

المحور الثامن: إشكالية المالية العمومية في الجزائر (ترشيد النفقات العامة، التهرب الضريبي، الازدواج الضريبي)

تعتبر المالية العمومية في الجزائر من أهم الركائز التي تقوم عليها السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة، إذ تُجسّد من خلالها مختلف التوجهات الحكومية في تعبئة الموارد وتوزيعها لتحقيق التنمية. غير أنّ هذه المنظومة تواجه عدداً من الإشكاليات التي تمسّ توازنها واستقرارها المالي، وفي مقدمتها ضعف ترشيد النفقات العامة، واتساع ظاهرة التهرب الضريبي، ومشكلة الازدواج الضريبي.

فترشيد النفقات يعد شرطاً أساسياً لتحقيق الكفاءة في استخدام المال العام، في حين يشكّل التهرب الضريبي أحد أبرز العوائق أمام تعبئة الموارد الداخلية وتمويل الموازنة، أما الازدواج الضريبي، فيؤدي إلى ازدواج العبء الجبائي على الأفراد والمؤسسات، مما يُضعف جاذبية الاستثمار ويؤثر على العدالة الضريبية. وتزداد أهمية معالجة هذه الإشكاليات في ظل التحولات الاقتصادية الراهنة ومساعي الجزائر نحو تنويع اقتصادها وتقليص الاعتماد على عائدات المحروقات، ومن ثم فإن دراسة هذه القضايا تمثل خطوة أساسية لفهم واقع المالية العمومية في الجزائر واقتراح سبل إصلاحها بما يضمن الاستدامة والفعالية في تسيير المال العام.

أولاً: ترشيد الإنفاق العام

واجهت معظم الدول في منتصف وأواخر الثمانينيات من القرن الماضي وحتى وقت قريب أزمات ومشكلات اقتصادية ومالية عديدة، تمثلت في انخفاض الإيرادات العامة، وعدم قدرتها على تغطية النفقات العامة وظهور حالات عجز في موازنات الدول و نتيجة لذلك أصبح الاهتمام مركزاً على موضوع ترشيد الإنفاق الحكومي، و أخذ الخبراء الاقتصاديون يطالبون الحكومات بإتباع سياسة لترشيد الإنفاق العام تقوم على ضبط الإنفاق ومحاربة التبذير و الهدر.

1. مفهوم ترشيد الإنفاق العام سياساته وضوابطه:

1.1. مفهوم الترشيح:

- الترشيح لغة: إن لفظ "ترشيح" أو "إرشاد" أي توجيه وهداية إلى الخير والصالح ودلالة على الطريق الصحيح، والرشاد هو نقيض الضلال، أما إذا قلنا فلان رشيد أي أنه صائب وحكيم وقراره رشيد، كما أن الرشيد هو الهادي

إلى طريق القويم الذي حسن تقديره في ما قدر والذي ينساق إلى غاياته على سبيل السداد، أي مطابق للعقل والحق والصواب، سياسة رشيدة .

الترشيد اصطلاحاً: يأخذ اصطلاح الترشيد معناه من مصطلح "الرشد" بمعناه الاقتصادي و الذي يعبر عن التصرف بعقلانية وحكمة، ويتضمن الترشيد أحكام الرقابة والوصول بالتبذير والإسراف إلى الحد الأدنى، ومحاولة الاستفادة القصوى من الموارد الاقتصادية والبشرية والطبيعية المتوفرة . ويطلق اصطلاح الترشيد على ترشيد الاستثمار، ترشيد استخدام الطاقة، ترشيد الاستهلاك، ترشيد الإنفاق الذي هو جوهر موضوعنا .

2.1. تعريف ترشيد النفقات العامة