامات المنزلية ومجهزة بشبكة للقنوات .

اما الاشخاص الخاضعون لهذا الرسم فهم اصحاب الملك او حق الانتفاع ، ويتحمل رسم التطهير المستاجر الذي يمكنه ان يدفعه سنويا وتضامنيا مع صاحب الملك [34] ص233.

يشمل هذا الرسم رسمين هما :

- رسم رفع القمامات المنزلية : عرف هذا الرسم تغييرات عديدة عبر مختلف قوانين المالية كان اخرها ما جاء في قانون المالية لسنة 2002 حيث حددت قيمه كالتالي [25] ص69:
- ما بين 500 دج و 1000 دج للمحلات ذات الاستعمال السكني .
- ما بين 1000 دج و 10000 دج للمحلات ذات الاستعمال المهني ، التجاري ، الحرفي او ما شابهها.
- ما بين 5000 دج و 20000 دج للاراضي المهيئة للتخيم .
- ما بين 10000 دج و 100000 دج للمحلات ذات الاستعمال الصناعي ، التجاري الحرفي او ما يشابهها والتي ينتج عن نشاطها كمية نفايات تفوق ما تنتجه الشرائح السابقة .
- رسم صرف المياه القذرة : يحصل هذا الرسم من طرف مؤسسة توزيع المياه والتي تدفع قيمة هذا الرسم للقباض البلدي وتحدد قيمته بـ 10 % من قيمة فاتورة الماء .





## الفصل 2

### اسس ومرتكزات فعالية السياسة الجبائية

ان تدخل الدولة في التأثير على الواقع الاقتصادي والاجتماعي يرتبط باتباع سياسة عامة تشمل مجموعة مختلفة من المجالات التي يتطلب التدخل فيها والتأثير عليها وضع سياسات متكاملة تتلاءم فيما بينها في سبيل تحقيق أهداف هذه السياسة العامة . وتتفرع بذلك السياسة الاقتصادية لتشمل السياسة النقدية والسياسة المالية وسياسة الصرف إلى جانب سياسة المداخل .

وتمثل السياسة الجبائية الشق الثاني من السياسة المالية التي تشمل بالإضافة إليها سياسة الإنفاق الحكومي وتستخدم من خلالها الدولة كافة الأدوات الضريبية لإحداث آثار معينة وتجنب آثار أخرى غير مرغوبة وذلك تماشياً مع أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية .

ان استخدام هذه الأدوات يتم في إطار نظام ضريبي معين تتحدد من خلاله فعالية السياسة الجبائية باعتباره المرتكز الأساسي لتنظيمها وتنفيذها وتحقيق أهدافها . وتكتسي بذلك السياسة الجبائية أهمية خاصة بالنظر لما تستطيع ان تسهم به في تحقيق أهداف السياسة المالية ، ولمعرفة أهمية السياسة الجبائية وكيفية تقييم فعاليتها قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين :

#### 1.2. مفهوم وأهمية السياسة الجبائية

#### 2.2. دراسة تحليلية لفعالية السياسة الجبائية

### 1.2 مفهوم وأهمية السياسة الجبائية

تستمد السياسة الجبائية أهميتها من خلال الدور المتزايد الذي أصبحت تلعبه الضريبة ومدى قدرتها على التأثير على الواقع الاقتصادي والاجتماعي لأي بلد ، والذي تطور بتطور دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية . حيث لم تصبح الضريبة حيادية بل أداة من الأدوات الرئيسية التي تستخدمها الدولة في تحقيق أهداف النظام الاقتصادي فهي بذلك ليست غاية في حد ذاتها يراد بها إثقال كاهل المكلفين وانما

وسيلة ضبط تسعى الدولة من خلالها لتحقيق أهداف معينة في المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ،  
ولتوضيح مدى أهمية السياسة الجبائية وأهدافها تم تقسيم هذا المبحث الى المطالب التالية :

### 1.1.2. السياسة الجبائية والنظام الضريبي

#### 2.1.2. علاقة السياسة الجبائية بالواقع الاقتصادي والاجتماعي

#### 3.1.2. أهداف السياسة الجبائية

### 1.1.2. السياسة الجبائية والنظام الضريبي

ترتبط السياسة الجبائية بالنظام الضريبي باعتباره الوسيلة التي من خلالها تقنن وتنفذ وتراقب هذه السياسة ، وهو بذلك الإطار والمرتكز الأساسي الذي تحقق من خلاله السياسة الجبائية مختلف أهدافها التي ترسم في إطار السياسة الاقتصادية العامة .

#### 1.1.1.2 ماهية السياسة الجبائية

تعبر السياسة الجبائية عموما على مجموعة من التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية [9] ص 139. وهي تمثل بذلك جزءا من الكل بالنسبة للسياسة الاقتصادية وتصب في إطار تحقيق أهدافها عن طريق استعمال مختلف الأدوات والتقنيات الضريبية والمزج بينها تبعا للظروف الاقتصادية والاجتماعية وأهمية الأهداف المراد تحقيقها. كما أنها تمثل الشق الثاني للسياسة المالية والمتمثل في الإيرادات والمكملة لسياسة الدين العام وكذا الإيرادات من دخل أملاك الدولة ومن الإصدار النقدي وذلك على اعتبار ان السياسة المالية هي تلك السياسة التي بموجبها تستعمل الحكومة برامج نفقاتها وإيراداتها لانتاج آثار مرغوبة وتجنب الآثار غير المرغوبة على الدخل والإنتاج والتوظيف [36] ص 20.

فالسياسة الجبائية للدولة هي مجموعة الإجراءات التي تستهدف تعبئة الموارد المالية وتوزيعها واستخدامها لتنفيذ وظائف الدولة وأهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وذلك من خلال دورها المالي باعتبار الضريبة الممول الرئيسي لخزينة الدولة الى جانب الدور الضبطي والتوجيهي والحد من الضغوط التضخمية ومعالجة ميزان المدفوعات [37] ص 206.

تستند هذه السياسة على جملة من العناصر تعتبر كدعائم أساسية تقوم عليها وهي [38] ص 10:

- تحديد الأولويات التي يصبو إليها النظام الضريبي لفترة معينة في ظل الأوضاع السياسية والاقتصادية والاجتماعية السائدة في الداخل وكذا الأوضاع خارج إقليم الدولة، لاثرا انعكاساتها على الداخل وهذا بحكم التعامل وعلاقة الدولة بباقي الدول .
- التوليف والمزج المناسب بين أدوات السياسة الضريبية خاصة عند تركيب الهيكل الضريبي باختيار نوع الضريبة وثقلها النسبي في مجموع الإيرادات السيادية والعامية، وكذا تحديد المعدلات بالشكل الذي يسمح بتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية من غير الإضرار بالمكلفين او الخزينة العامة .
- التنسيق بين السياسة الضريبية والسياسات الاقتصادية الأخرى بصفة عامة .
- التقليل من المفارقات الناشئة عن قرارات السياسة الضريبية والقرارات الأخرى وماتسعى إليه .فالتوسع المفرط في تطبيق سياسة تحريض ضريبي مثلا من شأنه ان يحقق مارب اقتصادية واجتماعية ، الا ان ذلك ستكون له العواقب الوخيمة على إيرادات الدولة عامة والأهداف المالية للنظام الضريبي خاصة .

لقد تطور دور السياسة الجبائية من خلال تطور دور الدولة ، حيث كان دور السياسة الجبائية عند التقليديين يقتصر على المشاركة في تحقيق التوازن الحسابي للميزانية من خلال تحصيل الإيرادات اللازمة للإنفاق الحكومي والعمل على ان تكون الضريبة حيادية ولا تؤثر في مجرى النشاط الاقتصادي . الا ان هذا التوجه تغير واصبحت السياسة الجبائية اداة لاصلاح الاختلالات في مجالات متعددة [39] ص 69:

- الاقتصادية: كتحفيز الاستثمار والمساهمة في تحقيق الاستقرار الاقتصادي وتخفيض حدة التضخم ... الخ.
- الاجتماعية: كالححد في التفاوت بين دخول الافراد ، او الححد من الاستهلاك سلع وخدمات معينة كالكحول والسجائر او العمل على احداث مناصب شغل للحد من البطالة وذلك من خلال تخفيض العبئ الضريبي على نشاط اقتصادي ما بهدف تخفيض تكاليف الانتاج ... الخ .

لم تعد بذلك السياسة الجبائية تسعى الى تحقيق التوازن الحسابي وانما امتد تاثيرها لتشمل التأثير على مختلف المتغيرات الاقتصادية وذلك لتحقيق توازن اقتصادي شامل يرتبط بالاهداف العامة للسياسة الاقتصادية . وهي بذلك تعرف ديناميكية متواصلة نظرا لارتباطها بالتغيرات الحاصلة على مستوى الواقع الاقتصادي والسياسي والاجتماعي ، فهي تتغير من دولة لاخرى كما انها تتغير في نفس البلد من وقت الى اخر بالنظر الى تغير الاهداف والتحويلات التي يعرفها الواقع الاقتصادي والاجتماعي والتي تتطلب دوما مر اجعة التدابير والاجراءات المتعلقة بالسياسة الجبائية المتبعة لتلائم مع الاوضاع الجديدة حتى تكون اكثر فعالية وانسجاما. وتمثل بذلك السياسة الجبائية احدى الادوات الهامة التي تلجا اليها الدولة لتنفيذ سياستها الاقتصادية والاجتماعية ووسيلة لتعبئة الموارد والإيرادات العامة لتمويل الميزانية العامة للدولة وهي احدى مصادر تمويل الإنفاق الحكومي بنوعيه التشغيلي والتجهيزي ، كما انها ايضا وسيلة لتخصيص الموارد الانتاجية وعناصر الانتاج بين القطاعات والمناطق وبين الاستهلاك والانتاج ، وذلك وفقا لسياسة

اقتصادية مرسومة سلفا تستهدف بلوغ اهداف معينة في المجالات الاقتصادية والاجتماعية [40] ص 240، وتنفيذ السياسة الجبائية في اطار نظام ضريبي معين يتماشى والاهداف التي تتبناها وذلك على اعتبار ان النظام الضريبي هو ترجمة فنية للسياسة الجبائية .

### 2.1.1.2. اهمية ومفهوم النظام الضريبي

لا يتوقف الاهتمام بدراسة النظم الضريبية على الدولة فقط باعتبارها المسؤول الاول على اعداد وتنفيذ وتقييم السياسة الجبائية وانما يتعداه الى شرائح وقطاعات مختلفة في المجتمع وذلك بالنظر للتاثير الذي تحدثه الضريبة باعتبارها وحدة بناء النظام الضريبي عليها . فالقطاع العائلي يهتم بمعرفة النظام الضريبي للدولة بالنظر للتاثير الذي تحدثه الضريبة على مستوى معيشته وقدرته على الادخار كما يهتم قطاع الاعمال من جهته بذلك لمعرفة تاثير التغيرات الضريبية على مستويات ارباحهم وعلى نوعية الاستثمارات التي سوف يقومون بها من خلال معرفة الحوافز الضريبية التي تختلف من نشاط الى اخر كما تختلف من دولة الى اخرى كما يتعدى هذا الاهتمام لفئة دارسي الضرائب وباحثيها من خلال تقويم النظم الضريبية ومعرفة مدى نجاحها في تحقيق اهدافها ومدى امكانية اقتباس بعض احكامها وتطبيقها في الشرائح الضريبية الوطنية بما يساهم في زيادة فرص نجاحها [1] ص 5.

وبذلك فالاهتمام بمعرفة النظام الضريبي لا يقتصر عن فئة دون اخرى بل يشمل كل الاعوان الاقتصاديين والافراد مما يوحي بالاهمية الكبيرة للنظام الضريبي في الحياة الاقتصادية والاجتماعية .

#### ا- مفهوم النظام الضريبي

يمكن تعريف النظام الضريبي من خلال مفهومين احدهما ضيق والآخر واسع . فالنظام الضريبي بمفهومه الضيق يعبر على مجموع القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحلها المتتالية من التشريع الى الربط الى التحصيل فهو يعبر عن مختلف النسب ومجموع الضرائب المطبقة في بلد ما [42] ص 14.

اما المفهوم الواسع فيتعدى الجانب الفني والتنظيمي للضرائب ليشمل كافة العناصر الايديولوجية والاقتصادية والفنية التي بتفاعلها مع بعضها البعض تنتج كيانا ضريبيا معينيا يعبر في هذه الحالة على مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب ( ضرائب موحدة او نوعية على الدخل ، ضرائب على الثروة ، ضرائب المبيعات ، ضرائب جمركية ، ضرائب الدمغة ) تتلائم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية والمذكرات التفسيرية من اجل تحقيق اهداف السياسة الجبائية [41] ص 7 ، وهو يعتبر بذلك كترجمة عملية للسياسة الجبائية للمجتمع ويسعى لتحقيق اهدافها

فالامر يتعلق بنظام ضريبي يعمل في اطار حركة الاقتصاد الوطني في الدولة ، يتقرر بقواعد قانونية تعتبر جزءا لا يتجزأ من النظام القانوني للدولة .فالضريبة تفرض ، كمبدأ عام ، بقانون : فلا ضريبة الابنص [43] ص 113 .

وتختلف ملامح النظام الضريبي من دولة لاخرى تبعا لاختلاف سياساتها الجبائية كما قد يختلف في نفس الدولة من وقت لاخر وذلك تبعا للتغيرات الاقتصادية والايديولوجية والسياسية التي تعرفها الدولة . فملامح النظام الضريبي في مجتمع راسمالي تختلف عنه في مجتمع اشتراكي كما تختلف صورة هذا النظام من اقتصاد متقدم الى اقتصاد متخلف ، ولهذا يمكننا تصور العديد من الانظمة الضريبية تبعا لاختلاف الهياكل الضريبية ، فيمكن ان نجد نظاما ضريبيا تسود فيه الضرائب المباشرة واخر يخضع لهيمنة الضرائب غير المباشرة .

### ب- اركان النظام الضريبي

يعتمد النظام الضريبي بمفهومه الواسع على ركنين اساسيين يعتبران اساس وجود كل نظام ضريبي

#### 1-الهدف :

يسعى كل نظام ضريبي الى تحقيق اهداف محددة هي نفسها اهداف السياسة الجبائية التي تتبناها الدولة وذلك وفق السياسة الاقتصادية والاجتماعية العامة . وتختلف هذه الاهداف وتتغير تبعا للاوضاع الاقتصادية والسياسية والاجتماعية للدولة .ففي الدول المتقدمة اصبح النظام الضريبي نتيجة تطور دور الضريبة يهدف اضافة الى رفع حصيله الايرادات لتمويل ميزانية الدولة الى التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتوجيه النشاط الاقتصادي على نحو ماتتطلبه اهداف السياسة الاقتصادية . ويتخذ هذا التدخل الضريبي صورا متعددة منها ما يقوم على اساس التمييز في المعاملة الضريبية بين اوجه النشاط المختلفة لتشجيع بعضها دون الاخرى او عن طريق اعادة توزيع الدخل حيث تستقطع الدولة جزءا من الدخل المرتفعة ثم تعيد توزيعها عن طريق الخدمات العامة او عن طريق تحويلات في شكل اعانات لفائدة ذوي الدخل المحدود [42] ص 16 .

اما بالنسبة للدول النامية ونظرا لخصوصية وضعها الاقتصادي الذي يتميز بالتخلف والذي يتطلب ان تنصب كل جهود السياسة الاقتصادية على احداث تنمية شاملة والرفع من مستويات النمو فيها فالنظام الضريبي فيها يهدف الى تنمية الادخار والاستثمار عن طريق فرض الضرائب التي تحد من الانفاق الاستهلاكي الى جانب تحقيق التخصيص الامثل للموارد الاقتصادية بجعلها تتماشى ومشروعات مخططات التنمية ، اذ تشكل الضريبة احدى ادوات الادخار الاجباري لتمويل مشروعات التنمية [ 44 ] ص 26 .

## 2-الوسيلة :

يعتمد النظام الضريبي في سبيل تحقيق اهدافه على مجموعة من الوسائل تقوم على عنصرين هما العنصر الفني والعنصر التنظيمي واللذان يشكلان في تداخلهما النظام الضريبي بالمفهوم الضيق \* العنصر الفني :

يعبر العنصر الفني للنظام الضريبي على مجموعة الضرائب المختلفة المطبقة (ضرائب على الدخل ، ضرائب على الانفاق ... الخ) في بلد ما لفترة زمنية معينة ، وهي عبارة عن وسائل فنية للاستقطاع الضريبي يتحدد من خلالها صور الضرائب المختلفة من ناحية والعناصر الخاضعة لها من ناحية اخرى .وتتحدد كيفية اختيار هذه الضرائب تبعا للبيئة التي ستسري عليها احكام التشريع الضريبي الذي يشمل القوانين الضريبية المنظمة للاستقطاع الضريبي والتي تحدد بدورها الاهداف التي يسعى المجتمع من خلال السياسة الجبائية لتحقيقها [42] ص 19 .

وبذلك فاختيار هذه الوسائل الفنية يختلف من دولة الى اخرى .والدول عادة ما تختار الوسائل التي تسمح لها بتحقيق اقصى حصيلة ضريبية ممكنة تتصف بالثبات من جهة والمرونة من جهة اخرى كتوسيع نطاق الضريبة كما هو الحال بالنسبة للضريبة على القيمة المضافة ، كما تسعى الى تحقيق العدالة في توزيع العبئ الضريبي باستعمال الضريبة التصاعدية مثل الضريبة على الدخل الاجمالي [45] ص 20.

## \* العنصر التنظيمي :

ان اختيار الوسائل الفنية للاستقطاع الضريبي التي يتضمنها النظام الضريبي يتطلب ضرورة مراعاة التنسيق فيما بينها وتنظيمها وذلك حفاظا على وحدة هدف النظام الضريبي .وتزداد اهمية العنصر التنظيمي عادة عند اقتراح فرض ضرائب جديدة او عند اختيار عناصر وعائها او عند اقتراح زيادة او تخفيض اسعار ضريبة قائمة او تقرير اعفاءات ضريبية معينة مما يستدعي التنسيق بين هذه التغيرات الجديدة والضرائب المختلفة التي يتضمنها النظام الضريبي. ولتحقيق هذا التنسيق ضمن النظام الضريبي هناك عدة اعتبارات يتعين مراعاتها [42] ص 21:

- تجنب تراكب الضرائب الذي ينطوي على احتمال سريان عدة ضرائب على نفس العناصر مما قد يؤدي الى ان تتجاوز اعباؤها المقدرة التكاليفية للمكلفين وينتج عنه تهريبهم من دفعها او التخلص من عبئها .
- تجنب احداث اي تصدع في الهيكل الضريبي نتيجة عدم التنسيق بين القواعد المختلفة للاخضاع الضريبي او اغفال اخضاع بعض العناصر التي كان من المتعين اخضاعها لتحقيق اهداف النظام الضريبي .
- مراعاة الابقاء على عدالة النظام الضريبي في مجموعه حتى لا يؤدي فرض ضريبة جديدة او الغاء ضريبة قديمة فيه الى الاخلال بابعاد هذه العدالة التي لا يقتصر السعي الى تحقيقها بالنسبة لكل ضريبة على حدة ، بل على مستوى النظام الضريبي في مجموعه .

- مراعاة الارتباط بين الضرائب المختلفة التي يضمها النظام الضريبي بحيث يتعين السعي لزيادة حصيله ضريبية معينة لتعويض النقص في حصيله ضريبية اخرى اقتضت الظروف الحد من حصيلتها .  
وبمراعاة هذه الاعتبارات يمكن المحافظة على تماسك النظام الضريبي وتفادي التناقضات ما بين الضرائب .

### 2.1.2. علاقة السياسة الجبائية بالواقع الاقتصادي والاجتماعي

تنشأ علاقة السياسة الجبائية بالواقع الاقتصادي والاجتماعي من خلال النظام الضريبي الذي يعتبر ترجمة لها ، ويعتبر النظام الضريبي نتاجا لتفاعل مكونات البيئة التي يتواجد فيها . فالنظم الضريبية تنشأ في ظل بيئات اقتصادية وسياسية واجتماعية معينة ، ويؤثر هذا المحيط في تلك النظم ويتأثر بها في نفس الوقت ، لذا ترتبط النظم الضريبية ارتباطا وثيقا بالنظم الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة في المجتمع [ 44 ] ص 48.

#### 1.2.1.2. تأثير الواقع الاقتصادي على السياسة الجبائية

يؤثر الواقع الاقتصادي السائد في المجتمع في شكل نظامه الضريبي وفي الاهمية النسبية لمختلف مكوناته [41] ص 11 ، وبالتالي على سياسته الجبائية .

يكون هذا التأثير تبعا لمستويات الدخل الفردية وكيفية توزيعها وبنية الهيكل الاقتصادي للدولة الى جانب مستويات التقدم الاقتصادي التي تتميز بها الدول عن بعضها البعض . فبقدر ما تؤثر الضرائب في الاوضاع الاقتصادية فان ذلك يدل في الوقت نفسه على انها تتأثر ، غرضا وتنظيما وحصيله بهذه الاوضاع . فالنظم الاقتصادية المتعددة ومستويات التقدم الاقتصادي المختلفة ، لا تمر دون ان تترك اثرا يحدد الهيكل الضريبي نفسه ، في خصائصه ومكوناته ، في مختلف البلدان [46] ص 116.

ففي الاقتصاديات المتقدمة اين تتعدد مصادر الدخل وتكون مستويات الدخل القومي والدخل الفردية مرتفعة يصبح من الممكن الاعتماد على ضرائب الدخل من العمل وراس المال او من تفاعل العمل وراس المال معا ويصبح من الممكن ايضا ان ترتفع فئات هذه الضرائب ، وبذلك فان الضرائب على الدخل تحتل موقع الصدارة كمصدر للايرادات بينما تنخفض درجة اهمية الضرائب على الانفاق من الحصيله الضريبية في هذه الدول [47] ص 238.

على العكس من ذلك ما نراه في الدول المتخلفة اين تكون مستويات الدخل الفردية منخفضة ومصادر الدخل قليلة فان الضرائب على الدخل لا تكون ذات اهمية كبيرة بينما تزداد اهمية الضرائب غير المباشرة وذلك لارتفاع حجم الاستهلاك بهذه الدول وارتفاع معدلات الاقتطاع لهذا النوع من الضرائب .

جدول رقم 13 : الناتج المحلي الاجمالي لزمرة من الدول المتقدمة والنامية لسنة 2000 [48] ص 192

الوحدة مليار دولار

الدول النامية		الدول المتقدمة	
الدولة	الناتج المحلي الاجمالي	الدولة	الناتج المحلي الاجمالي
ايران	104,9	و.م. الامريكية	9.837,4
مصر	98,7	اليابان	4.841,6
باكستان	61,6	المانيا	1.873,0
الجزائر	53,3	فرنسا	1.294,2
نيجيريا	41,1	ايطاليا	1.074,0
المغرب	33,3	اسبانيا	558.6
الدول النامية	392,9	الدول الصناعية	19.478,8

باستقراء الجدول رقم ( 13 ) يتبين الفرق الشاسع بين مستويات الناتج المحلي الاجمالي للدول المتقدمة ونظيره في الدول النامية، فنلاحظ مثلا ان الناتج المحلي الاجمالي لاسبانيا وهو اقل ناتج للدول المتقدمة يفوق بكثير مجموع الناتج المحلي الاجمالي للدول النامية برمتها في العينة .وهو مايكون له تاثير كبير على حصيله الايرادات الضريبية التي تكون في الدول المتقدمة اكثر منها بكثير في الدول النامية .

ينعكس ارتفاع مستويات الناتج المحلي الاجمالي على متوسط الدخل الفردي حيث نلاحظ تفاوتات كبيرا فيه بين الدول المتقدمة والدول النامية مما ينعكس على الضرائب على الدخل التي تكون ذات اهمية كبيرة في الدول المتقدمة سواء في تمويل الخزينة العامة او تحقيق اهداف اقتصادية او اجتماعية اخرى .

كما ان الهيكل الاقتصادي للمجتمع يؤثر بدوره على شكل النظام الضريبي فاقتصاديات الدول تتميز عن بعضها البعض من خلال الانشطة الاقتصادية السائدة والتي تركز عليها في تكوين دخلها القومي ، وتكون بذلك مصدرا رئيسا للحصيلة الضريبية المكونة للهيكل الضريبي وذلك كحال القطاع الصناعي في الدول المتقدمة او القطاع النفطي بالنسبة للدول النفطية .الان هذا لا يمنع الدولة من تشجيع بعض القطاعات الضعيفة وذلك بتوجيه النشاط الاقتصادي عن طريق الضريبة لتفضيل هذه النشاطات وترقيتها عن طريق الحد من حجم الاستقطاع الضريبي بالنسبة لها وزيادته بالنسبة لبعضها الاخر وذلك على اعتبار ان الضريبة اداة من ادوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية تستخدم لبلوغ اهدافها [ 46 ] ص 116.



وعموما تتميز الدول المتقدمة بتطور قطاع الصناعة والخدمات فيها الى جانب تنوع الانشطة الاقتصادية وارتفاع نسبة اليد العاملة المؤهلة لديها فضلا عن حجم السوق الكبير الذي يساهم في وفورات الحجم وتطور المؤسسات المالية والمصرفية بما يمكن من تعبئة الادخار وزيادة اوعية ضريبية جديدة .

اما في الدول المتخلفة فانها تتميز بهيمنة بعض الانشطة بعينها على الهيكل الاقتصادي كالنشاط الزراعي الذي يستخدم اساليب بدائية في الزراعة لا تجعله يرقى لان يكون مصدرا للدخل ذا اهمية في الحصيلة الضريبية ولهذا فالضريبة تفرض على الارض بدلا من الربح الزراعي . كذلك الشأن بالنسبة لدول اخرى اين تسيطر القطاعات الخدمية فيها على مجمل النشاط الاقتصادي وكمثال على ذلك لبنان حيث يساهم فيه قطاع الخدمات باكثر من 70 % من الدخل القومي ويعمل به اكثر من ثلثي قوة العمل [ 4 ] ص 12.

وهناك دول اخرى تعتمد بصورة كبيرة على نشاط المناجم والتعدين حيث تعتبر هذه الانشطة المصدر الرئيسي للحصيلة الضريبية فيها كالجزائر والسعودية ودول الخليج العربي .

الى جانب هذا فان النظم الضريبية لمختلف الدول تتاثر بمستويات التقدم الاقتصادي لها وتزداد بذلك نسبة الاقتطاع الضريبي بصفة عامة في الدول المتقدمة عنها في الدول المتخلفة وذلك نظرا للطاقة الضريبية التي يتمتع بها الافراد في الدول المتقدمة نظرا لارتفاع المداخل الفردية لهم ، وجدير بالذكر ان نسجل هنا ان ازدياد نسبة حصيلة الضرائب الى الدخل الوطني في البلاد المتقدمة اقتصاديا لا يعني في ذاته ان الضغط الضريبي اشد وطأة في تلك البلاد عنه في البلاد المتخلفة وذلك لارتفاع مستوى دخول الافراد في البلاد المتقدمة الى الحد الذي لا يؤثر فيه الاقتطاع الضريبي كثيرا على مستويات معيشتهم او مقدرتهم ورغبتهم في العمل والادخار [47] ص 240 .

كما يلاحظ ايضا ان نسبة حصيلة الايرادات الضريبية الى مجموع ايرادات الدولة هي اكثر ارتفاعا في الدول المتقدمة عنها في الدول المتخلفة .

الوحدة : دولار

الدول النامية		الدول المتقدمة	
متوسط دخل الفرد	الدولة	متوسط دخل الفرد	الدولة
5.884	ايران	34.142	و.م. الامريكية
3.635	مصر	26.755	اليابان
1.928	باكستان	25.103	المانيا
5.308	الجزائر	24.223	فرنسا
896	نيجيريا	23.626	ايطاليا
3.546	المغرب	19.472	اسبانيا

ان الإحصائيات المتعلقة بمتوسط دخل الفرد في الدول المتقدمة تبين لنا مستويات المداخل المرتفعة مقارنة بما هي عليه في الدول النامية ورغم ذلك فيوجد بعض البلدان النفطية النامية التي قد يساوي او يفوق فيها متوسط دخل الفرد بعض الدول المتقدمة الا ان هذا لا يستوجب بالضرورة تصنيفها ضمن الاقتصاديات المتقدمة بالنظر الى الخصائص التي تميزها .

### 2.2.1.2. تأثير الواقع الاجتماعي على السياسة الجبائية

لا يمكن وضع اي سياسة جبائية دون مراعاة لمقتضيات الوسط الاجتماعي الذي تطبق فيه والا تعذر تطبيقها وفشلت في تحقيق اهدافها . ويكون بذلك البنين الاجتماعي والوقت الذي يوضع فيه نظام ضريبي معين يؤثران كثيرا على هذه السياسة ، وعلى اختيار المواد التي تخضع للضرائب المختلفة فالمجتمع يلقي بثقله على النظام الضريبي ليعطيه شكلا مستقلا عن ارادة المشرع [ 29 ] ص 100 .

وبذلك فالسياسة الجبائية لاي دولة تتأثر باهمية العدالة الاجتماعية في المجتمع ، ونتيجة لهذا فان الدول تحاول الحد من التفاوت الاجتماعي ما بين افراد المجتمع عن طريق الضرائب على الدخل التصاعدي وكذا تحديد الحد الأدنى للدخول المعفاة من الضريبة وذلك لضمان مستويات معيشة مقبولة اجتماعيا .

كما تلعب الاسرة ومركز المرأة فيها ومعدلات تزايد السكان دورا مهما في التأثير على سياستها الجبائية .فاذا كان متوسط حجم الاسرة كبيرا كان معنى ذلك تفتيت التركة بعد وفاة عائلها ، ولذلك اثره ليس على ضريبة التركات فقط بل يمتد الى الضرائب على الدخل حيث تقل حصيلاتها ويحدث العكس اذا كان

حجم الاسرة محدودا حيث تتركز الثروات والدخول ويصبح من المستطاع الامعان في التصاعد الضريبي والحصول على موارد ضريبية اكبر نسبيا [47] ص 242.

والشيئ نفسه نراه بالنسبة للتاثير الذي يمكن ان يلعبه تزايد معدل السكان على السياسة الجبائية حيث تلجا الدول التي تشكو من تناقص عدد السكان الى منح الاعفاءات والتخفيضات الضريبية لتشجيع النسل اما الدول التي تشكو من الاكتظاظ السكاني فانها تلجا الى تدابير ضريبية معينة تحاول من خلالها الحد من الزيادة في معدل السكان .

لا يتوقف تاثير الواقع الاجتماعي على السياسات الجبائية عند هذا الحد بل يتعداه ليشمل الجانب الاخلاقي والعقائدي للمجتمع .ففي المجتمعات المتمسكة بقيم اخلاقية سامية والتي تتجنب تعاطي بعض السلع كالخمور والسجائر وبعض السلوكات كالقمار وممارسة الانشطة الربوية تكون فيها حصيلة بعض الضرائب غير ذات اهمية كالضرائب على المشروبات الروحية والرهانات وكذا فوائد الديون، واما في المجتمعات التي لا يكون فيها للجانب الاخلاقي والعقائدي دور في تسيير حياتها فحصيلة الضرائب المتعلقة بالسلع والعمليات السابقة تكون غزيرة ومهمة .

كما يؤثر نظام الميراث في النظام الضريبي وذلك حسب طريقة توزيع التركة فاذا كانت التركة تعود الى شخص واحد في الاسرة كما هو الحال في بريطانيا حيث تعتبر التركة من حق الابن الاكبر اي تركيز الثروة مما يساعد على التصاعد الضريبي اما اذا وزعت التركة على الورثة جميعا اما بالتساوي كفرنسا او بنسب مختلفة كالدول الاسلامية اي تقسيم الثروة مما يستدعي تدني معدلات وحصيلة ضريبة التركة [44] ص 51.

ويؤثر مستوى الوعي الضريبي للمجتمع في السياسة الجبائية ايضا كونه يعبر على مدى اقتناع كل ممول بالضريبة التي يتعين عليه ادائها وقيمتها بقصد الاسهام في برامج الانفاق العام . فكلما كان مستوى الوعي للمولين بما عليهم من التزامات تجاه خزينة الدولة مرتفعا كلما ساعد ذلك على عدم التهرب من اداء الضريبة وزيادة الحصيلة الضريبية .

يتضح لنا مما سبق وبالنظر للعوامل المؤثرة في السياسة الجبائية انه لا يمكن وضع اي سياسة جبائية دون الاخذ في الاعتبار معطيات البيئة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي تطبق فيها ، فالانظمة الضريبية هي قبل كل شئ انظمة وطنية تكون خصائصها الرئيسية ومستويات الاقتطاعات ونسبها تعكس الواقع التاريخي والسياسي والاجتماعي والاقتصادي والمؤسسي والثقافي الخاص بكل بلد [ 49 ] ص 1.

### 3.1.2. أهداف السياسة الجبائية

بتطور دور الدولة اصبحت السياسة الجبائية احدى الادوات الاساسية للسياسة الاقتصادية التي تستعملها في التأثير على النشاط الاقتصادي والوضع الاجتماعي لتحقيق اغراضها ولم تعد فكرة حيادية الضريبة واعتبارها وسيلة لتمويل ميزانية الدولة فقط ذات اهمية حيث تتفق جميع السياسات المالية على ان الهدف الحديث للضريبة لم يعد حسابيا يرتبط بتمويل النفقات الادارية للدولة بل تدخليا يسعى الى تحقيق التوازنات الاساسية عن طريق استجابة وانسجام الضرائب مع المعطيات الاقتصادية والاجتماعية المختلفة للدولة [50] ص 6 ، وهكذا توسعت اهداف السياسة الجبائية لتشمل الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الى جانب الهدف المالي .

#### 1.3.1.2. الهدف المالي

يتحدد هذا الهدف اذا قصد من فرض الضريبة تحقيق ايراد مالي للدولة ، ويرتبط الهدف المالي للضريبة بنشأتها حيث يمكن اعتباره اقدم الاهداف التي تسعى الضريبة لتحقيقها وتعتبره النظرية التقليدية في المالية العامة الهدف الرئيسي الذي يتعين تحقيقه عند فرض كل ضريبة [43] ص 13. فتغطية النفقات العمومية هو الهدف الرئيسي للضريبة عند الكلاسيك ويحصر دور الضريبة في الجانب التمويلي لخزينة الدولة على اعتبار ان دور الدولة في النشاط الاقتصادي هو حيادي ومن ثم فالضريبة كذلك حيادية ولا يمكن تسجيل اي تأثير لها على المستوى الاقتصادي والاجتماعي. الا ان واقع الامر يتنافى مع فكرة حيادية الضريبة وذلك بالنظر لما تحدثه من انعكاسات ومضاعفات هامة على كل المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية لمجتمع .

وبتضح اليوم وجود اهداف اخرى يمكن ان تحققها الضريبة الى جانب الهدف المالي حيث لم يعد هذا الاخير الهدف الاساسي للضريبة بل يتعداه ليشمل اهدافا اقتصادية واجتماعية اخرى وبذلك اصبحت السياسة الجبائية موجهة لتحقيق اهداف اخرى حيث توجه القطاعات الاقتصادية للدولة وتؤثر في اتجاهات المجتمع اقتصاديا واجتماعيا وسياسيا [40] ص 40 .

مايزال النقاش حول فكرة حيادية الضريبة متواصلا وتختلف حوله الاراء حيث يرفض مؤيدو فكرة حيادية الضريبة ، حاليا، الشكل التدخلي الذي يراد ان يمنح للضريبة في الميدان الاقتصادي ، اين يرون ان الضرائب هي وسيلة معدة للاقتطاع وليس للتوجيه ، فالجبائية عبارة عن عملية جراحية ، ليست للجسم بل للمحفظة فلا يمكننا ان نوجه بواسطة مشروط الذي يستعمل أصلا للتقطيع [23] ص 32 .

ورغم وجود عدة امكانيات لتمويل الانفاق العام كالاصدار النقدي او الاقتراض الا ان التمويل عن طريق الضريبة يعتبر اجراء غير تضخمي خاصة اذا اعتمدت انماط معينة من الضرائب كالضريبة على

الدخل التي تعمل على تقليص حجم المداخل المتاحة للانفاق الخاص وحتى الضريبة على الاستهلاك فانها تعمل على كبح الطلب وبذلك يمكن اتباع هذا الاجراء الغير تضخمي ايضا .

### 2.3.1.2. الاهداف الاقتصادية

نظرا للاثار المتعددة التي يمكن ان تحدثها الضريبة على النشاط الاقتصادي ، اصبحت السياسة الجبائية تستعمل كاداة للسياسة الاقتصادية لتحقيق مجموعة من الاهداف الاقتصادية تعمل حسب "مسقرف" في اطار وظيفتين اساسيتين هما ضبط النشاط الاقتصادي والتخصيص الامثل للموارد المتاحة [ 51 ] ص 67.

تتعدد الاهداف الاقتصادية للسياسة الجبائية وتختلف تبعا للواقع الاقتصادي لكل دولة فاهدافها في الدول الراسمالية المتقدمة ليست نفسها الاهداف التي تسعى اليها هذه السياسة في الدول النامية ويمكن اجمال اهم الاهداف الاقتصادية للضريبة فيما يلي :

#### أ-تحقيق النمو الاقتصادي

يرتبط النمو عادة بتراكم اربعة عوامل رئيسية وهي الراسمال المادي والتكنولوجي والبشري والعمومي تشترك مع بعضها لانعاش النمو الاقتصادي في اطار السياسة الاقتصادية العامة .

وترتبط السياسة الجبائية بالنمو الاقتصادي من خلال اثر الضرائب على محددات النمو الاقتصادي والتي تتمثل في نوعية وكمية الاستثمارات والالات والمعدات وفي راسمال البشري من خلال التعليم والتدريب ، ومن خلال تعديل بعض انواع السلوك والقيم في البنية العامة والتي تساعد على تحقيق النمو الاقتصادي [41] ص 35.

عموما فان علاقة الضريبة بالنمو الاقتصادي تتحدد تبعا لما يحدثه التغير في مستوى الاستقطاع الضريبي على الدخل الوطني وتصاغ هذه العلاقة كما يلي :

- b

$$\Delta Y = \frac{\Delta T}{1-b}$$

1-b

$\Delta Y$  التغير في الدخل

$\Delta T$  التغير في الضرائب

b الميل الحدي للاستهلاك

تبين لنا العلاقة السابقة ان التغير في مستوى الدخل يساوي الى التغير في الضرائب مضروبا بالكسر  $-b/1-b$  والذي يعبر عن المضاعف الضريبي ، واطارة المضاعف السالبة تعني ان زيادة

الضرائب تؤدي الى تخفيض الدخل الوطني ، وبهذا يمكن للسياسة الجبائية ان تلعب دورا مساعدا على تحقيق النمو كما قد يؤدي العبئ الضريبي على افراد المجتمع الى عرقلة النمو الاقتصادي خاصة اذا ما تجاوز هذا العبئ الطاقة الضريبية لافراد المجتمع مما يتطلب ترشيد سياسة الانفاق العام من اجل عدم تجاوز الطاقة الضريبية للمكفين .

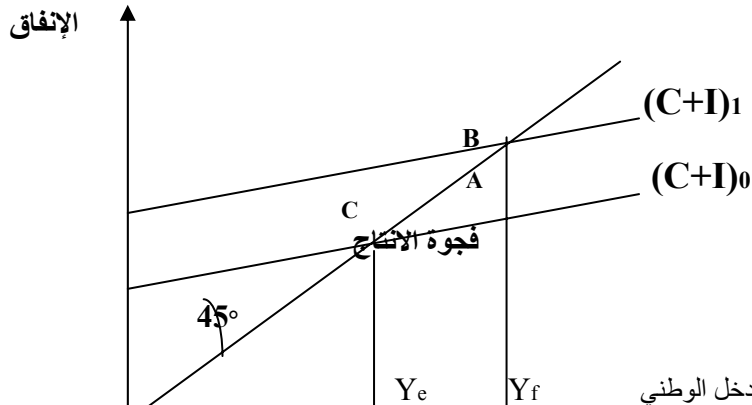
وتبعا لتقديرات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية تبين ان ارتفاع معدل الاقتطاع الضريبي بعشر نقاط مقارنة بالنتائج المحلي الاجمالي خلال 35 سنة الماضية ادى الى تخفيض معدل النمو السنوي بنصف نقطة في الدول الاعضاء بهذه المنظمة [ 5 ] ص 83.

### ب-تحقيق الاستقرار الاقتصادي

تعتبر السياسة الجبائية الى جانب سياسة الانفاق الحكومي من بين الادوات الاساسية للسياسة الاقتصادية في تحقيق الاستقرار الاقتصادي على المدى القصير والطويل . ويمكن للسياسة الجبائية المساعدة على تحقيق الاستقرار الاقتصادي من خلال تأثيرها على الطلب الكلي . فتخفيض الاستهلاك عن طريق الرفع من الضرائب على الانفاق والضرائب على الدخل الى جانب كبح الاستثمارات عن طريق الرفع من معدل الضريبة على ارباح الشركات وتغيير نظام حساب الاهتلاك والحد من الاعفاءات سيؤدي الى تخفيض الطلب الكلي والتاثير على مستويات التضخم نتيجة تخفيض الدخل النقدي المتاح للافراد [52] ص 335.

وتسعى السياسة الجبائية لتحقيق الاستقرار الاقتصادي من خلال محاربة الركود الاقتصادي والتضخم وحتى الركود التضخمي وتحقيق التوظيف الكامل واستقرار مستويات الاسعار ، وتختلف بذلك الادوات المستعملة في اطار السياسة الجبائية تبعا للظرف الاقتصادي الذي يعرفه كل بلد [ 53 ] ص 137.

ويمكن توضيح دور السياسة الجبائية في تحقيق الاستقرار الاقتصادي من خلال التعرف على كيفية تأثيرها في ازالة كل من الجوة التضخمية او الانكماشية التي يعاني منها الاقتصاد وهو ما يوضحه الشكل (1)



شكل رقم 01 : استخدام السياسة الضريبية في ازالة الفجوة التضخمية [54] ص 95

يمثل خط 45 نقاط التوازن المحتملة لكل من الطلب الكلي والدخل الوطني

تمثل النقطة  $Y_e$  الدخل الوطني عند مستوى التوظيف الكامل للموارد المتاحة للمجتمع  
يمثل المنحنى  $(C+I)_0$  منحى الطلب الكلي المعبر على مجموع الانفاق  
تمثل النقطة C نقطة تقاطع منحى الطلب الكلي  $(C+I)_0$  مع خط 45 والتي تحقق دخلا توازنيا

يتبين لنا من الشكل (1) ان الدخل التوازني  $Y_e$  اقل من الدخل الوطني  $Y_f$  الذي يمكن تحقيقه في حالة التوظيف الكامل اي انها توجد في هذه الحالة فجوة في الانتاج تقدر ب  $Y_f - Y_e$  والتي ينتج عنها فجوة انكماشية في الطلب الكلي تقدر ب  $AB$  وهي عبارة عن المقدار من الانفاق التلقائي الضروري لاعادة الاقتصاد الى حالة التوظيف او الاستخدام التام [54] ص 96.

ولازالة هذه الفجوة الانكماشية والوصول بالدخل الوطني الى حالة الاستخدام التام فيجب اتباع سياسة ضريبية ملائمة وهي في هذه الحالة تتمثل في تخفيض معدلات الضرائب حتى تسمح بزيادة دخل القطاع العائلي وقطاع الاعمال الخاص وذلك لزيادة حجم الانفاق الاستهلاكي والاستثماري وبالتالي الرفع من مستوى الطلب الكلي على الانتاج الوطني في المجتمع وتستمر في نفس السياسة حتى نصل الى مستوى المنحنى  $(C+I)_1$  حيث تزول الفجوة الانكماشية ويتحقق التوازن بوصول الدخل الوطني الى  $Y_f$  اين تتحقق العمالة الكاملة للاقتصاد .

#### ج-توجيه سلوك الاعوان الاقتصاديين والاستثمارات

تعتبر الضريبة في هذا المجال وسيلة تدخل فعالة تستطيع من خلالها الدولة التأثير على السلوك الاستهلاكي والاستثماري للاعوان الاقتصاديين . فالضريبة يمكن ان تؤثر على السلوك الاستهلاكي من خلال تأثيرها على الاسعار النسبية للسلع والخدمات ، ففرض ضريبة مرتفعة على بعض السلع ( الضارة بالصحة مثلا) يمكن ان يثبط استهلاكها او يحول دون الاستهلاك من سلعة الى صالح سلعة اخرى كما يعمل تخفيض الضرائب على بعض السلع (كالسلع المنتجة محليا) الى تشجيع استهلاكها [09] ص 168.

ويبقى هذا التأثير يرتبط بمرونة العرض والطلب على مختلف السلع فكلما كانت هذه المرونة مرتفعة كلما كان تأثير الضريبة على استهلاكها اكثر .

الى جانب هذا فالضريبة تؤثر على سلوك المنتجين من خلال تأثيرها على الكميات التي يرغبون في انتاجها حيث ان الضرائب تؤثر على عوامل الانتاج، اذ ان خفض الضريبة يساعد على زيادة الانتاج وذلك نتيجة تخفيض اسعار عوامل الانتاج مما يؤدي في النهاية الى خفض التكاليف الكلية للانتاج .

يمتد تأثير السياسة الجبائية ليشمل توجيه الاستثمارات نحو نشاطات معينة كالزراعة او الصناعة او التعدين... الخ او توطين الاستثمارات في مناطق اخرى تسعى الدولة لترقيتها او نحو مصادر معينة للطاقة كونها حرارية او نفطية او ذرية او مائية [52] ص 336 . ويتم كل ذلك في اطار السياسة العامة للدولة ومن

خلال مختلف الادوات التحريضية للسياسة الجبائية وبذلك يمكن استخدام الضريبة كأداة لتحقيق التوازن الجهوي للاستثمار من خلال توجيه عناصر الانتاج نحو المناطق غير المرغوب فيها ومن اجل ذلك تتخذ الدولة سياسة التحريض الضريبي في شكل اعضاء او تخفيف الضرائب المستحقة على المؤسسات العاملة في المناطق النائية ، ويترتب على ذلك تنقل عوامل الانتاج الى النشاط الاقتصادي الذي يقل فيه العبئ الضريبي حيث دائما تسعى موارد الانتاج التنقل اين يمكن استغلالها في اكثر الوجوه ربحية [47] ص 243.

كما يمكن للضريبة ان تكون اداة لتسهيل او عرقلة نمو المؤسسات وتركزها الى جانب التأثير في تحديد طبيعتها القانونية وجنسيته من خلال ما يمنحه المشرع من تحفيزات جبائية للمؤسسات الوطنية دون غيرها او المؤسسات التي لها طابع قانوني معين كالمؤسسات الصغيرة والعائلية دون غيرها .

وبذلك فالدولة تلجا لاستخدام الضرائب للتاثير على المسار الاقتصادي سواء تعلق الامر بتخفيض سعرها على أنشطة معينة او منح اعضاء ضريبية لفترة زمنية محددة ، وذلك بالنسبة لوجه النشاط المرغوب فيها والتي تحقق اهداف الخطة . ويمكن للدولة ايضا رفع سعر الضرائب على الأنشطة غير المرغوبة بغرض اتاحة الفرصة لعوامل الانتاج للاتجاه نحو الأنشطة الاخرى الاكثر انتاجية وحيوية بالنسبة للنشاط الاقتصادي [55] ص 357.

#### د-تصحيح اخفاقات السوق

ان وجود الاثار الخارجية نتيجة ممارسة نشاطات اقتصادية معينة من طرف الافراد والمؤسسات يشكل سببا لاختفاق نظام السوق وعدم قدرته على التخصيص الامثل للموارد وهو ما يجعل التكاليف التي يتحملها الافراد منخفضة جدا مقارنة بالتكاليف التي يتحملها المجتمع ككل . وتصحيح هذا الاختفاق تستعمل الضريبة كوسيلة لتحديد الاسعار المثلى باخذها في عين الاعتبار للتكاليف الناتجة عن الاثار الخارجية كالتلوث الصناعي ، الضجيج ، تدهور البيئة والتربة ، التصحر ، تلوث المياه ... الخ لتصبح التكاليف الخاصة تقترب او تساوي التكاليف الاجتماعية . ولهذا نجد ان اغلب الدول المتقدمة وفي اطار سياستها البيئية تستعمل اكثر فاكثر الجباية البيئية . فالضريبة على التلوث مثلا والتي تقعد على اساس كمية العناصر الملوثة المنبعثة نتيجة نشاط معين تجبر الملوث على ان ياخذها بعين الاعتبار عند حسابه لتكاليف المشروع [49] ص 84 .

لقد اثبتت سياسة مكافحة التلوث البيئي عن طريق استعمال الضريبة نجاعتها في عدة بلدان ففي فرنسا وما بين سنوات 1980-1992 انخفضت فضلات المواد المؤكسدة بنسبة 28 % وفضلات المعادن الثقيلة بنسبة 39 % ، اما في هولندا فقد ارتفعت نسبة المياه المستعملة المصفاة من 51 % سنة 1980 الى 74 % سنة 1991 وخلال نفس الفترة انخفضت الفضلات الناتجة من القطاع الصناعي بنسبة 80 % [51] ص 89.



وبذلك لم تصبح السياسة الجبائية اداة لتحقيق التوازنات الاقتصادية الكبرى فقط ، بل تعدتها لتضمن تحقيق التوازنات البيئية الكبرى حيث اصبح الاعوان الاقتصاديون يتصرفون بصورة مسؤولة وتأخذ في اعتبارها عند حساب التكاليف الاضرار التي تسببها انشطتها للمحيط .

#### ه- المساهمة في التنمية الاقتصادية

يمكن للسياسة الجبائية ان تشارك في السعي نحو تحقيق التنمية الاقتصادية خاصة في البلدان النامية من خلال ما تملكه الضريبة من تأثير على المقومات الاساسية للتنمية الاقتصادية خاصة مستويات الاستثمار والادخار الازمة لدفع عجلة التنمية، وبذلك فالضريبة تستطيع ان تساهم في التنمية الاقتصادية من خلال عدة اوجه ، فهي تساعد على الرفع من مستويات الادخار الخاص خاصة لذوي الدخل المرتفعة ، ويحدث ذلك نتيجة تأثيرها على نمط الاستهلاك بالانخفاض من خلال الضرائب الغير مباشرة المتعلقة بالانفاق والضرائب على السلع الاستهلاكية والرسوم الجمركية وذلك على اعتبار ان الضرائب غير المباشرة تحفز على الادخار اكثر من الضرائب المباشرة [56] ص 222.

كما تعتبر الضريبة اداة اساسية في تحقيق الموارد المالية اللازمة لتنفيذ مشاريع التنمية الحكومية التي تأخذ في اعتبارها الاولويات الاساسية لسياسة الاقتصادية العامة .

الى جانب هذا فالضريبة تستعمل كاداة لتشجيع الاستثمار المحلي والاجنبي من خلال مجموعة الحوافز الضريبية التي تقدمها الدول النامية والتي تستطيع ان تفرق بين المعاملة الضريبية للانواع المختلفة من الاستثمارات وذلك وفق الاولويات المحددة في اطار خطط التنمية الاقتصادية . ونشير هنا الى ان الحوافز الضريبية اصبحت من المتغيرات الرئيسية التي تتحكم في استقطاب الاستثمارات الاجنبية نظرا لندرة رؤوس الاموال العالمية واختلاف ظروف الاستثمارات وكثرة الدول النامية التي تسعى لاجتذاب رؤوس الاموال الاجنبية لتساهم في تحقيق خطط تنميتها الاقتصادية وكل ذلك يؤدي بالضرورة الى خلق التنافس بين الدول النامية على اجتذاب رؤوس الاموال الاجنبية ، وذلك على اساس ان الاستثمار الاجنبي يمكن ان يساهم في عمليات التنمية الاقتصادية من خلال الوفورات الاقتصادية والاثار الجانبية التي تنتج عن تواجده في دولة نامية [57] ص 223.

#### 3.3.1.2. الهدف الاجتماعي

لا يقتصر دور الضريبة على الاهداف الاقتصادية والمالية بل اصبح يتعداه ليشمل تحقيق اهداف اجتماعية اخرى وذلك في سبيل المساهمة في تحقيق الاستقرار الاجتماعي لاي بلد . ولقد اخذ الهدف الاجتماعي للضريبة اهمية متزايدة بتعاقب السنوات حيث ان اعادة توزيع الدخل اصبحت من اولويات

السياسة الجبائية ، كما ان هذا الهدف اصبح بالنسبة للخطاب السياسي والاعلامي الهدف الاساسي للضريبة ، حتى انه في الولايات المتحدة الامريكية تعد مسألة تقريب الفجوات الكبيرة في الدخل بين افراد المجتمع والقضاء على مشكلة الفقر من مسائل الامن القومي هناك لما لها من اثر بالغ على التماسك والتكامل الاجتماعي في اي مجتمع [58] ص 92 .

بذلك تعتبر الضريبة احدى الادوات التي تستطيع الدولة من خلالها معالجة مشكل التفاوت الكبير في المداخيل والثروات بين افراد المجتمع ارساء لمبدأ العدالة الاجتماعية وذلك بالرفع من القدرة الشرائية الحقيقية لاصحاب الدخل الضعيفة والحد من تلك التي يتمتع بها اصحاب المداخيل والثروات العالية وهذا عن طريق فرض ضرائب تصاعدية على الدخل والتركات واعفاء حد ادنى معين للدخول من هذه الضرائب اضافة الى منح امتيازات ضريبية لذوي الحاجات الخاصة واخذ الظروف الشخصية للممول بعين الاعتبار ، ولكي تنجح السياسة الضريبية في تحقيق العدالة في توزيع الدخل في المجتمع ينبغي ان تتسم كل من ضرائب الدخل وضرائب الاستهلاك بالتصاعدية فتقتطع ضرائب الدخل بنسبة اكبر من الدخل كلما ارتفع مستواه وفي حال الضرائب على السلع والخدمات تتحقق التصاعدية عن طريق التمييز بين هذه السلع والخدمات على اساس الفئات المستهلكة لها بحيث تحدد اسعار ضريبية اعلى على سلع الرفاهية والسلع التي يستهلكها الاغنياء . وهكذا فانه لكي تنجح السياسة الضريبية في اعادة توزيع الدخل فانه ينبغي ان يتحمل الاغنياء بنصيب اكبر من عبئ الضرائب على الدخل والضرائب على الاستهلاك [41] ص 51.

نشير في هذا الاطار الى ان السياسة الجبائية تعتبر مكملة لسياسة الانفاق العام في السعي لتحقيق العدالة الاجتماعية وهو الامر الذي يستدعي تنسيقا كبيرا في استعمال ادوات كلا السياستين ، فالسياسة الانفاقية لحصيلة الضرائب تساهم في تقليل حدة التفاوت بين الدخل والثروات اذ ان الدولة تعمل على تكييف انفاقها العام بحيث يفيد ذوي الدخل الضعيفة اكثر مما يفيد ذوي الدخل المرتفعة وقد يتم ذلك بطريقة مباشرة من خلال منح المسنين والعاطلين عن العمل في شكل اعانات نقدية او بطريقة غير مباشرة من خلال التوسع في اداء الخدمات العامة في ميادين التعليم والصحة والاسكان ، ويترتب على ذلك زيادة الدخل الحقيقي للفقراء ، وتقليل الفوارق بين دخول الطبقات وتصحيح الهيكل الاجتماعي وتحقيق التكافل والتضامن الاجتماعي بين افراد المجتمع [44] ص 64 .

رغم تعدد استخدام الضريبة في تحقيق اهداف مختلفة مالية واقتصادية واجتماعية الا ان اهداف الضريبة الواحدة قد تتعارض فيما بينها ، فالحرص على ان تكون ضريبة ما مصدرا لايراد مالي غزير قد ينتج اثرا سلبيا على النشاط الاقتصادي بصفة عامة او على نشاط اقتصادي بعينه او قد يؤدي الى ارهاق شريحة اجتماعية معينة بعينها ارهاقا لا يتعادل مع ما تحصل عليه من دخل ، اضافة الى هذا فالعدالة الاجتماعية تفرض زيادة العبئ الضريبي على اصحاب الدخل المرتفعة وتخفيفه على اصحاب الدخل

المنخفضة ، في حين ان التنمية الاقتصادية تستوجب عدم فرض ضرائب شديدة على بعض المشاريع التي تعود بالضرورة الى الاغنياء وهنا نكون امام تناقض بين الهدفين الاجتماعي والاقتصادي ، كما تستوجب مساهمة الضرائب في التنمية منح مجموعة من الاعفاءات الضريبية لبعض الانشطة الاقتصادية لتشجيعها وهو ما يقلل من الحصيلة الضريبية من خلال تضحية الدولة ببعض ايراداتها وهنا نكون امام تناقض بين الهدف الاقتصادي والمالي . في حالة التناقض بين هذه الاهداف فاننا نرى انه يجب ان يراعي تفضيل هدف عن اخر تبعا للأولويات والظروف الاقتصادية والاجتماعية ومقارنتها الى الاهداف العامة للسياسة الاقتصادية والاجتماعية والتي تختلف من بلد الى اخر ، ولكي يتمكن النظام الضريبي لاي مجتمع من تحقيق مختلف اهدافه في نسق متكامل يجب وضع سياسة ضريبية تستند على مجموعة من القواعد هي [38 ص 10:

- التحديد الواضح لأولويات الاهداف الرئيسية للنظام الضريبي في اطار سلم التفضيل السياسي والاجتماعي والاقتصادي لدولة معينة وفي فترة زمنية محددة ، ذلك التحديد الذي يرتبط بالواقع الموضوعي سواء السياسي او الاجتماعي او الاقتصادي وعلى الصعيدين المحلي والدولي .
- التوليف المناسب بين ادوات السياسة الضريبية وخاصة فيما يتعلق بالاتي :
- تحديد الهيكل الضريبي من حيث انواع الضرائب المباشرة وغير المباشرة ، واوزانها النسبية في الكتلة الضريبية او اجمالي الحصيلة الضريبية .
- تحديد معدلات لكل نوع من انواع الضرائب المباشرة وغير المباشرة .
- التمييز المتدرج لتلك المعدلات صعودا وهبوطا ، وذلك على حسب نوع النشاط الاقتصادي وموقعه ، او على حسب حجم ونوع الدخل والظروف الشخصية والاجتماعية للمولين على اختلاف فئاتهم .
- التنسيق بين السياسة الضريبية والسياسات الاقتصادية بصفة عامة والسياسات المالية الاخرى مثل سياسة الانفاق العام والسياسات النقدية مثل اسعار الفائدة .
- التقليل من التعارضات التي قد تنشأ بين قرارات السياسة الضريبية في سعيها لتحقيق اهدافها ، وذلك على ضوء الاولويات المحددة لها .

وقد اختلفت اراء علماء المالية العامة حول اولوية الاهداف عند تعارضها ، حيث يرى الكثير منهم انه يجب اعطاء الاولوية للهدف المالي في حالة تناقضه مع الاهداف الاقتصادية والاجتماعية للضريبة ، ويذهب اخرون الى انه يجب ان لا تكون الأولوية في هذه الحالات للهدف المالي حتى تتمكن الدولة من تنفيذ سياستها الاقتصادية والاجتماعية . ويمكن القول انه يمكن في حالة التناقض هذه اعطاء الاولوية للهدف المالي اذا امكن للدولة تحقيق الاهداف الاقتصادية والاجتماعية بوسائل اخرى غير الضرائب وذلك للمحافظة على غزارة الحصيلة الضريبية .

## 2.2. دراسة تحليلية لفعالية السياسة الجبائية

ان وضع اي سياسة في اطار التأثير على مجريات الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتحقيق اغراض معينة من خلالها يتطلب بالضرورة التاكيد من مدى صلاحية هذه السياسة ومدى تلائمها مع الاهداف التي حددت لها . والسياسة الضريبية كغيرها من السياسات الاخرى لا يمكن تركها من غير متابعة ومراقبة ، اذ يجب تقييمها وتعديلها ان لزم الامر بعد تحديد الانحرافات غير المقصودة وغير المرغوبة وتصحيحها تبعا للاتجاه الذي تم تحديده لها من طرف الدولة ، وهو ما يعني تتبع فعاليتها ومدى تلائمها مع الخط الذي تم تسطيره لها من خلال مقاييس ومعايير معينة تمكن من معرفة وقياس اداء هذه السياسة في ظل الظروف الاقتصادية والاجتماعية المختلفة . ولتحديد مفهوم الفعالية وتحديد معاييرها تم تقسيم هذا المبحث الى المطالب التالية :

### 1.2.2. تحديد ماهية الفعالية الجبائية

#### 2.2.2. طرق ومعايير قياس فعالية السياسة الجبائية

#### 3.2.2. مقومات ومعوقات فعالية السياسة الجبائية

#### 4.2.2. آلية عمل السياسة الجبائية وحدود فعاليتها

## 1.2.2. تحديد ماهية الفعالية الجبائية

كثيرا ما يكتنف مفهوم الفعالية بعض الغموض وهو الامر الذي يفرض علينا استعراض مفهوم الفعالية بصورة عامة لنخلص من خلاله لتحديد مفهوم فعالية السياسة الجبائية .

### 1.1.2.2. المفهوم العام للفعالية

يشيع استعمال مصطلح الفعالية بصورة كبيرة في مختلف المجالات للتعبير عن معاني قد تختلف عن بعضها البعض مما يخلق نوعا من الغموض حول التحديد الصحيح لمفهوم الفعالية . يعرف خيماخم (KHEMAKHEM) الفعالية على انها القدرة على تحقيق الاهداف مهما كانت الامكانيات المستخدمة في ذلك اي تهدف الى قياس مدى تحقيق الاهداف بغض النظر عن الامكانيات التي استخدمت في تحقيقها [59] ص 126. كما كانت هناك محاولات اخرى من طرف الباحثين لتحديد مفهوم الفعالية حيث عرفها كل من كاتز ( KATZ ) و كان ( KHAN ) على انها " تعظيم معدل العائد على الاستثمار ، كما قد تعني تعظيم عوائد الافراد وتشير الى القدرة على البقاء والتحكم في البيئة" ، اما الباحثان ماهوني (MAHONEY) و ستيرز (STEERS) فالفعالية عندهما تعبر على " الانتاجية المرتفعة ، القدرة على التكيف مع البيئة والقدرة على الاستقرار والابتكار " ، كما يعرفها كل من كاست ( KAST ) ، روزنفيغ (ROSENZWIEG) و نيغادي على انها " القدرة على تحقيق اهداف المنظمة وتحقيق رضا العملاء وتنمية الموارد البشرية " ، ويذهب باحثون اخرون ومنهم باشتمان وانزيوني على اعتبار ان الفعالية هي " قدرة المنظمة على تحقيق اهدافها التشغيلية " [60] ص 221 . ويرى هيكس ( HICKS ) ان الفعالية تعني اداء الاعمال الصحيحة والمفروض انجازها ، اي اداء العمل اللازم بشكل صحيح ، ويقدم صندوق الامم المتحدة للسكان تعريفا اخر يرى من خلاله ان الفعالية

تعبّر عن قياس للمدى الذي يحقق به البرنامج النتائج المخطط لها فهي ترتبط بالاهداف والغايات والمخرجات [61] ص 1

ويمكننا ان نتبين هنا ان اغلب التعريفات السابقة تربط مفهوم الفعالية بالاهداف ، فكل منظمة او نظام توضع اهداف مسبقة واضحة ومحددة وتقاس درجة فعالية هذا النظام من خلال المدى الذي يتم بلوغه في تحقيق هذه الاهداف تبعا لاولوية كل هدف منها .

يحدث كثيرا ان يخلط البعض بين مفهومي الفعالية والكفاءة ولتوضيح الفرق يمكن القول ان الفعالية ترتبط بمدى قدرة المنظمة على تحقيق اهدافها اما الكفاءة فهي تعبر عن كيفية استخدام الموارد او المدخلات سواء كانت مالية او بشرية او تقنية او مادية بشكل اقتصادي وامثل للمساعدة على الحصول على نتائج معينة تتماشى والاهداف المسطرة ، ويمكن ان نعبر عن الفعالية والكفاءة قياسا للاهداف كما يلي :

الفعالية = الاهداف المحققة / الاهداف المحددة

الكفاءة = الاهداف المحققة / الوسائل المستعملة

ورغم اختلاف الفعالية عن الكفاءة الا انها متلازمتان حيث ان حسن استخدام الموارد قد يضمن بدرجة كبيرة تحقيق الاهداف كما ان تحقيق الاهداف يعكس حسن استخدام الموارد ولكي تبقى المنظمة وتنمو يجب ان تتحقق الكفاءة والفعالية في وقت واحد بينما اذا حققت المنظمة اهدافها بتكلفة عالية فان كفاءتها تنخفض مما يهدد استمرارها ، ويمكن تبين مختلف الوضعيات التي تنجم عن تفاعل كل من الفعالية والكفاءة من خلال الشكل التالي:

كفاء	1	4
غير كفاء	2	3
	غير فعال	فعال

الشكل رقم 02: نموذج العلاقة بين الفعالية والكفاءة [45] ص 74

يظهر لنا من خلال الشكل رقم (2) اربع وضعيات ترتبط فيها الكفاءة بالفعالية الحالة رقم (1) : يوجد رشد في استخدام الموارد لكن لسبب ما خارج سيطرة المنظمة او تحت سيطرتها لم تتحقق الاهداف ، اي استعمال امثل للموارد مع عدم تحقيق الاهداف الحالة رقم (2) : عدم تحقيق الاهداف مع سوء استعمال الموارد . الحالة رقم (3) : تتحقق الاهداف لكن مع وجود اسراف في استخدام الموارد . الحالة رقم (4) : يمثل الوضع الامثل حيث يوجد رشد في استخدام الموارد بالاضافة الى تحقيق الاهداف اي ان المنظمة في هذا الوضع حققت الكفاءة اللازمة والفعالية المطلوبة .

نخلص بهذا الى ان كل نظام يسعى الى تحقيق الفعالية والكفاءة في نفس الوقت ويمكن معرفة مدى فعالية النظام من خلال الوظيفة الرقابية التي يتم من خلالها تقييم النظام وتحديد مدى انحرافه عن الاهداف المحددة .

### 2.1.2.2. مفهوم فعالية السياسة الجبائية

لقد اختلفت نظرة الاقتصاديين لمفهوم الفعالية الضريبية حول مفهومين اساسيين ففئة ترى انه في غياب الضريبة فالسوق يعمل بصورة صحيحة ويتحقق بذلك التخصيص الامثل للموارد تبعا لقانون العرض و الطلب و عليه فالضريبة يجب ان تتفادى قدر الامكان التأثير على الاسعار ومن ثم تغيير شروط التوازن والتاثير على قرارات الاعوان الاقتصاديين ، فهي تخلق نوعا من الاختلال وبالتالي ففعالية الضريبة ترتبط بمدى حياديتها و افضل نظام ضريبي هو الذي يمكن من تقليص الاختلالات قدر الامكان. اما الراي الاخر فينطلق من فرضية ان شروط المنافسة الكاملة لا يمكن ان تتحقق في الواقع العملي ونظام السوق يعاني من اخفاقات كبيرة تمنعه من التخصيص الامثل للموارد مما يتطلب تدخل الدولة عن طريق الضريبة لتصحيح وظيف الاختلالات التي يعرفها السوق ، وفي هذه الحالة لا تكون الضريبة حيادية بل هي عنصر فاعل ومؤثر في توجيه وتغيير سلوك الاعوان الاقتصاديين وتكون بذلك فعالية الضريبة مرادفا لعدم حياديتها ، فكلما كان تأثيرها يتماشى مع الاهداف المحددة اكبر كلما كانت درجة فعاليتها اكثر [49] ص 77 .

وعموما فان فكرة حيادية الضريبة اصبحت تتنافى مع واقع الاختلالات التي لا يستطيع نظام السوق معالجتها مما يتطلب وضع سياسة جبائية فعالة تساعد على التخصيص الامثل للموارد وتحقيق اهداف السياسة الاقتصادية .

وقد اختلفت اراء الباحثين حول تعريف واحد للفعالية الضريبية حيث يرى بعضهم ان الضريبة الاكثر فعالية هي التي لا تشوه ولا تغير هيكل الاسعار النسبية ولا تقوم الا باثر الدخل وليس اثر الاحلال [49] ص 80 ، ويرى اخرون مثل ميشيل بوفيه (Michel Bouvier) " ان الضريبة المثلى هي الضريبة الوحيدة التي تكون عادلة حيث انها تدفع من طرف الجميع ويصعب تجنبها ولها اثر واضح الى جانب كونها بسيطة وذات مردودية جيدة يمكن تطبيقها باقل تكلفة وباقل الاجراءات وبادارة ضريبية بسيطة ووعاء وحيد " [62] ص 16 ، اما بيرنار سلاني (Bernard Salanie) فيرى ان الفعالية الضريبية تتحقق بالتوفيق بين العدالة الضريبية والفعالية الاقتصادية [63] ص 67.

كما ظهرت افكار اخرى لتحديد المعدل الامثل للضريبة ودعت الى احلال الضرائب الحالية بضرية واحدة نسبية وهو ما تبناه سنة 1995 روبرت هال (Robert Hall) والفان روبشكا (Alvin Robushka) الاستاذين

بجامعة ستانفورد الذين رايوا امكانية توسيع الوعاء الضريبي مع الغاء الاعفاءات وتطبيق معدل وحيد يساوي 19 % [09] ص 164.

يمكن القول ان فعالية السياسة الجبائية ترتبط بفعالية النظام الضريبي الذي يعتبر للترجمة الفنية لها ، والذي تعتبر الضريبة وحدة بنائه الاساسية. والنظام الضريبي كغيره من الانظمة يعتمد مجموعة من الاهداف المحددة التي تكون اساسا لوضعه ومقاييس اداء تكون مرجعا لقياس فعاليته .

ويمكن حصر اهم المداخل التي تعتمد في قياس فعالية السياسة الجبائية في المداخل التالية :

#### ا- مدخل الاهداف :

ترتبط فعالية السياسة الجبائية تبعا لهذا المدخل بمدى قدرتها على تحقيق جملة الاهداف المختلفة والمتعددة التي وضعت لاجلها . فنسبة تحقيق الاهداف المحددة تعتبر المؤشر على مدى فعاليتها حيث كلما استطاعت السياسة الجبائية المتبعة تحقيق اهداف اكثر كلما كانت فعاليتها اكبر . ونشير هنا الى ان هذه الاهداف تختلف من دولة الى اخرى تبعا للاوضاع الاقتصادية والاجتماعية لكل منها كما انها قد تختلف في نفس البلد من فترة الى اخرى وهو ما يجعل فعاليتها نسبية ، فقد تكون سياسة جبائية ما فعالة في بلد ما الا انها اذا اعتمدت في بلد اخر قد لا تكون لها نفس الفعالية المحققة وذلك لاختلاف معطيات الواقع الاقتصادي والاجتماعي لكل بلد .

ان اختلاف الاهمية النسبية لاهداف السياسة الجبائية واولوية احدها عن الاخر تجعل قياس الفعالية تبعا لمدخل الاهداف يأخذ صيغا مختلفة يمكن ادراجها على النحو التالي [60] ص 228:

- مدخل الهدف السائد : وبناء على هذا المعيار يتحدد هدف رئيسي للسياسة الجبائية يكون معيارا لقياس الفعالية الجبائية وما عداه من الاهداف الاخرى يكون ثانويا ، ويكون بذلك الهدف السائد هو الهدف الرسمي المعلن مثل حجم الحصيلة الضريبية المنتظر تحصيلها .

- مدخل الاهداف المتعددة : كثيرا ما تسعى السياسة الجبائية لتحقيق اكثر من هدف في وقت واحد وذلك نظرا لما يمكن ان تحدثه الضريبة من تأثير على مختلف المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية وفي هذه الحالة لا يمكن قياس الفعالية الجبائية تبعا لهدف واحد بل يصبح قياسها مرتبطا بمدى ما يستطيع النظام الضريبي تحقيقه من اهداف محددة ومختلفة . الا ان التناقض ما بين هذه الاهداف يحتم على المشرع وضع اولويات لها وترجيح احدها عن الاخر عند قياس درجة فعالية السياسة الجبائية وذلك تبعا لما يتطلبه الواقع الاقتصادي والاجتماعي السائد ، ويكون بذلك التوازن في تحقيق الاهداف تبعا لاهميتها احد العناصر الاساسية في تقييم مدى فعالية السياسة الجبائية .

- مدخل الاهداف المرحلية : يمكن للسياسة الجبائية ان تتبنى استراتيجية معينة لترتيب اولوية الاهداف المراد تحقيقها تبعا للزمن حيث تحدد اهداف قصيرة الاجل واخرى متوسطة او طويلة الاجل ، وتقاس فعالية السياسة الجبائية في هذه الحالة تبعا لقدرتها على تحقيق اهداف كل مرحلة .

ب- المدخل المالي :

يعتمد هذا المدخل في قياسه لفعالية السياسة الجبائية على استخدام بعض المؤشرات الكمية وهي كثيرة ومتعددة ومن بين هذه المؤشرات يمكن ذكر :

الفرق بين الإيرادات الضريبية للسنة الحالية والسنة السابقة لها

معدل نمو الإيرادات الضريبية =

الإيرادات الضريبية للسنة السابقة

حصيلة الإيرادات الضريبية

نسبة تغطية النفقات العامة =

مجموع النفقات العامة

ج- مدخل الموارد :

يستند هذا المدخل على افتراضين هما [45] ص 78:

- ان النظام الضريبي هو نظام مفتوح يؤثر ويتأثر بالبيئة .
- تتوقف فعالية النظام الضريبي على قدرته في توفير احتياجاته المادية والبشرية في ظل المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المحيطة به ، اي كلما استطاع النظام توفير احتياجاته من الموارد المادية والبشرية والادوات المساعدة للاستخدام الامثل لهذه الموارد كلما زادت فعاليته واستطاع تحقيق الاهداف المحددة . ورغم اهمية مدخل الموارد في قياس فعالية النظام الضريبي الا ان درجة توافر الموارد المادية والبشرية مسالة نسبية ، كما ان استخدامها قد يتصف بالقصور وعدم الرشد والذي يرجع لاسباب تنظيمية او سلوكية او بيئية .

في نفس السياق وفي اطار تحديد معايير الفعالية الضريبية يرى حمدي احمد العناني ان تصميم الانظمة الضريبية وفق مقتضيات الفعالية يمكن ان يتم وفق اسلوبين [09] ص 167:

-الاسلوب الاول : وذلك بوضع معايير محددة يجب توفرها في النظام الضريبي ، وهذه المعايير هي :

- العدالة ،
- الوضوح ،
- الملائمة في الدفع ،
- الاقتصاد في نفقة التحصيل ،
- المحافظة على كفاءة جهاز السوق ،
- عدم التعارض بين الضرائب واهداف النظام المالي .



-الاسلوب الثاني : من خلال الربط بين النظام الضريبي والرفاهة العامة للمجتمع ، حتى وان كان تطبيق هذا الاسلوب صعبا بالنظر الى كون نظرية الرفاهة لم تتطور وتبين بالشكل الكافي . الا انه بالرغم من ذلك لا بد من الاشارة الى مجموعة من الاهداف الضرورية لتحقيق الحجم الامثل للرفاهة . هذه الاهداف هي :

- توفير الحد الادنى من حرية الاختيار ،
- تحقيق اعلى مستوى معيشة ،
- توظيف عوامل الانتاج الراغبة في العمل ،
- النمو الاقتصادي ،
- العدالة في توزيع الدخل .

بذلك ففعالية السياسة الجبائية تعبر على مدى قدرتها على تحقيق اهدافها بشكل متوازن ، حيث ان تلك الاهداف قد تتعارض فيما بينها . فالهدف المالي للضريبة قد يتعارض مع الهدف الاقتصادي كما قد يتعارض مع الهدف الاجتماعي لها . وهذا التضارب بين الاهداف يتطلب عند اقرار النظام الضريبي السعي الى الموازنة بين الاهداف المختلفة للضرائب المختلفة التي يمكن ان يتكون منها النظام الضريبي وذلك للرفع من درجة فعاليته وجعلها مثلى وذلك على اعتبار ان النظام الضريبي هو انعكاس لاهداف السياسة الجبائية المحددة ، ونتيجة تعارض اهداف النظام الضريبي ، يتعين على المشرع الضريبي مراعاة المصالح الثلاثة التالية [63] ص 15:

- مصلحة الدولة : تتحقق مصلحة الدولة بما توفره الضريبة من اموال تساهم في تغطية نفقاتها المختلفة ، وبالقدر الذي يساعد على تحقيق سياساتها الاقتصادية والاجتماعية .
- مصلحة المكلف : تتحقق مصلحة المكلف من فرض الضريبة بالقدر الذي لا تكون فيه الضريبة عانقا امام طموحاته والعوائد التي يحققها من استثماراته ، كما تتحقق مصلحة المكلف من خلال ما يوفره فرض الضريبة من مساعدة للمكلف على تادية اعماله عن طريق حمايته من المنافسة الخارجية .
- مصلحة المجتمع : تتحقق مصلحة المجتمع من فرض الضريبة من خلال الاثار الايجابية التي تترتب على فرض الضريبة مثل استخدام حصيلة الضريبة في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة من شق الطرق وتوفير الانارة العمومية والتعليم والصحة اي تحقيق رفاهية المجتمع بالاضافة الى الحد من بعض العادات السيئة غير المرغوب فيها في المجتمع .

ان مراعاة التوازن والتوفيق بين المصالح الثلاثة السابقة رغم صعوبته سيمكن من وضع سياسة جبائية فعالة ذات اثار ايجابية على مختلف الاطراف .

### 2.2.2. معايير قياس فعالية السياسة الجبائية

ان كل سياسة جبائية توضع في سبيل بلوغ غايات وتحقيق اهداف معينة وهو الامر الذي يتطلب تحديد مقاييس دقيقة لاداء هذه السياسة ومعرفة مدى فعاليتها ، واجراء التعديلات والتغييرات اللازمة للرفع

من هذه الفعالية وذلك بالآخذ بعين الاعتبار التغيرات التي يعرفها الوضع الاقتصادي والاجتماعي .

وتعتمد السياسة الجبائية في تقييم درجة فعاليتها على مجموعة من المعايير تطورت بتطور دور الضريبة في التأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حيث لم يعد دور الضريبة تمويلي لتغطية النفقات العامة فقط بل اصبحت وسيلة ضبط وتغيير تتحقق من خلالها اهداف اخرى .

### 1.2.2.2. المعيار المالي

ياخذ هذا المعيار اهميته بالنظر الى كون الضريبة في اغلب البلدان تعتبر الايراد الاساسي الذي من خلاله تمول الدولة تدخلاتها الانفاقية والتي تعرف تزايدا مستمرا في مختلف الازمنة وفي جميع الدول مما يتطلب وضع سياسة جبائية فعالة ماليا للتمكن من مواجهة ظاهرة ازدياد النفقات العامة . ويعتمد المعيار المالي على القياس الكمي لفعالية النظام الضريبي وذلك بمقارنة حصيللة الاقطاعات الضريبية الفعلية مع حصيللة الاقطاعات الضريبية التقديرية ويمكن صياغة هذا المقياس كما يلي [ 45 ] ص 78:

$$\frac{\text{الفعالية المالية للضريبة} = \text{حصيللة الاقطاعات الضريبية الفعلية}}{\text{حصيللة الاقطاعات الضريبية التقديرية}}$$

وتكون بذلك الفعالية المالية للضريبة جيدة كلما سادت او تجاوزت حصيللة الاقطاعات الضريبية الفعلية حصيللة الاقطاعات التقديرية اما في حالة العكس فنستنتج ضعف فعالية النظام الضريبي . ونشير هنا الى ان التقديرات المأخوذة للمقارنة يجب ان تعكس حقيقة المقدرة التكاليفية للاقتصاد القومي والمقدرة التكاليفية للأفراد وذلك لتعبر عن الحصيللة التقديرية المثلى التي يمكن ان تحصل لصالح الدولة .

اضافة الى هذا ولدعم تقييم الاداء المالي للسياسة الجبائية بصورة جيدة يمكن اللجوء لدراسة وتحليل تطور مستويات الضغط الضريبي المختلفة التي يتحملها الاقتصاد كما يتطلب الامر كذلك قياس المرونة الضريبية وذلك لمعرفة مدى مواكبة تطور الايرادات الضريبية لما يعرفه الناتج المحلي الداخلي من تغير، وعموما يمكن حصر المؤشرات المالية لفعالية السياسة الجبائية في درجة توفيرها للموارد المالية للدولة بالشكل الذي يتناسب مع المقدرة التكاليفية للاقتصاد القومي والمقدرة التكاليفية للأفراد في ظل الحاجات المتزايدة التي تقتضيها طبيعة السياسة التنموية ومدى امكانية هذه السياسة الضريبية المختارة في تحقيق ديمومة تدفق الاموال الى خزينة الدولة تجنباً للازمات او الاختناقات المالية الظرفية [ 38 ] ص 12.

ولمعرفة مدى تطور الفعالية المالية وبالتالي تقييم مردودية التغيرات او الاصلاحات التي تجرى على النظام الضريبي فيجب مقارنة نسبة الفعالية عبر السنوات السابقة وتحليل كل التطورات التي تعرفها ايجابية

كانت ام سلبية ، كما يمكن مقارنة هذه النسبة مع النسب في الدول الاخرى لمعرفة مدى فعالية النظام الضريبي المالية مقارنة بالانظمة الضريبية في الدول الاخرى .

### 2.2.2.2. المعيار الاقتصادي

بتطور دور الضريبة اصبح للسياسة الجبائية اهدافا اخرى غير الهدف المالي رغم اهميته ولم تعد فعالية السياسة الجبائية ترتبط فقط بالمعيار المالي بل تعدته لتشمل الجوانب الاقتصادية للسياسة الجبائية ، وترتبط فعالية السياسة الجبائية تبعا للمعيار الاقتصادي بمدى قدرتها على تحقيق جملة الاهداف الاقتصادية المختلفة والمتعددة والتي وضعت لاجلها . فنسبة تحقيق الاهداف المحددة تعتبر المؤشر على مدى فعاليتها حيث كلما استطاعت السياسة الجبائية المتبعة تحقيق اهداف اكثر كلما كانت فعاليتها اكبر .

ان المعيار الاقتصادي يسمح لنا بتقييم مدى فعالية الاجراءات والتدابير المتخذة ضمن السياسة الضريبية في حماية بعض الصناعات والمنتجات المحلية من المنافسة الخارجية لتضمن تدعيم مكانتها في السوق الداخلية لما لها من اثار مرغوبة على الاقتصاد القومي وخدمته ، كما تسمح المؤشرات الاقتصادية بتقييم المساهمة في تطبيق سياسة التنمية الجهوية ، ومدى مقدرة السياسة الضريبية في التقليل من الفوارق في مستويات المعيشة بين مختلف مناطق القطر الواحد وكذا المساهمة في توجيه الاستثمارات نحو الوجة التي تخدم المصلحة الاقتصادية والاجتماعية فضلا عن القدرة على تصحيح الاختلالات الهيكلية في الاقتصاد القومي بمعية ادوات السياسة الاقتصادية الاخرى [ 38 ] ص 13.

بناء على هذا فاننا من خلال المعيار الاقتصادي يمكننا قياس فعالية السياسة الجبائية تبعا لمدى تجاوبها مع الاعتبارات الاقتصادية التي تتمثل اساسا في ترشيد الاستهلاك وتشجيع الادخار وتنمية الاستثمار اضافة الى جذب رؤوس الاموال الخارجية ، ويتعدى الامر كذلك الى قياس التأثير الذي يمكن ان تمارسه السياسة الجبائية على تطور مستويات التشغيل وكذا هيكل التجارة الخارجية من خلال ترقية الصادرات .

### 3.2.2.2. المعيار الاجتماعي

يكتسي المعيار الاجتماعي في قياس فعالية السياسة الجبائية اهمية بالغة بالنظر لما يمكن ان تحدثه هذه الاخيرة من تاثير على المستوى الاجتماعي للافراد وكذلك من خلال الدور الذي يمكن ان تلعبه في السعي لارساء مبدا العدالة الاجتماعية في المجتمع عن طريق الحد من التفاوت في مستويات الدخل والثروات وذلك باعادة توزيع الدخل واحترام مبدا المقدرة التكليفية للافراد وعدالة المعاملة الضريبية لمختلف المكلفين .

ان التفاوت في المداخيل والثروات قد يكون بين اصحاب دخول العمل (الاجراء ) واصحاب المداخيل الراسمالية كما قد يكون بين الرجل والمرأة وبين العامل والبطال ويمكن في جميع الحالات تخفيضه او الرفع

منه عن طريق مختلف ميكانيزمات اعادة التوزيع التي تعتبر السياسة الجبائية احدها [49] ص 97 .

يختلف تأثير كل من الضرائب غير المباشرة والضرائب المباشرة — في اعادة توزيع الدخل، فالضرائب غير المباشرة تؤدي الى توزيع الدخل القومي في غير صالح الطبقات ذات الدخل المحدودة الا اذا تم فرضها على اساس قيمي فان هذا يمكن ان يخفف من التفاوت بين الطبقات كون ان السلع الغالية الثمن تتحمل ضرائب اكثر من السلع الرخيصة التي يقبل على شرائها عادة ذوي الدخل المنخفض ، كما ان فرض ضرائب غير مباشرة على اساس نوعي فانه يؤدي الى نتيجة عكسية كونه لا يفرق بين السلع الغالية والسلع الرخيصة . اما بالنسبة للضرائب المباشرة فان فرضها بطريقة نسبية لا يكفل اعادة توزيع عادلة للدخل كونها تضر بذوي الدخل الضعيفة والمحدودة ، اما اذا فرضت هذه الضريبة بشكل تصاعدي ففي هذه الحالة وكقاعدة عامة يكون عبئها على اصحاب الدخل المرتفعة اكبر من عبئها على اصحاب الدخل المنخفضة [65] ص 298. تبعا لهذا فاننا نخلص الى ان تصاعدية الضرائب تهدف الى اعادة توزيع الدخل القومي بالاضافة الى تحقيق مبدء العدالة الاجتماعية امام الضريبة عن طريق تحقيق المساواة في التضحية [66] ص 403.

يمكن كذلك ان تكون السياسة الجبائية اداة لتوجيه الاتجاهات الاجتماعية لدى مواطني الدولة بما يخدم اهدافها مثل عطاءات واعفاءات ضريبية لاعالة الاولاد مما يعني تشجيع زيادة النسل ، او اعفاء التبرعات لجمعيات خيرية او ثقافية مما يشجع على التكافل الاجتماعي [40] ص 241.

ان قياس فعالية السياسة الجبائية من خلال المعيار الاجتماعي يتطلب منا تتبع الاثار الناتجة عنها فيما يتعلق بالعناصر التالية :

- درجة الحد من التفاوت في الثروات والدخول من خلال مختلف الضرائب المفروضة ومدى ملائمتها في اعادة توزيع الدخل بين مختلف الشرائح الاجتماعية .
- حدة العبئ الضريبي المفروض على الفئات ذات الدخل المحدود .
- مستوى العدالة الضريبية بين المكلفين بدفع الضريبة.
- مدى الاهمية التي يوليها النظام الضريبي للحالة الاجتماعية للممول .
- مدى مساهمة السياسة الضريبية في المساعدة على محاربة الفقر .

وبتحليلنا لمستوى التأثير الذي تحدثه السياسة الجبائية على العناصر السابقة يمكننا ان نحدد درجة فعاليتها في تحقيق الاهداف الاجتماعية المعدة لها .

#### 4.2.2.2 المعيار التنظيمي

ينصرف تقييم فعالية السياسة الجبائية من خلال المعيار التنظيمي لتحليل ودراسة الجوانب الادارية والتقنية والتشريعية للنظام الضريبي ومدى مساهمتها في الرفع من اداء النظام الضريبي .

- ان الادارة الجبائية تعتبر محور كل اصلاح للسياسة الجبائية فهي الاداة التي يمكن ان تنفذ من خلالها هذه السياسة ووجود ادارة ضريبية فعالة تسهر على تطبيق ومتابعة النظام الضريبي يعتبر شرطا اساسيا لنجاحه وبالتالي يمكن ان يكون معيارا لفعالية السياسة الجبائية ، ويمكن ان يكون تقييم فعالية السياسة الجبائية من خلال المعيار التنظيمي تبعا لمجموعة من المؤشرات المختلفة والتي يمكن اجمالها فيما يلي :
- بساطة النظام الضريبي ومدى استقراره سواء من حيث الهيكل الضريبي والضرائب المكونة له او من حيث القوانين والتشريعات الضريبية .
  - مدى التحكم في نفقات التحصيل والتقليل منها تطبيقا لمبدأ الاقتصاد في النفقة .
  - كفاءة الموظفين في اداء المهام المنوطة بهم .
  - السهولة التي تمنحها الادارة الضريبية من خلال الاجراءات والمعاملات مع مختلف المكلفين قبل التحصيل وعند التحصيل [38] ص 12 .
  - سرعة انهاء المنازعات التي تنشأ بين الادارة الضريبية والممولين [67] ص 154.
  - القدرة على محاربة الغش والتهرب الضريبيين .

ان دراستنا وتقييمنا لمختلف المؤشرات السابقة يمكن ان يعكس لنا مدى فعالية السياسة الجبائية المتبعة في جانبها التنظيمي ، وكلما كان اداء هذه المؤشرات ايجابيا كلما انعكس هذا على جوانب التأثير الاخرى للسياسة الجبائية والمتمثلة في الجانب المالي والاقتصادي والاجتماعي .

- كما اقترح فيتو تانزي V.TANZI في المجال التنظيمي مؤشرات اخرى متعددة يمكن من خلالها اعتماد نظام ضريبي فعال يساهم في تحقيق فعالية السياسة الجبائية واهم هذه المؤشرات [09] ص 165:
- مؤشر التركيز : ويقضي هذا المؤشر ان ياتي جزء كبير من اجمالي الايرادات الضريبية من عدد ضئيل نسبيا من الضرائب والمعدلات الضريبية ، لان ذلك من شأنه ان يساهم في تخفيض تكاليف الادارة والتنفيذ . فتجنب وجود عدد كبير من الضرائب وجداول المعدلات التي تدر ايرادات محدودة يمكن ان يؤدي الى تسهيل تقييم اثار تغيرات السياسة الجبائية وتقادي خلق الانطباع ان الضرائب مفرطة .
  - مؤشر التشتت : ويتعلق الامر بما اذا كانت هناك ضرائب مزعجة قليلة الايراد واذا كانت موجودة هل عددها قليل . فمثل هذا النوع من الضرائب يجب التخلص منه سعيا لتبسيط النظام الضريبي دون ان يكون لحذفه اثر على مردودية النظام .
  - مؤشر التاكل : ويتعلق الامر بما اذا كانت الاوعية الضريبية الفعلية قريبة من الاوعية الممكنة ، لان اتساع الوعاء الضريبي يمكن من زيادة الايرادات رغم اعتماد معدلات منخفضة نسبيا ، واذا ابتعدت الاوعية الضريبية الفعلية عن الممكنة بفعل الافراط في منح الاعفاءات للانشطة والقطاعات فان ذلك

يؤدي الى تاكل الوعاء الضريبي . وهذا ما يدفع الى رفع المعدلات طمعا في تعويض النقص الحاصل في الايرادات ومثل هذا المسعى (رفع المعدلات ) من شأنه ان يحفز على التهرب الضريبي .

- مؤشر تاخر التحصيل : ويتعلق الامر بوضع الاليات الدافعة الى جعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في اجالها . لان التاخر يؤدي الى انخفاض القيمة الحقيقية للمتحصلات الضريبية بفعل التضخم ولهذا لا بد ان يتضمن النظام الضريبي عقوبات صارمة تحد من الميل الى التاخر في دفع المستحقات .
- مؤشر التحديد : ويتعلق الامر بمدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة . وهذا لا ينفي في الواقع امكانية احلال بعض الضرائب بضرائب اخرى . فمثلا يمكن احلال الضريبة على ارباح الشركات والضريبة على الدخل بضريبة واحدة على كامل الثروة ذات معدل منخفض
- مؤشر الموضوعية : ويتعلق الامر بضرورة جباية الضرائب من اوعية يتم قياسها بموضوعية بما يضمن للمكلفين التقدير بشكل واضح لالتزاماتهم الضريبية على ضوء انشطتهم التي يخططون لها . ويصب هذا ضمن مبدأ اليقين الذي يقضي حسب ادم سميث بان تكون الضريبة الملزم بدفعها المواطن محددة على سبيل اليقين دونما غموض او تحكم ، بحيث يكون ميعاد الدفع وطريقته والمبلغ المطلوب دفعه واضحا ومعلوما للمول او لاي شخص اخر .
- مؤشر التنفيذ : ويتعلق بمدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل وبفعاليته المالية . وهذا يتعلق ايضا بمدى سلامة التقديرات والتنبؤات ، ومستوى تاهيل الادارة الضريبية لانها القائم الاساسي على التنفيذ ، فضلا عن مدى معقولية التشريعات ومدى قابليتها للتنفيذ على ضوء الواقع الاقتصادي والاجتماعي .
- مؤشر تكلفة التحصيل : وهو مؤشر مشتق من مبدأ الاقتصاد في الجباية والنفقة وهذا يجعل تكلفة تحصيل الضرائب اقل ما يمكن ، حتى لا ينعكس ذلك سلبا على مستوى الحصيلة الضريبية .

رغم كل المؤشرات والمعايير السالفة الذكر الا ان قياس فعالية السياسة الجبائية لا يمكن ربطها بمعيار واحد بل يجب الحرص على ايجاد نوع من التكامل بين مختلف هذه المعايير والمؤشرات حتى يكون تقييم الفعالية الجبائية يمس جميع الجوانب التي يمكن ان يمتد اليها تأثير الضريبة .

### 3.2.2. مقومات ومعوقات فعالية السياسة الجبائية

لا يمكن لأي سياسة جبائية أن تكون فعالة وذات أداء جيد إلا إذا تم وضعها في ظل احترام مجموعة من الشروط الأساسية التي تعتبر ضرورية لكل نظام ضريبي يسعى لتحقيق الفعالية، كما أن هذه الفعالية قد تصطدم ببعض المعوقات التي تكون سببا في جعل السياسة الجبائية لا تتمكن من تحقيق الأهداف التي وضعت لأجلها.

### 1.3.2.2 مقومات فعالية السياسة الجبائية

تعتمد فعالية السياسة الجبائية على مجموعة من المقومات والاسس التي يجب اخذها بعين الاعتبار عند صياغة اي سياسة جبائية ووضعها قيد التنفيذ ، وهو امر يساعد على تحقيقها للاهداف التي وضعت لاجلها . ويمكن اجمال اهم هذه المقومات في العناصر التالية .

#### ا- احترام القواعد الأساسية للضريبة

يعتبر الإقتصادي آدم سميث من خلال كتابه "ثروة الأمم" أول من صاغ مجموعة متماسكة من القواعد الضريبية التي يتعين على المشرع المالي مراعاتها وهو بصدد تقرير النظام الضريبي في الدولة لأجل ضمان فعالية السياسة الجبائية للدولة وتمثل هذه المجموعة من القواعد الدستور العام الضمني الذي تخضع له القاعدة القانونية للضريبة، والتي يمكن من خلالها التوفيق بين صالح الممول من جهة وصالح الخزنة العامة من جهة أخرى [ 46 ] ص 123 ، وأهم هذه القواعد هي:

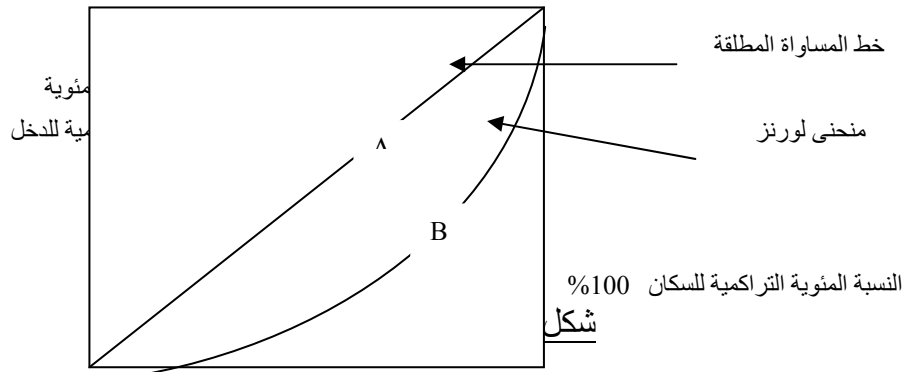
1- قاعدة العدالة: بين آدم سميث هذا المبدأ بقوله: ( يجب أن يساهم رعايا الدولة في النفقات الحكومية بحسب مقدرتهم النسبية أي نسبة الدخل الذي يتمتع به الممول في ظل حماية حكومتها [ 68 ] ص 94. يقتضي مبدأ العدالة في هذا الإطار فرض الضريبة على جميع الأشخاص والأموال التي تمتد إليها سيادة الدولة وسواء أكانت هذه الأوعية داخل حدود الدولة أو خارجها وأن يكون عبئ الضريبة واحدا بالنسبة لجميع المكلفين أي أن يتساوى جميع الأفراد بالنسبة لمقدار الضريبة أو بسعرها بحيث يكون واحدا بالنسبة للجميع وبالنسبة للنوع الواحد من الدخل.

لقد كان ينظر في السابق إلى أن الضريبة النسبية قادرة على تحقيق العدالة والمساواة الضريبية إلا أنه بتطور الفكر المالي يبين أنها تعد أشد ثقلا على الفئات المحدودة الدخل من تلك ذات الدخل المرتفع ولا تأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكاليفية والظروف الشخصية للمكلف مما جعل علماء المالية في العصر الحديث يتخلون عن فكرة الضريبة النسبية والإتجاه إلى الأخذ لفكرة الضريبة التصاعدية حيث يتم فرض الضريبة بنسب تتغير بتغير قيمة الوعاء أو المادة الخاضعة للضريبة [ 23 ] ص 26 ، وذلك لأنها تساعد على تحقيق العدالة أكثر من خلال تمييزها بين الأفراد حسب مقدرتهم التكاليفية إلى جانب كونها أداة فعالة في الحد من التفاوت في المداخل و الثروات بين الفئات الاجتماعية المختلفة و الأفراد في المجتمع .

بحثا عن العدالة الاجتماعية التي تسعى أغلب الأنظمة الضريبية لتحقيقها فقد أصبحت التشريعات المالية لمختلف الدول تأخذ في الاعتبار عند تقرير الضريبة شخصية الممول ومركزه المالي وحالته الاجتماعية حيث تلجأ في هذا المجال إلى التيسير في سعر الضريبة على دخل العمل مقارنة بسعر الضريبة على رأس المال مع جعل سعر الضريبة المختلط أو الناتج من إمتزاج العمل و رأس المال كالأرباح

الصناعية و التجارية وسطا بينهما أو إعفاء الدخل التي تقل عن حد معين يسمى الحد الأدنى اللازم للعيشة من تحمل الضريبة نظرا لضرورة إحتفاظ الممول بهذا الدخل بأكمله لإشباع حاجاته الضرورية التي لا يجوز المساس بها [46] ص 124 .

- إن الأخذ في الإعتبار لمبدأ العدالة عند إقرار أي سياسة ضريبية سيكون له الأثر الكبير في الرفع من فعاليتها من خلال ما يحدثه من أثار على توزيع الدخل في المجتمع ، ولقياس العدالة في توزيع الدخل يستعمل منحى لورنر الذي يعبر عن التوزيع الفعلي للدخل مقارنة بالتوزيع الذي يحقق المساواة المطلقة و يتم الوصول إلى هذا المقياس عن طريق الخطوات التالية [ 4 ] ص 58.
- يقسيم السكان إلى خمس مجموعات متساوية كل منها يمثل خمس (5/1) مجموع السكان على أساس مستوى الدخل ويتم ترتيب هذه المجموعات الخمس تنازليا أو تصاعديا .
  - حساب نصيب كل فئة من السكان من الدخل القومي التراكمي ليقاس نسبة السكان التراكمية .
  - تمثل هذه البيانات بشكل بياني صندوقي يعبر على منحى لورنر و ذلك كمايلي :



من الشكل السابق يتبين لنا أنه كلما ابتعد منحى لورنر عن خط المساواة المطلقة كلما كان توزيع الدخل غير عادل نسبيا وعلى العكس من ذلك فكلما اقترب منحى لورنر من خط المساواة كلما كان توزيع الدخل يسير نحو العدالة ، ولذا فإنه وبمرور الوقت وكلما اقترب هذا المنحى من خط المساواة المطلقة نتيجة السياسات الاقتصادية المختلفة وخاصة السياسة الضريبية فإنه يعني نجاح هذه السياسة في تحقيق أهداف العدالة الاجتماعية و العكس صحيح.

رغم سعي كل السياسات الضريبية لتحقيق العدالة الاجتماعية عن طريق الضريبة إلا أن مفهوم العدالة يبقى نسبيا وذلك لكونه يتوقف على الفلسفة الاقتصادية و الاجتماعية السائدة في المجتمع ، فالنظام الضريبي العادل هو ذلك النظام الذي يترتيب عليه معاملة ضريبية يؤمن أفراد المجتمع بعدالتها و ملائمتها لايدولوجيته وتقاليد و ظروفه الحاضرة و أماله في مختلف المجالات [ 45 ] ص 90 .



2- قاعدة اليقين: تقتضي هذه القاعدة حسب ما يراه آدم سميث أن تكون الضريبة على سبيل اليقين و التحديد دون أن يشوب فرضها أي غموض أو إبهام وذلك بأن يكون سعرها ورعاؤها ونصابها ، وموعدها، و إجراءات تحصيلها وكل ما يتصل بها من أحكام واضحة ومعروفا و بصورة مسبقة بالنسبة للمكلفين تشجيعا لهم على ترتيب التزاماتهم المالية و دفع ما عليهم منها في الوقت المناسب [68] ص 48.

وهو ما يعني أن التشريع الضريبي يجب أن يكون واضحا لا يشوبه أي غموض ولا يحتمل التفسيرات المختلفة ولا يخضع لمزاج أي طرف سواء كانت الإدارة الضريبية أو المكلف وذلك لتفادي كل إنعكاس سلبي للضريبة يمكن أن ينتج عن هذا الاختلاف .

إضافة إلى هذا فإن قاعدة اليقين تتطلب من الدولة أن تجعل في تناول المكلفين جميع القوانين المتعلقة بما تقرره من ضرائب وما يتفرع عنها من قرارات و لوائح و تعليمات و ذلك عن طريق التسيير و الايضاح بشتى الوسائل .ولتحقيق مبدأ اليقين يجب مراعاة الاعتبارات التالية [69] ص 45:

- الوضوح في التشريع بمعنى أن تكون النصوص واضحة وسهلة الأسلوب دون تعقيد
- يجب أن تقوم السلطة الموكل إليها فرض الضريبة وتحصيلها بإعداد النماذج السهلة و البسيطة و التي يفهمها عامة الممولين ، وأن تساعدهم على تفهم القانون عن طريق منشوراتها و مقالاتها في وسائل الإعلام المختلفة .
- يجب أن تكون المذكرات الايضاحية للقوانين الضريبية و الأعمال التحضيرية لهذه القوانين مفصلة بحيث لا تحتاج للإجتهد .

3 - قاعدة الملائمة في التحصيل: تقتضي هذه القاعدة بوجوب تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلائم مع أحوال الممولين ونفسياتهم سواء من حيث إختيار وعاءها و أسلوب تحديده أو من النواحي المرتبطة بكيفية الجباية وموعده و اجراءاتها [46] ص 125 ، ومراعاة لهذه القاعدة فإنه يجب التوفيق بين مصلحة المكلف و مصلحة الدولة من حيث الضرر بحيث لا يرهق كاهل الممول في تحصيل الضريبة ولا إضرار الخزينة العمومية لتتمكن من تغطية النفقات العامة ولتحقيق هذه القاعدة يجب مراعاة الاعتبارات التالية [45] ص 91:

- يجب أن يتصف النظام الضريبي بالشفافية حتى يسمح للمكلف بتحديد ما يستحق عليه من ضرائب .
- بالنسبة للضرائب الغير مباشرة تكون متضمنة بسعر السلعة لذلك يعتبر وقت الشراء أحسن الأوقات ملائمة للممول بحيث يكون قادرا على الدفع لأنه يختار وقت الشراء الذي يناسبه .
- بالنسبة للضرائب المباشرة يجب إتباع طريقة التقسيط على فترات تتلاءم مع فترات السيولة النقدية المتوفرة لدى الممول .
- يجب أن ينظر إلى مديني الضرائب وخاصة المعسرين منهم بإهتمام وبحث الاسباب في تراكم الديون الضريبية و محاولة تسوية وضعيتهم في الآجال الممكنة دون الاضرار بنشاطهم العادي .

4 - قاعدة الاقتصاد في النفقة :لهذه القاعدة جانب كبير من الأهمية بحيث بناء عليها يجب السعي دائما إلى تدنية التكاليف المتعلقة بتحصيل الضريبة إلى أقصى حد حتى لا تتحمل الدولة نفقات قد تتجاوز حصيله الضريبة ذاتها وهو أمر غير مقبول ومراعاة هذه القاعدة يضمن للضريبة فعاليتها كمورد هام تعتمد عليه الدولة دون أن تضيق جزءا كبيرا منه في سبيل الحصول عليه و يتطلب تحقيق هذه القاعدة الإعتبارات التالية [45] ص 93 :

- عملية تعيين الموظفين في مصلحة الضرائب تكون حسب الحاجة وليس لاعتبارات أخرى لأن أجور الموظفين تمثل نفقات تجاه خزينة الدولة كما يجب إختيار الموظفين الذين لهم كفاءة ومستوى علمي عالي.
  - إستعمال التقنيات المتطورة مثل أجهزة الإعلام الآلي بغية ربح الوقت وإتقان العمل.
  - يجب تطبيق الضرائب التي لا تتطلب نفقات كبيرة في فرضها وتحصيلها وتجنب فرض الضرائب التي تحتاج إلى نفقات متزايدة وفي هذا المجال نجد الضرائب على مجموع الدخل أحسن من الضرائب النوعية.
  - عقلنة إستعمال الوثائق الضريبية حيث أن تكاليفها على حساب إدارة الضرائب وتقدم مجانا للمكلفين.
- إن الإعتبارات السابقة يمكن أن تكون عنصرا مساعدا على التخفيف من النفقات التي تتحملها الدولة في سبيل نحصيل الضرائب.

#### ب- التنظيم الفني للضرائب:

يقصد بالتنظيم الفني للضريبة مختلف الطرق والأساليب المختلفة التي تتبع في العمليات المتعلقة بفرض الضريبة من تحديد لوعاتها وربطها عن طريق تحديد سعرها ومقدارها وكيفية تحصيل قيمتها ويكون بذلك التنظيم الفني الجيد هو الذي يستطيع أن يتبع أفضل الأساليب وأنجعها في العمليات المتعلقة بالضريبة وفي هذا المجال فإن المشرع الضريبي يجد نفسه مجبرا على إختيار أفضل الطرق للرفع من فعالية السياسة الجبائية وذلك من خلال العناصر التالية:

#### 1-المفاضلة بين الضرائب المباشرة والغير مباشرة:

إن هذه المفاضلة في سبيل البحث عن الفعالية تكون نتيجة ما يتميز به كل نوع من الضرائب من مزايا وعيوب يجب أخذها بعين الاعتبار عند تقرير النظام الضريبي وليست هنالك ضرائب جيدة وضرائب سيئة بل سياسة ضريبية جيدة وأخرى سيئة سواء تعلق الأمر بالضرائب المباشرة أو بالضرائب غير المباشرة .. فإذا كانت الضرائب غير المباشرة مفروضة بصورة ملائمة تصبح أفضل بكثير من الضرائب المباشرة التي يصعب فيها التوفيق بين المردودية والعدالة [ 50 ] ص 75

لا يمكن القول بأفضلية نوع معين من الضرائب على الآخر بل لكل منهما عيوبه ومزاياه

ومن ثم فإن الجمع بينها أفضل السبل للحصول على الإيرادات اللازمة لمواجهة ظاهرة تزايد النفقات العامة [23] ص 71 ، ويبقى إختيار المزيج الأمثل للضرائب مرتبنا دائما بالواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي لكل دولة إلى جانب الأهداف التي تسعى السياسة الجبائية لتحقيقها ويكون أساس التفصيل بذلك تبعا لما يمكن أن تحدثه كل ضريبة من آثار مختلفة وللمقدرة التكاليفية للممولين.

## 2-المفاضلة بين الضريبة الوحيدة أو الضريبة النوعية:

تلجأ الدول في كثير من الأحيان عند فرض الضرائب على الدخل إلى نظامين رئيسين هما نظام الضرائب النوعية ونظام الضريبة على الدخل العام فبمقتضى نظام الضريبة النوعية يقسم الدخل حسب مصادره : العمل ، رأس المال، المصدر المختلط بين رأس المال والعمل ، وتفرض ضرائب مختلفة للدخل تبعا لمصدره ويمكن هذا النظام من تكييف الإجراءات الضريبية حسب طبيعة الدخل الخاضع للضريبة كما يستجيب إلى بعض مبادئ العدالة الضريبية من خلال تطبيق أسعار ضريبية حسب مصادر الدخل فالضريبة على دخل رأس المال تكون أشد وطأة من التي تفرض عن الدخل المتأبتي عن العمل أما دخل المصدر المختلط فيخضع لأسعار ضريبية متوسطة لأنه يجمع بين العمل ورأس المال.

ويؤخذ على نظام الضرائب النوعية أنه لا يستجيب إلى دواعي شخصية الضريبة إذ يصعب تطبيق التصاعد نظرا لإختلاف مصادر الدخل للمكلف الواحد إلى جانب تعقده الكبير بوجود كثير من الضرائب النوعية تبعا لكل مصدر للدخل إلى جانب ضعف الحصيلة الضريبية الناتجة عن تطبيقه وكثرة النفقات اللازمة لتحصيل مختلف الضرائب النوعية كما أن النظام النوعي يحابي المكلف كلما تعددت مصادر دخله ولا يعير إهتماما كافيا لحجم الدخل مما يتناقض مع عدالة الضريبة.

أما بالنسبة للضريبة على الدخل العام فبمقتضاه يخضع الدخل الكلي للفرد والذي يتعدد مصادره يتعدد أوجه النشاط لضريبة واحدة فلا تخضع كل أنواع الدخل إلا لهذه الضريبة الواحدة والتي يكون سعرها واحدا ويتمتع نظام الضريبة على الدخل العام بعدة مزايا أهمها [50] ص 32:

- إنه يفرض الضريبة وفقا للمقدرة التكاليفية الحقيقية للمكلف بعد الأخذ في الاعتبار لكل مداخيل المكلف مما يحقق مبدأ العدالة.
- إنه ينسجم مع الضريبة القاعدية وذلك لأخذه في عين الإعتبار لحجم الدخل على أساس المداخيل المختلفة للمكلف مما ينتج عنه وعاءا واحدا للدخل يمكن أن يقسم إلى شرائح تطبق عليها الضريبة التصاعدية.
- إنه كثير الحصيلة لا بسبب التصاعد فيه فحسب، بل لقلة الإعفاءات الضريبية حيث لا يتمتع المكلف إلا مرة واحدة بالإعفاءات الضريبية الشخصية.
- إنه بسيط ويتفادى التعقيد في تحديد وعاء الضريبة وربطها وتحصيلها إلى جانب ما يوفره من نفقات لتحصيل الضريبة مقارنة بالنظام النوعي

إن مميزات نظام الضريبة على الدخل العام جعلت أغلب الإتجاهات المعاصرة وكذلك المؤسسات الدولية تنصح بالعمل به وهو الشيء الذي تعمل أغلب الدول على تطبيقه من خلال إصلاح أنظمتها الضريبية التي كانت تتبع نظام الضريبة النوعية.

### 3- المفاضلة بين الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية:

عند تحديد سعر الضريبة يطرأ مشكل الإختيار بين فرض ضريبة ذات سعر نسبي أو ضريبة تصاعدية وهو ما يجعل المشرع الضريبي يحلل مختلف الآثار التي يمكن أن يطبق أحدهما دون الآخر على وعاء ضريبي ما. تعبر الضريبة النسبية عن تلك الضريبة التي لا يتغير سعرها النسبي إلى وعاءها بتغير المادة الخاضعة للضريبة فالسعر ثابت غير أن مبلغ الضريبة يزداد بنسبة تساوي دائما نسبة الزيادة في تلك القيمة. وتتميز الضريبة النسبية ببساطتها وسهولة تطبيقها لأن الإدارة لا تحتاج عند تطبيقها إلى عمليات حسابية معقدة [50] ص 78.

ورغم هذه المزايا إلا أنه يؤخذ على الضريبة النسبية إنها غير عادلة وقليلة الحصيلة في نفس الوقت فهي غير عادلة بالنظر إلى أن العبئ النسبي للضريبة يكون أكبر بالنسبة للمكلف ذي الدخل الأقل ويكون أقل بالنسبة للمكلف ذو الدخل الأكبر، وهي قليلة الحصيلة إذ لو أخذ في الإعتبار ضرورة إرتكاز الضريبة على المقدرة التكاليفية الحقيقية للمكلف أي وفقا لدرجة يساره لأمكن للدولة الحصول على مقدار أكبر من الضريبة دون تغيير في مستوى دخول الأفراد وذلك بتغيير سعر الضريبة نحو الإرتفاع كلما إرتفع مستوى دخل المكلف الفرد [46] ص 138 .

إلى جانب أسلوب الضريبة النسبية نجد أن معظم الأنظمة يتبع أسلوب الضريبة التصاعدية، و يقصد بالضريبة التصاعدية تلك الضريبة التي تفرض بمعدلات متصاعدة تبعا لتصاعد المادة الخاضعة للضريبة بحيث يزداد سعر الضريبة بازدياد قيمة هذه المادة، وتعتمد مختلف الأنظمة الضريبية على هذا النوع من الضرائب نظرا لعدة مبررات [45] ص 109:

- الوفرة المالية: تسمح الضريبة التصاعدية باخضاع الدخول المرتفعة لمعدلات عالية فتزداد حصيلتها، وتتوقف هذه الزيادة في الحصيلة على مدى تفاوت الدخول والثروات في المجتمع، فإذا كانت هذه الدخول والثروات موزعة بشكل متقارب، فإن الضريبة التصاعدية تكون عديمة الفائدة، بينما إذا كانت الدخول والثروات موزعة بشكل غير متقارب فإن التصاعد يصبح الأسلوب الضريبي الأمثل لزيادة الحصيلة الضريبية .

- العدالة الضريبية: تعتبر الضريبة التصاعدية أداة فعالة للتقليل من حدة التفاوت بين دخول الأفراد، كما أنها أحسن أسلوب لتحقيق العدالة الضريبية من خلال المساواة في التضحية بين المكلفين وفق مبدأ المنفعة الحدية المتناقصة للدخل، وينسجم التصاعد مع مبدأ العدالة عند الأخذ بنظام الضريبة على الدخل

العام وليس بنظام الضريبة النوعية لأن هذه الأخيرة لا تدل على المقدرة التكلفة الحقيقية للمكلف، وعلى هذا الأساس تعتبر الضريبة المباشرة المتصاعدة هي الوحيدة التي تحقق الديمقراطية والعدالة.

- الدور الإقتصادي: تعتبر الضرائب التصاعدية أداة فعالة لمعالجة بعض المشاكل الاقتصادية، بحيث تجميع الأموال لدى طبقة معينة يؤدي بأفراد الطبقات الأخرى العيش دون مستوى الحد الأدنى الضروري للمعيشة، وبالتالي ينخفض الإستهلاك والذي ينعكس على إنخفاض في إنتاج السلع الإستهلاكية، مما يدفع بالمنتج تقليص حجم العمال، ومن ثم إتساع حدة البطالة، لذلك يتعين على الدولة فرض ضرائب تصاعدية على الطبقة الغنية، ثم توجه حصيلتها إلى الطبقة الفقيرة، فيرتفع مستوى استهلاكها بسبب زيادة دخلها، وبالتالي زيادة الإنتاج وتوظيف العمال.

يتبين لنا مما سبق ومن الناحية النظرية أفضلية الضرائب التصاعدية عن الضريبة النسبية ويبقى الأمر من الناحية التطبيقية متعلقاً بطبيعة الضرائب المطبقة وكذلك الظروف والمعطيات الاقتصادية والإجتماعية والسياسية لكل دولة على حدة وما يتماشى وأهداف السياسة الجبائية.

#### 4- المفاضلة بين التقدير التقريبي والتقدير المباشر :

يعتبر كيفية تقدير المادة الخاضعة للضريبة من المتغيرات التي تؤثر في مدى فعالية السياسة الجبائية وذلك بالنظر إلى الطرق المستعملة في هذا المجال وتعتمد الإدارة الضريبية في تقديرها للوعاء الضريبي على طريقتين رئيسيتين :

\*التقدير التقريبي (الجزافي): وفقاً لهذه الطريقة تقدر قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقديراً جزافياً على أساس بعض القرائن التي يحددها المشرع الضريبي والتي تعتبر دالة على مقدار دخل المكلف أو يمكن أن تحدد هذه القرائن بصورة إتفاقية بين المكلف والإدارة الضريبية وذلك عن طريق مناقشة المكلف والإتفاق معه على مبلغ معين يمثل مقدار دخله ويصبح بذلك جزافاً إتفاقياً. ومن مزايا هذه الطريقة أن إتباعها ليس بالأمر العسير على الإدارة الضريبية ولا يحتاج إلى كثير من الرقابة ولا يتطلب التعمق في أحوال المكلف المالية الخاصة، إلا أن ما يعاب عليها أن درجة الدقة في تقدير المادة الخاضعة للضريبة تكون عادة نسبية ومن ثم بعدها عن الحقيقة والعدالة، كما يكون للمكلف الحق في أن يثبت أن قيمة دخله أو ثروته أقل من القيمة التي قدرت جزافاً وعادة ما ينتج في إثبات ذلك وهو ما قد يؤدي إلى تفادي إخضاع جزء من المقدرة التكلفة للضريبة [43] ص 33. ويعتبر بذلك التقدير الجزافي تقديراً غير فعال وهو ما يؤدي بالتشريعات الضريبية إلى تفاديه وتضييق مجالات إستعمالاته إلا في حالات استثنائية كعدم وجود محاسبة قانونية للنشاط أو النشاطات التجارية الصغيرة .

\*التقدير المباشر: يكون هذا النوع من التقدير للمادة الخاضعة للضريبة مؤسسا وأكثر إنضباطا حيث تستند إلى معرفة مباشرة بالمادة الخاضعة للضريبة، حيث تستمد هذه المعرفة إما عن طريق إقرار المكلف نفسه أو

إقرار من طرف الغير تكون له علاقة قانونية تربطه بالمكلف أو عن طريق الإدارة الضريبية نفسها ففي حالة إقرار المكلف نفسه تلجأ الإدارة الضريبية إلى بعض أنواع الرقابة التي تضمن صحة ما يرد في الإقرار وذلك لتفادي أي غش أو تهرب من الضريبة أما التقدير بواسطة الإدارة الضريبية فيتم في حالة تخلف المكلف عن تقديم إقراره في الآجال المحددة أو في حالة ما إذا كان الإقرار معيباً أو مغشوشاً حيث يحق للإدارة الضريبية أن تقوم بالتقدير بنفسها وللمكلف الحق في طلب إعادة النظر في تقدير الإدارة إذا ما رأى أنه مبالغ فيه.

مما سبق يتبين لنا أن إتباع طريقة التقدير المباشر يكون أكثر عدالة وذلك لدقته حيث تحفظ مصالح المكلف وكذا مصلحة الدولة وهو ما يزيد في فعالية الضريبة من خلال محاربتها لكل مظاهر الغش والتهرب الضريبيين.

هـ المفاضلة بين الحجز من المنبع والدفع المباشر:

يرتبط تحديد الطريقة المثلى لتحويل الضريبة بطبيعتها وهو أمر يتطلب إختيار طريقة التحصيل المناسبة والملائمة دون تعسف أو تعقيد في إجراءاتها الإدارية ويمكن بذلك أن تلجأ الإدارة إلى تحويل الضريبة عن طريق التصريح المباشر، أين يقوم الممول بدفع ما عليه من مستحقات إتجاه الإدارة الضريبية مباشرة بعد تحديد قيمة الضريبة كما يمكن أن يتم دفع الضريبة عن طريق شخص آخر غير المكلف بالضريبة لتقتطع بذلك الضريبة من المصدر ، وهذا ما نلاحظه بالنسبة للضرائب على الدخل مثلا حيث يقوم رب العمل (المكلف القانوني) الذي يدفع الدخل إلى المكلف بالضريبة بخصم قيمة الضريبة من الدخل قبل توزيعه بحيث يستلم المكلف الفعلي دخلا صافيا من الضريبة [ 23 ] ص 159 .

تعتبر طريقة الحجز من المنبع أكثر فعالية حيث يسمح بتزويد الدولة حصيلة ضريبية مستمرة على مدار السنة لكونه يطبق في الفترة التي يحصل فيها الممول على الدخل ولا ينتظر إلى نهاية السنة، ضف إلى ذلك فإنها تتجنب أي تهرب ضريبي بحيث يتكلف شخص آخر بحجز قيمة الضريبة المستحق ثم دفعها إلى خزينة الدولة دون أن يكون له أي مصلحة في مساعدة المكلف القانوني على التهرب من الضريبة [ 45 ] ص 114

ج- كفاءة الإدارة الضريبية

تكتسي الإدارة الضريبية أهميتها في تطوير فعالية السياسة الجبائية باعتبارها الأداة المنفذة لهذه السياسة والتي تسهر على تطبيق التشريع الضريبي وضمان حوق الدولة والمكلف في نفس الوقت. فالدولة التي تتوافر فيها إدارة ضريبة قديمة إكتسبت خبرات فنية طويلة ونالت قدرا كبيرا من التدريب العلمي هي التي تملك إمكانيات نجاح تطبيق هيكل ضريبي حديث على جانب كبير من التعقيد، وعكس ذلك إذا كان الجهاز الإداري الضريبي ذو مستوى منخفض فهو يحول دون تطور هيكلها الضريبية ولا يضمن سلامة ودقة تنفيذ القوانين الضريبية السارية أو التعديلات والإصلاحات التي يمكن أن تطرأ على أحكام هذه القوانين ، وتعتبر الإدارة الضريبية مزيجا من العناصر الإدارية والقانونية والمالية كما أنها فرع من فروع الإدارة

المالية لذلك فإنها تحتوي على نفس الوظائف الإدارية الرئيسية والتي تتمثل في التخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة [70] ص 145 ، ولكي تنجح الإدارة الضريبية في تأدية وظائفها السابقة على أحسن وجه فيجب أن تعتمد على بعض الأسس التي يمكن إجمالها في النقاط التالية:

- وجود موظفين أكفاء ذوو مستوى علمي ومهني مرتفع يسمح بفهم التشريع الضريبي وتنفيذه كما يجب، وكذا سرعة التأقلم مع كل تغيير و إصلاح للقوانين الضريبية.
- تقديم الحوافز المادية والمعنوية ودفع أجور مجزية لموظفي إدارة الضرائب بما يتناسب والمهام التي يقومون بها، وذلك لتفادي كل الإغراءات التي يمكن أن يتعرضوا لها.
- تبسيط القوانين والإجراءات التشريعية المختلفة لتسهيل عمل موظفي إدارة الضرائب وتخفيض حجم المنازعات التي يمكن أن تقوم بين إدارة الضرائب والمكلفين [22] ص 103
- إستحداث العمليات الآلية في الإدارة الضريبية عن طريق إدخال الإعلام الآلي وتوفير خدمات هاتفية وبريدية ذات كفاءة لتسهيل العمل وسرعة تنفيذه [71] ص 01
- توثيق علاقات العمل مع مختلف الإدارات الأخرى ذات الصلة بالمكلفين كإدارة الجمارك والبنوك للحصول على المعلومات ومتابعة وضعيتهم.
- وضع نظم رقابة ضريبية فعالة والتي تتميز بدقتها وسرعة إكتشاف مختلف المخالفات المرتكبة مع فرض العقوبات المناسبة لمرتكبيها.
- تحسين علاقة الإدارة الضريبية بالمكلفين بخلق جو تسوده الثقة و لا يكون فيه إجحاف في حق المكلف ولا تقريط في مصلحة الدولة.

إن توفر الإدارة الضريبية على المقومات السابقة سيرفع من مستوى أدائها للوظائف المنوطة بها ويعزز فعالية السياسة الجبائية بشكل كبير.

#### د- الحث الضريبي الفعال

تتعدد الوسائل والأساليب التي تستطيع من خلالها الدولة التأثير على مستويات التنمية الإقتصادية ، والتي يعتبر التحريض الضريبي أحدها حيث أنه يعبر على مجموعة من الإجراءات والتسهيلات ذات الطابع التحفيزي تتخذها الدولة لصالح فئة معينة لغرض توجيه نشاطهم وتمنح لهم هذه الإمتيازات بهدف تحقيق نتائج معينة في إطار السياسة التنموية المنتهجة [ 72 ] 72 ص 49. وبذلك فالحث الضريبي يشمل التأثير على متغيرات كتنمية الأشخاص والرفع من حجم الصادرات وزيادة مستويات التشغيل ... إلخ. من أجل تحقيق أهداف تنموية محددة باستعمال حوافز ضريبية معينة.

إن درجة تأثير هذه الحوافز الضريبية تختلف من حافز إلى آخر مما يكون له تأثير على درجة فعالية السياسة الجبائية و لهذا يجب الاختيار بين مزايا و تكاليف هذه التحريصات المختلفة بما يتلائم والوضع الإقتصادي و الإجتماعي لكل دولة و ذلك نظرا لاختلاف الموارد الطبيعية و الظروف الإقتصادية و السياسية و الإجتماعية و أهداف خطط التنمية في كل دولة عن الأخرى.

فمنح الدولة للتحفيزات الجبائية يمثل بالنسبة لها خسارة مالية نتيجة لتخفيض إيراداتها المالية و إخلالا بأحد قواعد الضريبة و هو العدالة، و لذا فيجب أن تحقق هذه التحفيزات لأنواع معينة من الإستثمارات منافع إقتصادية و إجتماعية تفوق الخسارة التي تتحملها الدولة و هو ما يمكن إعتباره مقياسا لفعالية الحث الضريبي و ذلك لأن الدولة تتنازل عن حقها في تحقيق جزء من إيراداتها عن طريق المزايا الضريبية في مقابل تحقيق أهداف التنمية الإقتصادية و الإجتماعية.

و بذلك فالتحريض الضريبي يسمح بتوفير موارد مالية على مستوى المؤسسة، و تتوقف فعالية سياسة التحريض الضريبي على مدى توظيف تلك الموارد في المشاريع الإستثمارية ضمن مخططات التنمية، و في هذا المجال يتعين على الدولة توجيه المؤسسات نحو الأنشطة ذات المنفعة الإقتصادية و الإجتماعية من خلال المعايير التالية [45] ص 125:

- تشجيع المشاريع التي تحقق تكاملا إقتصاديا
- توجيه الإستثمارات نحو النشاطات ذات الأولوية في المخطط الوطني للتنمية
- توجيه الإستثمارات نحو المناطق المحرومة لتحقيق التوازن الجهوي
- تشجيع المشاريع التي تعمل على خلق مناصب الشغل

إلى جانب ما سبق تبقى فعالية التحريض الضريبي مرتبطة بعوامل أخرى ليست ذات طابع ضريبي تتمثل في كل عناصر البيئة الإستثمارية و المتعلقة بالجوانب المؤسساتية و التنظيمية و القانونية، و ذلك لأن التنمية الإقتصادية تتطلب توفير شروط عديدة لا تشكل الضريبة سوى أحدها، و ربما لا تشكل الشرط الأساسي و العامل الأهم قياسا بالشروط و العوامل الأخرى المرتبطة خاصة بمستوى الطلب و بضمان الإستثمار و بالبنيات التحتية غير المتوفرة في كثير من الدول النامية و هو الأمر الذي يجعل فعالية التحريض الضريبي من خلال التحفيزات و المزايا الضريبية غير مضمونة من حيث النتائج المرغوبة [50] ص 179.

### 2.3.2.2. معوقات فعالية السياسة الجبائية

كما ترتبط فعالية السياسة الجبائية بتوفير المقومات السابقة فإنها في المقابل تصطدم بمجموعة من العراقيل و المعوقات التي تحد من فعاليتها بالنظر إلى الأثر الذي تحدثه على الضريبة، ويمكن إجمال هذه المعوقات في العناصر التالية:



### أ- مستوى الضغط الضريبي

يعبر مستوى الضغط الضريبي على نسبة الاقتطاع الضريبي منسوبة إلى الناتج المحلي الخام و يمكن حساب مؤشر الضغط الضريبي من خلال العلاقة التالية [09] ص 175:

$$\text{معدل الضغط الضريبي} = \frac{\text{مجموع الضرائب}}{\text{الناتج المحلي الخام}}$$

و يرى آخرون أنه يجب أخذ اقتطاعات الضمان الإجتماعي عند حساب مؤشر الضغط الضريبي ليعبر عنه بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل الاقتطاعات الاجبارية} = \frac{\text{مجموع الضرائب} + \text{اشتراكات الضمان الإجتماعي}}{\text{الناتج المحلي الخام}}$$

و يعبر بذلك معدل الإقتطاعات الإجبارية عن الجزء من الثروة المنتجة العائدة للدولة وما بقي فهو متروك للتصرف فيه من قبل الأعوان الإقتصاديين.

ترتبط فعالية السياسة الجبائية بمستوى الضغط الضريبي من خلال تحديد المستوى الأمثل للإقتطاعات الضريبية الذي لا يعرقل النشاط الإنتاجي و لا يمارس تأثيرا سلبيا على النمو الإقتصادي.

إن ارتفاع مستويات الضغط الضريبي بما يفوق المقدرة التكليفية للإقتصاد سيؤدي إلى تدهور و زوال المادة الخاضعة للضريبة، و في نفس الوقت لجوء المكلفين إلى ممارسة التهرب و الغش الضريبي مما ينعكس سلبا على فعالية النظام الضريبي و هو الأمر الذي يحتم مراعاة حدود الضغط الضريبي المثلى و التي تختلف من دولة إلى دولة تبعا لمعطيات الواقع السياسي و الإقتصادي و الإجتماعي. فينبغي على السلطات المالية مراعاة الحيلة اللازمة في تقدير الطاقة الضريبية حيث تؤدي المغالاة في تقدير تلك الطاقة و من ثم المغالاة في فرض الضرائب إلى المساس بحد الإستهلاك الضروري لأفراد المجتمع مما قد يؤدي إلى تثبيط الحافز على العمل و الإدخار مما يضعف الكفاءة الإنتاجية و إنكماش الطاقة الضريبية للمجتمع ذاتها [58] ص 87.

### ب- التهرب الضريبي

يقصد بالتهرب الضريبي أن يحاول المكلف الذي تتوافر فيه شروط الخضوع للضريبة عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينتقل عبئها إلى شخص آخر، و في هذه الحالة لا تحصل أية ضريبة و هو الأمر الذي يترتب عليه أن يكون التوزيع الفعلي للعبء الضريبي مختلفا عن التوزيع القانوني ، و يحدث التهرب غالبا حينما يعتمد المكلف إلى مخالفة نص من نصوص القانون بطريقة أو بأخرى وبصفة خاصة في مرحلة تحديد الوعاء الضريبي، كأن يقوم المكلف بإخفاء جزء كبير من المادة الخاضعة للضريبة عن عين الإدارة أو يقوم بإظهار قدر ضئيل جدا من تلك المادة خلافا للحقيقة [46] ص 166.

يؤثر التهرب الضريبي على فعالية السياسة الجبائية نتيجة عدة مساوئ تنجم عنه، فهو يقود إلى إنقاص حصيلته الإيرادات العامة مما يجبر الدولة على تقليص حجم النفقات العامة وهو ما يؤدي بالنهاية إلى انخفاض الاستثمارات العمومية و هبوط المستوى المعيشي للأفراد، وإضعاف مقدرة الدولة في المحافظة على الأمن وإعادة توزيع الدخل، كما قد يكون سببا في لجوء الدولة إلى زيادة العبئ الضريبي لتحصيل إيرادات مالية مما يضاعف مشكلة التهرب الضريبي أكثر أو قد تضطر الحكومة إلى الإعتماد على مصادر تمويلية أخرى كالقروض الخارجية والإصدارات النقدية ولا يخفى ما يمكن أن ينتج عن هاتين السياستين من مساوئ فالأولى تقود إلى خلق أزمة جديدة تتعلق بالتسديد وتؤدي الثانية إلى ارتفاع الأسعار [50] ص 115. فالتهرب الضريبي يعتبر عائقا أمام تحقيق أهداف السياسة الجبائية المالية والإقتصادية والإجتماعية و يقلص بذلك من دور الضريبة مما يتطلب مكافحته بمختلف الوسائل المتاحة.

### ج- الإزدواج الضريبي

يعرف الإزدواج الضريبي على أنه فرض الضريبة على نفس الشخص المكلف بالضريبة أكثر من مرة على نفس المادة الخاضعة للضريبة وخلال نفس المدة، وقد يكون هذا الإزدواج داخليا إذا تعلق الأمر بتحقيق شروطه داخل إقليم الدولة الواحدة أيا كان شكل هذه الدولة، كما قد يكون دوليا إذا تحققت شروطه بالنسبة لدولتين أو أكثر، بحيث تقوم السلطات المالية التابعة لدولتين أو أكثر بتطبيق تشريعاتها الضريبية على نفس الشخص ونفس الوعاء وعن نفس المدة وذلك بناء على مبدأ السيادة الضريبية لكل دولة على إقليمها ويرجع إنتشار ظاهرة الإزدواج الضريبي على الصعيدين الداخلي والدولي إلى عدة أسباب أهمها [23] ص 196

- زيادة أعباء الدولة المالية قد تدفع إلى التوسع في فرض الضريبة أكثر من مرة دون مراعاة اللازدواج الضريبي رغبة في زيادة الحصيلته الضريبية
- رغبة الدولة في إخفاء الإرتفاع في أسعار الضرائب عن طريق تقسيم السعر المطلوب بين ضريبتين من النوع نفسه.
- إنتشار المشاريع الاقتصادية التي تمارس نشاطها في أكثر من دولة، وانتشار الشركات المساهمة التي يتم التعامل فيما تصدره من أسهم وسندات في مختلف الدول.
- إتساع الأخذ بالضرائب الشخصية التي تلاحق المكلف بالضريبة، للوصول إلى فرض الضريبة على دخله كله، أيا كان مصدره لتحديد مقدرته التكليفية.
- اختلاف المراكز المالية للدول وسياستها نحو استثمار الأموال الأجنبية وإعفاؤها من الضرائب أو المحافظة على أموال رعاياها ورغبتها في بقائها محلية. ومن ثم تخضع أموال رعاياها في الخارج للضرائب كمايلي:

بالنسبة للدول الدائنة: فإذا رغبت هذه الدول في تشجيع استثمار أموالها في الخارج فإنها تفرض

عليها على أساس الإقامة وتعنى أموال رعاياها في الخارج تشجيعها لهم على الاستثمار الخارجي.  
بالنسبة للدول المدينة: تفرض هذه الدول الضريبة على أساس مصدر الدخل لتخضع الاستثمار الأجنبي للضريبة، بشرط ألا تغالي في ذلك وخاصة إذا كانت تحتاج إلى الاستثمارات حتى لا تنتقل إلى الخارج.  
- سهولة انتقال رؤوس الاموال والأيدي العاملة بين الدول المختلفة.

ويعتبر بذلك الإزدواج الضريبي ظاهرة خطيرة بحيث يجب السعي لتفاديها ومحاربتها وذلك نظرا للآثار الضارة الناتجة عنها والتي تحد من فعالية السياسة الجبائية وتؤثر على الإقتصاد الوطني برمته. فالازدواج الضريبي يشكل عبئا ضريبيا إضافيا يثقل كاهل المكلف بالضريبة ويخل بذلك بمبدأ العدالة الضريبية كما يكون دافعا قويا بالمكلف على إستعمال كل الطرق للتهرب من دفع ما عليه من ضريبة ، كما أنه يعتبر عائقا يحد من حركة رؤوس الأموال التي تنتقل بين الدول لغرض الإستثمار الأمر الذي يجعل بعض الدول تفقد فرصة الإستفادة من الاستثمارات الأجنبية في تحقيق التنمية الإقتصادية.

#### د- الفساد الإقتصادي والإداري

كثيرا ما يسود معظم الدول ممارسة الأفراد لأنشطة معينة قد تكون مشروعة أو غير مشروعة إلا أنها لا تمر عبر القنوات الرسمية الحكومية وتشكل بذلك إقتصادا موازيا أو ما يسمى بالإقتصاد غير الرسمي ، وهو لا يشمل الأنشطة غير المشروعة فقط بل يشمل أيضا أشكال الدخل التي لا يبلغ بها والمتحصلة من إنتاج السلع والخدمات المشروعة سواء من المعاملات النقدية أو المعاملات التي تتم بنظام المقايضة.

ويؤثر حجم ووزن الإقتصاد الموازي على فعالية السياسة الجبائية من خلال المساوى الناتجة عنه والمتمثلة في [73] ص 2 :

- عدم موثوقية الإحصاءات الرسمية المتعلقة بالدخل والاستهلاك والبطالة وكذا قوة العمل الرسمية وهو ما قد يجعل السياسات والبرامج التي يستند إليها غير ملائمة ولا طائل من ورائها.
- كل المعاملات التي تتم في إطار الإقتصاد الموازي تنهرب من الضرائب وبالتالي تظل الإيرادات الضريبية أقل من الممكن في الظروف العادية، وإذا تأكلت الأوعية الضريبية أو تناقص الامتثال الضريبي قد تلجأ الحكومات إلى زيادة المعدلات الضريبية مما يشجع على زيادة هروب الأنشطة الإقتصادية إلى الإقتصاد الموازي فيزيد تفاقم قيود الميزانية على القطاع العام.
- تنامي الإقتصاد الموازي يؤدي إلى إيجاد حوافز قوية لجذب العمالة المحلية والأجنبية بعيدا عن الإقتصاد الرسمي .

كما ترتبط ظاهرة الفساد بالبعد الأخلاقي المنحرف وتشكل إحدى العقبات الكبيرة التي تعرقل فعالية السياسة الجبائية إذ تشجع التهرب الضريبي وتقصر الحوافز الضريبية وتعمل على توزيع الحصيلة الضريبية لصالح غير المستحقين لهما مما يشل أهداف السياسة الضريبية وذلك من خلال مظاهر البيروقراطية، المحسوبية، الرشوة، إستغلال النفوذ السياسي وإستخدام الوظيفة العامة لتحقيق المصالح الخاصة التي تنتشر في كل المجتمعات ولكن بصور متفاوتة.

وخلاصة القول أن على الدول عند وضعها لأي سياسة جبائية من خلال إقرارها لنظام ضريبي معين أن تأخذ في إعتبارها المقومات التي تتطلبها هذه السياسة وتحاول قدر الإمكان مواجهة كل العوائق التي تحد من فعاليتها لكي تتمكن من تحقيق الأهداف التي وضعت لأجلها.

#### 4.2.2. آلية عمل السياسة الجبائية وحدود فعاليتها

تعتبر السياسة الجبائية إحدى الأدوات الأساسية التي يمكن أن تلجأ إليها الدولة لتحقيق أهدافها وذلك من خلال التأثير الذي يمكن أن تحدثه على التوازن بين الطلب الكلي والعرض الكلي للاقتصاد الوطني والحفاظ على الإستقرار في المستوى العام للأسعار، ويكون ذلك بتغيير معدلات الضرائب التي من شأنها أن تصحح الإحتلالات في التوازنات الإقتصادية من خلال الرفع أو التخفيض من حجم الطلب الكلي وجعله في مستوى العرض الكلي.

#### 1.4.2.2. فعالية السياسة الجبائية في ظل التوازن العيني- النقدي.

تفيدنا النظرية الاقتصادية من خلال تحليلها أن الجمع بين المنحنيين S و I و LM في شكل واحد يعطي نموذجاً للتوازن العام في نظام إقتصادي ذي قطاعين حقيقي ونقدي ، والذي يبين الكيفية التي يتم بها الربط بين الأجزاء الحقيقية والأجزاء النقدية عن طريق سعر الفائدة وهذا بافتراض ثبات المستوى العام للأسعار [74] ص 363 ، ويعبر بذلك النموذج IS-LM على مجموعة التوليفات لكل من الدخل وسعر الفائدة (i ; y) التي يتحقق عندها التوازن في السوق السلعي والسوق النقدي، ويمكن إستنتاج معادلة هذا النموذج إنطلاقاً من معادلتين المنحنيين IS و LM المعبر عليهما كمايلي [13] ص 91:

$$IS \text{ معادلة المنحنى } i = \frac{1 - b + bt}{\infty} y - \frac{a - bt_0 + I_0 + G_0}{\infty}$$

حيث يمثل :

y : الدخل القومي

i : سعر الفائدة

b : الميل الحدي للاستهلاك

t : الميل الحدي للضرائب

t<sub>0</sub> : مقدار الضرائب المستقل عن الدخل

- a : الاستهلاك التلقائي ( مستقل عن الدخل)  
 $I_0$ : الاستثمار التلقائي  
 $G_0$  : الإنفاق الحكومي وهو متغير مستقل عن الدخل  
 $\alpha$  : معدل تغير الاستثمار بالنسبة لسعر الفائدة وتكون سالبة نظرا للعلاقة العكسية بينهما.

$$LM \quad i = \frac{1}{L_2} \left[ \frac{\bar{M}}{\bar{P}} \right] - \frac{L_1}{L_2} y$$

حيث يمثل:

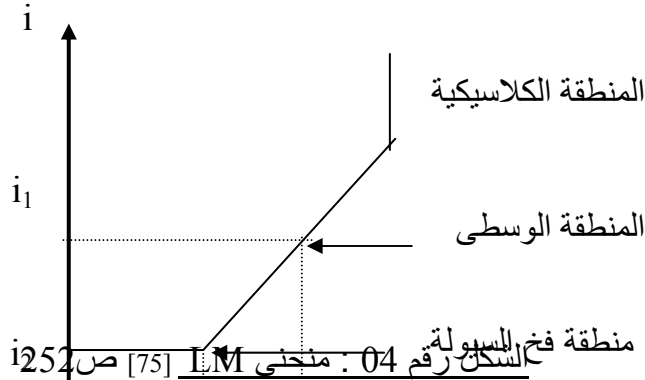
- i : سعر الفائدة  
y : مستوى الدخل  
M : العرض النقدي الاسمي  
P : المستوى العام للأسعار  
 $L_1$  حساسية الطلب النقدي بالنسبة للدخل  
 $L_2$  حساسية الطلب النقدي بالنسبة لسعر الفائدة

إن التوازن في سوق السلع والخدمات (السوق العيني) يتحقق عند ما يتعادل الطلب الكلي مع العرض الكلي أي عندما يتحقق التعادل بين الإستثمار المخطط ( المرغوب ) والإدخار المخطط [ 74 ] ص 355. أما التوازن في سوق النقد فيحدث عند التساوي بين العرض النقدي والطلب عليه وهو ما يشكل لنا منحنى LM الذي يتخذ الدخل وسعر الفائدة متغيرين أساسين له وينقسم هذا المنحنى إلى ثلاث مناطق ق [ 75 ] ص 252:

- المنطقة الكلاسيكية : وهي المنطقة التي تناظر المستويات المرتفعة جدا لأسعار الفائدة، بحيث يتخذ المنحنى عندها خطا مستقيما رأسيا للدلالة على عدم تأثر الطلب على النقود بالتغيرات الحاصلة في سعر الفائدة. أي مرونة الطلب النقدي بالنسبة لسعر الفائدة تكون معدومة. وسميت هذه المنطقة بالمنطقة الكلاسيكية بسبب أن الطلب على النقود هنا لا يحركه دافع المضاربة ولا يتأثر بسعر الفائدة. بل سيحركه دافع المعاملات والإحتياط للطوارئ الذي يتأثر بالدخل، و هو الأمر الذي يجعل تفضيل الأفراد للسيولة في هذه الحالة يكاد يكون منعما.
- المنطقة الوسطى : وهي المنطقة التي تناظر المستويات الفعالة لسعر الفائدة. بحيث يتناقص عندها ميل لمنحنى تدريجيا كلما تناقص سعر الفائدة دلالة على أن مرونة الطلب على النقود بالنسبة لسعر الفائدة تكون قليلة عند المستويات المرتفعة منه وتزيد المرونة كلما انخفض سعر الفائدة. ويستمر الميل في التناقص والمرونة في التزايد حتى ينعدم هذا الميل وتكون المرونة لا نهائية وذلك عند مستوى من سعر الفائدة لا يمكن أن يقل أو ينقص بعده في السوق والذي يطف عليه بـ: (القاع الصخري للفائدة) وهو منتهى المنطقة الوسطى.
- منطقة فخ السيولة (منطقة كينز) : وهي المنطقة التي يكون تفضيل الأفراد للاحتفاظ بالنقود سائلة على حساب عدم اجتفاظهم بالسندات قد وصل إلى منتهاه إذ يحاول المضاربون التخلص كلية من جميع ما لديهم من سندات لتوقعهم انخفاض أسعارها، وأي نقود تصلهم سيحتفظون بها بعيدا عن المضاربة، أي

تتوقف عملية المضاربة تماما في هذه المرحلة حيث تكون حركة المضاربين كلها في اتجاه واحد وهو اتجاه البيع لا الشراء. لذلك تأخذ دالة تفصيل السيولة في هذه المنطقة خطا افقيا ميله ومرونته لا نهائية.

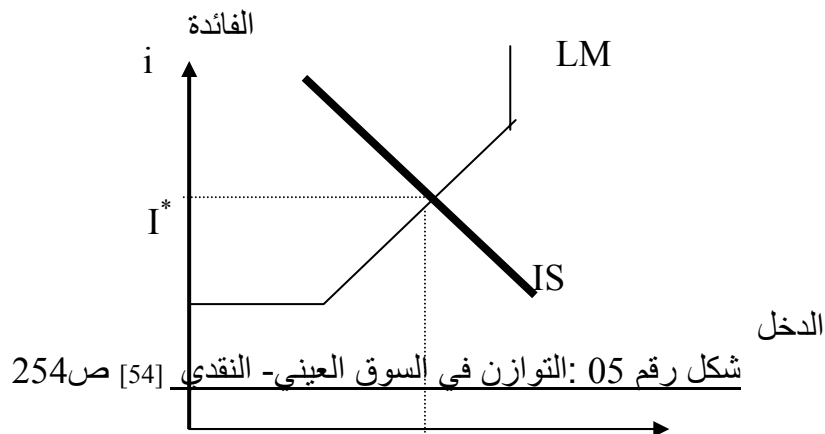
و يأخذ بذلك منحنى LM الشكل التالي:



يحدث التوازن في السوق النقدي العيني عند تقاطع منحنى I-S مع منحنى LM ويمكن الحصول على قيم التوازن لكل من  $y$  و  $i$  بالمساواة بين المعادلتين (1) و (2) السابقتين حيث تصبح قيم التوازن كمايلي [13] ص 92:

$$Y = \frac{1}{1-b+bt+\infty} \cdot \frac{L_1}{L_2} \left[ a - bt_0 + I_0 + G_0 + \frac{\infty (M/p)}{L_2} \right]$$

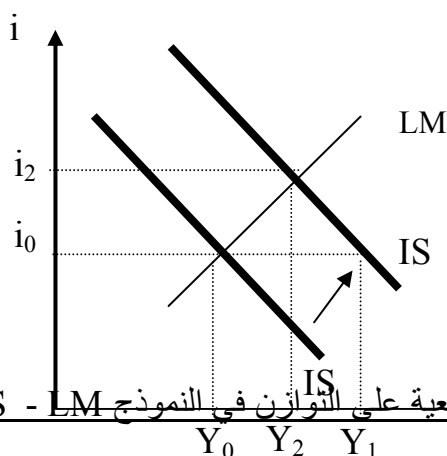
ويعبر المقدار  $\frac{1}{1-b+bt+\infty} \cdot \frac{L_1}{L_2}$  عن المضاعف الضريبي عند إدخال سوق النقد وهو يختلف عن المضاعف الضريبي  $\frac{L_1}{L_2}$  الذي يقيس أثر تحقيق الضرائب مع الاحتفاظ بعرض النقود في مستوى دون تغيير ويعبر المقدار الإضافي  $\infty L_1/L_2$  عن رد الفعل في سوق النقود ويمكن أن يتبين التوازن في السوق العيني النقدي من خلال الشكل التالي:



إن تأثير السياسة الضريبية في ظل هذا النموذج يكون من خلال الأثر الذي يحدثه المضاعف الضريبي حيث أن التغيير في مستوى الدخل والنتاج عن التغيير في الطلب الكلي يتحدد بالمقدار الآتي:

$$\Delta Y = \frac{b}{1-b+bt+\infty} \cdot \frac{L_1}{L_2} \Delta T$$

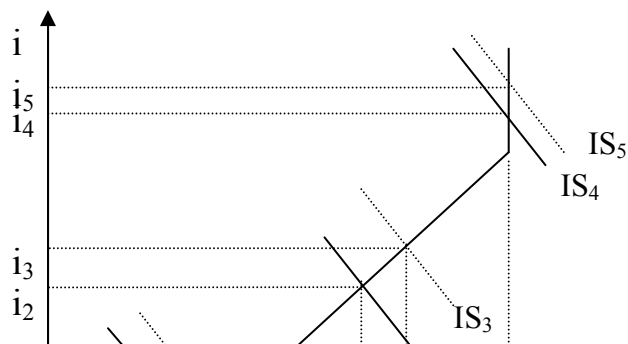
وبالنتيجة فإن نوع السياسة الجبائية المعتمدة من خلال التخفيض أو الزيادة في الضرائب ومعدلاتها سيعمل على التأثير على وضع منحنى  $I S$  الأصلي بحيث تنقله يمينا أو يسارا وذلك نتيجة زيادة أو إنخفاض مستوى الدخل التصرفي (المتاح)  $Y_d$  ومن ثم زيادة أو إنخفاض الإنفاق الاستهلاكي [13] ص 93. ففرض سياسة جبائية توسعية من خلال تخفيض الضريبة سيعمل على نقل منحنى  $I S$  إلى اليمين كما يمثله الشكل التالي:



شكل رقم 06: أثر السياسة الجبائية التوسعية على التوازن في النموذج  $I S - L M$  [13] ص 94

إن أثر هذه السياسة الجبائية التوسعية على السوق العيني (السلع والخدمات) في ظل عرض نقدي ثابت يظهر من خلال إرتفاع مستوى الدخل التوازني من  $Y_0$  إلى  $Y_1$ ، وهذا الفرق ممثل مقدار التغيير في الضرائب  $\Delta T$  مضروبا في قيمة المضاعف وذلك عند افتراض ثبات سعر الفائدة عند مستواه الأصلي  $I_0$ . إلا أننا في الواقع نجد أن سعر الفائدة يرتفع على إمتداد المنحنى  $L M$  إذ يؤدي إرتفاع الدخل إلى زيادة الطلب على النقود لغرض المعاملات متسببا في رفع سعر الفائدة نحو الأعلى، وهو الأمر الذي يعمل على تقليص مستوى الدخل التوازني إلى  $Y_2$  ليوافق أسعار الفائدة الجديدة  $I_2$  نتيجة أثر السياسة النقدية من خلال رد الفعل في سوق النقود والمعبر عنه بالمقدار  $L_1/L_2 \propto$  الذي خفض من الزيادة في الدخل الناتجة عن السياسة الضريبية التوسعية.

نتيجة لتقسيم منحنى الطلب على النقود  $L M$  إلى ثلاث مناطق رئيسية فإن التوازن في السوق العيني النقدي وفق النموذج  $I S - L M$  يحتمل أن يكون في المنطقة الكينزية (مصيدة السيولة) أو المنطقة الوسطى أو المنطقة الكلاسيكية وهو الأمر الذي يؤثر على فعالية السياسة الجبائية وذلك تبعا لكل منطقة.



### شكل رقم 07 : فعالية السياسة الجبائية [54] ص 263

إن درجة فعالية السياسة الجبائية تختلف باختلاف المنطقة التي يكون فيها التوازن. فإذا حدث وقطع المنحنى IS المنحنى LM في المجال الكينزي حيث مصيدة السيولة ومستوى الدخل منخفض ( $Y_1$ ) مع ثبات أسعار الفائدة، فإن السياسة الجبائية التوسعية تعمل على نقل المنحنى  $IS_0$  إلى اليمين إلى  $IS_1$  حيث أن مستوى الاستثمار يبقى ثابتا ويزداد الدخل بمقدار  $(y_0 - y_1)$  نتيجة إنخفاض الضرائب وتكون بذلك السياسة الجبائية كاملة الفعالية. أما إذا تقاطع المنحنى  $IS$  مع المنحنى LM في المنطقة الوسطى فإن السياسة الجبائية تصبح فعالة في زيادة مستوى الدخل لكن فعاليتها تكون أقل مما هي عليه في المنطقة الكنزوية، وينتقل المنحنى IS من  $IS_2$  إلى  $IS_3$ ، ويترتب على ذلك زيادة في مستوى الدخل بمقدار  $(y_2 - y_3)$  كما ترتفع أسعار الفائدة من  $i_2$  إلى  $i_3$  وبذلك سيخفض الاستثمار قليلا [54] ص 264. وإذا تقاطع المنحنى IS مع المنحنى LM في المنطقة الكلاسيكية فإن السياسة الجبائية تكون عديمة الفعالية تماما وذلك لأن هذه السياسة تؤدي إلى نقل المنحنى IS من  $IS_4$  إلى IS ون التأثير على مستوى الدخل الذي يبقى ثابتا عند المستوى  $y_4$ .

### 2.4.2.2. فعالية السياسة الجبائية في ظل السياسات الأخرى

لا يمكن للسياسة الجبائية العمل بمعزل عن وجود سياسات أخرى تشترك وتتكامل فيما بينها لتحقيق أهداف السياسة الإقتصادية، وهو الأمر الذي يتطلب التوفيق بينها وبين إستعمال السياسات الأخرى وإختيار أكثرها فعالية وتأثيرا تبعا للظرف الإقتصادي والإجتماعي السائد.

#### 1- علاقة فعالية السياسة الجبائية بالسياسة النقدية

لقد اختلفت نظرة الاقصاديين حول أفضلية إستعمال السياسة النقدية والسياسة الميزانية بما فيها السياسة الجبائية ومدى فعالية كل منها في التوازن الاقتصادي وتصحيح الاختلالات.

فحسب النظرية الكينزية فإن الأولوية تعطى للسياسة الميزانية بشقيها الايرادي والانفاقي بينما النظرية النقدية تفضل السياسة النقدية، ويمكن تفسير هذا التباين تبعا لإختلاف دور الدولة في الميدان الاقتصادي عند المدرستين، إذ نجد الكينزيين يعتبرون تدخل الدولة ضروريا أما النقديون فعلى العكس من ذلك يرون ضرورة إستبعاد هذا التدخل حيث يرى Milton.Friedman ضرورة ترك تحديد سعر الفائدة لقوى السوق بدلا من السلطات النقدية عن طريق البنك المركزي [13] ص 99.



كما أن مناصري النظرية الكينزية يرون أن قنوات تأثير السياسة النقدية على المسار الاقتصادي يعتبر أكثر تعقيدا وعشوائية ، وعلى العكس من ذلك يرون ببساطة تطبيق السياسة الميزانية. فلتأثير على مستوى التشغيل مثلا تعمل كلا السياستين كمايلي [ 76 ] ص36:

بالنسبة للسياسة الميزانية:

تغيير الإتفاق الحكومي ← تغيير الدخل ← تغيير مستوى التشغيل

بالنسبة للسياسة النقدية:

تغيير الكتلة النقدية ← تغيير سعر الفائدة ← تغيير الاستثمار ← تغيير الدخل ← تغيير مستوى التشغيل

وهو الأمر الذي يجعل الكينزيين يحبذون إستعمال السياسة الميزانية وتقديمها على السياسة النقدية.

إن إختلاف وجهات النظر هذه يجعلنا نتساءل عن الظروف والأوضاع التي يمكن أن تطبق فيها السياسة الجبائية بدلا من السياسة النقدية أو العكس ومتى تكون احدهما أكثر كفاءة وفعالية من الأخرى في التأثير على النشاط الاقتصادي وبالتالي مستويات الدخل القومي.

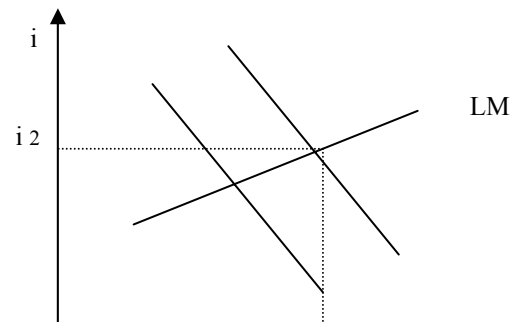
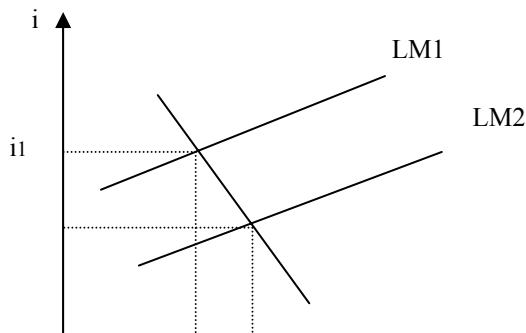
للوصول للإجابة على الأسئلة السابقة فنلجأ لتبني تحليلاتنا إنطلاقا من النموذج التوازني العيني النقدي

أي نموذج IS-LM المشار إليه سابقا.

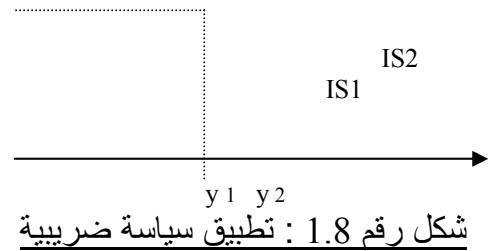
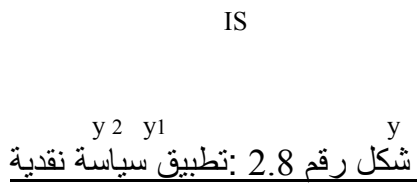
يتجلى أثر السياسة الضريبية من خلال إحداث تغييرات في معدلات الإقتطاع الضريبي بالتخفيض أو الزيادة مما يترتب عليه إنتقال منحنى الاستثمار- الإدخار I S عن موضعه الأصلي يمينا أو يسارا، أما في حالة إتباع سياسة نقدية فإن هذا يعني تغيير عرض الكتلة النقدية والذي ينتج عنه إنتقال منحنى عرض الطلب على النقود LM عن موضعه الأصلي يمينا أو يسارا تبعا لنوع السياسة النقدية المتبعة وتتغير بذلك فعالية كل من السياسة النقدية والسياسة الجبائية- الميزانية تبعا لمرونة كل من منحنى L M ومنحنى IS أي تبعا للانحدار النسبي أو ميل كل من المنحنيين L M و IS [54] ص262.

ولمعرفة درجة فعالية كل من السياسة النقدية والسياسة الجبائية فإننا نميز بين حالتين إثنين [ 77 ] ص351.

• حالة تطبيق سياسة ضريبية بمعنى أن تكون السياسة الضريبية أكثر كفاءة وفعالية من السياسة النقدية. وتعبيرا بلغة الأشكال، تكون السياسة الضريبية أكثر فعالية في تحقيق زيادة في الدخل القومي مقارنة بالسياسة النقدية عندما يكون المنحنى IS أكثر انحدارا من المنحنى LM .

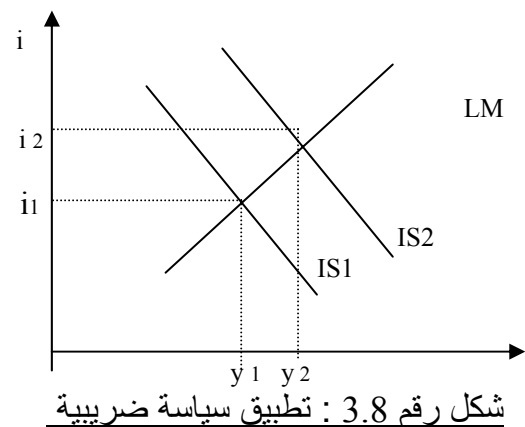
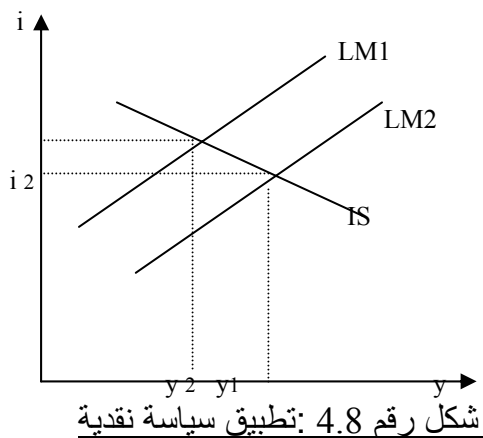


i2



يوضح هذان الشكلان فعالية السياسة الضريبية (انتقال منحنى  $I S$  يمينا من جراء تقليص الضرائب) مقارنة بالسياسة النقدية (انتقال منحنى  $LM$  يمينا بسبب زيادة عرض النقود) من خلال الانتقال الأفقي لكلا المنحنيين. فيتبين أن الزيادة في الدخل عند تطبيق سياسة ضريبية توسعية أكبر من الزيادة في الدخل الناجمة عن تطبيق سياسة نقدية توسعية.

- حالة تطبيق سياسة نقدية: بمعنى أن تكون السياسة النقدية أكثر فعالية من السياسة الضريبية وتعبيرا كذلك بلغة الأشكال ومنطق البيانات، تكون السياسة النقدية أكثر فعالية في تحقيق زيادة الدخل مقارنة بالسياسة الضريبية وهذا عندما يكون منحنى  $LM$  أكثر انحدارا من منحنى  $IS$ .



شكل رقم 08: المفاضلة بين السياسة الضريبية والسياسة النقدية [77] ص 352

يوضح الشكلان الأخيران فعالية السياسة النقدية مقارنة بالسياسة الضريبية من خلال الانتقال الأفقي لكلا المنحنيين. إذ يظهر أن أثر الزيادة الحاصلة عند تطبيق سياسة ضريبية توسعية أقل من الزيادة الحاصلة في الدخل والمترتبة عن تطبيق سياسة نقدية توسعية.

من خلال التحليل السابق يتبين لنا أن الطرف الاقتصادي ونوعية الأهداف المراد تحقيقها من خلال السياسة الاقتصادية هما الأساس الذي يبنى عليه تفضيل إختيار سياسة ضريبية ميزانية – دون السياسة النقدية

أو العكس ولكن هذا لا يمنع وجود تكامل بين السياستين بالنظر لما يمكن أن يترتب عليهما من تأثير على مستوى النشاط الاقتصادي.

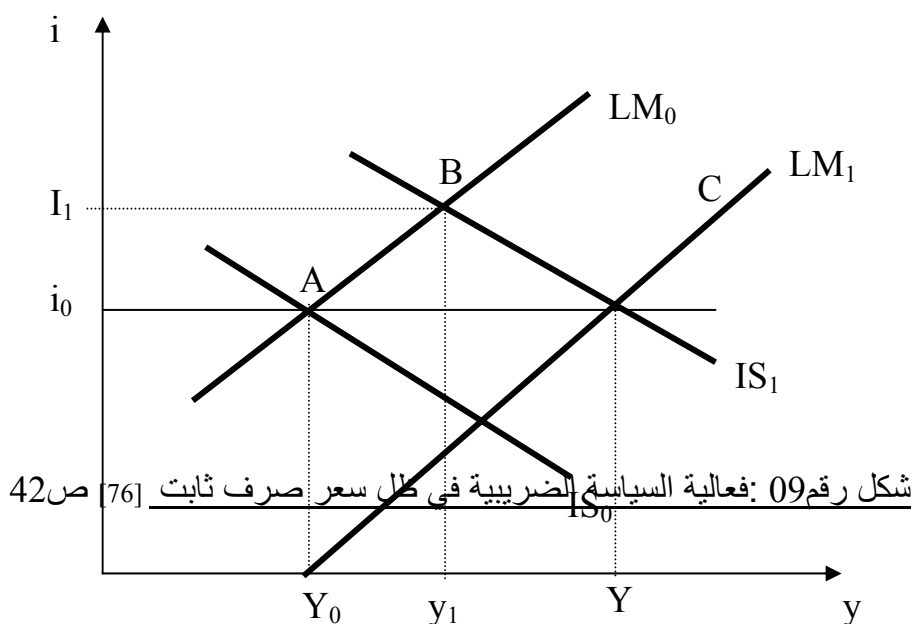
### ب- أثر سياسة سعر الصرف على فعالية السياسة الضريبية

يعبر سعر الصرف عن عدد الوحدات النقدية الذي تبدل به وحدة من العملة المحلية إلى أخرى أجنبية، وهو بهذا يجسد أداة الربط بين الاقتصاد المحلي وباقي الاقتصاديات فضلا عن كونه وسيلة هامة للتأثير على تخصيص الموارد بين القطاعات الاقتصادية وعلى ربحية الصناعات التصديرية وتكلفة الموارد المستوردة، ومن ذلك على التضخم والنتائج والعمالة [09] ص 103، وهو الأمر الذي يجعل سياسة سعر الصرف من بين السياسات المختلفة التي تلجأ إليها السلطات النقدية للتأثير على النشاط الاقتصادي ومعالجة مختلف الاختلالات التي يعرفها الاقتصاد القومي.

نتيجة للتأثير الذي يمكن أن تلعبه سياسة سعر الصرف إلى جانب حركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج على الاقتصاد القومي فإن فعالية وأداء السياسة الجبائية لا تكون في منأى عن هذا التأثير فتختلف فعالية السياسة الجبائية تبعا لنوع نظام الصرف المتبع إن كان ثابتا أو مرنا كما يمكن أن تكون لحركية رؤوس الأموال دورا محددًا لفعالية هذه السياسة أيضا ويمكن أن يتبين أهمية هذه الفعالية تبعا لمختلف الظروف التي تطبق فيها السياسة الجبائية.

#### 1- فعالية السياسة الجبائية في ظل سعر الصرف ثابت

في ظل إقتصاد مفتوح فإن أثر السياسة الضريبية لا يتوقف على التأثير على أسعار الفائدة فقط بل يتعداه ليشمل التأثير على حركة رؤوس الأموال وتدفقها نحو الداخل أو الخارج، ويمكن تحليل الآثار الناتجة عن تطبيق سياسة ضريبية في ظل إقتصاد مفتوح من خلال الشكل التالي



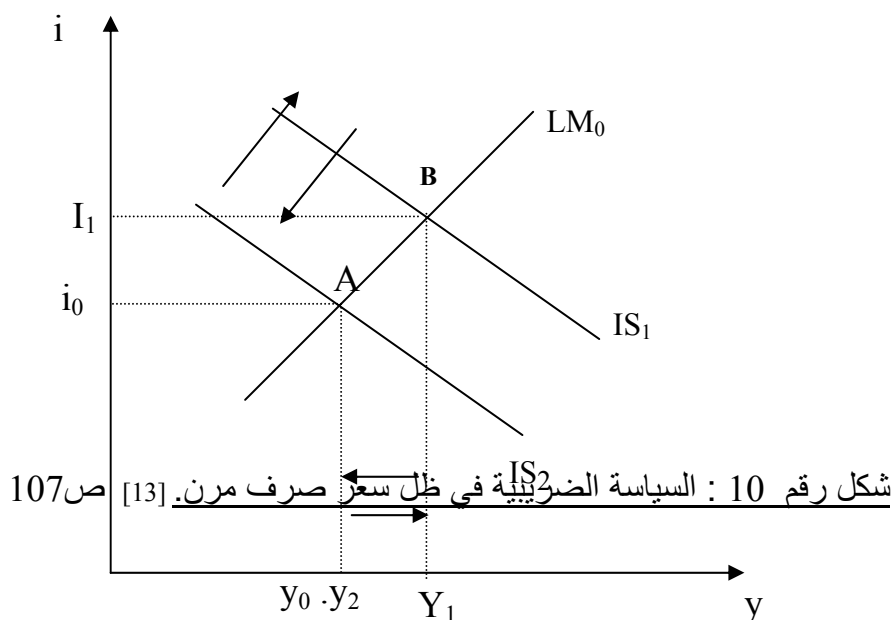
إن اعتماد سياسة ضريبية توسعية يعمل على نقل منحنى  $I S$  من موضعه الأصلي  $IS_0$  إلى اليمين  $IS_1$  مشيراً بذلك إلى زيادة الانتاج وهو الأمر الذي يعمل على ارتفاع الفائدة إلى مستوى  $i_1$  ويصبح التوازن عند النقطة  $B$  حيث يعرف ميزان المدفوعات فائضاً تجارياً [76] ص 42.

إن هذا الارتفاع في أسعار الفائدة يعمل على جذب رؤوس الأموال الخارجية وتدفقها نحو الداخل مما يعني زيادة في العرض النقدي ، وذلك لأنه في ظل سعر صرف ثابت دائماً أو تقادياً لإرتفاع قيمة العملة المحلية والحفاظ على استقرارها يقوم البنك المركزي المحلي بشراء فائض العملات وامتصاصه وهو ما يجعل البنك المركزي يصدر نقوداً جديدة وينتقل بذلك منحنى  $L M$  من موضعه الأصلي  $LM_0$  إلى  $LM_1$  مثيراً إلى إرتفاع مستوى الدخل من  $y_1$  إلى  $y_2$  ويصبح التوازن على مستوى النقطة  $C$  أين تعود أسعار الفائدة إلى موضعها الأصلي وتكون بذلك أسعار الفائدة في الداخل في نفس أسعار الفائدة في الخارج.

نتيجة لما سبق فإن السياسة الجبائية الميزانية وفي ظل ثبات أسعار الصرف تكون أكثر فعالية من السياسة النقدية التي يبقي أثرها ضعيفاً لكن مكملها وهذا ما يدفع السلطات إلى محاولة تحقيق مستوى معين لسعر الصرف مع السيطرة على النشاط الاقتصادي المحلي باعتماد السياسة المالية - (لأن السياسة النقدية في ظل ثبات أسعار الصرف تكون قليلة الفعالية) ولزيادة تفعيل السياسة المالية يعمد أصحاب القرار إلى إزالة العوائق أمام حركة السيولة الدولية لرأس المال [09] ص 188.

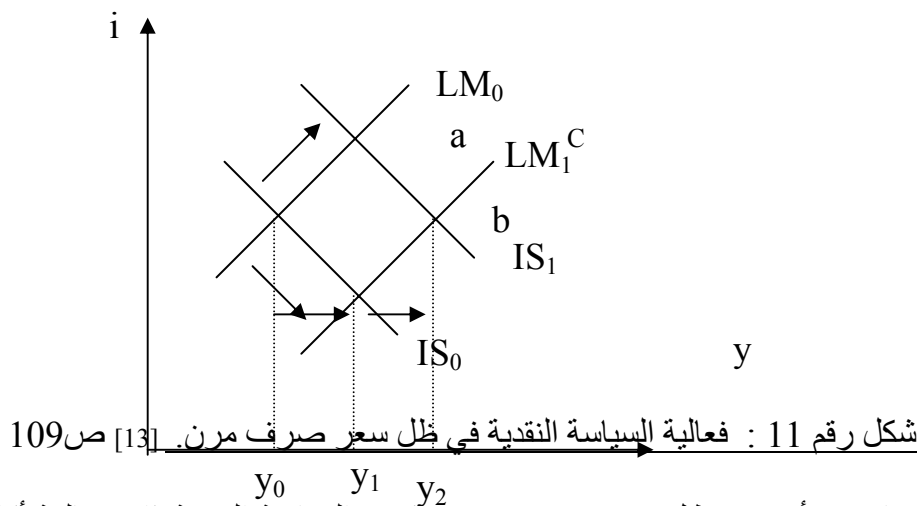
## 2-فعالية السياسة الجبائية في ظل سعر صرف مرن

يختلف تأثير السياسة الجبائية في ظل سعر صرف مرن عنه بوجود سعر صرف ثابت، فاتباع سياسة سعر الصرف المرن يجعله يتحدد وفق معطيات سوق الصرف الأجنبي وإرتفاع معدلات الفائدة يؤدي إلى زيادة قيمة العملة المحلية الذي ينتج عنه إنخفاض في حجم الصادرات وزيادة في حجم الواردات أي عدم توازن الميزان التجاري والذي على إثره ينتقل منحنى  $I S$  إلى موضعه الأصلي  $IS_0$  [76] ص 42.



إن إنتقال منحنى الطلب الإجمالي  $I S_1$  إلى موضعه الأصلي  $IS_0$  وعودة سعر الفائدة ومستوى الإنتاج إلى مستواه الأصلي  $Y_0$  و  $i_0$  سيعمل على تقليص تدفق رؤوس الأموال إلى الداخل وهو الأمر الذي يجعل الآثار التوسعية للسياسة الضريبية يمكن أن تتقدم تماما تحت تأثير الآثار الناتجة عن معدلات الفائدة مما يدل على عدم فعالية السياسة الضريبية في هذه الظروف [45] ص 33.

وبالمقابل وفي ظل سعر صرف مرن وحرية حركة رؤوس الأموال فإن زيادة المعروض النقدي نتيجة للسياسة النقدية التوسعية سيعمل على نقل المنحنى  $LM$  إلى اليمين مما يعمل على تخفيض أسعار الفائدة الذي يؤدي بدوره إلى إنخفاض في قيمة العملة المحلية نتيجة عدم تدفق رأس المال إلى الداخل وهو الأمر الذي يزيد من قيمة الصادرات وتخفيض قيمة الواردات ليعرف الميزان التجاري فائضا ينتج عنه تحول المنحنى  $IS$  إلى اليمين عند  $IS_1$  ويكون بذلك المنحنيين  $IS$  و  $LM$  قد انتقلا إلى اليمين إشارة إلى الزيادة الكبيرة في الدخل  $Y_2$  وتصبح نقطة التوازن الجديدة هي  $C$ .



شكل رقم 11 : فعالية السياسة النقدية في ظل سعر صرف مرن. [13] ص 109

نستنتج مما سبق أنه في ظل سعر صرف مرن تكون السياسة النقدية ذات فعالية أكثر تفوق فعالية السياسة الجبائية، وذلك لكونها تحسن مستوى الميزان التجاري وتكون لها آثار دائمة على الطلب الإجمالي. أما في ظل نظام الصرف الثابت فالسياسة الضريبية تكون أكثر فعالية نتيجة أثرها الدائم على الطلب الكلي مما يعمل على رفع أسعار الفائدة التي تجذب رؤوس الأموال إلى الداخل ، وتصبح السياسة النقدية في هذه الحالة أداة مساعدة لدعم السياسة الضريبية التوسعية من خلال تدخل البنك المركزي المحلي بشراء فائض العملات الأجنبية و إصدار نقود جديدة مما يعمل على إمتصاص الزيادة في الطلب الكلي.



### الفصل 3

## آثار السياسة الجبائية على الاقتصاد الجزائري بعد الإصلاح

جاء الإصلاح الضريبي كتكملة لمختلف الإصلاحات الاقتصادية الأخرى التي عرفت الجزائر خلال التسعينات وذلك تماشيا مع التحولات التي عرفها الاقتصاد العالمي و في سبيل تحقيق أهداف محددة ومختلفة تمس جوانب مالية واقتصادية واجتماعية وكذا تنظيمية ، و كان ذلك كله في إطار البحث عن الفعالية . ان منطق الأشياء يفرض علينا بعد التعرض لمختلف جوانب الإصلاح الجبائي التي عرفها النظام الضريبي القيام بتحليل ودراسة مختلف الآثار والانعكاسات التي نتجت عن هذا الإصلاح ومن خلالها تقييم فعالية السياسة الجبائية المتبعة وفق معايير متعددة ومختلفة ، ولقياس هذه الفعالية ومدى تحقيق السياسة الجبائية للأهداف المبتغاة تم تقسيم هذا الفصل الى المباحث التالية :

#### 1.3. الآثار المالية للسياسة الجبائية

##### 2.3. تقييم فعالية السياسة الجبائية وفق المعيار الاقتصادي والاجتماعي

##### 3.3. تقييم فعالية السياسة الجبائية وفق المعيار التنظيمي

### 1.3 الآثار المالية للسياسة الجبائية

يعتبر المعيار المالي لقياس فعالية أي سياسة جبائية من المعايير الأساسية وذلك على اعتبار ان الضريبة تشكل موردا أساسيا من موارد ميزانية الدولة التي تعتمد عليها في تغطية نفقاتها المتزايدة والمتعددة والتي تؤثر من خلالها على الواقع الاقتصادي والاجتماعي للمجتمع . في هذا الإطار وبعد مرور اكثر من عشر سنوات على اعتماد الإصلاحات الضريبية فإننا نتساءل عن أهمية المرد ودية المالية للنظام الضريبي الجديد ومدى فعالية الإصلاحات التي تم إجرائها في تفعيل الدور المالي للضريبة . للإجابة على هذا التساؤل تم تقسيم هذا المبحث إلى المطالب التالية :

#### 1.1.3. تحليل وتقييم الحصيلة المالية بعد الإصلاح الضريبي

#### 2.1.3. انعكاسات السياسة الجبائية على تطور الجباية المحلية

#### 3.1.3. تطور مستوى الضغط الضريبي

### 1.1.3. تحليل وتقييم الحصيلة المالية بعد الإصلاح الضريبي

كان من بين المحاور الأساسية للإصلاح الضريبي تطوير الجباية العادية وجعلها مصدرا رئيسا في توفير الموارد المالية لتمويل ميزانية الدولة ، وذلك حتى تستطيع الدولة القيام بما عليها من واجبات من خلال نفقاتها العامة التي كانت تعتمد في تغطيتها بشكل كبير على الجباية البترولية .

#### 1.1.1.3 تطور الحصيلة الضريبية ومكانة الجباية العادية

لقد كان من بين الأهداف الأساسية التي كان يرمي إليها الإصلاح الجبائي هو السعي قدر الإمكان نحو تحسين مستوى مردودية الجباية العادية ومحاولة إحلالها محل الجباية البترولية التي كانت تسيطر بشكل كبير في تمويل ميزانية الدولة [78] ص 22 ، ويعتبر ذلك كانعكاس للهزة التي عرفها الاقتصاد الجزائري نتيجة انخفاض أسعار النفط وبالتالي انخفاض الإيرادات المتأتية من الجباية البترولية .

لمعرفة مدى تحقيق النظام الضريبي لهذا الهدف فسنستعرض تطور الحصيلة الضريبية لكل من الجباية العادية والجبائية البترولية من خلال الجدول رقم ( 15 )

جدول رقم 15 : تطور الجباية العادية والجبائية البترولية خلال الفترة (1993-2000) [79]  
الوحدة : (10<sup>9</sup> دج)

2000	1999	1998	1997	1996	1995	1994	1993	البيان
362.41	343.77	342.56	312.79	284.94	241.99	169.54	121.45	الجبائية العادية
720.0	560.12	378.72	570.76	507.83	336.14	222.17	179.21	الجبائية البترولية
1082.41	903.89	721.28	883.55	792.77	578.13	391.71	300.66	مجموع الجباية
33.48	38.03	47.50	35.10	35.94	41.86	43.28	40.4	الجبائية العادية/مجموع الجباية %
66.52	61.97	52.50	64.60	64.06	58.14	56.72	59.6	الجبائية البترولية /مجموع الجباية %

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (15) ما يلي :

رغم ان الجباية العادية عرفت نوعا من التزايد من سنة إلى أخرى إلا أن نسبة هذا التزايد قد عرفت في المقابل تناقصا عبر مختلف السنوات حيث انتقلت هذه النسبة من 42.7 % سنة 1995 إلى 5.4 % سنة 2000 وبلغت نسبة النمو هذه أدنى قيمة لها ما بين سنتي 1998 و 1999 اين كانت 0.35 % وهو الأمر الذي يبين لنا عدم قدرة النظام الضريبي على إيجاد أوعية ضريبية جديدة .

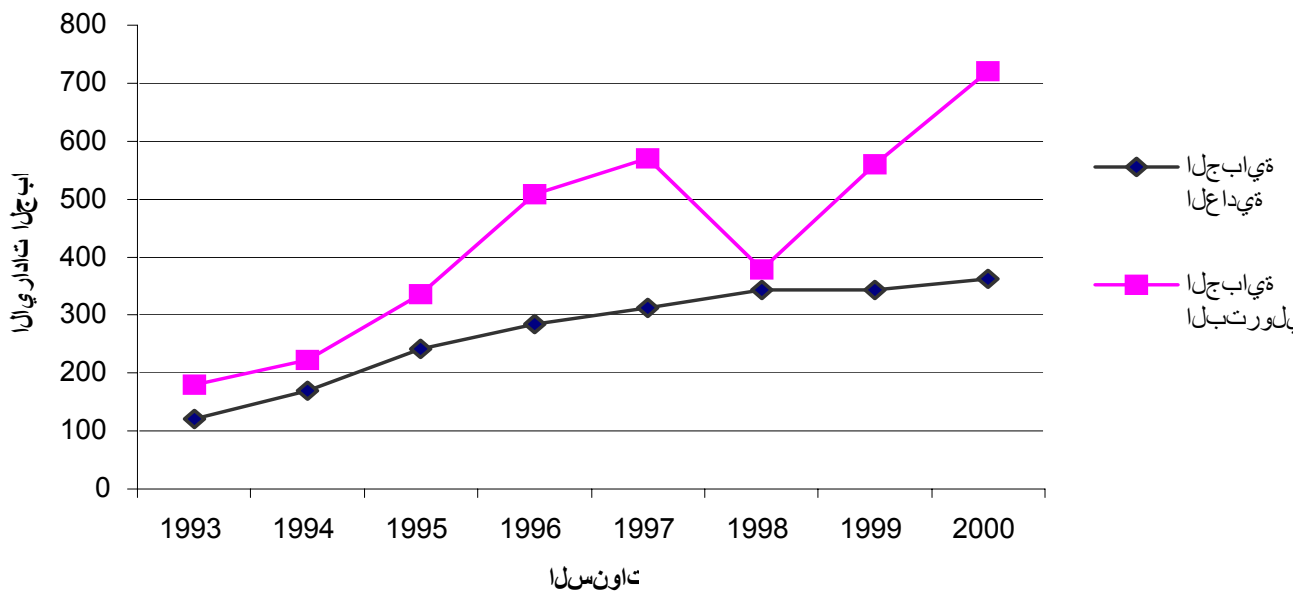
لم تتعد نسبة الجباية العادية من مجموع الجباية نسبة 50 % عبر جميع سنوات الدراسة وعلى العكس من ذلك فقد عرفت تطورا سلبيا ابتداء من سنة 1995 حتى سنة 2000 اين انتقلت من 41.86 % إلى 33.48 % باستثناء سنة 1998 أين كانت نسبة الجباية العادية 47.50 % ولا يعزى هذا الارتفاع إلى زيادة الإيرادات غير البترولية الكبير و إنما كان نتيجة انخفاض أسعار النفط وتدني إيرادات الجباية البترولية لهذه السنة مقارنة بالسنوات السابقة واللاحقة لها .



بالنسبة للجباية البترولية فان نسبتها من مجموع الجباية لم تهبط الى اقل من 50 % عبر جميع السنوات . حتى في سنة 1998 أين انخفضت أسعار النفط إلى 13 دولار للبرميل الا أنها بقيت مهيمنة على هيكل الإيرادات الجبائية في الجزائر بل اكثر من ذلك فقد بلغت هذه النسبة سنة 2000 حوالي 66.5 % وهي اكبر نسبة لها في مجموع الجباية منذ سنة 1970 ، وتبقى إيرادات الجباية البترولية ترتبط بمتغيرات خارجية لا يمكن التحكم فيها وهي عرضة دائمة للتقلبات التي يعرفها السوق النفطي العالمي .

إجمالاً للملاحظات السابقة يمكن القول أن هيكل الجباية ما زال يعرف هيمنة الجباية البترولية على إجمالي الإيرادات العامة لتمويل ميزانية الدولة وبذلك فمزال يشكل المورد الرئيسي لخزينة الدولة . لم يستطع الإصلاح الضريبي رغم التطور الإيجابي لإيرادات الجباية غير البترولية ان يحقق هدف إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية التي مازالت مهيمنة بصورة كبيرة على مجموع الجباية .

يمكن توضيح أمر النتيجة السابقة اكثر من خلال الشكل رقم (12) الذي يبين لنا مسار تطور كل من الجباية العادية والجباية البترولية ما بين 1993 و 2000 .



شكل رقم 12 : تطور إيرادات الجباية العادية والبترولية للفترة (1993-2000)

ان الشكل السابق يؤكد لنا بجلاء التحليل السابق والمتعلق بمكانة كل من الجباية العادية والجباية البترولية ، فتواجد منحنى الجباية العادية في أدنى مستوى ومسار تطوره المتواضع عبر السنوات مقارنة بمنحنى الجباية البترولية الذي عرف تطورا واضحا عبر سنوات الدراسة أمر يؤكد لنا النتيجة السابقة والمتمثلة في عدم قدرة النظام الضريبي الجديد على إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية هذا إذا لم نقل أن الأمر قد ازداد سوءا اكثر من خلال الهيمنة المتزايدة للجباية البترولية . لم يستطع الإصلاح الضريبي

تجاوز ا إشكالية ثنائية الاقتصاديين النفطي وغير النفطي وهذا ما يتجلى من خلال هيكل الجباية العائدة للدولة حيث ان الجباية العادية على مدار الفترة 1993-2000 كانت تتراوح ما بين 33.4 % و 47.5 % ، بمعنى ان وزن الجباية النفطية ما زال مهيمنا [15] ص 306 .

إضافة إلى ما سبق فان إجراء مقارنة بسيطة لنسبة إيرادات الجباية العادية من الإيرادات الإجمالية قبل وبعد الإصلاح الضريبي ستمكننا دون شك من معرفة مدى قدرة الإصلاح الضريبي على الرفع من حصيللة الجباية العادية والجدول رقم ( 16 ) يوضح لنا ذلك .

جدول رقم 16 : أهمية الجباية العادية بالنسبة لاجمالي إيرادات جباية الدولة للفترة (1990-2000) [32]ص  
الوحدة: ( 10<sup>9</sup> ) دج

142

البيان	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
إجمالي إيرادات جباية الدولة	160.2	272.4	316.8	300.66	391.71	578.13	792.77	883.55	721.28	903.89	1082.41
إيرادات الجباية العادية	78.8	106.2	115.7	121.45	169.54	241.99	284.9	312.8	342.5	343.7	362.4
نسبة إيرادات الجباية العادية من إجمالي الإيرادات %	49.18	38.98	36.52	40.4	43.28	41.86	35.94	35.40	47.50	38.05	33.48

لم تتغير نسبة الإيرادات المتعلقة بالجباية العادية إلى الإيرادات جباية الدولة كثيرا بين الفترة السابقة للإصلاح الضريبي (1990-1992) والفترة اللاحقة له (1993-2000) ، بل على العكس فقد انخفض متوسط هذه النسبة من 41.5 % بالنسبة للفترة الأولى إلى 39.3 % بالنسبة للفترة الثانية وهو ما يعني عدم قدرة النظام الضريبي الجديد على إيجاد أوعية ضريبية جديدة والرفع من مساهمة الجباية العادية في إيرادات الدولة .

عرفت الفترة التي تلت الإصلاحات الضريبية (1993-2000) تدهورا تدريجيا لنسبة إيرادات الجباية العادية إلى إجمالي الجباية العائدة للدولة مما يعني ان التدابير الجبائية المختلفة والكثيرة عبر مختلف قوانين المالية المختلفة كان لها انعكاس سلبي على حصيللة الجباية العادية مقارنة بالإيرادات الإجمالية .

رغم سعي الإصلاح الضريبي نحو تحقيق هدف إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية الا أننا نرى أن مكانة هذه الأخيرة ما فتئت تتعزز وتدعم عبر السنوات ويعود ذلك للأسباب التالية [21]ص 75 :

- ضعف أداء المؤسسات العمومية وحل البعض منها نتيجة التزام الدولة تجاه المؤسسات الدولية بإخضاعها لمنطق الإفلاس وخصوصة ما هو قابل منها للخصوصة وهذا ما أدى إلى حرمان الخزينة العمومية من تحصيل ضرائب كانت تحصلها من قبل .

- كثرة الإعفاءات والتخفيضات الرامية إلى تشجيع الاستثمار والتصدير والتشغيل مما خلق حالة من السعي نحو الاستفادة من هذه المزايا ، حتى باللجوء إلى الغش والاحتيال أحيانا .
- وجود توجه كبير نحو التهرب الضريبي الناجم عن الحجم الكبير للقطاع الموازي وعن وجود بعض الأسباب التاريخية ، السياسية والاجتماعية مع ضعف تأهيل الإدارة الضريبية .
- تطور حصيلة الجباية البترولية الناجم عن ارتفاع الأسعار البترول باستثناء سنة 1998 وانخفاض قيمة الدينار الجزائري مما يؤثر إيجابيا على الحصيلة بالدينار الجزائري .

كل هذه الأسباب مجتمعة كانت دافعا لجعل الجباية البترولية تحتل مكانة كبيرة مقارنة بالجبائية العادية وبالرغم من الإصلاحات الجبائية التي أدخلت عدة تعديلات تشريعية وتقنية عن طريق خلق ضرائب جديدة بهدف توسيع القاعدة الضريبية إلا أن الحصة الجبائية البترولية ما زالت تشكل النسبة الكبرى في إيرادات ميزانية الدولة وبالتالي ما زالت تابعة بقوة للجبائية البترولية وهو ما يعني ان الإصلاحات لم يكن لها اي اثر مالي على الجباية العادية وهو بعيد عن الطموحات التي سطرت في إطار السياسة الجبائية للدولة [17]ص167 .

### 2.1.1.3. فعالية السياسة الجبائية في تحقيق التقديرات الضريبية

ان دراسة وتحليل مستوى تنفيذ التقديرات المتعلقة بهيكل الجباية العادية ومقارنتها للإنجازات الفعلية المحققة يعتبر مؤشرا مهما لقياس أداء السياسة الجبائية ومدى فعاليتها في تحقيق الإيرادات المالية المقدرة ولمعرفة مدى قدرة الإصلاح الضريبي على الرفع من مستوى أداء السياسة الجبائية في تحقيق التقديرات الضريبية نستعرض الجدول التالي .

جدول رقم 17 :نسبة تنفيذ الجباية العادية خلال الفترة ( 1993- 2000 ) [17]ص167

الوحدة : (10<sup>9</sup> دج)

البيان	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
ايرادات الجباية العادية المقدرة	129.5	143.2	236.5	295.7	334.6	344.5	380.1	425.8
ايرادات الجباية العادية الفعلية	121.4	169.5	242	284.9	312.8	342.5	343.7	362.4
نسبة تنفيذ التقديرات %	93.74	118.3	102.32	96.34	93.48	99.41	90.42	85.11
		6						

من خلال الجدول رقم (17) يتبين لنا ان :

نسبة تنفيذ التقديرات لسنة 1993 بلغت 93.74 % ويمكن إيعاز هذا الانخفاض في تحقيق التقديرات المخططة نظرا لصعوبة تطبيق الإصلاحات الضريبية التي تم من خلالها إدخال ضرائب جديدة (IRG , IBS , TVA ) يتطلب الانسجام معها وقتا كافيا لتمكن الإدارة الضريبية من التحكم فيها .

تميزت الفترة الممتدة بين 1994 و1995 بتحسن مستوى نسبة إنجاز التقديرات المتوقعة حيث فاقت نسبة 100 %، ويمكن تفسير هذا التحسن في الأداء كون الإدارة الضريبية أصبحت تتحكم في تسيير الضرائب الجديدة وتنسجم مع متطلبات النظام الضريبي الجديد وهذا نتيجة لتأهيل الأعوان من خلال التربصات الدورية التي نظمتها إدارة الضرائب لموظفيها [24]ص183.

ابتداء من سنة 1996 بدأت نسبة إنجاز التقديرات تعرف انخفاضا تدريجيا من حيث الأداء أين وصلت سنة 2000 الى 85.11 % وهي أدنى نسبة سجلت على مر السنوات السابقة لها مما يبين لنا عدم فعالية النظام الضريبي في تحقيق التقديرات الضريبية ويمكن إرجاع ذلك إلى :

- عجز الإدارة الضريبية وعدم قدرتها على مسايرة التحولات التي تترتبت عن الإصلاح الضريبي بحيث لم تشهد تلك الإدارة أي إصلاح شامل [80]ص31 .
- عدم تعويض تخفيض بعض التعريفات والضرائب عبر قوانين المالية المختلفة بتوسيع القاعدة الضريبية للضرائب الجديدة .

يبين لنا التحليل السابق لنسبة تنفيذ التقديرات الجبائية من خلال مقاربتها للإنجازات الفعلية النقص الكبير الذي مازالت تعرفه الإدارة الضريبية ، وهو الأمر الذي انعكس سلبا على فعالية السياسة الجبائية المتبعة خلال الفترة محل الدراسة .

### 3.1.1.3. دور الجبائية العادية في تغطية النفقات العامة

لقد سعى الإصلاح الضريبي المنتهج بداية من سنة 1991 لا عطاء الضريبة المكانة التي تستحقها لتكون الإيراد الأساسي الذي تعتمد عليه الدولة في تمويل ميزانيتها ، ومن بين الأهداف التي كان يرجى تحقيقها من خلال هذه الإصلاحات هو تغطية النفقات الجارية (نفقات التسيير) من خلال الجبائية العادية ، فإلى أي مدى كانت فعالية الإصلاحات في تحقيق هذه الهدف ؟

جدول رقم 18 : تطور تغطية إيرادات الجبائية العادية للنفقات العامة ما بين (1993-2000) [79]  
الوحدة: (10<sup>9</sup> دج)

البيان	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
إجمالي الجبائية العادية	121.4	169.5	242	284.9	312.8	342.5	343.7	362.4
إجمالي النفقات	393.5	461.9	589.1	724.6	845	875.7	961.7	1160.4
نسبة تغطية الجبائية العادية لاجمالي النفقات	31.1	36.7	41.1	39.3	37.0	37.1	35.7	31.23
النفقات الجارية	288.9	344.7	444.4	550.6	643.6	663.8	774.7	841.4
نسبة تغطية الجبائية العادية للنفقات الجارية	42.0	49.2	54.5	51.7	48.6	48.9	44.4	43.0
النفقات الراسمالية	104.6	117.2	144.7	174.0	201.6	211.9	187.0	318.9
نسبة تغطية الجبائية العادية للنفقات الراسمالية	116.0	144.6	167.2	163.7	155.2	153.1	183.8	113.6

من خلال الجدول رقم (18) يتضح لنا انه :

رغم التزايد المستمر لمختلف أنواع النفقات خلال الفترة محل الدراسة إلا أن هذا التزايد كان بنسب نمو متناقصة من سنة لأخرى وذلك استجابة للإصلاحات الهيكلية المعتمدة حيث تم خفض النفقات العامة للتقليل من العجز الموازي .

بالرغم كذلك من الضغط المستمر لتقليص نفقات التشغيل إلا أن إيرادات الجباية العادية لم تستطع عبر أغلب سنوات الدراسة تغطية أكثر من 50 % من هذه النفقات ماعدا سنتي 1995 و 1996 اين كانت أكثر من هذه النسبة ، وقد عرفت نسبة تغطية الجباية العادية لنفقات التشغيل مرحلتان واضحتان اين تزايدت في المرحلة الأولى ( 1993-1995 ) حيث بلغت أقصاها بنسبة 54.4 % سنة 1995 ، ثم عادت لتتخفف ابتداء من سنة 1996 الى غاية سنة 2000 حيث بلغت 43 % وهو ما يعني عجز الإصلاحات الضريبية المتبعة على تحقيق أحد الأهداف المحددة لها وهو تغطية نفقات التشغيل عن طريق إيرادات الجباية العادية .

في المقابل لهذا لم تتعد نسبة تغطية إيرادات الجباية لاجمالي النفقات العامة 41 % في احسن الأحوال وذلك سنة 1995 وبمتوسط قدره 36 % على مدى سنوات الدراسة .

إجمالاً لما سبق يتبين لنا انه رغم نسبة النمو التي عرفتها إيرادات الجباية العادية إلا أن المردودية المالية للنظام الضريبي المتبع من خلال الإصلاحات الضريبية كانت متواضعة جدا ولم تكن في مستوى ما تم تخطيطه من أهداف فيما يتعلق بتغطية النفقات العامة للدولة ، وبقيت بذلك ميزانية الدولة تعتمد اعتمادا كبيرا على ما تدره الجباية البترولية من إيرادات.

### 4.1.1.3. تحليل هيكل ومرونة الجباية العادية

ان تحليلنا لهيكل الجباية العادية ومعرفة مدى أهمية تركيبها سيجعلنا نتبين الاثر الذي استطاعت ان تحدثه الإصلاحات الضريبية على هذه البنية وهل تغيرات بعد مرور أكثر من عشر سنوات على الإصلاح ؟ كما ان قياس المرونة الضريبية يعتبر مؤشر تقييم نستطيع من خلاله ان نتبين مدى الانسجام القائم بين إيرادات الجباية العادية وتطور الناتج المحلي الاجمالي .

### اتطور هيكل الجباية العادية

ترمي دراسة تطور هيكل الجباية العادية الى معرفة مدى الاهمية التي تتمتع بها كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة وهل كان للإصلاحات الضريبية دور معين في التأثير على اهمية كل منها .

جدول رقم 19 : تطور نسبة الضرائب المباشرة وغير المباشرة (1993-2000) [79]

الوحدة : (10<sup>6</sup> دج)

البيان	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
مجموع الضرائب	149.160	215.703	322.299	360.829	389.316	418.566	426.370	457.659
الضرائب المباشرة	66.997	79.280	130.020	131.820	147.838	162.739	158.290	173.441
نسبة الضرائب المباشرة %	44.9	36.8	40.3	36.5	38.0	38.9	37.1	37.9
الضرائب غير المباشرة	82.163	136.423	192.279	229.009	241.478	255.827	268.080	284.218
نسبة الضرائب غير المباشرة %	55.1	63.2	59.7	63.5	62.0	61.1	62.9	62.1

باستعراض الجدول رقم (19) يمكننا استنتاج :

ان هيكل الإيرادات الضريبية بقيت تسيطر عليه الضرائب غير المباشرة عبر مختلف سنوات الدراسة ، والتي تميزت نسبتها بالتزايد من سنة الى اخرى وذلك عكس الضرائب المباشرة التي تناقصت نسبتها وهو ما يبين عدم فعالية الإصلاح الضريبي وكذا التغييرات المعتمدة من قوانين المالية في التأثير على هيكل الإيرادات الضريبية حيث بقيت الضرائب غير المباشرة مهيمنة عليه وهي سمة تغلب على الدول النامية نظرا لضعف اقتصادياتها .

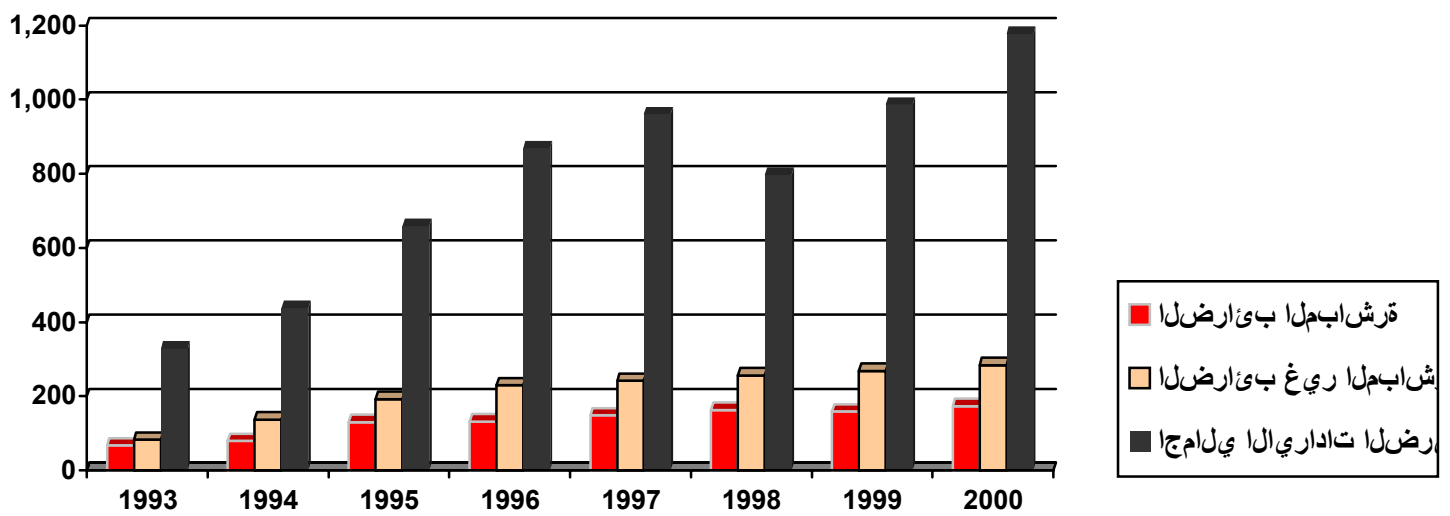
لقد كان مسار تطور كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة عكس ما كان يبتغيه الإصلاح الضريبي لارساء مبدأ العدالة الذي لا يمكن ان تدعمه هيمنة الضرائب غير المباشرة نظرا لانعكاستها السلبية على ذوي الدخل المحدودة والضعيفة .

بالنتيجة لهذا فان فعالية الإصلاح الضريبي كانت جد متواضعة في الرفع من مكانة الضرائب المباشرة وذلك نظرا للمساهمة الضعيفة لكل من الضرائب على الدخل التي بقيت تعتمد على الضرائب على الاجور والمرتببات بصورة رئيسية والضريبة على ارباح الشركات التي كانت مردوديتها ضعيفة جدا . ان النظام الضريبي الجزائري لا يستثنى من مجمل الانظمة الضريبية للبلدان السائرة في طريق النمو وهذا لكون هذه الاخيرة تعتمد في هيكلتها انظمتها الضريبية على الضرائب غير المباشرة وذلك بالنظر لما يتميز به هذا النوع من الضرائب من سهولة في التحصيل [22]ص104.

يتضح لنا الامر اكثر اذا ما قارنا تطور نسبة كل من الضرائب المباشرة وغير مباشرة الى اجمالي الإيرادات الضريبية وهو ما يبينه الجدول رقم (20) والشكل رقم(13) المرافق له .

جدول رقم 20 : تطور مساهمة الضرائب المباشرة وغير المباشرة في الإيرادات الضريبية للفترة (1993-2000) [79]  
الوحدة : (10<sup>6</sup> دج)

البيان	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
اجمالي الإيرادات الضريبية	328.368	437.881	658.447	868.665	960.081	797.281	986.491	1174.540
الضرائب المباشرة	66.997	79.280	130.020	131.820	147.838	162.739	158.290	173.441
نسبة الضرائب المباشرة / اجمالي الإيرادات الضريبية %	20.40	18.11	19.75	15.18	15.40	20.41	16.05	14.73
الضرائب غير المباشرة	82.163	136.423	192.279	229.009	241.478	255.827	268.080	284.218
نسبة الضرائب غير المباشرة / اجمالي الإيرادات الضريبية %	25.02	31.16	29.20	26.36	25.15	32.09	27.18	24.14



شكل رقم 13 : تطور مساهمة الضرائب المباشرة وغير المباشرة بالنسبة للإيرادات الضريبية للفترة (1993-2000)

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (20) والشكل المرافق له ان :

مساهمة كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة في مجمل الإيرادات الضريبية تعتبر متواضعة وذلك نظرا لهيمنة إيرادات الجباية البترولية عبر مختلف سنوات الدراسة ، ولم تعرف هذه المساهمة تطورا كبيرا يعكس حجم الإصلاحات الضريبية التي تم القيام بها .

بقيت الضرائب المباشرة تسجل نسبا ضعيفة مقارنة باجمالي الإيرادات الجبائية ، كما انها بدأت تتدنى ابتداء من سنة 1996 والى غاية سنة 2000 حيث كانت 14.73 % وهي اضعف نسبة في فترة الدراسة . الا انه في سنة 1998 نسجل ارتفاع هذه النسبة حيث وصلت الى 20.41 % ولا يعزى ذلك لتطور إيرادات الضرائب المباشرة وانما يعود الى انخفاض إيرادات الجباية البترولية حيث عرفت اسعار النفط تراجعا كبيرا عن السنوات السابقة واللاحقة لها . يمكن تفسير ضعف وتيرة نمو الضرائب المباشرة الى التغيرات الهيكلية التي عرفتها معظم المؤسسات الاقتصادية التي كانت في اغلبها عمومية حيث تم حل بعضها وخصوصة البعض الاخر وعدم قدرة المؤسسات الباقية على الايفاء بالتزاماتها الضريبية نظرا لوضعيتها المالية السيئة ، اضافة الى التسريح الكبير للعمال وهو الامر الذي فوت على ادارة الضرائب إيرادات كانت تحصلها في السابق في شكل ضرائب على الدخل ودفع جزافي ورسم على النشاط المهني وضرائب على الارباح وهي كلها ضرائب مباشرة . كما كان للتوسع الكبير للاقتصاد الموازي دور كبير في التقليل من إيرادات الضرائب المباشرة وذلك بالنظر الى حجم الأموال المتداولة فيه والتي لم تستطع إدارة الضرائب السيطرة عليها وإخضاعها لمختلف أنواع الضرائب المفروضة قانونا .

بالنسبة للضرائب غير المباشرة لم تعرف نسبتها هي الاخرى مقارنة للإيرادات الضريبية الاجمالية تطورا ايجابيا متواصلا بل كانت تتميز بالتذبذب من سنة لاخرى حيث ترتفع احيانا كما بين سنتي 1993 و 1994 وتنخفض احيانا اخرى كما بين سنوات 1995 و 1997 وكذلك بين 1998 و 2000 ويعز هذا الامر في رايانا لمختلف التغييرات التي كانت تعرفها الضرائب المختلفة عبر مختلف قوانين المالية من تغيير في المعدلات الضريبية الى الغاء ضرائب اخرى او احداث ضرائب جديدة ، وهو الامر الذي يعكس الرؤيا الظرفية وعدم وجود استراتيجية واضحة في مجال السياسة الجبائية .

رغم ان الاصلاح الجبائي لم يكن ذو فعالية كبيرة في التأثير على الهيكل اضرابي من حيث اهمية كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة وتواضع مساهمة كل منها في الإيرادات الضريبية الاجمالية الا ان هذا لا يجعلنا باي حال نتجاهل التطور الايجابي لمختلف الإيرادات الجبائية المكونة للضرائب المباشرة وغير المباشرة ، ويمكننا تبين هذه الحقيقة من خلال استعرا ضنا للجدول رقم ( 21 ) الذي يوضح لنا تطور مختلف الضرائب بعد الاصلاح الضريبي .



جدول رقم 21 : تطور التحصيل الضريبي مابين 1993-1999 [79] و [81] ص 251  
الوحدة : (10<sup>6</sup> دج)

1999	1998	1997	1996	1995	1994	1993	البيان
35.473	43.064	37.869	33.222	32.027	23.790	22.498	الضرائب على الدخل IRG اجور
13.761	15.857	12.757	11.540	7.743	5.531	3.088	ضرائب اخرى على الدخل
29.943	32.752	31.145	23.191	16.289	8.426	5.529	ضرائب على ارباح الشركات
-	-	-	590	1.694	-	4.095	ضرائب مباشرة اخرى
38.301	34.522	31.967	31.382	44.981	12.749	6.177	الرسم على النشاط للمهني
22.917	21.475	19.171	18.308	15.687	12.705	10.825	الدفع الجزافي
1.767	1.349	1.092	923	317	343	-	الرسم العقاري
2.305	1.333	2.587	3.505	4.865	8.836	8.098	ضرائب اخرى بما فيها TOBA TA
2.253	3.354	2.659	2.149	1.599	1.483	1.653	التسجيل
10.310	8.546	8.019	7.016	4.818	5.417	5.034	الطابع
<b>158.290</b>	<b>162.739</b>	<b>147.838</b>	<b>131.820</b>	<b>130.020</b>	<b>79.280</b>	<b>66.997</b>	<b>I-مجموع الضرائب المباشرة</b>
-	-	-	-	-	-	1.656	الرسم الوحيد الاجمالي على الانتاج
108.620	108.266	99.299	90.781	69.019	51.928	34.914	الرسم على القيمة المضافة TVA
17.310	18.321	17.383	16.082	11.850	10.367	2.600	TVA الجماعات المحلية
3.923	3.644	5.002	3.562	-	753	-	الرسم النوعي الاضافي TSA
45.610	40.940	40.606	18.159	13.299	9.126	8.747	الرسم الداخلي على الاستهلاك TIC
23.587	23.289	21.194	15.570	-	-	-	الرسم على المنتجات البترولية TPP
656	537	283	3.841	16.876	15.189	6.898	ضرائب غير مباشرة اخرى
80.096	77.089	72.526	77.315	78.628	47.894	27.348	ايرادات الجمارك
9.965	4.106	4.252	3.699	2.607	1.164	-	ايرادات اخرى للميزانية
<b>268.080</b>	<b>255.827</b>	<b>241.478</b>	<b>229.009</b>	<b>192.279</b>	<b>136.423</b>	<b>82.163</b>	<b>II-مجموع الضرائب غير المباشرة</b>

### ب- مرونة الجباية العادية

كان القصد من اصلاح النظام الضريبي جعله اكثر مرونة خاصة فيما يتعلق بالجباية العادية بحيث يوفر امكانية زيادة الموارد الجبائية بوتيرة اعلى من وتيرة زيادة المداخيل وذلك من خلال اخذ بعين الاعتبار لكل المعطيات الفعلية للعلاقات الاقتصادية وحجم الممتلكات والخدمات من مختلف القطاعات زراعية ، صناعية ، تجارية ، التصدير والاستيراد [22] ص 104.

والسؤال الذي يطرح في هذا الاطار هو هل استطاع الاصلاح الضريبي من خلال اعتماد الضرائب الجديدة واتخاذ مختلف التدابير الضريبية المختلفة عبر قوانين المالية المتتابعة ان يجعل النظام الضريبي يتميز بنسبة مرونة مقبولة ولانفة .

ان استعراض الجدول رقم (22) سيمكننا من الاجابة على التساؤل السابق من خلال تحليل المعطيات المتعلقة بتطور الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات وايرادات الجباية العادية .

جدول رقم 22 : تطور المرونة الضريبية للجباية العادية ما بين 1993 و 2000 [79]

الوحدة : (10<sup>9</sup> دج)

البيان	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
اجمالي الجباية العادية	121.4	169.5	242	284.9	312.8	342.5	343.7	362.4
التغير النسبي في الجباية العادية	-	39.6	42.7	17.7	9.7	9.5	0.35	5.4
الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات	915.9	1137.8	1463.2	1765.4	1897.3	2164.9	2286.1	2406.4
التغير النسبي الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات	-	24.2	28.6	20.7	7.5	14.1	5.6	5.2
المرونة الضريبية	-	1.63	1.49	0.85	1.31	0.67	0.06	1.03

ما يمكن استنتاجه فيما يتعلق بمرونة الجباية العادية انها كانت اكبر من الواحد لسنوات 1994 و 1995 وهو ما يعني ان الجباية العادية كانت مرنة وان الادارة الضريبية كانت متحكمة في متابعة الاوعية الضريبية وتحصيل الايرادات الضريبية ، الا ان الامر ما لبث ان تغير حيث بدأت قيمة المرونة الضريبية تعرف انخفاضا متواصلا أين أصبحت اقل من الواحد ، وسجلت بذلك اضعف نسبة لها سنة 1999 حيث كانت 0.06 وهو ما يبين عدم قدرة النظام الضريبي على التحكم والسيطرة على الأوعية الضريبية المتاحة رغم مختلف الإصلاحات والتغييرات التي أجريت عليه ، وذلك نتيجة عدم إصلاح الإدارة الضريبية وتفشي ظاهرة التهرب الضريبي وتوسع نشاط القطاع الموازي .

عادت نسبة المرونة الضريبية سنة 2000 لتسجل 1.03 وهو ما يمكن اعتباره شيئا ايجابيا حيث ان تطور الناتج المحلي الخام خارج المحروقات كان اقل من نسبة التغير في الجباية العادية وهو ما يعني أن الإيرادات الضريبية المحصلة واكبت تطور الناتج المحلي الخام خارج المحروقات بصورة جيدة وبالتالي فالنظام الضريبي قادر على إيجاد اوعية ضريبية جديدة والرفع من حصيلة الجباية العادية .

2.1.3. انعكاسات السياسة الجبائية على تطور الجباية المحلية

لم تكن مالية الجماعات المحلية عموما وجبايتها على الخصوص بمنأى عن التأثر نتيجة الإصلاحات الضريبية المعتمدة وذلك نظرا لمختلف التدابير التي مست الضرائب والرسوم التي تستفيد منها الجماعات المحلية والتي انعكست على تطور إيراداتها الضريبية بعد الإصلاح .

### 1.2.1.3. خصائص مالية الجماعات المحلية

تلعب الجماعات المحلية الممثلة في البلديات والولايات دورا بارزا في الحياة الاقتصادية والاجتماعية في الجزائر حيث تقع على عاتق البلديات مسؤولية تنفيذ برامج ومخططات التنمية والسهر على تلبية حاجات المواطنين والتكفل بانشغالاتهم وهو الامر الذي يجعل دور الجماعات المحلية في الحياة العامة يأخذ بعدا اقتصاديا واجتماعيا بالغ الأهمية .

ان قيام الجماعات المحلية بالدور المنوط بها يتطلب توفرها على موارد مالية تسمح لها بالتكفل بمختلف النشاطات والبرامج المنوطة بها وهي في ذلك تعتمد على إيرادات الجباية التي تعتبر المصدر الاساسي لتمويل الجماعات المحلية حيث تمثل اكثر من 90% من موارد ميزانية البلديات [33] ص 121.

تعتبر الجباية المحلية جزءا لا يتجزأ من المالية العامة للدولة وتخصص بذلك مجموعة من الضرائب والرسوم كليا او جزئيا لتمويل ميزانيات الجماعات المحلية التي تتميز بخاصية اساسية والتي لا تتوفر في الميزانية العامة للدولة تتمثل في كون هذه الميزانية تشتمل على قسمين ، قسم لنفقات التسيير وقسم لنفقات التجهيز ، كل قسم يشتمل على نفقات وإيرادات مختلفة الأهمية [22] ص 255.

توجه موارد الجباية المحلية في جلها لتغطية نفقات التسيير التي تعتبر نفقات لازمة لضمان السير الحسن لمختلف المصالح ، كما تأخذ على عاتقها تخصيص جزء من إيرادات التسيير والذي لا يمكن أن يقل عن 10% كحد أدنى من هذه الإيرادات لتعديل ميزانية التجهيز والاستثمار وهذا ما يعتبر عبئا إضافيا على الجماعات المحلية أمام الحاجات العامة المتزايدة .

للإشارة فإنه حصيلة الجباية المحلية توزع على قسمين [24] ص 188:

-الحصيلة الكبرى : توجه للجماعات المحلية ( البلدية و الولاية ) لتغطية مختلف النفقات المحددة قانونا .  
-الحصيلة الصغرى : من حجم الجباية المحلية فهي مخصصة للصندوق المشترك للجماعات المحلية ( FCCL ) والذي يتفرع الى صندوق التضامن البلدي و الولائي والى صندوق التضامن .

• صندوق التضامن (Fond de Solidarité): طبقا للمادة 152 من قانون المالية لسنة 1990 فإن صندوق التضامن للبلديات و الولايات يسدد:

- مساهمة سنوية تعديليه موجهة لقسم التسيير لميزانية البلدية و الولاية ،
- تخصيص مبالغ استثنائية للبلديات و الولايات التي تعاني من وضعية مالية عسيرة و التي تقابلها حالات الكوارث أو الأحداث غير المتوقعة ،
- تخصيص مبالغ للتجهيز موجهة إلى قسم التجهيز و الاستثمار لميزانية البلدية أو الولاية ،
- إعانات لتشجيع البحث و الاتصالات ،

- قروض موجهة لترقية المناطق المراد ترفيتها .

و توزع حصيلة هذا الصندوق على النحو التالي :

75% لصالح الصندوق البلدي للتضامن .

25% لصالح الصندوق الولائي للتضامن .

• صندوق الضمان (Fond de Garantie): لقد تأسس صندوق الضمان بموجب المادة 19 من المرسوم

86-288 و يدفع في شكل ضمانات تخص الضرائب المباشرة و التي تعود حصيلتها للجماعات المحلية :

- التخفيضات و الإيرادات غير المحققة من الضرائب المباشرة المحلية والمعلنة خلال الدورة .

-عدم كفاية المبالغ المقدرة في ميزانيات البلديات و الولايات

- نفقات تحديد الوعاء و التحصيل المناسبة

إن تعرضنا لبعض الجوانب المتعلقة بمالية الجماعات المحلية ليس الغرض منه التعمق في هذا المجال لأنه ليس مجال بحثنا و إنما القصد منه هو التعرف و لو بصفة وجيزة عنه الأهمية التي تكتسبها الجباية المحلية باعتبارها جزءا من مالية الدولة ، و نظرا لارتباطها الوثيق بكل التغييرات و التدابير التي يعرفها النظام الضريبي و من ثم السياسة الجبائية .

لقد تأثرت الجباية المحلية بمختلف الإصلاحات الضريبية التي اعتمدت بدءا من الإصلاح الضريبي لسنة 1991 و مرورا عبر مختلف قوانين المالية للسنوات اللاحقة ، و السؤال المطروح هو ما حجم التأثير الذي استطاعت أن تحدثه هذه الإصلاحات على الجباية المحلية ؟ و ما أهمية الدور التمويلي الذي استطاعت أن تلعبه الجباية المحلية و إلى أي مدى استطاعت أن تساهم في القضاء على العجز المستمر الذي عرفته و مازالت تعرفه الجماعات المحلية و خاصة البلديات ؟

### 2.2.1.3. تقييم تطور الجباية المحلية

كان من بين الاهتمامات التي أخذها الإصلاح الضريبي على عاتقه هو تحسين مردودية الجباية المحلية نظرا لما تستطيع الجماعات المحلية أن تحققه في مجال التكامل على المستوى المحلي ، الجهوي و الوطني حيث تم فصل الجباية العائدة للدولة عن جباية الجماعات المحلية على اعتبار ان هذه الأخيرة أصبحت تستمتع بالاستقلال الإداري و المالي و استقلالية الذمة المالية ، و في هذا الإطار فإنه يجدر بنا التساؤل عن تطوير مردودية إيرادات الجباية المحلية كنتيجة للسياسة الجبائية المتبعة من خلال الإصلاحات الضريبية ، ولهذا فاننا سنحاول التركيز اولا على المردود المالي الإجمالي للجباية المحلية ثم نتطرق للمردود المالي لكل نوع من انواع الجباية المحلية ومدى مساهمته في تمويل ميزانيات الجماعات المحلية .

## جدول رقم 23 : تطورات إيرادات الجباية المحلية الاجمالية ( 1993-2001 ) [79]

الوحدة : (10<sup>9</sup> دج)

البيان	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
الجباية المحلية	27.7	45.0	77.7	70.2	72.2	76.00	82.6	87.8	91.1
جباية الدولة العادية	121.4	169.5	242	284.9	312.8	342.5	343.7	362.4	444.5
نسبة نمو الجباية المحلية	-	62.45	72.67	9.65-	2.85	5.26	8.68	6.30	3.76
نسبة الجباية المحلية % الجباية العادية	22.81	26.54	32.10	24.64	23.08	22.18	24.03	24.22	20.49

من خلال إستعراضنا للجدول رقم (23) يتبين لنا

أن تطور إيرادات الجباية المحلية مر بمرحلتين :

المرحلة الأولى : ( 1993-1995 ) عرفت خلالها إيرادات الجباية المحلية ارتفاعا معتبرا و هو ما تبينه نسبة النمو التي كانت ما بين 62.45 % و 72.66 % وهو ما يعكس مردودية النظام الضريبي في هذه الفترة .  
المرحلة الثانية : ( 1996-2001 ) لم تعرف إيرادات الجباية المحلية خلال هذه الفترة أي تطور محسوس و هو ما تعكسه نسبة نمو هذه الأخيرة التي كانت في المتوسط بهذه الفترة 2.87 %، و يعود هذا الأمر في رأينا نتيجة الحل الكبير الذي عرفته مختلف المؤسسات المحلية البلدية و الولائية و الذي نتج عنه تلاشي نسبة كبيرة من الأوعية الضريبية التي كانت مصدر إيرادات جبائية كبيرة إلى جانب عدم فعالية النظام الضريبي في تعويض هذه الأوعية الضريبية .

إن مقارنة نسبة الجباية المحلية إلى الجباية العادية للدولة يبين لنا أن هذه النسبة عرفت نوعا من الثبات عبر مختلف سنوات الدراسة حيث كانت تتراوح ما بين 20% و 30 % و كانت في المتوسط لا تتعدى 24.46 % و هو ما يبين عدم وجود أي فعالية في تطور إيرادات الجباية المحلية من خلال اتخاذ مختلف التدابير الضريبية لتغطية مختلف أوجه الإنفاق الذي تتكفل به الجماعات المحلية باعتبارها النواة الأولى لكل تنمية شاملة .

تعتمد الجباية المحلية في أغلبها على ضرائب و رسوم ترتبط مباشرة بتطور النشاط الاقتصادي كالرسم على النشاط المهني (TAP) والدفع الجزافي ( VF ) الذي وعأوه الضريبي هو المرتبات و الأجور إلى جانب رسوم أخرى كالرسم العقاري و رسم التطهير ، وتختلف أهمية هذه الضرائب والرسوم في تمويل ميزانيات الجماعات المحلية من ضريبة إلى أخرى .

جدول رقم 24 : تطور حصيلة الجباية المحلية للفترة 1993-1999 [79] الوحدة : (10<sup>6</sup> دج)

1999	1998	1997	1996	1995	1994	1993	البيان
38.301	34.522	31.967	31.382	44981	12.749	6.177	الرسم على النشاط المهني TAP
22.917	21.475	19.171	18.308	15.687	12.705	10.825	الدفع الجزافي VF
1.767	1.349	1.092	923	317	3.43	-	الرسم العقاري و رسوم التطهير TF/TA
17.310	17.321	17.383	16.082	11.850	10.367	2.600	رسم على القيمة المضافة للجماعات المحلية
-	-	-	-	2.731	6.822	6.674	الرسم على عمليات البنوك TOBA
2.279	1.308	2.534	3.391	2.134	2.014	1.424	رسوم أخرى
<b>82.574</b>	<b>75.975</b>	<b>72.147</b>	<b>70.086</b>	<b>77.700</b>	<b>45.000</b>	<b>27.700</b>	<b>المجموع</b>

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (24) أن الجباية المحلية تعتمد أساسا على رسمين أساسيين هما الرسم على النشاط المهني و الدفع الجزافي حيث تعدت نسبتها في المجموع وعبر مختلف السنوات 60 % و ذلك لكون إيراداتها تعود بالكلية إلى الجماعات المحلية ، عكس ذلك بالنسبة لكل من الرسم العقاري و الرسوم الأخرى حيث أن نسبتها في إيرادات الجباية المحلية كانت ضئيلة في مختلف السنوات رغم تطورهما الإيجابي ، ونشير هنا أيضا الى أن حصيلة الرسم العقاري مازالت بعيدة عن الطموحات التي تصبوا إليها السلطات المحلية و التي يجب أن تعيد تقييم الممتلكات الخاضعة لهذا الرسم إذا أرادت تحسين مردوديته .

أما الرسم على القيمة المضافة الذي أصبح بعد الإصلاح الضريبي بشكل موردا أساسيا للجماعات المحلية بالنظر لتطور مردوده من سنة إلى أخرى و يعود ذلك إلى كبر حجم القاعدة الضريبية الذي توسع من خلال إدماج هذا الرسم في مختلف مجالات النشاط الاقتصادي و تخفيض عدد معدلاته و تقليل مجالات الإعفاء المتعلقة به .

لقد عرف تحصيل الإيرادات الجبائية للجماعات المحلية تطورا إيجابيا في الفترة ( 1993-1999 ) عدا سنتي 1996 و 1997 حيث تم بموجب قانون المالية لسنة 1995 إلغاء الرسم على عمليات البنوك TOBA و إخضاعها للرسم على القيمة المضافة .

يمكن القول عموما أن تطور إيرادات الجباية المحلية مازال بعيدا كل البعد عن التطلعات التي تهدف إليها الدولة، جعل الجماعات المحلية تستطيع تغطية نفقات التسيير على المستوى المحلي عن طريق حصيلة الجباية المحلية وهو الهدف الذي لم تستطع معظم البلديات تحقيقه مع معاناتها من عجوزات دائمة في ميزانيتها ، و تبقى استقلالية الجماعات المحلية بالنظر إلى تحصيل الإيرادات و التكفل بالنفقات تحد منها بعض الاعتبارات التي يمكن حصرها في ثلاث مستويات [82] ص 53 :

-لا يمكن لهذه المجموعات إحداث إيرادات خاصة حيث يمكنها فقط تحديد مبالغ أو اعتماد نسب أو معدلات للضرائب في إطار هوامش محددة قانونا وبترخيص من المشرع .

-فيما يخص تحديد الاعتمادات الخاصة بالنفقات فإن الجماعات المحلية تلتزم بالتعليمات و التوجيهات التي تتلقاها من قبل السلطة المركزية أو السلطة الوصية المباشرة .

-إضافة لهذا خضوعها للرقابة الوصائية عن طريق المصادقة أو إبداء الرأي أو الموافقة على مضمون الميزانية الأولية أو التعديلات التي تطرأ عليها ، كما أن بعض الإعانات التي تمنحها الدولة للجماعات المحلية عن طريق الصندوق المشترك للجماعات المحلية (FCCL) أو الإعانات الممنوحة في إطار مخططات التنمية المحلية (pcd) ترفق غالبا بتعليمات عن كيفية استعمال هذه الاعتمادات .

كل الاعتبارات السابقة تحد من تطوير الجماعات المحلية لمالياتها و بالتالي إيراداتها الجبائية .

رغم تخصيص بعض الضرائب لصالح الجماعات المحلية فإن البلديات خصوصا تعرف عجزا ماليا ما فتئ يتطور من سنة إلى أخرى ، وعدد البلديات العاجزة ما فتئ يتضاعف إذا انتقل من 889 بلدية سنة 1995 إلى 1090 بلدية سنة 1996 ، إلى 1159 بلدية سنة 1998 ثم 1242 بلدية سنة 2000 ، بديون إجمالية مقدارها 22 مليار دينار جزائري ، و هذه الوضعية جعلت الصندوق المشترك للجماعات المحلية غير قادر على تغطية العجز الا في حدود 57% من الطلب المعبر عنه [21] ص 74 .

ان الوضعية السابقة التي تعرفها الجماعات المحلية تبين لنا بوضوح عدم قدرة الإصلاح الضريبي على المساهمة بفعالية في تغيير وضعية المالية المحلية، ومع ذلك فانه لا يمكن تحميل النظام الضريبي مسؤولية الوضعية المالية السيئة التي تعاني منها الجماعات المحلية بل يمكن إرجاع ذلك إلى عدة أسباب [21] ص 74:

- سوء تقدير المشاريع ذلك أن معظم البلديات لا تتوفر على هياكل فنية ملائمة و لا موارد بشرية مؤهلة حيث أن 38.99% من موظفي البلديات لا يعرفون القراءة و لا الكتابة 26.86% ذوي مستوى ابتدائي و 17.17% ذوي مستوى متوسط .

- حل الكثير من المؤسسات المحلية في إطار برنامج الإصلاح الإقتصادي مما قلص من حجم الإيرادات الجبائية و أدى تسريح العمال بدوره إلى تقليص الدفع الجزافي .

-المجال الواسع لتدخل البلديات باعتبارها البوابة الأولى للمواطن مع ضعف فعالية الجمعيات و الهيئات الجوارية و فقدانها لوسائل المساعدة والعون .

- الإجراءات التحفيزية للاستثمار المتخذة من قبل الحكومة و التي لها انعكاس سلبي على موارد الجماعات المحلية مثل إلغاء الرسم النوعي الإضافي و تخفيض معدل الدفع الجزافي و الرسم على النشاط المهني .

### 3.1.3. تطور الضغط الضريبي في ظل الإصلاحات الضريبية

إن دراسة وتحليل مستويات الضغط الضريبي تعتبر أساسية لتقييم مدى فعالية أي سياسة جبائية و ذلك على اعتبار انه من أهم المؤشرات الكمية لتقييم مردودية هذه السياسة ، حيث انه يبحث عن الإمكانيات المتاحة للإقتطاعات الضريبية لتحقيق اكبر حصيله ممكنة دون إحداث ضرر في الاقتصاد الوطني .

في حالة الجزائر تطرح إشكالية كبيرة في اعتماد المقياس المتعلق بتحديد الضغط الضريبي و ذلك نظرا للثنائية الحادة التي تميز الاقتصاد الجزائري حيث أن جزءا كبيرا من الناتج المحلي الخام يصل أحيانا إلى 35 % هو عبارة عن نفط و إن الجباية البترولية كانت مساهمتها دائما أكبر من 53 % من الحصيله الضريبية [21] ص 74 . نتيجة لهذا فإننا سنحاول رفع اللبس من خلال تحليلنا لكل من مستويات الضغط الضريبي اعتمادا على الناتج الداخلي الخام وكذلك الناتج الداخلي الخام خارج قطاع المحروقات .

#### 1.3.1.3. الضغط الضريبي الإجمالي

لمعرفة مدى تطور مستويات الضغط الضريبي الإجمالي فإننا نعتمد على مجموع الناتج الداخلي الخام بما فيها قطاع المحروقات ، و يبين لنا الجدول اللاحق تطور مستويات الضغط الضريبي للفترة 1993-2000 وهي فترة ما بعد الإصلاحات .

جدول رقم 25 : تطور الضغط الضريبي للفترة (1993-2000) [79]

الوحدة : (10<sup>9</sup> دج)

البيان	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
اجمالي الإيرادات الضريبية	328.4	437.9	658.4	960.1	960.1	797.3	986.5	1177.5
الناتج الداخلي الخام	1166.0	1472.0	1966.5	2416.4	2716.4	2803.1	3186.7	4078.7
الضغط الضريبي	28.15	2974	33.48	34.84	35.34	28.44	30.95	28.87

عرفت مستويات الضغط الضريبي الإجمالي ارتفاعا متزايدا ابتداء من سنة 1993 و حتى سنة 1997 حيث ارتفعت تدريجيا من 28.15 % إلى 35.34 % و يعود هذا التطور الإيجابي في مستويات الضغط الضريبي الإجمالي نتيجة النمو الذي عرفته حجم كل الجباية العادية و المحلية إلى جانب إرتفاع أسعار النفط الذي حسن من حجم حصيله الجباية البترولية .

تميزت السنوات اللاحقة لسنة 1997 بانخفاض في مستويات الضغط الضريبي الإجمالي خاصة في سنتي 1998 و 2000 حيث انتقل معدل الضغط الضريبي من 35.34 % إلى 28.44 % و 28.65 % على التوالي و هذا نتيجة انخفاض أسعار النفط .



نستنتج في هذا الإطار أن مستويات الضغط الضريبي الإجمالي تتأثر تأثراً كبيراً لمستويات أسعار النفط التي لها تأثير مباشر على حجم حصة الجباية البترولية، فكلما ارتفعت أسعار النفط و زادت حصة الجباية البترولية كلما ارتفع معدل الضغط الضريبي و هو مؤشر يعكس الأهمية الكبيرة للقطاع النفطي في الناتج الداخلي الخام .

لتعميق تحليلنا لمستويات الضغط الضريبي أكثر فسنحاول تبين مدى التطور الذي عرفته مساهمة كل من الضرائب المباشرة و غير المباشرة إلى جانب الجباية البترولية و لنخلص بذلك إلى أهمية كل كتلة من هذه الكتل في التأثير على مستويات الضغط الضريبي الإجمالي

#### جدول رقم 26 : أهمية الضغط الضريبي الجزئي للكتل الضريبية

الوحدة : ( % )

السنوات	الضغط الضريبي الإجمالي (%)	الضغط الضريبي الجزئي (%)			الضغط الضريبي الجزئي كنسبة من الضغط الإجمالي (%)		
		الضرائب المباشرة	ضرائب غير مباشرة	الجبائية البترولية	الضرائب المباشرة	ضرائب غير مباشرة	الجبائية البترولية
93	28.15	5.74	7.04	15.37	20.39	25.01	54.60
94	29.74	5.38	9.27	15.09	18.09	31.17	50.74
95	33.48	6.61	9.78	17.09	19.74	29.22	51.04
96	34.84	5.29	9.18	20.37	15.18	26.35	85.47
97	35.34	5.44	8.89	21.01	15.39	25.16	59.45
98	28.44	5.80	9.13	13.51	20.40	32.10	57.50
99	30.95	4.96	8.41	17.58	19.03	27.17	56.80
2000	28.87	4.25	6.97	17.65	14.73	24.14	61.13

يبين لنا الجدول السابق الأهمية الكبيرة التي يكتسبها الضغط الضريبي الجزئي للجبائية البترولية حيث بلغ متوسط فترة الدراسة لها 17.22% و هو بذلك يمثل 56.22% من الضغط الضريبي الإجمالي كمتوسط لفترة الدراسة .

لم يتعد الضغط الضريبي الجزئي لكل من الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة نسبة للناتج الداخلي الخام كمتوسط للفترة ( 1993-2000 ) نسبة 5.43% و 8.58% على التوالي أي بمساهمة في الضغط الضريبي الإجمالي تقدر ب 17.49% و 27.54% على التوالي كمتوسط لفترة الدراسة .

نظراً لهذه الأهمية التي يكتسبها قطاع المحروقات في الناتج الداخلي الإجمالي يمكن القول بان معدلات

الضغط الضريبي السابقة هي معدلات مضللة و لا تعكس حقيقة ما يتحملة الاقتصاد من ضريبة مقارنة بما ينتجه من ثروة و ذلك لأن الربح من قطاع المحروقات الذي يذهب إلى ميزانية الدولة في شكل دخل من المحروقات لا يعد جزءا من القاعدة الضريبية بالنسبة للجباية العادية والمحلية [24] ص 194 .

إن اعتماد الضغط الضريبي للجباية العادية منسوبا الى الناتج المحلي الخام خارج قطاع المحروقات سيكون اكثر دلالة و تعبيراً من الضغط الضريبي الاجمالي حيث اننا نستثني قطاع المحروقات من الحساب و نقارن الناتج المحلي الخام بمستوى الجباية العادية و المحلية .

### 2.3.1.3 الضغط الضريبي خارج المحروقات

تفاديا للتضليل الناشئ عن استخدام معدل الضغط الضريبي الاجمالي السابق لكونه لا يعكس حقيقة مستويات الضغط الضريبي الذي يتحملة الاقتصاد فاننا نحاول معرفة تطور الضغط الضريبي خلال فترة ما بعد الاصلاحات من خلال مجمع الانتاج الداخلي الخام خارج المحروقات حيث يمكننا التعرف بصورة اكثر وضوحاً على مستويات الضغط الضريبي الحقيقية و المتعلقة بالجباية العادية و المحلية .

جدول رقم 27 : تطور الضغط الضريبي خارج المحروقات للفترة (1993-2000) [79]

الوحدة : (10<sup>9</sup> دج)

البيان	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
الابرادات الضريبية خارج الجباية البترولية	149.1	215.7	322.2	360.8	389.3	418.5	426.3	454.5
الناتج الداخلي خارج قطاع المحروقات	915.9	1137.8	1463.2	1765.2	1897.3	2164.9	2286.1	2406.4
الضغط الضريبي	16.27	18.95	22.02	20.43	21.51	19.33	18.65	18.88

من خلال الجدول السابق يتبين لنا :

أن مستويات الضغط الضريبي قد عرفت في تطوراً مرحلتين مختلفتين :

- ففي الفترة ( 1993 – 1995 ) تطور معدل الضغط الضريبي تطوراً ايجابياً متزايداً حيث انتقل من 16.27% ليصل إلى 22.02% سنة 1995 وهو أقصى معدل خلال فترة الدراسة وهو ما يبين لنا مواكبة الاقتطاعات الضريبية لحجم الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات وذلك نتيجة آثار الإصلاح الضريبي من جهة وتطبيق توصيات صندوق النقد الدولي من جهة أخرى و القاضية بتوسيع القاعدة الضريبية و تقليص الإعفاءات ، فضلاً عن تحسين الإدارة الضريبية و إعطاء الأهمية لمحاربة الغش و التهرب الضريبي ومختلف أشكال الفساد [24] ص 196 .

- أما في الفترة (1996-2000) فقد تميز معدل الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات بتطور سلبي حيث بدأ يتناقص ابتداء من سنة 1996 أين سجل 20.43% ليصل إلى 18.65% سنة 1999 ثم 18.88% سنة

2000 ويعود هذا في رأينا إلى تراجع النشاط الاقتصادي نتيجة ما عرفته المؤسسات العمومية من حل وخصوصة إلى جانب اتساع رقعة الاقتصاد الموازي وعدم قدرة الإدارة الضريبية على إيجاد أساليب ناجعة لمحاربة الغش و التهرب الضريبي .

بقيت مستويات الضغط الضريبي في عمومها عبر مختلف السنوات ضعيفة إذا ما قورنت بالنسبة المثلى التي وضعها كولن كلارك و المحددة ب : 25 % [83] ص 180 ، وكذلك مقارنة بالدول الصناعية الكبرى السبع حيث يتجاوز معدل الاقتطاع أحيانا 42.5 % ولا يقل عن 27 % [21] ص 75 . إضافة إلى هذا فإنها تعتبر جد متواضعة إذا ما قورنت بالدول المجاورة بحيث تجده عموما في تونس 20 % وفي المغرب 24 % وهي معدلات تفوق معدل الضغط الضريبي في الجزائر ونفس الشيء اذا ما قورنت بدول اخرى اين نسجل متوسط ضغط ضريبي يقدر ب: 24 % في الاردن ، 23 % في تركيا ، 21% في مصر ، 37.5 % في المانيا ، 30 % في اليابان ، 29.7 % في الولايات المتحدة الامريكية ، 45.1 % في فرنسا [84] ص 189 .

مع هذا فان هذه المقارنة لمستويات الضغط الضريبي تبقى نسبية وذلك نظرا لاختلاف الواقع الاقتصادي و الاجتماعي لكن دولة ودرجة نموها الاقتصادي الى جانب القناعة المتولدة لدى المكلفين في كيفية تصرف الدولة بالأموال العامة [50] ص 177 ، فالسياسة الانفاقية العادلة والرشيده تخلق الاستعداد النفسي الجيد للأفراد وتجعلهم يتحملون العبء الضريبي الذي عليهم من خلال عدم تهربهم من تأدية التزاماتهم الضريبية نتيجة الثقة القائمة بين المكلفين و السلطة .

ان النتائج المسجلة عموما تبين لنا ان مستوى الضغط الضريبي خارج الجباية البترولية مازال ضعيفا بالرغم من تطور عمليات التحصيل وهو ما يدل على وجود طاقة ضريبية كامنة يمكن إخضاعها للاقتطاع [85] ص 14 .

يمكن القول إن السياسة الجبائية المتبعة من خلال الإصلاحات الضريبية لم تكن فعالة بالقدر الكافي حيث أنها لم تتمكن من تحسين المقدرة التكاليفية للدخل الوطني و التي يعبر عنها الضغط الضريبي و يمكن إرجاع ذلك إلى العوامل التالية [80] ص 29 :

- ضعف الإدارة الضريبية في إيجاد الأوعية الضريبية الملائمة ذات المرودية العالية .
- تواضع مساهمة القطاعات خارج المحروقات في الناتج الداخلي الخام ، مما انعكس سلبا على مرودية الجباية العادية .
- ضعف الاقتطاعات الضريبية نتيجة انخفاض الدخل الفردي و انتشار ظاهرة التهرب الضريبي .
- انتشار البطالة التي تفوت على الدولة إخضاع فئة كبيرة من أفراد المجتمع .

- ارتفاع حدة التضخم وتدهور قيمة العملة الوطنية ، مما يخفض القيمة الحقيقية لحصيلة الضرائب .

### 2.3. تقييم فعالية السياسة الجبائية وفق المعيار الاقتصادي والاجتماعي

تلجا اغلب الدول ومن خلال سياستها الجبائية إلى التأثير على الواقع الاقتصادي و الاجتماعي وتوجيهه بما يحقق أهداف السياسة العامة للدولة و الجزائر بتبنيها للإصلاحات الضريبية كانت تهدف الى جعل السياسة الجبائية اداة لترشيد الاستهلاك و تشجيع الادخار ووسيلة تحفيز للاستثمارات المحلية و الأجنبية وكذا التأثير على هيكل الصادرات وتشجيعها إلى جانب عدم إهمال الدور الاجتماعي الذي يمكن ان تلعبه الضريبة في تحقيق العدالة الاجتماعية وإعادة توزيع الدخل بين افراد المجتمع ، ولمعرفة مدى فعالية التدابير المتخذة في اطار السياسة الجبائية على الجانب الاقتصادي و الاجتماعي تم تقسيم هذا المبحث الى المطالب التالية :

1.2.3. اثر السياسة الجبائية على السلوك الادخاري والاستهلاكي .

2.2.3. فعالية التحفيزات الجبائية .

3.2.3. انعكاسات السياسة الجبائية على الواقع الاجتماعي .

### 1.2.3. اثر السياسة الجبائية على السلوك الادخاري و الاستهلاكي

أشرنا في الفصل السابق الى الدور الذي يمكن ان تلعبه الضريبة في التأثير على بعض المتغيرات الاقتصادية كالأستهلاك و الادخار و من ثم تأثيرها على سلوك الافراد.

لقد كان وضع الجزائر في نهاية التسعينات يتطلب اتخاذ كل التدابير التي من شأنها الرفع من مستوى الادخار وذلك في اطار تعبئة كل الموارد لتدعيم التنمية الوطنية ، فانخفاض مستوى انتاجية معظم عناصر الإنتاج أدى الى ضعف الاقتصاد الجزائري وقصوره عن تكوين المدخرات وهو الامر الذي يترتب عليه تخلف كبير في الأوضاع الاقتصادية بصفة عامة ، بحيث ان المضمون الاقتصادي لذلك هو ضالة مقدرة الاقتصاد في خلق التراكم الراسمالي المحلي و الذي بدونه لايمكن للتنمية ان تقوم لها قائمة[24] ص 201 .

حاول الإصلاح الضريبي من خلال تدابير السياسة الجبائية الجديدة وخاصة عن طريق فرض الضريبة على القيمة المضافة و الضرائب الجمركية ترشيد الاستهلاك وذلك في سبيل تخصيص افضل للموارد وتشجيع الادخار اللازم لتكوين رؤوس الاموال اللازمة للاستثمار ، والسؤال الذي يطرح هو : ما أهمية الدور الذي استطاعت السياسة الجبائية ان تلعبه في المشاركة في الرفع من مستويات الادخار الوطني وترشيدها للاستهلاك . ان تحليلنا لتطور مستويات الادخار للسنوات التالية للإصلاح يمكن ان تكون ذات مدلول للإجابة على السؤال السابق

جدول رقم 28 : حساب تخصيص الدخل الوطني النقدي المتاح للفترة (1994-1998) [86] ص 12  
(الوحدة 10<sup>6</sup> دج)

1998	1997	1996	1995	1994	البيان
2467745	2458074	2256292	1761659	1307915	الدخل الوطني SCN
100721	103673	101948	115798	99888	تحويلات جارية
2568467	2561748	2358240	1877457	1407803	الدخل الوطني المتاح SCN
1543111	1428900	1355199	1114808	837463	استهلاك نهائي للعائلات
502465	459831	405369	340206	263934	استهلاك نهائي للإدارة العمومية
522890	673016	597672	422441	306405	الادخار الصافي
20.36	26.27	25.34	22.5	21.76	نسبة الادخار الصافي %
2.568.468	2.561.748	2.358.240	1.877.457	1.407.803	المجموع

ان اول ملاحظة تظهر لنا من خلال الجدول رقم (28) هي تواضع نسبة الادخار الصافي و التي كانت في متوسطها 23.24 % لسنوات الدراسة . فرغم تواضع نسبة الادخار الصافي الا ان هذا لاينفي تحسنها من سنة لاخرى ، ففي السنوات التي سبقت الإصلاح كسنة 1988 و 1989 كانت هذه النسبة 16.5 % ، 20.62 % على التوالي و ارتفعت بعد ذلك من 21.43 % الى 21.76 % لسنتي 1993 و 1994 على التوالي [87] ص 07 وواصلت هذا التزايد حيث بلغت أقصاها سنة 1997 أين كانت 26.27% إلا أنها عادت لتتناقص مجددا سنة 1998 أين كانت 20.36 % ويمكن إرجاع هذا التدهور في نسبة الادخار إلى الارتفاع المستمر الذي عرفته الجزائر وخاصة بعد إعادة الجدولة الأولى و الثانية والذي ترتب عنها ضعف القدرة الشرائية و الذي من شأنه انه يؤدي إلى تخفيض القدرة على الادخار ، وفي نفس الوقت يؤدي هذا الارتفاع الى تخفيض القدرة الشرائية للنقود مما يؤدي الى فقدان المدخرات النقدية للكثير من قيمتها [24] ص 202. وفي المقابل لهذا فان مستويات الاستهلاك الكلي عرفت مسارا معاكسا لمستويات الادخار و الجدول رقم (29) يبين لنا تطور مستويات كل من الاستهلاك وكذا الميل الحدي لكل من الادخار و الاستهلاك .

جدول رقم 29 : تطور الميل الحدي للاستهلاك و الادخار للفترة (1994-1998) [87] ص 08  
(الوحدة 10<sup>6</sup> دج)

1998	1997	1996	1995	1994	البيان
2.045.577	1.888.731	1.760.568	1.455.015	1.101.397	الاستهلاك الكلي
522.890	673.016	597.672	422.441	306.405	الادخار الصافي
79.64	73.73	74.66	77.50	78.23	نسبة الاستهلاك الكلي (%)
20.36	26.27	25.34	22.50	21.76	نسبة الادخار الصافي (%)
6.718	203.507	480.783	469.653	-	التغيير في الدخل الوطني المتاح
156.845	128.163	305.553	353.617	-	التغيير في الاستهلاك الكلي
-150.126	75.343	175.232	149.036	-	التغير في الادخار
0.23	0.63	0.63	0.75	-	الميل الحدي للاستهلاك
-0.34	0.36	0.37	0.31	-	الميل الحدي للادخار

من خلال الجدول رقم (29) يتبين لنا :

ان مستويات الاستهلاك قد عرفت تناقصا متواصلا من سنة الى أخرى ونتأكد من هذه النتيجة عندما نعلم ان نسبة الاستهلاك لسنتي 1988 ، 1989 ، كانت 83.5 % و 79.38 % على التوالي و انخفضت هذه النسبة بعد ذلك إلى 78.57 % و 78.23 % لسنتي 1993 و 1994 على التوالي مواصلة بذلك انخفاضها حتى سنة 1997 أين بلغت نسبة الاستهلاك الكلي 73.73 % مما يعني ان خلال هذه الفترة وقع نوع من الكبح للسلوك الاستهلاكي حيث ان الزيادة في الدخل النقدي صاحبها زيادة متناقصة في الاستهلاك و هو ما يعكسه تطور الميل الحدي للاستهلاك حيث انتقل من 0.75 سنة 1995 الى 0.63 سنة 1997 و يعزى هذا الأمر في رأينا إلى مختلف الإصلاحات التي تبنتها الجزائر و من بينها الإصلاح الضريبي ، إلا أن مستويات الاستهلاك عادت لترتفع مجددا في سنتي 1998 و 1999 حيث كانت 79.64 % و 77 % على التوالي .

رغم تناقص نسب الاستهلاك بالنسبة لإجمالي الناتج المحلي الا أنها بقيت مرتفعة مقارنة لنسب الادخار المسجلة و ذلك نتيجة ضعف المداخل الحقيقية للأفراد نظرا لارتفاع الأسعار الذي شهدته هذه الفترة و انخفاض قيمة العملة الوطنية و هو الأمر الذي جعل المتاحات النقدية للأفراد تتقلص و توجه في اغلبها للاستهلاك .

لقد أدى الإصلاح الضريبي من خلال الضرائب غير المباشرة إلى رفع أسعار السلع و الخدمات كما أصبحت تخضع لها مجمل السلع الاستهلاكية الضرورية التي كانت مدعمة من طرف الدولة و بمعنى آخر فان وعاء الضريبة غير المباشرة قد تم توسيعه و هو ما أدى إلى تخفيض القدرة الشرائية للأفراد الشيء الذي انعكس على مستويات الاستهلاك و الادخار .

كنتيجة للتحليل السابق يمكننا القول ان فعالية السياسة الجبائية في ترشيد الاستهلاك و تشجيع مستويات الادخار كانت متواضعة جدا ان لم نقل معدومة خاصة إذا علمنا ان معدل الادخار المحلي انخفض من 43% سنة 1980 الى 23 % سنة 1999، و هو تدهور كبير خلال فترة 20 سنة لم تستطع مختلف السياسات المطبقة كبحه او توقيفه [88] ص 20.

### 2.2.3 فعالية التحفيزات الجبائية

لقد هدف المشرع من خلال مختلف التحفيزات التي جاء بها الإصلاح الضريبي الى التأثير على النشاط الاقتصادي في جوانب متعددة و مختلفة بما يتماشى و اهداف التنمية الوطنية و ذلك نظرا لعجز التشريعات السابقة بما تحويه من تحفيزات على تحقيق الاهداف المسطرة لها ، و عدم قدرتها على التأثير على واقع الاقتصاد الجزائري .

ان تقييم فعالية التحريض الضريبي ينصرف بنا الى تحليل الآثار الناتجة عنه على عدة مستويات مختلفة و للحكم على دور التحفيزات الضريبية و مدى جدواها في الاقتصاد الجزائري فإن الأمر يستدعي دراسة و تحليل تطور حجم الاستثمارات بعد الاصلاح و ما نتج عنها من مناصب شغل جديدة و مدى مساهمتها في تحقيق التوازن الجهوي بين مختلف المناطق إضافة إلى الأثر المتعلق باستقطاب الاستثمارات الاجنبية و ترقية الصادرات و هي كلها عناصر تتكامل فيما بينها لتحقيق التنمية الاقتصادية .

### 1.2.2.3. الامتيازات الجبائية في إطار الإصلاح الضريبي

لم تستطع مختلف التشريعات السابقة التي تبنتها الجزائر تحقيق الغاية المرجوة منها في مجال الرفع من مستويات الاستثمار و المساهمة في التنمية الاقتصادية ، مما حدا بالسلطات الى تبني قانون جديد اعتمد على اثر إعادة النظر في نظام الحوافز المعمول به سابقا و إصلاحه على ضوء نتائج عدة دراسات أنجزت في هذا الإطار [89] ص 104 .

كانت سنة 1993 منعطفا هاما بالنسبة لسياسة الاستثمار و ذلك من خلال صدور المرسوم التشريعي رقم 12/ 93 المؤرخ في 05 /10/ 1993 ، و الذي حوى كما هائلا من التحفيزات الضريبية بلغت في مجملها 45 اجراء بين إلغاء و تعديل و إتمام ، يتعلق 27 منها بالضرائب المباشرة و 19 بالرسم على القيمة المضافة [22] ، و توجه هذه الامتيازات لنوعين من الأنظمة المتعلقة بالاستثمار و هي النظام العام و النظام الخاص و تتمثل هذه الامتيازات تبعا لكل نظام فيما يلي [91] ص 59

#### -الامتيازات الجبائية المتعلقة بالنظام العام : و يمكن إجمال أهم هذه الامتيازات في العناصر التالية :

- الاعفاء من ضريبة نقل الملكية على كل المشتريات المنجزة في إطار الاستثمار .
- تطبيق رسم ثابت في مجال التسجيل بنسبة منخفضة تقدر ب 5 في الألف فيما يخص عقود الإنشاء و رفع راس المال .
- إعفاء الملكيات العقارية التي تدخل في اطار الاستثمار من الرسم العقاري ابتداء من تاريخ الحصول عليه .
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة على السلع و الخدمات التي توظف مباشرة في إنجاز المشروع ، سواء كانت مستوردة او محصل عليها من السوق المحلية ، شرط أن توجه هذه السلع و الخدمات إلى إنتاج مواد و خدمات تخضع للرسم على القيمة المضافة .
- تطبيق نسبة منخفضة تقدر ب 3 % لحقوق الجمارك بالنسبة للمواد المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار ، و يمكن التنازل عن هذه المواد المستوردة بالاتفاق مع الوكالة الوطنية لدعم و ترقية و متابعة الاستثمارات ( APSI ) .

- إعفاء لمدة تتراوح بين سنتين و خمس سنوات من الضريبة على ارباح الشركات IBS و من الدفع الجزافي VF و من الرسم على النشاط المهني TAP.

- بعد انقضاء مدة الإعفاء يمكن تطبيق معدل منخفض يقدر ب : 33% على الأرباح عند إعادة استثمارها

- في حالة تصدير المنتجات ، المؤسسة المصدرة تستفيد من إعفاء تام و دائم من الضريبة على أرباح الشركات ، و الدفع الجزافي ، و الرسم على النشاط المهني ، و ذلك بالنسبة لرقم الأعمال عند الصادرات على رقم الأعمال الإجمالي

- الاستفادة من نسبة اشتراكات أرباب العمل المقدرة ب 7 % ، رسم الأجور المدفوعة لجميع العمال خلال فترة الإعفاء المتراوحة بين 02 و 05 سنوات .

- تستفيد المشتريات من السوق المحلية للسلع المودعة لدى الجمارك و الموجهة لتموين المنتجات المعدة للتصدير من إعفاء لكل الحقوق و الرسوم .

#### ب- الامتيازات الجبائية المتعلقة بالأنظمة الخاصة :

يطبق النظام الخاص بالامتيازات الجبائية على الاستثمارات التي تقوم بها المؤسسات الاقتصادية في المناطق المعدة للترقية (ZONES à PROMOUVOIR) ، كذلك المؤسسات التي تمارس نشاطاتها في المناطق الحرة (zones franches)

#### 1-التحفيزات الجبائية المتعلقة بالاستثمارات المنجزة في المناطق المعدة للترقية :

تستفيد المؤسسات التي تمارس نشاطاتها في المناطق المعدة للترقية في اطار قانون الاستثمارات لسنة 1993 من الاعفاءات الجبائية التالية :

- خلال فترة انجاز الاستثمار : عند انشاء المؤسسة ، بمعنى بداية انجاز مشروع استثماري يستفيد المستثمرون من الاعفاءات الجبائية التالية : ( و التي تعتبر نفس الاعفاءات الواردة في النظام العام )

- إعفاء من حقوق التحويل فيما يخص العقارات الضرورية للاستثمار .

- معدل منخفض يقدر ب 5 في الالف عوضا عن 1 % بالنسبة لحقوق التسجيل عند الانشاء و رفع رأس المال ، كما عدلت هذه النسبة لتصل الى 2 في الالف وفقا للامر 03/01 الصادر في سنة 2001 .

- اعفاء دائم من الرسم العقاري ، كما حددت المدة هنا ايضا ب 10 سنوات من تاريخ الانجاز تبعا للامر 03/01 لسنة 2001 .

- اعفاء من الرسم على القيمة المضافة عند شراء او استيراد المواد الاولية و التجهيزات .

- معدل منخفض يقدر ب 3 % بالنسبة لحقوق الجمارك .

- خلال فترة الاستغلال : في هذه الفترة تستفيد المؤسسات المنتجة للسلع و الخدمات من تحفيزات جبائية إضافية ، و اكثر تحفيضا مقارنة بالنظام العام ، و تتمثل هذه التحفيزات فيما يلي :



- اعضاء لمدة لا تقل عن 05 سنوات و لا تزيد عن 10 سنوات منذ بداية النشاط الفعلي من الضريبة على ارباح الشركات ، الدفع الجزافي ، و من الرسم على النشاط المهني ، وقد عدلت المدة لتصبح ثابتة و محددة بـ 10 سنوات ، وفقا للامر رقم 03/01 لسنة 2001

- بعد انقضاء فترة الاعفاء تستفيد المؤسسات في المناطق الخاصة من تخفيض قدره 50 % من الربح المعاد استثماره و الخاضع لمعدل منخفض 33 %  
- في حالة التصدير ، اعضاء دائم و تام من الضريبة على الارباح ، و الدفع الجزافي ، والرسم على النشاط المهني ، و ذلك بنسبة رقم الاعمال المصدر على رقم الاعمال الاجمالي و ذلك بعد فترة الاعفاء.

## 2-التحفيزات الجبائية المتعلقة بالاستثمارات المنجزة في المنطق الحرة :

تكتسي الامتيازات الممنوحة في المناطق الحرة اهمية اكبر من تلك الممنوحة في المناطق الاخرى ، و تتمثل هذه الامتيازات في :

- تعفى الاستثمارات التي تقام في المناطق الحرة بسبب نشاطها من جميع الضرائب و الرسوم و الاقطاعات ذات الطابع الجبائي و الجمركي باستثناء:

- الحقوق و الرسوم المتعلقة بالسيارات السياحية غير المرتبطة باستغلال المشروع
- مساهمات الاشتراكات فر النظام القانوني للضمان الاجتماعي

- تعفى عائدات رأس المال الموزعة الناتجة عن نشاطات اقتصادية تمارس في المناطق الحرة .  
- يخضع العمال الاجانب لنظام الضريبة على الدخل الاجمالي بنسبة 20% من مبلغ أجورهم ، في حين يخضع العمال الجزائريين لمبادئ القانون العام .

ان السؤال الذي يتبادر الى الازهان بعد معرفة اهم التدابير التي جاء بها قانون الاستثمارات الجديد هو الى أي مدى استطاعت هذه المزايا و التحفيزات الجبائية التأثير على الواقع الاقتصادي و الاجتماعي للجزائر و من ثم المساهمة في التنمية الوطنية .

### 2.2.2.3. دور الحوافز الضريبية في تفعيل الاستثمار والتشغيل

لا شك ان الدولة من خلال تبنيها لنظام الحوافز الضريبية تفقد الكثير من إيراداتها التي تتنازل عنها في سبيل تحقيق اهداف اخرى و يصبح تعويض هذه التضحية مرتبط بمدى فعالية التحفيزات الجبائية في المجالات المرغوبة و كان من بين اهداف نظام التحفيزات السعي الى رفع مستوى الاستثمار و ذلك باعتباره اساس كل تنمية فالى أي مدى ساهمت هذه الحوافز في تحقيق هذا الهدف ؟

بلغ العدد الاجمالي للمشاريع الاستثمارية الحاصلة على مقرر الاستثمار ما بين سنتي 1993 و 2000 و هي الفترة التالية للاصلاح 43.213 مشروع بتكلفة اجمالية تقدر بـ 3.343.499.00 دج أي ما يعادل 77.37 مليون دج للمشروع الواحد و 5401 مشروع كمتوسط لكل سنة [44] ص 287 .

ان النتائج المسجلة في مجال الاستثمار تبين لنا ان الاصلاح الجبائي المتمثل اساسا في قانون ترقية الاستثمارات قد حقق الهدف المتمثل في رفع مداخيل الدولة من الضرائب و هذا ما يدل عليه الاتجاه العام المتزايد لمداخيل الدولة الجبائية خاصة على مستوى الرسوم غير المباشرة على رقم الاعمال على عكس الرسوم المباشرة التي لم تتطور كثيرا حيث نلاحظ ان حصة الضرائب على الدخل التي تقع على الاشخاص الطبيعيين تمثل الحصة الاكبر من اجمالي الضرائب المباشرة و التي تقدر في المتوسط بنسبة 50 % على خلاف الضريبة على ارباح الشركات التي لا تتعدى في المتوسط 10 % من اجمالي الضرائب المباشرة [89] ص 112 .

ان حجم الاستثمارات المسجل خلال فترة الدراسة (1993-2000) لم يكن بمستوى الطموحات التي كانت تتطلع اليها الدولة و ذلك مقارنة مع ما حمله قانون الاستثمار في طياته من تحفيزات مغرية و لا يمكن باي حال من الاحوال ارجاع ذلك الى عيب في التشريعات الضريبية وحدها و انما يعود ذلك الى تدهور الوضع الامني و عدم توفر الاستقرار السياسي الذي عرفته الجزائر خلال هذه الفترة و هو الامر الذي ادى الى تردد المستثمرين المحليين و الاجانب في استثمار اموالهم في بيئة يكتنفها الكثير من المخاطر .

في جانب آخر و على اعتبار ان الهدف من تشجيع الاستثمار هو امتصاص البطالة التي عرفت نسبتها تزايدا مستمرا نتيجة تطبيق الاصلاحات الهيكلية التي نجم عنها تسريح جماعي لشريحة واسعة من العمال ، تشير الاحصائيات الى ان عدد مناصب العمل المحققة بالنسبة لجميع المشاريع الاستثمارية للفترة (1993-2000) بلغ 1.604.891 منصب عمل أي بمعدل 37 منصب عمل لكل مشروع استثماري [44] ص 289 ، أي بمتوسط سنوي يقدر بـ 200.611 منصب شغل.

ان الدراسات التي قامت بها العديد من المؤسسات المختصة تؤكد على أنه وللحفاظ على مستوى البطالة الحالي يتعين إنشاء ما بين 200.000 و 300.000 منصب شغل سنويا. أما القضاء بشكل كلي على الظاهرة فذلك يستدعي خلق ما بين 700.000 و 750.000 منصب شغل لمدة ثلاث سنوات متتالية [92] ص 99.

بأجراء مقارنة بسيطة للأرقام السابقة مع ما تحقق من مناصب شغل نتيجة المشاريع الاستثمارية يمكن القول ان السياسة الجبائية من خلال التحفيزات الجبائية استطاعت نوعا ما ان تساهم في المحافظة على

المستويات المسجلة لنسبة البطالة عبر السنوات ، إلا أنها لم تستطع التخفيض من معدلاتها من سنة الى أخرى، وهو ما يمكن تبيينه من خلال الجدول التالي

جدول رقم 30 : تطور معدل البطالة للفترة (1991 – 1999) [14] ص 22 الوحدة : %

السنوات البيان	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999
النسبة البطالة %	21	27.30	29.25	24.36	26.99	27.99	29.2	28	29.2

يتبين لنا من خلال الجدول رقم (30) ان معدل البطالة لم ينخفض إلا خلال سنة 1994 حيث سجل ادنى نسبة له وهي 24,36% إلا انه عاد ليرتفع مجددا حيث وصل إلى 29,2% سنة 1999 وهو رقم مخيف اذا علمنا انه سيزيد حتما من مخاطر انتشار الأمراض السلبية خاصة بين الشباب كالمخدرات والإجرام وينذر بتفكك النسيج الاجتماعي .

في إطار آخر فان قانون الاستثمار 93-12 كان يرمي من خلال التحفيزات التي تضمنها والمتعلقة بالأنظمة الخاصة بالنسبة للمناطق المراد ترقيتها إلى تحقيق توازن جهوى للتوزيع الجغرافي للمشاريع الاستثمارية وهو ما نستشفه من خلال نظام الجنوب الكبير ونظام الطوق الثاني للجنوب وهذا بغية تطوير المناطق المعزولة والجنوبية وفك الخناق عن المدن الكبرى . ان نظام التحفيزات المتعلقة بالنظام الخاص الذي تبنته الدولة من خلال قانون الاستثمار 93-12 لم يكن ذا فعالية تذكر وهو ما تبينه الارقام التي تشير في هذا الاطار الى ان تمركز المشاريع الاستثمارية كان في اغلبه في المناطق الشمالية ، حيث نجد ولايات ( الجزائر ، البليدة، تيبازة ،بومرداس ،سطيف ،وهران ،تيزي وزو، بجاية) والتي تمثل بعض ولايات الشمال قد حصلت في مجموعها علي 22.483 مشروع استثماري وهو ما يمثل نسبة 52% من مجموع المشاريع الاستثمارية في حين نجد ولايات (ادرار، بشار، تامنغست، اليزى ،البيض، تندوف، النعام، بسكرة) والتي تمثل بعض الولايات الجنوبية قد حصلت في مجموعها علي 2376 مشروع فقط وهو ما يمثل 5.50% من مجموع المشاريع الاستثمارية للفترة (1993-2000) [44] ص 287.

بالنظر للنتائج السابقة فيما يتعلق بالتموقع الجغرافي للمشاريع الاستثمارية يمكننا القول بان تحقيق التوازن الجهوى لا يعتمد بصورة مطلقة علي كثرة الحوافز الضريبية بقدر ما يرتبط بتوفير بنية اقتصادية تشجع علي الاستثمار بما فيها بنية تحتية ومؤسسات مالية ومرافق اجتماعية ضرورية .

### 3.2.2.3. تطور الاستثمار الأجنبي المباشر

يقصد بالاستثمارات الأجنبية تلك الاستثمارات التي تتم خارج موطنها سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة و سواء كانت ملك لدولة واحدة أو عدة دول أو شركة واحدة أو عدة شركات فالاستثمار الأجنبي هو حركة لرؤوس الاموال الدولية التي تنتقل بين الدول [93] ص 35 ، وقد سعت الجزائر من خلال اصلاح سياستها الجبائية عن طريق وضع القانون 12/93 المتعلق بالاستثمارات الى استقطاب الاستثمارات الأجنبية خاصة المباشرة منها و ذلك على اعتبار انها وسيلة مكملة للاستثمار المحلي و حلا لبعض المشاكل الاقتصادية علاوة على كونه طريقة فعالة لاكتساب المزيد من الكفاءة من خلال التكنولوجيا الملائمة ، ورفع كفاءة العمالة الوطنية ، الا ان تطور الاستثمارات الأجنبية في الجزائر لم يكن بمستوى ما كانت تطمح اليه الدولة بتبنيها لسياسة الحوافز الضريبية الجديدة و يمكن تبين ذلك من خلال الجدول رقم (31).

جدول رقم 31 : تطور قيمة الاستثمارات الأجنبية المباشرة في الجزائر [89] ص 114  
الوحدة : مليون دولار

السنة	قيمة الاستثمار الأجنبي المباشر
1997	260
1998	501
1999	507
2000	438
2001	1.196
2002	1.000

توضح لنا الارقام السابقة مدى ضعف قيمة الاستثمارات الأجنبية المباشرة المسجلة وذلك رغم تطورهما الايجابي من سنة الى اخرى .

لقد كانت سنة 2001 استثنائية بالنسبة للجزائر حيث جاءت في المرتبة الثالثة افريقيا من حيث قيمة الاستثمارات المباشرة متجاوزة كل من مصر و نيجيريا و تونس و يعود الفضل في ذلك الى بيع رخصة الهاتف النقال لشركة اوراسكوم .

لم تمثل نسبة الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر الا 0.001 % من اجمالي الاستثمارات العالمية التي بلغت سنة 2002 ما قيمته 543 مليار دولار مقابل 800 مليار دولار عام 2001 [89] ص 114.  
تركزت اغلب الاستثمارات الأجنبية المباشرة في الجزائر في قطاع الغاز و النفط بنسبة 80 % اما 20 % المتبقية فقد توزعت على باقي القطاعات وفي مقدمتها الصناعات الكيماوية ، الاشغال الكبرى ، السكن ، قطاع الصلب وكذا القطاع الفلاحي والغذائي والتأمينات [94] ص 109.

اما فيما يتعلق بمصادر هذه الاستثمارات فنجد ان الاتحاد الاوروبي يستحوذ على ما نسبته 42 % منها اما الدول العربية فقد بلغت نسبة استثماراتها 25.6 % من الاستثمارات الاجنبية و النسبة المتبقية أي 32.4 % فقد توزعت على باقي الدول الاخرى .

كنتيجة لما سبق يمكن القول انه على الرغم من كل التدابير و الاجراءات التي تبنتها الجزائر و الرامية الى استقطاب الاستثمارات الاجنبية المباشرة الا انها ما زالت تعتبر من الدول الاقل جذبا لها ، بل ان الخبراء الاقتصاديين الدوليين يتوقعون استمرار هذا الوضع لسنوات بالنظر الى البطء المسجل في تغيير المحيط الاقتصادي كما اشار اليه اخر تقرير صدر عن صندوق النقد الدولي حول الجزائر لسنة 2003 ، وقد اكد هذا التوجه التقرير الصادر عن مؤتمر الامم المتحدة للتجارة و التنمية الذي صنف الجزائر للسنة الثانية على التوالي ضمن الدول الاقل نشاطا و استقطابا للاستثمار الاجنبي المباشر و بقيمة اجمالية مقدرة بـ 1 مليار دولار لسنة 2002 أي بتراجع عن القيمة المسجلة للسنة الماضية 2001 بنسبة 27 % محتلة بذلك المرتبة 111 في القدرة على استقطاب الاستثمارات الاجنبية بمؤشر 0.3 لنتائج تدفق الاستثمارات و 0.216 كمؤشر لقدرة الدولة على استقطاب الاستثمارات الاجنبية المباشرة ، وبذلك تكون الجزائر قد سجلت تراجعا على المستوى الدولي يقدر بـ 51% [89] ص104.

لم تكن السياسة الجبائية المتبعة خلال الاصلاحات ذات فعالية تذكر فيما يتعلق باستقطاب الاستثمارات الاجنبية المباشرة الا انه لا يمكن ارجاع هذا الفشل لعيب في التدابير و الاجراءات المتعلقة بالسياسة الجبائية فقط و انما يمكن ارجاع ذلك الى العديد من العوامل المتعلقة بجوانب اخرى، فاقدام المستثمر الاجنبي على الاستثمار او احجابه لا يتوقف على حجم الامتيازات و الاعفاءات الممنوحة له ، وانما يرجع في المقام الاول الى مدى توفر المناخ الاستثماري الملائم الذي لا تمثل الاعفاءات و الضمانات الا عنصرا واحدا من عناصره المتعددة و هو ليس اهمها على الاطلاق [95] ص266 ، ويمكن اجمال اهم العوامل التي حدثت من تطور الاستثمارات الاجنبية المباشرة في الجزائر في النقاط التالية :

-عدم الاستقرار السياسي و الاقتصادي وغياب رؤية موحدة على مستوى صناع القرار بخصوص الاستثمارات الاجنبية المباشرة وكذا غياب سلم الاولويات اضافة الى ان القرارات الاقتصادية ما زالت تتاثر تاثيرا مباشرا بالمواقف السياسية خاصة على المستوى العربي .

-غياب الادوات ووسائل التنفيذ الحديثة من وسائل الاتصالات و تدفق المعلومات في عهد اصبح فيه العالم قرية صغيرة علاوة عن غياب بنك للمعلومات خاص بالجزائر وبمناخها الاستثماري .

-ضعف البنية الاساسية التي ثبتت انها تلعب دورا هاما في توجه الاستثمارات المباشرة بغض النظر عن الامتيازات الضريبية و الضمانات التي يمنحها البلد المضيف .

-عدم وضوح السياسات الاقتصادية وغياب التخطيط المنظم و الاعتماد على العشوائية في الكثير

من الامور خاصة فيما يتعلق بالتعديلات الكثيرة و السريعة فيما تمنحه النصوص القانونية من مزايا بما يزيد من احتمالات صعوبة التنسيق و الربط بين التشريعات القديمة و الجديدة ومنه احتمالات تشتت المستثمر الاجنبي بين هذه النصوص علاوة على انها حديثة العهد وان ما يطرا عليها من تعديلات يزيد من تعميق الاثار السلبية لهذه التعديلات ومن الحاجة الى تفسيرات لنصوصها لابرار المزايا التي يمكن ان يستفيد منها المستثمر الاجنبي[89] ص115.

-انتشار الفساد نتيجة تجذر بعض الافات كالبيروقراطية والرشوة و المحسوبية فالجزائر على سبيل المثال تعاني من مشكل اساسي حسب تقرير البنك العالمي الخاص بالتنمية ومحيط الاعمال لسنة 2005 ، يتمثل في العمولات والرشاوي التي تشكل عبئا اضافيا على المشاريع الاستثمارية والمؤسسات اذ قدرها البنك العالمي بـ 6 % من رقم اعمال الشركات[96] ص6.

- ضعف تسويق الفرص المتاحة للاستثمار في الجزائر حيث ان السلوك السائد اليوم لدى المسؤولين هو انتظارهم لزيارات الاجانب ، وهو منطوق عفا عليه الزمن فهم لا يقومون بمجهود في سبيل التعريف بالفرص الاستثمارية في الجزائر والمزايا الممنوحة بخصوص ذلك وهذا نتيجة ضعف وقلة المشاركة في المنتديات وملتقيات رجال الاعمال الدولية اضافة الى تاخر الجزائر في الانضمام الى المنظمة العالمية للتجارة وبطء المفاوضات المحققة لذلك [97] ص26.

-كثرة العوائق الادارية الناجمة عن تعقيد الاجراءات حيث نجد ان اساليب التعامل مع الادارة تتم بشكل يتناقض مع الممارسات السائدة في العالم . فالمدة الزمنية المتوسطة اللازمة لانطلاق مشروع في الجزائر قدرتها الغرفة الصناعية بخمس سنوات ، وحسب وكالة دعم وترقية الاستثمار فان المستثمر المتحكم والمتوفر على المعلومات والحاصل على التمويل والاراضي يحتاج الى مدة ما بين عام وعام ونصف مع اجراءات لا تقل عن 90 وثيقة ادارية مطلوبة من مختلف المصالح . هذا في الوقت الذي يستغرق فيه مدة انطلاق مشروع في المانيا ما بين يوم و 24 اسبوع ، البرازيل ما بين 4 الى 7 اسابيع ، اسبانيا ما بين اسبوع و 28 اسبوع ، اليونان ما بين 3 و 10 اسابيع والسويد ما بين 2 و 4 اسابيع [97] ص23.

ان استقطاب الاستثمارات الاجنبية في الجزائر مازال يتطلب توفر شروط و اعتبارات اخرى ضرورية تكون مكملة لسياسة التحفيز الضريبية ومن اهم هذه الشروط :

- استقرار المنظومة التشريعية و المحيط السياسي و الامني .
- محاربة كل اشكال الفساد وتطهير المحيط من البيروقراطية والمحسوبية والرشوة على الخصوص .
- وضع خطط وبرامج وخرائط استثمارية وقواعد (بنوك ) معلومات و اتاحتها للمستثمر الاجنبي لتكون اداة للدولة توضح من خلالها اهدافها من الاستثمارات الاجنبية .

- الاهتمام بالبنى الأساسية واعتبارها من التزامات الدولة المضيفة وتقديمها بأسعار التكلفة ، وغيرها من التسهيلات التي من شأنها العمل على استقرار الاستثمارات الأجنبية المباشرة [89] ص 116 .
- تطوير السوق المالي وتشجيعها وفتحها لرؤوس الأموال الدولية .
- تطوير الجهاز المصرفي بما يتماشى ومتطلبات الاستثمار الأجنبي من خلال تحسين نظام الخدمات المصرفية .
- وضع سياسات تستهدف الربط بين منح الحوافز الضريبية واداء المشروع الاستثماري وهذه السياسات تشترط ان يتم منح الحوافز المتفق عليها على مراحل تتزامن مع البدء في تنفيذ المشروع وحتى مرحلة تشغيله [60] ص 592.
- قياس درجة حساسية كل نوع من الاستثمار الدولي المباشر للحوافز الضريبية حتى يتم التحقق من ان تلك الحوافز تحقق العائد المتوقع منها ، ويعني ذلك انه لا يجب ان تطبق الحوافز الضريبية بشكل عام على جميع انواع الاستثمارات الأجنبية المباشرة ، وبنفس الدرجة ، أي يجب ان تختلف الحوافز الممنوحة للصناعة عن تلك الممنوحة للخدمات وكذا يجب ان تختلف حسب القطاعات المراد ترقيتها وايضا حسب المنطقة المراد تنميتها [60] ص 592 .

كخلاصة لما سبق يمكن القول ان استقطاب الاستثمار الأجنبي و ابرام عقود الشراكة مع الاجانب ليست مجرد نية يكفي لتحقيقها مجرد اتخاذ قرار بذلك بقدر ما هو عبارة عن جهد وتحرك في اتجاه الآخرين باصلاح المناخ الاستثماري القائم ، وتعزيز الثقة في اداء الاقتصاد القومي . ولايكون ذلك الا ببروز عقليات مقطوعة الصلة عن مفاهيم التسيير الاداري ومؤمنة بحرية المبادرة الفردية [97] ص 26.

### 4.2.2.3. فعالية الحث الضريبي في ترقية الصادرات

كان من المنتظر بإجراء الإصلاحات الاقتصادية عموما و إصلاح السياسة الجبائية على الخصوص الرفع من قدرات الاقتصاد الوطني في مجال التصدير من خلال ترقية الصادرات خارج المحروقات وتسعى المزايا الضريبية المحفزة على التصدير والمدرجة في القانون الضريبي ومتلفت قوانين الاستثمار إلى تحقيق ما يلي [44] ص 289 :

- جلب العملة الصعبة

-تنويع الصادرات

-زيادة القدرة التنافسية للسلع الجزائرية في الاسواق الخارجية

وتحقيق هذه الاهداف من شأنه ان يجعل مستويات الاحتياطي والميزانية العمومية اقل حساسية لتقلبات سوق النفط التي ارتبط الاقتصاد الجزائري بها لفترة طويلة من الزمن [97] ص 12. وللتمكن من تقيسيم فعالية

السياسة الجبائية في التأثير على هيكل الصادرات الوطنية وذلك من خلال تقييم نتائج التحفيز الضريبية المختلفة فان الامر يتطلب منا معرفة وضع هيكل الصادرات للمرحلة السابقة لتبني هذه التحفيز الضريبية الجديدة .

جدول رقم 32 : تطور هيكل الصادرات حسب المنتجات للفترة الممتدة بين 1990-1993 [89] ص112

الوحدة : مليون دج

1993		1992		1991		1990		السنوات
النسبة	المبلغ	النسبة	المبلغ	النسبة	المبلغ	النسبة	المبلغ	المنتجات
%		%		%		%		
0.98	2.305	0.73	1.767	0.45	990	0.45	451	مواد غذائية
95.24	224.241	95.85	233.009	96.91	212.592	96.11	87.021	محروقات و طاقة
0.26	615	0.29	714	0.36	780	0.28	285	منتجات خام
2.85	6.705	2.1	5.077	1.39	3.059	1.86	1.881	منتجات نصف مصنعة
0	6	0.01	84	0.04	89	0.03	30	تجهيزات فلاحية
0.17	407	0.61	1.490	0.5	1.107	0.68	682	تجهيزات صناعية
0.5	1.169	0.41	996	0.35	764	0.59	594	مواد استهلاكية
100	235.448	100	243.087	100	219.381	100	100.949	المجموع

من خلال الجدول السابق يتبين لنا ان هيكل الصادرات ظل ولمدة طويلة يتميز بهيمنة صادرات المحروقات التي شكلت نسبة تتراوح ما بين 95 % و 96 % ما بين سنوات 1990 و 1993 وهو الأمر الذي استدعى إصلاح السياسة الجبائية بهدف تغيير هذا الهيكل عن طريق ترقية صادرات المنتجات الأخرى خارج قطاع المحروقات فإلى أي مدى استطاعت الإجراءات والتدابير الضريبية المختلفة المساهمة في تحقيق هذا الهدف ؟

للإجابة على هذا السؤال سنتعرض لتطور هيكل الصادرات للسنوات التالية للإصلاح ونحاول مقارنته للفترة السابقة له .



جدول رقم 33: تطور هيكل الصادرات حسب المنتجات للفترة الممتدة بين 1990-1993 [98]

الوحدة : مليون دج

1997		1996		1995		1994		السنوات	
النسبة %	المبلغ	النسبة %	المبلغ	النسبة %	المبلغ	النسبة %	المبلغ	المنتجات	
0.26	2.136	1.0	7.448	1.0	5.292	0.39	1.228	مواد غذائية	
96.3	762.613	93.5	689.828	94.8	463.926	96.62	301.984	محروقات وطاقة	
0.3	2.309	0.32	2.409	0.38	1.859	0.26	809	منتجات خام	
2.82	22.341	3.68	27.165	2.77	13.541	2.33	7.263	منتجات نصف مصنعة	
0.007	57	0.02	164	0.04	190	0.03	105	تجهيزات فلاحية	
0.17	1.327	0.34	2.519	0.17	858	0.10	315	تجهيزات صناعية	
0.17	1.327	0.11	8.544	0.72	3.528	0.27	842	مواد استهلاكية	
100	792.228	100	738.080	100	489.196	100	312.546	المجموع	
2002		2001		2000		1999		1998	
النسبة %	المبلغ	النسبة %	المبلغ	النسبة %	المبلغ	النسبة %	المبلغ	النسبة %	المبلغ
0.20	3.107	0.17	2.626	0.14	2.409	0.20	1.732	0.28	1.703
96.1	1.442.230	96.6	1.431.551	97.1	1.589.071	96.00	802.412	96.1	567.663
0.26	3.984	0.19	2.858	0.20	3.312	0.35	2.932	0.49	2.937
2.8	42.952	2.6	38.939	2.1	35.009	2.7	22.990	2.6	15.742
0.10	1.593	0.11	1.699	0.05	828	0.21	1.799	0.01	58
0.26	3.904	0.23	3.476	0.21	3.538	0.33	2.798	0.21	1.292
0.13	1.992	0.06	927	0.06	1.054	0.14	1.199	0.18	1.116
100	1.499.766	100	1.481.615	100	1.635.148	100	835.798	100	590.572

من خلال مقارنة لمعطيات الجدولين السابقين المتعلقة بهيكل الصادرات قبل وبعد الاصلاحات يتبين

لنا ان الاتجاه العام لهيكل الصادرات لم يتغير وظل ثابتا خلال الفترة الممتدة ما بين 1994 و 2002 ان لم نقل ان الامر قد زاد تدهورا حيث ان نسبة الصادرات من المحروقات قد ارتفعت اكثر وهو ما نلاحظه بالنسبة لسنة 2000 حيث ارتفعت لتصل الى 97.18 % من اجمالي الصادرات وهذا رغم الامتيازات الممنوحة لصالح المؤسسات المصدرة للسلع والخدمات خارج المحروقات .

كما نلاحظ من خلال الجدول السابق التراجع الكبير الذي عرفته صادرات المواد الغذائية وذلك بداية من سنة 1997 وحتى سنة 2002 ويعود ذلك نتيجة انخفاض الانتاج الفلاحي الذي مازال يرتبط بالظروف المناخية

ضعف مساهمة الصادرات خارج المحروقات في اجمالي الصادرات والتي بلغ متوسطها 5 % خلال فترة الدراسة ، ورغم التدابير الضريبية المتعلقة باعفاء الصادرات من بعض الرسوم والضرائب فان ذلك لم يكن له الاثر على رفع تنافسية المؤسسات لان جزءا كبيرا من المدخلات الصناعية لانتاج المواد مستورد ويخضع لرسوم جمركية مرتفعة واحيانا الى رسوم اخرى كالرسوم النوعي الاضافي الذي تم الغاؤه

والرسم الاضافي المؤقت او الرسم الداخلي على الاستهلاك ، ومثل هذه الوضعية تتطلب تحليلا دقيقا لكل قطاع اقتصادي لتحديد درجة اندماج ومعاملته ضريبيا على هذا الاساس ، بالاضافة الى كون الضرائب على الاجور والاشتركاكات الاجتماعية تؤثر تأثيرا واضحا على تكلفه العمل ومن ثم على سعر التكلفة [21] ص 76.

تبعا للتحليل السابق يمكن القول ان سياسة الحث الضريبي المتبعة لم تكن ذات فعالية تذكر في العمل على ترقية الصادرات خارج قطاع المحروقات ويمكن ارجاع هذا النقص في الفعالية لوجود عدة مشاكل اخرى ذات الطابع المالي والانتاجي والتسويقي والخدماتي والتي حالت دون ترقية الصادرات خارج المحروقات [67] ص 137.

### 3.2.3. انعكاسات السياسة الجبائية على الواقع الاجتماعي

لا يقتصر قياس فعالية أي سياسة جبائية على المعيارين المالي والاقتصادي وانما يتعداه لتقييمها وفق المعيار الاجتماعي وذلك نظرا للتأثير الذي يمكن ان تلعبه الضريبة في هذا المجال ، والذي تمت الاشارة اليه في الفصل السابق ، و ينصرف المعيار الاجتماعي لقياس فعالية السياسة الجبائية من خلال مدى تجاوبها مع الاعتبارات والاهداف الاجتماعية المختلفة التي تسعى الدولة لتحقيقها .

تعتبر العدالة الضريبية من ابرز الاهتمامات التي اخذها المشرع بعين الاعتبار بالنسبة للسياسة الجبائية الجديدة وقد ترجم هذا الاهتمام من خلال الاجراءات التالية: [24] ص 114

- التمييز بين الاشخاص الطبيعيين و الأشخاص المعنويين وإخضاع كل منهما لمعاملة ضريبية خاصة حيث يشكل هذا التمييز خطوة نحو الاقتراب من العدالة الضريبية .
- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية علما ان الضريبة التصاعدية اكثر عدالة من الضريبة النسبية حيث أنها تراعي مستويات الدخل .
- مراعاة المقدرة التكلفة للمكلف عن طريق الاخذ بعين الاعتبار ظروفه الشخصية وكذا إعفاء الحد الأدنى للمعيشة .

والسؤال الذي يطرح نفسه هو ما مدى نجاعة هذه الإجراءات في تحقيق العدالة الضريبية ومن ثم العدالة الاجتماعية ؟

لقد تصاحب تحرير الأسعار عموما ورفع الدعم عن السلع الضرورية ذات الاستهلاك الواسع نتيجة تطبيق برامج الإصلاح الهيكلي مع توسيع للقاعدة الضريبية خاصة بالنسبة للضرائب غير المباشرة التي تم توسيع مجال تطبيقها كثيرا لتمس اغلب السلع و الخدمات وهو الأمر الذي اثر على ذوي الدخل الضعيفة والمحدودة وزيادة العبئ الضريبي عليها نتيجة تدهور القدرة الشرائية للأفراد و انخفاض مستويات الدخل الحقيقي لها ، وهو امر حتم على الأسر ذات الدخل الضعيف توجيه معظم هذا الدخل للاستهلاك الغذائي .

ففي تقرير اجراه المركز الوطني للدراسات و التحاليل الخاصة بالتخطيط (CENEAP) تبين ان نفقات الأسر المخصصة للاستهلاك الغذائي ارتفعت من 52.5 % سنة 1988 الى 58.5 % سنة 1995 وهذا على حساب النفقات المخصصة للثقافة و الترفيه التي تراجعت من 4.4 % الى 1.7 % وهذا خلال السنتين المذكورتين [99] ص 50 ، وهو ما يعكس لنا الوضعية الاجتماعية السيئة التي اصبح يعيشها الفرد الجزائري حيث اصبح كل همه ضمان ما يسد رمقه من غذاء .

إضافة إلى هذا فالضرائب المباشرة وخاصة الضرائب على الدخل لم تكن ذات فعالية تذكر حيث كانت تمس اكثر ما تمس طبقة الأجراء الذين تقتطع الضريبة من مصدر دخلهم ويؤكد لنا ذلك نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور نسبة الى الضرائب المباشرة و التي لم تهبط تحت مستوى 60 % للسنوات التالية للإصلاح الضريبي و التي كان متوسطها للفترة (1995-2002) حوالي 63 % بينما لا تتعدى نسبة الضرائب على أرباح الشركات في المتوسط 10 % ، وهو ما يعني ان العبئ الضريبي على الطبقات الفقيرة اكثر منه على الطبقات الميسورة و الثرية وهذا يكشف لنا نقائص النظام الجبائي الجزائري الذي يحمل اغلب الأعباء على الطبقات ذات الدخل المنخفض على حساب المنتجين و المؤسسات تحت مظلة ترقية الاستثمارات [89] ص 112.

كما يعكس لنا الواقع العملي عدم قدرة السياسة الجبائية المتبناة من خلال الإصلاحات الضريبية على مراعاة المقدرة التكلفة للأفراد ، وبإجراء مقارنة بسيطة بين أصحاب قوة العمل و أصحاب الملكية من حيث خضوعهم للضريبة على الدخل الإجمالي وأهمية العبئ الضريبي الذي يتحمله كل منهم مقابل حصتهم من الدخل الوطني المتاح يمكن تبين الفوارق الموجودة .

جدول رقم 34 : مقارنة أصحاب قوة العمل و أصحاب الملكية من زاوية خضوعهم للضريبة على الدخل الإجمالي وحصتهم من الدخل الوطني المتاح ما بين (1997 – 2001) [67] ص 143 الوحدة : %

2001		1997		البيان
الحصة من الضرائب	الحصة من الدخل الوطني المتاح	الحصة من الضرائب	الحصة من الدخل الوطني المتاح	
71.24	44.68	78.81	48.71	أصحاب قوة العمل (الأجراء)
28.75	43.81	21.18	42.98	أصحاب الملكية

إن أول ملاحظة يمكن قراءتها من خلال الجدول رقم (34) هي انخفاض حصة أصحاب قوة العمل من الدخل الوطني المتاح من 48.71 % سنة 1997 إلى 44.68 % سنة 2001 وذلك نتيجة انحسار النشاط

الاقتصادي و التسريح الكبير للعمال و الذي نتج عنه تفاقم البطالة ، و في المقابل نرى ان نصيب أصحاب الملكية قد ارتفع من 42.98 % سنة 1997 إلى 43.81 % سنة 2001 وهو ما يبين ان السياسة الجبائية المتبعة لم تكن في صالح الفئات الضعيفة و محدودة الدخل و إنما على العكس من ذلك فهي تخدم الفئات الثرية .

تظهر لنا أرقام الجدول أيضا العبئ الكبير الذي يتحمله أصحاب قوة العمل من الضرائب والذي كان 78.81 % و 71.24 % لسنتي 1997 ، 2001 على التوالي وهذا مقارنة مع حصتهم من الدخل الوطني المتاح في حين نجد ان اصحاب الملكية لم يتحملوا الا 21.18 % ، 28.75 % لسنتي 1997 ، 1998 على التوالي من الضرائب مقابل نصيب وافر من الدخل الوطني المتاح و الذي كانت نسبته 42.98 % سنة 1997 و 43.81 % سنة 2001 .

ان الارقام السابقة تبين لنا عدم العدالة في توزيع المداخل من جهة و عدم العدالة في توزيع العبئ الضريبي بين فئات المجتمع و شرائحه من جهة اخرى ، وهو امر يؤكد تقرير برنامج الامم المتحدة للتنمية لسنة 1999 اذ يشير الى ان 20 % من اغنى فئات المجتمع الجزائري تستحوذ على ما يقارب 50 % من الدخل [14] ص 09.

وهو ما جعل نسبة الفقر في الجزائر تزداد حيث ان الاحصائيات تشير الى ان الفقر قد مس جزءا كبيرا من سكان الجزائر اين يمثل الفقراء اكثر من 45 % من اجمالي السكان بعد ما كانوا يمثلون 24 % سنة 1988 [99] ص 50 .

بالنتيجة لما سبق يمكننا القول ان السياسة الجبائية ومن خلال الاصلاحات الضريبية المتبعة لم تكن ذات فعالية تذكر في التأثير على الواقع الاجتماعي للأفراد خاصة فيما يتعلق باعادة توزيع الدخل بصورة عادلة بين افراد المجتمع و عدم مراعاتها للمقدرة التكاليفية للأفراد ومن ثم مساهمتها كسياسة تتبناها الدولة لمحاربة كل اوجه الفقر ، و يمكن ارجاع هذا الفشل للسياسة الجبائية و الى عدة نقائص ميزت النظام الضريبي :

- ان الاعفاءات المقررة في النظام الضريبي وظوابطها وشروطها لا تتوافق مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة مما يتطلب ضرورة موائمة هذه الاعفاءات مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي للأفراد ففرض حد ادنى معفى من الضريبة على الدخل الاجمالي بقيمة 60.000 دج لا يتوافق مع ظروف المواطن الجزائري نظرا لزهادته مقارنة مع ارتفاع الاسعار وتدهور القدرة الشرائية في حين يفترض ان هذا الحد يضمن مستوى معيشة مقبول للفرد اضافة الى ان توسيع مجال بعض الضرائب لتشمل معظم السلع الضرورية للفرد لا يخدم مبدأ العدالة الاجتماعية ويضر كثيرا بذوي الدخل

الضعيفة والمعدومة ، فالضريبة غير المباشرة لم تعد تقوم بوظيفة إعادة توزيع الدخل حيث تركت هذه الوظيفة للضريبة المباشرة او الضرائب الخاصة بالمداخل[100] ص174.

-عدم مرونة التصاعدية المعتمدة بحيث نجد طول الشريحة الاولى 60.000 دج بينما طول الشريحة الثانية 120.000 اما الشريحة الثالثة فهو اكبر اذ طولها يساوي 180.000 دج وهذا في الواقع لصالح الدخول المرتفعة لذلك يجب ان تكون الشريحة الأولى واسعة حتى يمكن التخفيف من حدة التقلبات في الدخل[44] ص222.

-عدم تفعيل الضريبة على الثروة حيث انها تفرض على الأغنياء دون الفقراء وهي أداة فعالة للحد من الفوارق الاجتماعية بين الأفراد وتمويل الخزينة العمومية بمبالغ معتبرة إضافة إلى ارتفاع حدها الأدنى الذي يصل إلى 12.000.000 وهو مبلغ نراه كبير جدا . إن بعث هذه الضريبة و السهر على تطبيقها في الجزائر نرى بان يكون له اثر كبير في إعادة توزيع الدخل بصورة عادلة .

-عدم تعميم استعمال طريقة الاقتطاع من المصدر حيث يقتصر استعمالها على بعض المداخل فقط ، فتعميم هذه الطريقة او توسيع استعمالها سيكون له دور فاعل في التقليل من التهرب الضريبي ومحاربه .

-تفشي ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي وهو ما يزيد من حدة العبئ الضريبي على المكلفين الملتزمين بأداء ما عليهم من ضرائب وغير القادرين على التهرب كفئة الأجراء الذين تقتطع الضريبة من مصدر دخلهم في حين يفلت آخرون من أداء التزاماتهم الضريبية مما يخلق الإحساس بعدم العدالة لدى المكلف .

### 3.3. تقييم فعالية السياسة الجبائية وفق المعيار التنظيمي

لم يكن إصلاح النظام الضريبي من خلال ما يحتويه من ضرائب ورسوم بمعدلات مختلفة و مجالات إخضاع متعددة ذو معنى و فائدة ما لم يصحبه إصلاح في المجال التنظيمي و الهيكلي وذلك على اعتبار ان الإدارة الضريبية هي حلقة الوصل ما بين المكلف و التشريع الضريبي ، وقد بادرت الجزائر بإجراء إصلاحات تنظيمية و هيكلية مختلفة على الإدارة الضريبية وهذا تماشيا مع الإصلاحات الاقتصادية عموما و إصلاح السياسة الجبائية على الخصوص و لمعرفة أهم التغييرات التنظيمية التي عرفتها الإدارة الضريبية ومدى فعاليتها في الرفع من الأداء التسييري و من ثم قدرتها على مكافحة التهرب الضريبي ارتأينا تقسيم هذا المبحث الى المطالب التالية :

#### 1.3.3. الإجراءات و التدابير التنظيمية لإصلاح الإدارة الضريبية

#### 2.3.3. تقييم الإصلاحات الإدارية و التشريعية

### 3.3.3. فعالية السياسة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي

#### 1.3.3. الإجراءات و التدابير التنظيمية لإصلاح الإدارة الضريبية

لم تكن المديرية العامة للضرائب و لفترة طويلة من الزمن الا عبارة عن هيئة تقنية لوزارة المالية لا تتمتع بأي استقلالية في مجال تسيير المستخدمين و الوسائل ، و كانت تتضمن على المستوى المركزي مديرتين فقط تتكفل الأولى بالمراقبة الجبائية و الثانية بالدراسات و التشريع الجبائي ، تعود للوزارة مهمة التنسيق بينهما و كانت نتيجة لذلك تعرف تمركزا كبيرا حيث ان كل القرارات الجبائية المتعلقة و الخاصة بكل أنحاء الوطن تتخذ في العاصمة مما أدى إلى تعقيم و تجميد دور المديريات الولائية [67] ص 69 .

كما ان مستوى تاثير هذه الإدارة كان يعرف عجزا كبيرا و هاما من حيث العدد و النوعية حيث تشير إحصائيات سنة 1989 ان احتياج المستخدمين بلغ 25 ألف عون في حين كانت الإدارة الضريبية لا تتوفر إلا على 13453 عون [101] ص 83. إضافة إلى هذا فان الإدارة الجبائية كانت تعرف نقصا فادحا في الوسائل المادية خاصة فيما يتعلق بالمحلات التجارية ، تجهيزات المكتب ووسائل النقل و أجهزة الإعلام الآلي و هذا الأمر الذي أدى إلى استعمال طرق بالية في التسيير و غياب التنسيق و سوء تداول المعلومة الجبائية سواء بين المصالح الجبائية فيما بينهما او مع الهيئات الخارجية الأخرى كالبلديات و البنوك.

تماشيا مع إصلاح السياسة الجبائية الذي عرفته الجزائر ونظرا للأوضاع السيئة التي كان يعرفها الجهاز الجبائي لجأت السلطات العمومية الى اتخاذ تدابير تنظيمية و هيكلية جديدة سعيا منها للرفع من أداء وفعالية الجهاز الضريبي وجعله مسايرا للإصلاحات التي عرفها النظام الضريبي و تم بذلك اتخاذ عدة إجراءات جديدة مست عدة جوانب هيكلية و تنظيمية تمثلت في [101] ص 87:

- إعادة تنظيم إدارة الضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 90-90 المؤرخ في 23 جوان 1990 حيث اقر إنشاء إدارة جبائية على رأسها مديرية عامة و اربعة مديريات فرعية ، كما تم بعد ذلك إنشاء مديرية أخرى مكلفة بوضع نظام معلوماتي من خلال المرسوم التنفيذي رقم 92-210 المؤرخ في 23 ماي 1992. إضافة لذلك تم إعادة تنظيم المصالح الخارجية من خلال المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23 فيفري 1991 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية ، و القرار المؤرخ في 30 افريل 1991 و المعدل بالقرار المؤرخ في 12 سبتمبر 1994 حيث تم إنشاء تسع مديريات جهوية تتكفل بالتنسيق بين المديريات الولائية و المديرية العامة للضرائب و بالتالي تم إلغاء مركزية التسيير و أعطيت المديريات الولائية مكانتها و دورها في التسيير و اتخاذ القرار ، إضافة إلى استقلالية المديرية العامة للضرائب في تسيير مواردها المالية و البشرية .

- تاطير و تأهيل العنصر البشري بإنشاء المعهد الوطني للضرائب .

-وضع الوسائل الخاصة لمحاربة الغش والتهرب الجبائين من خلال :

- \* فتح ملف وحيد الخاضع للضريبة .
- \* إنشاء فهرس للخاضعين للضريبة مع وضع الترقيم الجبائي .
- \* تطوير إجراءات جمع المعلومات الجبائية .
- \* تعزيز الرقابة الجبائية مع معالجة احسن للمنازعات .

تعزيرزا للإصلاحات السابقة وسعيا لتحديث الادارة الضريبية وعصرنتها لتتماشى مع المعطيات الاقتصادية الجديدة وتكون أداة فعالة لمحاربة التهرب الضريبي فقد عمدت الحكومة من خلال المديرية العامة للضرائب الى تبني برنامج طموح وضخم بداية من سنة 2000 مس مختلف الجوانب التنظيمية و أهمها[67] ص70:

- الانطلاق في دراسات لوضع أنظمة ضريبية خاصة ببعض القطاعات كالمناجم والبتروول والفلاحة وكذا قطاع الضرائب المحلية .
- تطهير البطاقة الوطنية للتعريف الضريبي للأشخاص الطبيعيين .
- استكمال البطاقة الوطنية للخدمة العقارية .
- تحسين شروط إقامة وعمل المصالح الضريبية ويتعلق الأمر في هذا المجال بتجسيد البرنامج الذي تم الشروع فيه سنة 1999 والمتمثل في إنجاز 45 دار للمالية و 35 مركزا ماليا .
- إدخال المعلوماتية إلى الإدارة الضريبية للسماح بإعداد بطاقة وطنية للمكلفين بالضريبة واقامة بنك للمعطيات الوطنية عن المكلفين بدفع الضريبة وتزويد الهياكل المركزية والمحلية باداة عصرية لتسيير الضريبة والرقابة الداخلية للتسيير .
- تسيير الموارد البشرية فزيادة على الجهود التي تبذل في مجال ضبط المقاييس المتصلة بعدد المستخدمين ، تنظيم دورات تكوينية وتحسين المستوى دوريا لصالح مستخدمي الإدارة الضريبية وذلك لتلبية الحاجات المتزايدة في هذا الميدان .

أما فيما يتعلق بهيكله الجهاز الجبائي فقد عمدت المديرية العامة للضرائب الى خلق هيئات جديدة وذلك في إطار لا مركزة التسيير وتقريب الإدارة الضريبية اكثر من المكلف وهي :

- مديريةية المؤسسات الكبرى : تم إنشاء هذه المديرية بموجب المرسوم رقم 2003/03 المؤرخ في 02/09/28 وتهتم بتسيير ملفات المكلفين الذين يفوق رقم أعمالهم 100 مليون دينار جزائري إضافة إلى الشركات الأجنبية وتجمعات الشركات والشركات البترولية ، وتسعى الإدارة الضريبية من خلال وضع هذه المديرية الى تحقيق الأهداف التالية[102] ص04 :

\*ظبط الايرادات الضريبية المحصلة من المؤسسات الكبرى وتتبع مدى احترامها للاجراءات والقواعد الضريبية

\* تسيير ومراقبة جباية قطاع المحروقات .

\* السرعة في الحصول على المعلومات الجبائية والمتعلقة باكبر المكلفين مساهمة في الضرائب.

\*تحسين وتسهيل الخدمات المقدمة لهذه المؤسسات بتوحيد الشبايك .

وتشمل هذه المديرية خمسة مديريات فرعية تتمثل في المديرية الفرعية لجباية المحروقات ،المديرية الفرعية للتسيير، المديرية الفرعية للتحصيل ، المديرية الفرعية للمراقبة والمنازعات .

لم تكد هذه الادارة ترى النور حتى تم الغاؤها في سنة 2004 ، وهو ما يعكس لنا بجلاء عدم وضوح الرؤيا وضبايتها في تسيير هياكل الادارة الضريبية .

- مركز الضرائب : وهو عبارة عن مؤسسة عملية مكلفة بتسيير ملفات المكلفين ذوو الأهمية المتوسطة وتمثل هذه الفئة المكلفون الذين يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية وصنف الأرباح غير التجارية ويخضعون في نفس الوقت لنظام التقدير الحقيقي او نظام التصريح المراقب ، وكذلك الشركات التي تخضع لنظام الربح الحقيقي ولا تدخل في صلاحيات مديريةية المؤسسات الكبرى[103] ص04 ، ويهدف إنشاء هذه المراكز إلى[104] ص03:

\* التفرقة في تسيير ملفات المكلفين .

\* تجميع المهام الضريبية المتعلقة لنفس المكلف حتى لا تتشتت جهوده وربحا للوقت .

\* تنسيق الإجراءات الضريبية .

\* تحسين خدمات الإدارة الضريبية اتجاه المكلف .

-المفتشيات الجوية : تتكلف بتسيير الملفات الجبائية للمكلفين في القطاع الفلاحي والمكلفين الخاضعين لنظام التقدير الجرافي .

وبخصوص الجانب التشريعي فان المكان لا يسمح لنا بذكر كل التغييرات التي طرأت على النظام الضريبي الجزائري منذ إصلاحه سنة 1991 حتى الان ، لكن تجد الإشارة في هذا الإطار إلى انه لم يخل أي قانون من قوانين المالية التالية لإصلاح النظام الضريبي من اجراء تعديلات واتخاذ تدابير جديدة لإصلاحه .

### 2.3.3. تقييم الإصلاحات الإدارية والتشريعية

لقد عرفت المنظومة الضريبية تغييرات هيكلية وتنظيمية واسعة قلبت كيان الجهاز الضريبي وهذا سعيا لجعله أكثر فعالية وأداة أساسية لتنفيذ السياسة الجبائية وتحقيق الأهداف المسطرة لها . كانت تهدف هذه الإصلاحات إلى تبسيط النظام الضريبي وخلق علاقة جديدة بين المكلف والإدارة الضريبية مبنية على الشفافية



والثقة ، وذلك في سياق التحولات نحو اقتصاد السوق من جهة وامضاء اتفاقيات الشراكة مع الاتحاد الأوروبي والانضمام للمنظمة العالمية للتجارة من جهة أخرى ، وهي عوامل تتطلب تسييرا جيدا لأجهزة الدولة خاصة إذا تعلق الأمر بالتحصيل الضريبي الذي يعتبر أداة تمويل للعمليات التي تقوم بها الدولة في إطار وظيفتها الاقتصادية والاجتماعية [105] ص01.

في هذا الإطار فإننا نتساءل عن مدى فعالية التدابير التنظيمية والهيكلية التي تم تبنيها في إطار إصلاح السياسة الجبائية .

### 1.2.3.3. تقييم الجانب التنظيمي والهيكلية للإدارة الضريبية

لا يمكن لأي أحد أن ينكر المجهود الجبار والكبير الذي تم بذله من طرف الجهات المسؤولة في سبيل تحديث الجهاز الضريبي وعصرنته إلا انه ما زالت تشوبه بعض النقائص التي تحد من فعاليته .

ففي مجال الموارد البشرية انتقل عدد الأعوان سنة 1989 من 13458 عون إلى 21824 عون سنة 2000 موزعين على مختلف مديريات الإدارة الضريبية ، أي بمعدل زيادة وسطية تقدر بـ834 عون لكل سنة وهو تطور ملحوظ من حيث العدد إلا أن الإشكال يطرح عندما نتبين ضعف المستوى التكويني لأغلبية الأعوان .

جدول رقم 35 : عدد أعوان الإدارة الضريبية سنة 2000 تبعا لمستوى الدراسة [105] ص04

النسبة %	العدد	المستوى العلمي
0.3	64	دراسات عليا
23	5085	جامعي
76.7	16675	ثانوي و اقل
100	21824	المجموع

يبين لنا الجدول رقم (35) بوضوح تركيبة مستخدمي الإدارة الضريبية حيث لا يشكل فيها الأعوان ذوو المستويات الجامعية وما فوق إلا نسبة 23.3% في حين نجد نسبة 76.7% من الأعوان لا يتعدى مستواهم الثانوي ، وهو أمر نرى انه لا يخدم الإدارة الضريبية بتاتا ولا يساعدها على تنفيذ ما تسطره من برامج واصلاحات وتؤكد من ذلك عند تقييمنا للمردودية الضريبية لأعوان المصالح الجبائية .

جدول رقم 36: تطور المردودية الضريبية حسب كل موظف [67] ص 147

السنوات	عدد العمال	معدل النمو	المردودية الضريبية لكل موظف (مليون دج )	معدل النمو
1990	14830	-	9.39	-
1992	17491	15.21	17.30	42.60
1995	20787	15.81	39.24	55.91
2000	21908	5.11	49.59	20.87
2001	21824	-0.38	58.88	15.77
2002	22500	3	62.50	5.79

يبين لنا الجدول السابق انه رغم تزايد معدل نمو الموظفين الا ان معدل نمو المردودية الضريبية لكل موظف قد عرف تناقصا متواصلا خاصة ابتداء من سنة 1995 اين كان 55.91 % ليصل سنة 2002 إلى 5.79 % و هو مؤشر واضح لعدم فعالية أعوان الضرائب و يعزى هذا الأمر في رأينا إلى ضعف مستوى التكوين من جهة و عدم تمتع أعوان الإدارة الضريبية بتحفييزات مادية و معنوية للرفع من مردوديتهم من جهة أخرى و تجعلهم بذلك يرفضون كل الاغراءات التي يمكن ان تواجههم ، فتوفر العنصر البشري المؤهل يعتبر اهم عنصر يجب توافره لدى الإدارة الضريبية ويجعلها تؤمن الظروف الموضوعية لأخلاقيات العمل الجبائي و مردوديته التامة . كما نشير في هذا الإطار إلى أن الخاصية الأساسية التي يتميز بها الإطار المسير للإدارة الضريبية في الجزائر هي الأقدمية و إن كان لهذه الأخيرة دورا أساسيا في تسيير الهياكل الضريبية المختلفة إلا أن إشراف هؤلاء المسيرين على فئة أخرى من إطارات متخرجة من جامعات و معاهد متخصصة و مكونة تكويننا نظريا على مستوى عال من شأنه ان يعرقل حسن العمل الإداري مما ينعكس سلبا على كفاءة الإدارة الضريبية [22] ص 102.

إضافة إلى هذا و رغم سعي الإدارة الضريبية لتعميم استعمال الإعلام الآلي إلا أننا نرى أن و تيرة العمل في هذا الاتجاه بطيئة جدا و لم تبلغ المستوى المطلوب و هو الأمر الذي بدونه لا يمكن القيام بتسيير الإدارة وبالمعالجة السريعة للملفات الجبائية عندما يتعلق الأمر بالمراقبة الجبائية و تحديد الوعاء و متابعة التحصيل ، و لا يمكن بدونه أيضا إنشاء قاعدة بيانات وطنية للمكلفين بالضريبة يسهل من خلالها متابعة و مراقبة الملفات عبر مختلف جهات الوطن .

من جهة أخرى فان الإدارة الضريبية لم تستطع و لحد الآن الاستفادة من مختلف وسائل الاتصال التقليدية و الحديثة و حتى إذا تم استعمالها فيكون بشكل محدود . فالسياسة الجبائية لا تقتصر على فئة معينة من المجتمع بل يجب إيصالها إلى كل شرائحه و ذلك نظرا لارتباط كل أفراد المجتمع بها و تأثيرها عليهم وما يلاحظ بشكل واضح هو ان قنوات الإبلاغ لدى الإدارة الضريبية تعتبر شبه غائبة و ليست مستعملة بالمستوى المطلوب مما يؤثر سلبا على معرفة و فهم المكلفين بالضريبة لمختلف التدابير و الإجراءات الضريبية و يزداد الأمر سوءا اذا علمنا ان المصالح الضريبية نفسها لا تتوفر أحيانا على نسخ القوانين و المنشورات و اللوائح و التعليمات التي تتعلق بالتشريع الضريبي . ان الإدارة الضريبية مطالبة اليوم بتكثيف مجهوداتها من اجل نشر الوعي الضريبي باستغلال مختلف الوسائل الإعلامية التقليدية و الحديثة و هو أمر من شأنه ان يحسن العلاقة بين الإدارة و المكلف بالضريبة و يخفف من حجم النزاعات التي يمكن ان تقع بين الإدارة و المكلف .

ما زالت العلاقة بين المكلف و الإدارة الضريبية يشوبها غياب الثقة الكاملة و ذلك لعدم قدرة هذه الأخيرة على اعتماد فكرة الزبونية في علاقتها مع الغير، إذ زالت ترى في المؤسسات خصوصا غير الحكومية منها محتالا مفترضا [90] ص 3 ، وهو ما جعل المكلف يعاني في تعامله مع الإدارة الضريبية فإذا كان يملك حسابات ودفاتر قانونية فهي في اغلب الأحيان لا يعتد بها لاسباب قد تكون غير مقنعة ويتم تقدير الوعاء الضريبي بطريقة جزافية قد تكون بعيدة عن الواقع ، و إذا كان لا يمسك حسابات فيكون تقدير و عاءه الضريبي بصورة مغال فيها الى حد كبير.

فيما يتعلق بالمنازعات فان الإدارة الضريبية ما زالت تعرف تباطؤا كبيرا في معالجة الطعون المقدمة لها ، فنجد ان الشكوى او الطعن قد يتطلب سنتين للرد عليه و اخذ القرار فيه [37] ص 209 ، فمثلا نجد ان 5 % من الطعون المسجلة سنة 1995 انتظرت سنتين لتسويتها ، و قد بلغ عدد الملفات المعلقة حتى سنة 1995 حوالي 330 ملف منها 60 تعود إلى سنة 1992 و 75 ملف الى سنة 1994 و الباقي سجل سنة 1995 [67] ص 147 ، أما في سنة 2002 فقد استلمت المديريات الولائية للضرائب في مجموعها 115000 طعن تمت معالجة و اتخاذ القرار في 74000 منها أي نسبة 64 % في نفس السنة ، و بقي 41000 ملف معلق أي ما نسبته 36 % [106] ص 2 ، وهي نسبة ذات أهمية لا يمكن تجاهلها تعكس لنا ضعف الإدارة الضريبية و عدم قدرتها على البت في النزاعات مما يسمم علاقتها بالمكلفين ويعقدها .

### 2.2.3.3. استقرار النظام الضريبي

حاول المشرع الجزائري من خلال الإصلاحات الضريبية إرساء نظام ضريبي يعتمد على البساطة و تقادي كثرة الضرائب غير ذات المردودية الا انه و بمرور السنوات لم يستطع المحافظة على هذه الخاصية حيث عرف تغييرات و تعديلات متواصلة من خلال مختلف قوانين المالية للسنوات اللاحقة للإصلاح ، فقانون

المالية لسنة 1993 تضمن 45 إجراء ضريبيا ما بين تعديل ، إلغاء و إتمام فيها 27 تتعلق بالضرائب المباشرة و 18 بالرسم على القيمة المضافة ، و تضمن قانون المالية لسنة 1995 45 إجراء ضريبيا من نفس النوع منها 30 متعلقة بالضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و 19 بالرسم على القيمة المضافة [21] ص 307 ، كما تضمن قانوني المالية لسنة 2001 ما يقارب 33 إجراء ضريبيا منها 19 إجراء ضريبيا تضمنها قانون المالية التكميلي لسنة 2001 ، وحتى قانون المالية لسنة 2002 لم يسلم من آفة التعديلات فقد تضمن 20 إجراء ضريبيا ما بين تعديل ، إلغاء و إتمام .

لم يتوقف الأمر عند مستوى التعديلات و إنما تعداها لتأسيس ضرائب جديدة لاعتبارات ظرفية ساهمت في تعقيد النظام الضريبي نشير منها إلى [21] ص 307:

- تأسيس الرسم على الأنشطة الملوثة و الخطيرة على البيئة (ق . م . 1992 ) ،
- تأسيس مساهمة التضامن الوطني ( ق.م.1994 ) ،
- تأسيس الرسم النوعي الإضافي ( ق. م . 1994 ) ،
- تأسيس الإتاوة على استعمال الماء ( ق. م . 1996 ) ،
- تأسيس الرسم على السكن في الولايات الكبرى ( ق.م. 1997 ) .

ان هذه التعديلات المتتالية والمستمرة أصبحت تثقل النظام الضريبي و تعقده و هو الأمر الذي يصعب معه تطبيقه من طرف الإدارة الضريبية خاصة مع ما تتميز به هذه الأخيرة من نقائص و سلبيات .

بالإضافة إلى عدم الاستقرار الذي يعاني منه النظام الضريبي فان التشريع الضريبي عموما مازالت تشوبه بعض النقائص و السلبيات التي يمكن إجمالها في ما يلي :

- يعتمد النظام الضريبي الجزائري كثيرا على الرسمية في المعاملات ( فواتير . تصريحات .. الخ ) و هي عناصر غريبة و بعيدة عن الواقع المعاش لدى الكثير من فئات المجتمع و لا يتلائم مع المستوى الثقافي و التكويني للفرد ، فمجتمع يضم 7 ملايين أمي لا يميل كثيرا نحو التعامل بالرسميات بل تشكل في حد ذاتها اعباء نفسية كبيرة تثقل كاهل المكلفين [67] ص 164 ، وهو امر كان من واجب المشرع اخذه بعين الاعتبار .
- عدم ملائمة الكثير من الإجراءات للسير العادي للمؤسسات كونها معقدة و تؤدي إلى الكثير من الوقت ، فالضريبة على ارباح الشركات تدفع لدى الإدارة الضريبية الموجودة في البلد الذي يوجد به المقر الرئيسي للمؤسسة ، في الوقت الذي يتم فيه دفع الرسم على النشاط المهني في الإدارة الموجودة في المكان مزاولة النشاط ، كما تعتمد الإدارة الضريبية شباكين أحدهما للتصريح بالضريبة على الربح و الشباك الآخر للدفع و كان بالإمكان دمجها توفيراً للوقت و الجهد و اقتصاداً للموارد البشرية المستخدمة كما يتجلى هذا التعقيد من

خلال النزوع إلى اعتماد كثرة الوثائق في التصريح الضريبي فالتصريح بالضريبة على النشاط المهني تتطلب ست وثائق كان بالإمكان الاستغناء عنها واستبدالها بوثيقة واحدة [21] ص 307.

-كثيرا ما نرى نوع من التناقض في النصوص التشريعية الضريبية مما نشأ عنه التداخل في صلاحيات هيئات الادارة الضريبية ، الى جانب عدم وضوح بعض التشريعات و التعليمات و غموضها حيث يختلف تفسيرها من شخص الى اخر ، فالمادة 18 من المرسوم 91-60 تضع على عاتق المديرية الجهوية للضرائب مهمة توزيع و إصدار التعليمات و المناشير و المذكرات المعدة في اطار تطبيق التشريع المعمول به ، في حين نجد ان المادة 37 من نفس المرسوم تمنح نفس السلطة الى المديرية الولائية مؤكدة التعليمات و المناشير و المذكرات التي تستلم من الادارة [67] ص 147 .

رغم النقائص التي عرفها التشريع الضريبي إلا أننا لا يمكن أن نتجاهل الجهود الكبيرة المبذولة في سبيل تبسيط النظام الضريبي و جعله يتلاءم مع التحولات الاقتصادية الداخلية و الخارجية التي تعرفها الجزائر و الذي يمكن أن نعدد بعض إيجابياته فيما يلي :

-تبسيط النظام الضريبي و جعله يعتمد على ثلاثة ضرائب رئيسية تميزه وهي الضريبة على الدخل الاجمالي و الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على القيمة المضافة .  
-تخفيض نسبة الاقتطاع العليا للضريبة على الدخل الإجمالي إلى 40 % ورفع الحد الأدنى المعفى من الإخضاع إلى 60.000 دج .

-تخفيض ضريبة الدفع الجزافي الى 2 % و الرسم على النشاط المهني إلى 2 % .

-إلغاء الازدواج الضريبي بالنسبة للمداخيل المتأتية من توزيع الأرباح التي أخضعت للضريبة [80] ص 30. كما نسجل بالإضافة إلى ذلك الإيجابيات التالية [21] ص 307 :

-إلغاء الرسم النوعي الإضافي و استبداله مؤقتا بالرسم الداخلي على الاستهلاك معدله الأقصى 30 % في سعي نحو تخفيف الآثار الناجمة من ثقل هذا الرسم و عرقلته للإنتاج المحلي في ضوء عدم القدرة على التمييز بين المواد المنتجة محليا و المستوردة في المعاملة الجبائية .

-تخفيض معدلات الرسم على القيمة المضافة من أربع عند التأسيس إلى معدلين اثنين 7 % و 17 % .  
-الاتجاه بمعدل الضريبة على أرباح الشركات نحو التخفيض إذ انتقل من 42 % حتى وصل الى 30 % .  
-إصلاح التعريفات الجمركية باعتماد أربع معدلات فقط و هي ( 0، 5، 15، 30 ) مع تصنيف منسجم للتعريفات يأخذ بعين الاعتبار درجة تصنيع المنتجات كمقياس للتصنيف و اعتماد الفاتورة كأساس للإخضاع بدلا من القيمة الإدارية .

### 3.3.3. فعالية السياسة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي

يعتبر التهرب الضريبي إحدى المشكلات التي تواجهها اغلب دول العالم من متقدمة إلى متخلفة ، و تسعى كل التشريعات الى محاربتها بشتى الوسائل و مختلف الطرق ، وذلك نظرا لتأثيره السلبي و القوي على موارد الدولة و على الأداء الاقتصادي خاصة على دولة مثل الجزائر التي تسعى إلى إرساء قواعد اقتصاد السوق التي تعتبر المنافسة الشريفة أحد عناصرها الأساسية إضافة إلى تعميق اللاعدالة بين المكلفين بالضريبة وحتى المس بمصادقية الدولة ذاتها .

لقد كان الهدف من كل الإصلاحات التنظيمية و الهيكلية و التشريعية التي أشرنا إليها سابقا العمل على مكافحة تفشي ظاهرة الغش و التهرب الضريبي و الحد من انتشارها ، كما تبنت الإدارة الضريبية في اطار مكافحتها لهذه الظاهرة و من خلال برنامج الحكومة لسنة 2000 إجراءات متعددة في المجال الرقابي خاصة وذلك لزيادة الضغط على أعمال التهرب و يمكن إجمال أهم هذه الإجراءات في النقاط التالية[44] ص346:

- تكثيف التحقيق المعمق للملفات من طرف نيابة المديرية و مختلف المفتشيات .
- تكثيف المراقبة في الميناء و الأماكن الحدودية و في هذا الإطار تنظم مديريات الضرائب الولائية التي تمتلك ميناء او مركزا حدوديا مراقبة منهجية , كما توكل هذه المهمة للفرق المختلطة للمراقبة و ذلك نظرا لأهمية المبالغ التي تستعمل في هذه العمليات .
- تكثيف المراقبة في المناطق المعزولة و القطاعات التي لها إمكانيات كبيرة للتهرب الضريبي .
- تشديد العقوبات على المتهربين من الضريبة بحيث في سنة 1995 أضيف إجراء عقابي متعلق بالغلق المؤقت للمحلات التجارية بالنسبة للمكلفين بالضريبة العاجزين عن دفع مستحقاتهم الجبائية و المدينون بديون معتبرة ، بالإضافة إلى ذلك و في سنة 1999 حددت غرامة مالية بقيمة 5000 دج تطبق على المكلفين الذين لا يمسون دفاتر تجارية صفحاتها مرقمة و موقع من طرف قاضي المحكمة ، كما اقر المشرع الجبائي إعطاء صبغة الجنائية للتهرب الضريبي من خلال قانون المالية لسنة 2003 [37] ص208 .

إضافة الى التدابير السابقة فان ظاهرة التهرب الضريبي كانت تستدعي التنسيق بين مختلف الهيئات و الإدارات التي لها علاقة بالمكلف وهو الأمر الذي جعل الادارة الضريبية تتخذ بعض التدابير في هذا الإطار و التي أهمها [44] ص347:

-تعميم استعمال البطاقة الرقمية الجبائية و التي تسمح بمتابعة مختلف نشاطات المكلف على المستوى الوطني .

-إنشاء فرق مختلطة للمراقبة و ذلك وفق المرسوم التنفيذي رقم 290/97 المؤرخ في 27 جويلية 1998

المصادقة على اتفاق مع المديرية العامة للجمارك قصد التبادل السريع للمعلومات و تنسيق أنظمة الإعلام الآلي لتسهيل عملية التبادل .

-وضع لجنة حكومية دائمة قصد تحسين التحصيل الضريبي .

-إنشاء بطاقيات للمتهربين و ذلك وفق التعليمات الوزارية رقم 127 المؤرخة في 26 جويلية 1997و التي تسمح بجمع المكلفين الذين ارتكبوا أعمال التهرب الضريبي كما تكون في متناول جميع الهيئات المشاركة في برنامج مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي ( إدارة الضرائب , الجمارك التجارية ) ، و تشكل هذه البطاقيات بنك المعلومات لدفع المكلفين لاحترام واجباتهم الضريبية .

مع ذلك ورغم كل الجهود التي تبذلها الإدارة الضريبية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي فان القائمين عليها يرون استحالة القضاء عليها إذا لم تتطافر جهود الإدارات و المؤسسات المعنية بها خاصة فيما يتعلق بـ[107] ص2:

-مشكل عدم الفوترة ،

-ضعف استعمال الشيكات في المبادلات المالية ،

-التحايل في استغلال التحفيزات الضريبية ،

-مراقبة استعمال السجل التجاري .

وهي كلها مشاكل تعمل على استفحال ظاهرة التهرب الضريبي و انتشارها خاصة إذا تصاحبت مع ما تعرفه مختلف الإدارات من فساد إداري كبير وعلى رأسها الرشوة ، ويعتبر تفشي ظاهرة الرشوة في المصالح الضريبية عامة ومصلحة المراقبة والتحقيق خاصة هي نتيجة انعدام المحفزات المادية والمعنوية للموظفين وضعف مستواهم الخلفي[44] ص304 ، ففي سنة 2001 عالجت مديرية الإدارة والوسائل على مستوى المديرية العامة للضرائب 208 قضية انضباطية كان لـ 59 ملف منها علاقة بالرشوة وتحويل أموال والنصب والاحتيال أي ما بنسبة 28.36% ، اما الباقي فكان يتعلق بأخطاء مهنية جسيمة[108] ص3 . ورغم هذا الجهد الذي تبذله الإدارة الضريبية في مجال الفساد الأخلاقي والإداري إلا أننا نحسب ان هذه الأرقام المتعلقة بقضايا الفساد على مستوى الإدارة الضريبية لا تعكس الواقع الحقيقي لها مقارنة مع ما نعيشه من ممارسات للرشوة تتزايد يوما بعد يوم .

رغم كل التدابير المتخذة على جميع المستويات ، التنظيمية ، التشريعية والهيكلية إلا ان فعالية السياسة الجبائية في التخفيف والحد من ظاهرة التهرب الضريبي كانت محدودة جدا ان لم نقل معدومة ، فحسب تصريح وزير المالية السابق السيد تريباش فان قيمة التهرب الضريبي بلغت 500 مليار دينار جزائري نهاية سنة 2002 وهي تفوق بذلك حصيلة الجباية لسنة 2002 المقدرة بـ 490 مليار دينار[67] ص138 ، ورغم عدم وجود دراسة علمية ميدانية منشورة عن التهرب الضريبي في الجزائر إلا أن بعض المصادر تؤكد على وجود

250 مستورد في 7 ولايات من الجزائر تفوق ديونهم 700 مليار سنتيم فقدت المصالح الجبائية أي اثر لهم و بالتالي فان مئات الملايين من الدنانير هي خارج الخزينة العامة بسبب التهرب الضريبي الذي يزداد انتشارا في الجزائر خاصة مع توسع حجم الاقتصاد الموازي الذي اصبح يمثل ما بين 20 و 30 % من الناتج الداخلي الخام أي ما يعادل 10 الى 14 مليار دولار امريكي ، و يشغل هذا القطاع ما يقارب المليون شخص أي ما يعادل عدد مستخدمي الوظيف العمومي ، و تبقى بذلك كل هذه الإمكانيات الضخمة التي تستخدم خارج رقابة الدولة لا يستفيد منها الاقتصاد الجزائري و تحديدا الخزينة العمومية [109] ص 254 .

إن القضاء على ظاهرة التهرب الضريبي او التخفيف منها يرتبط بفعالية القضاء على مبرراتها المتعددة و المتشعبة في نفس الوقت و التي يمكن إجمال أهمها فيما يلي:

-انتشار الفساد الاقتصادي و الإداري و الذي تأتي على رأسه الرشوة خاصة على مستوى الإدارة الضريبية .

-ضعف الحوافز المادية و المعنوية لأعوان الإدارة الضريبية لحد لا يضمن لهم المعيشة اللائقة و لا يتناسب مع ما يسند لهم من مهام مما يجعلهم فريسة لمختلف الاغراءات .

-زيادة اتساع رقعة الاقتصاد الموازي و عدم قدرة السياسة الجبائية على إيجاد ميكانيزمات تسمح بمراقبته و التحكم في الأوعية الضريبية التي يتضمنها .

-ضعف المستوى العلمي العام لأعوان الإدارة الضريبية و عدم تشبعهم بالأخلاقيات التي تتطلبها المهنة حيث تفتقر برامج التكوين الموجودة حاليا إلى مضامين جديدة مثل أخلاقيات المهنة الضريبية ، التسويق الاجتماعي و العلاقات العامة [44] ص 305.

-ضعف كفاءة الجهاز الضريبي عموما سواء من حيث التأهيل و التدريب و الخبرات و عدم كفاية أعداد الموظفين ، و عدم كفاية وسائل النقل من اجل تغطية المكلفين بالزيارات الميدانية للتعرف على واقع المكلف كشرط للتكليف الكفاء و العادل [109] ص 257.

-سوء استخدام الحصيلة الضريبية من خلال الاتفاق العام الذي يرى فيه المكلف تبديدا للأموال التي تحصلها منه الدولة .

-عدم تبني إجراءات عقابية تكون رادعة وذات فعالية ضد المتهربين .

-غياب التنسيق بين المصالح الجبائية و المصالح الخارجية كوزارة العدل و وزارة التجارة و المصالح الجمركية و على سبيل المثال فان الدعاوى المرفوعة من طرف المصالح الجبائية ضد المتهربين من دفع الضريبة لا تفصل فيها العدالة إلا بعد 27 شهرا كمعدل لكل قضية [67] ص 138.

وما زالت الإدارة الضريبية تسعى من خلال الرفع من مستوى أدائها للعمل على القضاء على ظاهرة التهرب الضريبي او التخفيف منه بمواجهة كل المبررات السابقة بتكثيف المراقبة الداخلية و الخارجية و استصدار تشريعات جديدة لمحاربة ظاهرة التهرب الضريبي .





## خاتمة

لا يمكن بأي حال تبني أي سياسة اقتصادية أو إجراء إصلاحات عليها دون التوقف بعد فترة من الزمن لمعرفة ما نتج عنها من آثار يتطلب الأمر تحليلها ومناقشتها ، وقد كان بحثنا يصب في هذا الإطار من خلال تعرضنا بالدراسة والتحليل لفعالية السياسة الجبائية عموما والتركيز على تقييم فعالية السياسة الجبائية المتبعة في الجزائر خلال الإصلاحات خصوصا ، وذلك بعد مضي أكثر من عشر سنوات على وضع اللبنة الأولى للإصلاح الضريبي إضافة للدور الريادي الذي أصبح بإمكان الضريبة لعبه في التأثير على الحياة الاقتصادية والاجتماعية للأفراد . لقد تمت معالجة هذه الإشكالية عبر الفصول الثلاثة للبحث انطلاقا من الفرضيات المشار إليها في المقدمة ، وتشمل بذلك هذه الخاتمة ملخص عام للفصول الثلاثة التي تضمنها البحث واختبار صحة الفرضيات الواردة في المقدمة ثم النتائج العامة المتوصل إليها متبوعة بتوصيات واقتراحات و أخيرا آفاق الموضوع التي يمكن ان تكون امتداد له .

إن الإصلاحات الاقتصادية التي باشرتها الجزائر بداية التسعينيات نتيجة الانسداد الذي وصل إليه الوضع الاقتصادي والاجتماعي كانت تستدعي تبني سياسة جبائية تحمل في طياتها تدابير جديدة تتماشى ونسق الإصلاحات العام ، وتكون أداة مساعدة على إرساء قواعد نظام السوق . لقد مست هذه الإصلاحات كل جوانب الاقتصاد الجزائري وقلبت كيانه رأسا على عقب ، ورغم تمكنها من تحقيق أهداف إيجابية فيما يتعلق بالتوازنات الاقتصادية الكلية إلا انه في المقابل كانت التكلفة الاجتماعية لها باهضة الثمن .

تماشيا مع هذه الإصلاحات عرف النظام الجبائي الجزائري تغييرات جوهرية فسي بنيته حيث أصبحت تميزه ثلاث ضرائب جديدة تمثلت في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة مما أضفى عليه نوعا من التبسيط وأصبح أكثر تلاؤما من سابقه مع التغييرات التي عرفها النظام الاقتصادي . لقد اكتسب إصلاح السياسة الجبائية أهميته بالنظر للدور الكبير الذي أصبح بإمكان الضريبة أن تلعبه في المجال الاقتصادي والاجتماعي وذلك بحكم العلاقة الوثيقة التي تسري بين السياسة الجبائية والواقع الاقتصادي والاجتماعي للأفراد والمجتمعات وكذلك نظرا لتعدد الأهداف التي يمكن ان تحققها .

إن أهمية الدور المنوط بالسياسة الجبائية جعلنا ننتبين أهمية فعاليتها وبالتالي تحليل وتحديد أهم المعايير التي يمكن التركيز عليها في قياس فعالية أي سياسة جبائية ، واتضح لنا وجود معايير تمس جوانب مختلفة يمكن للضريبة ان تؤثر فيها وتعددت ما بين جوانب مالية واقتصادية واجتماعية وتنظيمية . كما اتضح لنا ان

فعالية السياسة الجبائية تبقى ترتبط بمجموعة من المقومات الضرورية التي يمكن بتوفرها المساهمة في الرفع من هذه الفعالية وفي المقابل وجود معوقات تحد من فعالية هذه السياسة وتعمل على تدني مستوى أدائها .

لقد كان تبني مختلف الإصلاحات الضريبية في الجزائر بدافع الرفع من فعالية السياسة الجبائية وجعلها أداة مؤثرة في خدمة أهداف السياسة الاقتصادية العامة التي تم تبنيها من خلال الإصلاحات الاقتصادية وقد توضح لنا من خلال البحث محدودية إن لم نقل انعدام هذه الفعالية في أحيان كثيرة وذلك باستعمالنا لمختلف المعايير المحددة لقياس فعاليتها في مختلف الجوانب والتي بينت لنا بجلاء مواطن الضعف المتعددة التي مازالت تعرفها السياسة الجبائية المتبعة والتي رغم إيجابيتها المتواضعة في الرفع من الحصيلة الضريبية إلا أنها لم تكن في مستوى ما كان يرجى منها في تحقيق بعض الأهداف الأساسية والاستراتيجية ، حيث ما زالت الجباية البترولية وليومنا هذا تسيطر بشكل كبير على الإيرادات الضريبية كما أن إصلاح السياسة الجبائية لم يكن له دور فاعل في تطوير الجباية العادية والجباية المحلية الى جانب عدم قدرته على التأثير على بنية الهيكل الضريبي الجزائري للجباية الذي بقيت تسيطر عليه الضرائب غير المباشرة بصورة كبيرة وواضحة .

لم يقتصر انعدام فعالية السياسة الجبائية على الجانب المالي بل تعداه ليشمل جوانب أخرى مختلفة ، ففي الجانب الاقتصادي كانت درجة فعاليتها متواضعة جدا في تفعيل الاستثمار والرفع من مستويات التشغيل والعمل على ترقية الصادرات ، ولم يكن أيضا لنظام التحفيز المتبع القدرة على جذب الاستثمارات الأجنبية التي مازالت قيمتها المسجلة لا تعكس حجم الإصلاحات التي عرفها قانون الاستثمار ولم تستطع هذه التحفيزات أيضا العمل على دعم مسار التنمية من خلال المساهمة في إحداث توازن جهوي بين مختلف المناطق والعمل على ترقية بعضها كما كان ينتظر منها . أما في الجانب الاجتماعي فلم تكن السياسة الجبائية المتبعة ذات اثر يذكر خاصة في مجال إعادة توزيع الدخل وإرساء مبدأ العدالة الضريبية ، حيث مازالت أقلية من أفراد المجتمع تستحوذ على القسم الأكبر من الثروة والأغلبية الباقية لا تملك حد الكفاف لضمان عيش كريم ، ولم تستطع هذه السياسة من جهة أخرى ضمان تساوي الأفراد أمام الضريبة نظرا لما تعانيه الإدارة الضريبية من فساد نتيجة استفحال الرشوة والمحسوبية والتعسف في استعمال السلطة في مختلف مستوياتها . إضافة لهذا ورغم كل التدابير المتخذة في إطار السياسة الجبائية للعمل على الحد

من ظاهرة التهرب الضريبي إلا أن الأمر قد ازداد سوءا خاصة مع توسع رقعة السوق الموازي وعدم وجود تعاون حقيقي بين مختلف الجهات المعنية بمحاربة هذه الظاهرة وهذا كله جعلنا نخلص إلى أن فعالية السياسة الجبائية لا ترتبط بالتدابير والإصلاحات الضريبية المتعلقة بها فقط وإنما تتعداه لضرورة توفر بيئة اقتصادية واجتماعية وتنظيمية تعمل على الرفع من فعالية السياسة الجبائية .

تنص الفرضية الأولى على أن الإصلاحات الاقتصادية التي باشرتها الجزائر خلال التسعينات كانت ضرورة فرضتها الأزمة التي عرفتھا ، ومن خلال تحليلنا للمعطيات المتعلقة بالاقتصاد الجزائري في

النصف الثاني لسنوات الثمانينات تبين لنا معاناته لجملة من المشاكل و الاختلالات الكبيرة كالمديونية وضعف الجهاز الإنتاجي والبطالة والتفاوت الكبير بين مستويات الطلب والعرض الكليين التي لم يستطع الإصلاح الجزئي معالجتها ، وهو الأمر الذي جعل إجراء إصلاحات اقتصادية شاملة ضرورة فرضتها هذه الوضعية .

أما الفرضية الثانية فقد اثبت البحث صحتها وذلك من خلال تتبعنا للإصلاحات الجوهرية التي عرفها النظام الضريبي الجزائري نتيجة تغير توجه السياسات الاقتصادية العامة من اقتصاد مخطط إلى اقتصاد حر تحكمه آليات السوق ويكون للضريبة فيه دور فاعل ومؤثر في المجال الاقتصادي والاجتماعي عكس ما كان عليه الحال في السابق .

كما بينت لنا معالجتنا لهذا البحث صحة الفرضية الثالثة والتي مؤداها وجود مجموعة من المعايير الأساسية لقياس فعالية السياسة الجبائية ، وهو أمر وقفنا عليه من خلال تحديدنا لهذه المعايير وهي المعيار المالي والمعياري الاقتصادي إلى جانب المعيار الاجتماعي والتنظيمي ، والتي يعتمد كل منها على عناصر معينة يمكن اعتبارها مؤشرات أداء تقاس بها فعالية السياسة الجبائية في جانب معين من جوانب التأثير المتعددة التي يمكن أن تنتج عنها .

أما الفرضية الرابعة والمتعلقة بفقدان السياسة الجبائية المتبعة من خلال الإصلاح الضريبي للفعالية اللازمة ، فقد بينت لنا مختلف المعايير المستعملة في قياسها صحة هذه الفرضية ، وذلك بعد تحليلنا لمختلف المعطيات والأرقام المتعلقة بجوانب تأثيرها المالية والاقتصادية والاجتماعية والتنظيمية .

قادتنا معالجتنا وتحليلنا لمختلف الجوانب المتعلقة بالبحث بفصوله الثلاثة للتوصل إلى النتائج التالية :

1-لا يمكن تبني أي إصلاحات اقتصادية دون الأخذ بعين الاعتبار إصلاح الجوانب المتعلقة بالسياسة الجبائية نتيجة الترابط الموجود بين مختلف السياسات .

2-نظرا لموجة التحولات التي يعرفها الاقتصاد العالمي والتي تعمل المنظمات الدولية خاصة صندوق النقد الدولي والبنك العالمي ومنظمة التجارة العالمية على إرساء مبادئها كاعتماد نظام السوق ، خصوصية القطاع العام وتحرير التجارة الدولية اصبح الاهتمام بالضريبة كأداة تدخل غير مباشر للدولة يكتسي أهمية ذات أولوية كبيرة .

3-ترتبط السياسة الجبائية بالواقع الاقتصادي والاجتماعي للمجتمع ارتباطا وثيقا مما يتطلب مراعاة هذا الواقع والبيئة التي تطبق فيها وهو أمر يساعد على الرفع من فعاليتها .

4-تعتبر السياسة الجبائية أداة من أدوات السياسة الاقتصادية المتميزة بالنظر لما تستطيع ان تحققه من

أهداف ، وتعدد جوانب التأثير الاقتصادية والاجتماعية التي يمكن ان تحدثها الضريبة .

5-تتعتمد السياسة الجبائية في قياس درجة فعاليتها إلى مجموعة من المعايير الأساسية التي تتحدد من خلال مدى التأثير الناتج عنها في جوانب رئيسية وهي الجانب المالي والاقتصادي والاجتماعي والتنظيمي .

6-لقد ساعدت التدابير المتخذة لاصلاح النظام الضريبي في إطار السياسة الجبائية على تبسيطه نوعا ما من خلال إدخال ضرائب جديدة كالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة والتي تتكيف بشكل افضل من السابق مع الواقع الاقتصادي .

7-كانت فعالية السياسة الجبائية محدودة جدا تبعا لمختلف المعايير المستعملة لقياسها وذلك في مختلف الجوانب حيث انه تبين لنا من خلال المعيار المالي انه رغم التطور الإيجابي الذي عرفته مختلف الاقطاعات الضريبية عبر الزمن إلا أن السياسة الجبائية لم تكن فعالة في تحقيق الأهداف الاستراتيجية المتمثلة في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية ، إضافة إلى عدم قدرتها على تغطية النفقات العامة خاصة نفقات التسيير بشكل مقبول إلى جانب قصورها في العمل على تطوير الجباية المحلية .

كما بين لنا المعيار الاقتصادي قصور هذه السياسة في جوانب عدة خاصة فيما يتعلق بفعالية التحفيزات الضريبية حيث ان النتائج المحققة في هذا الإطار لا تعكس حجم التدابير المتخذة لتفعيل دور الضريبة في المجال الاقتصادي .

إضافة لهذا وتبعاً للمعيار الاجتماعي ، لم تكن السياسة الجبائية ذات فعالية تذكر في إعادة توزيع عادل للدخل بين الأفراد واحترام مبدأ المقدرّة التكاليفية لكل منهم والعدالة الضريبية ، بل على العكس من ذلك فكثيراً ما نجدها تعمل على اللادعالة من خلال بعض التدابير الضريبية .

في جانب آخر وبناء على المعيار التنظيمي نجد انه رغم المجهودات الكبيرة التي تم بذلها لتطوير وعصرنة الجهاز الجبائي ، إلا أن النقائص والسلبيات ما زالت تلقي بظلالها عليه .

على ضوء النتائج المتوصل إليها ارتأينا أن نتقدم ببعض الاقتراحات والتوصيات نحسب ان تكون مفيدة وتخدم إصلاح السياسة الجبائية للعمل على الرفع من فعاليتها وهي :

-توسيع قنوات التواصل بين الإدارة الضريبية والمكلفين باستغلال كل الوسائل المتاحة وهو ما يدعم إرساء ثقافة ضريبية تسهل تطبيق كل التدابير والإجراءات الجبائية ، الأمر الذي سيعمل لا محالة على خلق جو من الثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية من جهة و اعطاء شفافية اكثر للنظام الضريبي تساعد على الرفع من فعاليته .

-محاربة كل أشكال الفساد وفي جميع مستوياته حتى تضمن الدولة حقها في الضرائب ويضمن المكلف

العدالة أمام الضريبة ، وذلك من خلال تطهير الإدارة الضريبية من السلوكات غير الأخلاقية كالرشوة والمحسوبية والبيروقراطية من جهة ووضع نظام رقابة يمكن من التحكم في كل الأوعية الضريبية المتاحة خاصة الناشئة عن الاقتصاد الموازي ، وتكون هذه الخطوة أداة فاعلة لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي التي تقشت كثيرا .

-ترشيد الإنفاق الحكومي وعقلنته مما يعمل على كسب ثقة المكلفين وعدم لجوئهم للتهرب الضريبي ، ويتأتى ذلك من خلال تفادي التبذير للمال العام الذي مصدره أساسا الضريبة التي يدفعها الأفراد وتوجيه الإنفاق الحكومي نحو المشاريع التي تخدم المصلحة العامة .

-العمل على خلق مقومات تساعد على بعث وتشجيع الجهاز الإنتاجي خارج قطاع المحروقات ، ومراجعة منظومة التحفيز المتعلقة بالاستثمار وهذا لاجل خلق أوعية ضريبية واسعة تكون مجالا لعمل السياسة الجبائية وهو أمر سيعمل على الرفع من الإيرادات الضريبية التي تستفيد منها ميزانية الدولة بصورة مستمرة ومتواصلة .

-مراجعة سلم الضريبة على الدخل الإجمالي بحيث يكون أداة فعالة لا عادة توزيع الدخل وتخدم الطبقات الضعيفة ، ويمكن أن يتأتى هذا من خلال الرفع من قيمة الحد الأدنى المعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي بما يضمن حد الكفاف للفئات ذوي الدخل المحدود وتوسيع مجال الشريحة الأولى خاصة وتضييقه بالتدرج للشرائح الأعلى .

-تفادي كثرة التغييرات والتعديلات المتعلقة بالنظام الضريبي ووضع استراتيجية طويلة المدى وليست ظرفية حتى يسهل عمل الإدارة الضريبية وتتمكن من استيعاب التشريعات الجبائية وتطبيقها كما يجب الى جانب المحافظة على بساطة النظام الضريبي وعدم تعقده وإثقاله بالضرائب ذات المردودية الضعيفة .

-إعطاء أهمية أكثر للجباية العادية والمحلية بتبني المقترحات التي من شأنها الرفع من مردوديتها وهذا في سبيل التخلص من الارتباط الكبير لإيرادات الدولة بالجباية البترولية التي تخضع دائما لمتغيرات تتحكم فيها السوق العالمية من خلال تغير أسعار النفط .

لقد تطرقنا من خلال هذا البحث إلى دراسة وتقييم فعالية السياسة الجبائية في ظل العشرية السابقة والمتزامنة مع الإصلاحات الاقتصادية ويمكن أن تكون له آفاق أخرى من خلال المواضيع التالية :

- السياسة الجبائية في ظل التحديات المستقبلية .
- تنسيق السياسة الجبائية لدول المغرب العربي في ظل اتفاقات الشراكة الأوروبية .
- دور المنظمات الدولية في عولمة السياسات الضريبية .



## قائمة المراجع

1. محمد بلقاسم حسن بهلول ، "الجزائر بين الأزمة السياسية و الأزمة الاقتصادية " ، مطبعة دحلب ،الجزائر ،(1993).
- 2.C.N.E.S " Rapport préliminaire sur les effets économiques et sociaux du programme d'ajustement structurel " ,Alger,(1998).
3. زين الدين بن لوصيف، " تأهيل الاقتصاد الجزائري للاندماج في الاقتصاد الدولي " ، الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البليلة ماي ( 2002).
4. اسماعيل بوخاوة ، سمراء دومي " الإصلاح الضريبي وفق معتقدات صندوق النقد الدولي " ، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البليلة ماي (2003).
5. علي بودلال ، عبد اللطيف شليل " السياسة الجبائية للجزائر في ضوء الإصلاحات الاقتصادية تجارب و أفاق " ، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البليلة ماي (2003).
6. كريم النشاشيبي واخرون ، "الجزائر تحقيق الاستقرار والتحول الى اقتصاد السوق " ، صندوق النقد الدولي، واشنطن، ( 1998 ).
7. Mourad Benachenhou , " Inflation , devaluation, marginalisation
8. Hocine Benisaad , " L'ajustement structurel : l'expérience du maghreb " , édition O.P.U ,Algérie (1999).
9. عبد المجيد قدي ، " المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية " ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، ( 2003).
10. Salah Mouhoubi , " L'Algérie a l'épreuve des reformes économiques " , édition O.P.U Algérie (1998).
11. Hocine Benissad " Algérie : restructuration et réformes économiques (1979-1993)" , édition O.P.U, Algérie (1993).
12. فاطمة الزهراء بن حمودة " نظام الصرف في الجزائر في ظل التحولات الاقتصادية والمالية " ، رسالة ماجستير (غير منشورة) ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، (2001).



13. لمين بليلة " السياسات الضريبية ضمن برامج التصحيح الهيكلي لصندوق النقد الدولي ، حالة الجزائر 1989-1998 " ، رسالة ماجستير (غير منشورة) ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، (1999).

14. عبد الباقي روابح ، الشريف غياط " الأثار الاقتصادية والاجتماعية لبرنامج التصحيح الهيكلي في الجزائر " ، الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البليلة ، ماي (2002).

15. عبد المجيد قدي ، رابح شريط " الإصلاح الضريبي في الجزائر: السياق والمضمون " الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البليلة ماي (2003) .

16. فريد حداد ، " الإصلاح الجبائي و أثره على استثمار المؤسسة الإنتاجية " ، رسالة ماجستير (غير منشورة) ، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة فرحات عباس ، سطيف (2000).

17. كمال رزيق ، فارس مسدور ، "تقييم إصلاح النظام الجبائي " ، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البليلة ماي (2003).

18. شيرازي جواد خليل ، " الإصلاح الضريبي في الدول النامية " ، مجلة التمويل والتنمية ، العدد 2 ، جوان (1991).

19. ليام ابريل و آخرون ، "إغراء الضريبة على القيمة المضافة " ، مجلة التمويل والتنمية ، العدد 2 ، جويلية (2002).

20. Youcef Debboub, " Les nouveaux mécanismes économiques en Algérie " ,édition O.P.U ,Algérie, (1995).

21. عبد المجيد قدي ، " النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة " ، الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البليلة ، ماي (2002).

22. محمد بن الجوزي ، " الإصلاحات الجبائية وانعكاساتها الاقتصادية والمالية في الجزائر 1992-1998 " ، رسالة ماجستير (غير منشورة) ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر (1998).

23. محمد عباس محرز ، "اقتصاديات الجباية والضرائب " ، دار هومة ، الجزائر (2003).

24. جلول حروشي ، " الضغط الضريبي في الجزائر 1993-1999 " رسالة ماجستير (غير منشورة) ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، (2001).

25. سعيد بن عيسى ، " الجباية ، شبه الجباية ، أملاك الدولة الوعاء والتعريفة " ، المطبعة الرسمية البساتين ، الجزائر (2003) .

26. سعيد عبد العزيز عثمان ، " مقدمة في الاقتصاد العام " ، الدار الجامعية للطباعة والنشر ، بيروت ، لبنان ، (2000).

27. قانون رقم 21/01 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001 المتضمن قانون المالية لسنة (2002).
28. قانون رقم 06/00 المؤرخ في 23 ديسمبر 2000 المتضمن قانون المالية لسنة (2001).
29. ماهر محمد عتلم ، " اقتصاديات المالية العامة " ، مطبعة مركز التعليم المفتوح ، القاهرة ، مصر ( 1998 ).
30. عبد المجيد قدي ، " فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية ، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1988 -1995 " ، أطروحة دكتوراه دولة (غير منشورة) ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، (1995).
31. علي صحراوي ، " مظاهر الجباية في الدول النامية و أثرها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحريض الجبائي حالة الجزائر " ، رسالة ماجستير ( غير منشورة ) ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، ( 1992 ).
32. ليلي عيساوي ، الطاوس حمداوي ، " تنسيق السياسة الجبائية وتحديات المحيط الاقتصادي العالمي الجديد " ، الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البلدية ، ماي (2002).
33. زين الدين بن لوصيف ، " دور الجباية المحلية في تنمية البلديات بالجزائر " الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البلدية ماي (2003).
34. وزارة الاقتصاد ، المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر (1992).
35. المديرية العامة للضرائب ، " الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة " ، منشورات الساحل ، الجزائر ، (2002).
36. السيد عطية عبد الواحد ، " دور السياسة المالية في تحقيق التنمية الاقتصادية " ، دار النهضة العربية ، (1993).
37. منصور بن عمارة " النظام الجبائي الجزائري ضمن الإصلاحات الاقتصادية " ، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البلدية ، ماي (2003).
38. احمد عبد العزيز الشرقاوي ، " السياسة الضريبية والعدالة الاجتماعية في مصر خلال السبعينات " معهد التخطيط القومي ، القاهرة ( 1981 ).
39. حميد بوزيدة ، " الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة 1988 -1996 " ، رسالة ماجستير (غير منشورة ) ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ( 1997 )
40. عبد اللطيف بلغرسة ، " تحديات العولمة الاقتصادية وانعكاساتها على السياسة الجبائية في إطار التجارة الإلكترونية " ، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البلدية ، ماي ( 2003 ).

41. المرسي السيد حجازي ، " النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق " ، الدار الجامعية للطباعة والنشر ، بيروت ، لبنان، ( 2001).
42. يونس احمد البطريق ، " النظم الضريبية " ، الدار الجامعية للطباعة والنشر ، مصر، ( 1997 )
43. محمد دويدار ، " في نظرية الضريبة والنظام الضريبي " ، الدار الجامعية للطباعة والنشر ، بيروت، لبنان (1999).
44. ناصر مراد ، " فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي ، حالة الجزائر " ، رسالة دكتوراه دولة (غير منشورة) ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر ،(2002).
45. ناصر مراد ، " فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق " ، مطبعة دار هومة، الجزائر، (2003).
46. عادل احمد حشيش ، " أصول الفن المالي للاقتصاد العام " ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، الإسكندرية ، مصر (2001).
47. عبد المنعم فوزي ، " المالية العامة والسياسة المالية " ، دار النهضة العربية للطباعة والنشر ، بيروت، لبنان ( دون سنة نشر).
48. منظمة الأمم المتحدة، " التقرير العالمي للتنمية البشرية لسنة 2001 " ، جوان، (2002).
49. Annie Vallee , " Les systèmes fiscaux " , édition du Seuil ,Paris ,France (2000).
50. صباح نعوش ، " الضرائب في الدول العربية " ، المركز الثقافي العربي ، بيروت ، لبنان ،(1987).
51. Christoph Hickly , " La politique fiscale dans les pays industrialises" ,Dunod ,Paris, (1999).
52. Raymond Muzellec, "Finances publiques" , édition Dalloz ,Paris ,(2000).
53. Bernard Bobe, " Fiscalité et choix économiques " , édition Calman-Levy ,Paris, (1978).
54. عمر صخري ، " التحليل الاقتصادي الكلي " ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ( 2000).
55. احمد فريد مصطفى ،سهير محمد السيد حسن ،" الاقتصاد المالي بين النظرية والتطبيق " ، مؤسسة شباب الجامعة ، الاسكندرية، مصر،(1989).
56. سوزي ناشد عدلي ، " الوجيز في المالية العامة " ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، الإسكندرية ، مصر،(2000).
57. حامد عبد المجيد دراز ، " السياسات المالية " ، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر ،(2000).
58. المرسي السيد حجازي ، " مبادئ الاقتصاد العام " ، الدار الجامعية للطباعة والنشر ، بيروت، لبنان (2000).

59. عبد الرزاق بن حبيب ، " اقتصاد وتسيير المؤسسة "، ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،(2000).
60. عبد السلام أبو قحف ، " اقتصاديات الأعمال والاستثمار الدولي "، مطبعة الاشعاع، مصر ،(2001).
61. <http://www.uno.org> , consulte le 08/03/2004.
62. Michel Bouvier , " La question de l'impôt idéal ",Archives de philosophie du droit Tome 46, édition Dalloze , France ,(2002).
63. Bernard salanie , "Théorie économique de la fiscalité" , édition Economica , France , (2002).
64. محمد ابو نصار ، " الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق "، عمان، الاردن ،(1996).
65. شريف رمسيس تكلا،"الأسس الحديثة لعلم مالية الدولة " ، دار الفكر العربي ، بيروت، لبنان ،(1979).
66. مجدي محمود شهاب ،" الاقتصاد المالي "، الدار الجامعية ، القاهرة، مصر ، (1988).
67. احمد رجراج ، " النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة " ، رسالة ماجستير (غير منشورة) ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ،(2004).
68. غازي عناية ،" المالية العامة والتشريع الضريبي "، دار البيارق ، عمان، (1998)
69. حسين مصطفى حسين ، " المالية العامة "، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر (1992).
70. حامد عبد المجيد دراز،" النظم الضريبية "، الدار الجامعية الإسكندرية،(1995).
71. فيتو تانزي،هاول زي، " البلدان النامية والسياسة الضريبية " مجلة قضايا اقتصادية ، العدد رقم 27 مارس 2001 ، صندوق النقد الدولي،(2001)
72. رفيق باشنودة ، " تحليل سلوك المؤسسة تجاه العبي الجبائي وأساليب التحريض الجبائي " ، الملتقى الوطني الأول حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البليدة ، ماي(2003).
73. فريديريك شنايدر و دومينيك انستي ، "الاختباء وراء الظلال ،نمو الاقتصاد الخفي "، مجلة قضايا اقتصادية ، العدد رقم 30 مارس 2002 ، صندوق النقد الدولي،(2002).
74. صقر أحمد صقر، "النظرية الاقتصادية الكلية "، وكالة المطبوعات ،الكويت،(1977).
75. عبد النعيم مبارك، " النقود والصيرفة والسياسات النقدية " ، الدار الجامعية، بيروت،لبنان ،(1985).
76. Gerard.Duthil.et William Marois , " politiques economiques " , édition ellipses ,Paris ,( 2000).

77. أحمد سندور وأحمد رمضان، "مقدمة في الاقتصاد التحليلي"، الدار الجامعية ، بيروت، لبنان، (1991).
78. Ministère des finances , " Rapport final du commission nationale d'évaluation du système fiscal algérien" ,Alger ,(1998).
79. وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب.
80. ناصر مراد "الإصلاحات الضريبية في الجزائر " مجلة الباحث العدد رقم 2003/02 جامعة ورقلة.
81. Bouderbala Mohamed Abdou , " la reforme fiscale en Algérie " , thèse de doctorat , université de Paris Panthéon –Sorbonne , (2000).
82. قدور بن عيسى، " إشكالية الجباية المحلية "، الملتقى الوطني الأول حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البليدة ، ماي (2003).
83. مصطفى الكثيري ، " النظام الجبائي والتنمية الاقتصادية في المغرب "، منشورات المنظمة العربية للعلوم الادارية ، عمان،(1985).
84. خليل حماد ، " الهيكل الضريبي في الأقطار العربية : دراسة مقارنة مع الدول الصناعية "، مجلة شؤون الأقطار العربية ، العدد 87 ، جوان (1994).
85. وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، "الإصلاحات الجبائية حصيللة و آفاق "، الجزائر، ماي (1999).
86. ONS Les comptes économiques N° 293 ,Décembre (1999).
87. ONS Les comptes économiques N° 232 ,Septembre (1996)
88. Sid Ali Boukrami, "La mondialisation et l'économie algérienne " ,Annales de l'institut magribin des douanes et de la fiscalité , Novembre (1999).
89. سعيدة بوسعدة، " الحوافز الضريبية ودورها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر للجزائر "، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البليدة ، ماي (2003).
90. عبد المجيد قدي ، " السياسة الجبائية وتأهيل المؤسسة "، الملتقى الدولي حول تأهيل المؤسسة الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس ، سطيف ، الجزائر ، اكتوبر (2001).
91. كمال عليوش قريوع ، " قانون الاستثمارات في الجزائر "، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، (1999).
92. فريد كورتل ، محمود ركيمة، " سوق العمل والوضعية الاجتماعية بالجزائر في الألفية الثالثة " ، الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البليدة ، ماي (2003).

93. فاطمة الزهرة بن حمودة ، "الضريبة والاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر : مقابلة بين التحفيز و الإعاقة " ،الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البليدة ، ماي (2003).
94. تقرير مناخ الاستثمار في الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،دورية مناخ الاستثمار في الدول العربية، المؤسسة العربية للاستثمار ، الكويت ،(1999).
95. فاروق تشام ، " الاستثمارات الأجنبية المباشرة في الجزائر وآثارها على التنمية الاقتصادية في الجزائر " ،الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البليدة ،ماي(2003).
96. حفيظ ص .، " البنك العالمي يشدد على تجاوز العقبات الموضوعة أمام المستثمرين "،جريدة الخبر ، العدد رقم 4274 يوم 22 ديسمبر 2004 الجزائر.
97. Abdelmagid Keddi , " Le partenariat de l'Algérie hors hydrocarbures " ,Revue d'économie et de statistique appliquées , I.N.P.S. N° 2 , (2003).
98. [http/ www.ons .org](http://www.ons.org) ,consulte le 28/03/2004.
99. براهيم عطاري ، الفضيل رتيمي ، " الأزمة الاقتصادية و انعكاساتها على الواقع الاجتماعي الجزائري " ،الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البليدة ، ماي (2002).
100. علي كساب ، " شروط نجاح الضرائب " الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البليدة ، ماي(2003).
101. تقرير مجلس المحاسبة، " التدابير المتخذة في إطار عصرنة الإدارة الجبائية " ،جوان (1995).
102. La Lettre de la D.G.I N° 10/2002.
103. La Lettre de la D.G.I N° 11/2002.
104. D.G.I , Direction de la législation fiscale, " Vos impôts pour 2003 " ,(2003).
105. La Lettre de la D.G.I N° 08/2002 .
106. La Lettre de la D.G.I N° 12/2003.
107. La Lettre de la D.G.I N° 04 ,FEVRIER (2002).
108. La Lettre de la D.G.I N° 03 ,JANVIER( 2002).

109. فريد كورتل ، ناجي بن حسين ، " التهرب الضريبي والجمركي... اي سبيل للحد منهما "، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب ، البلية، ماي (2003).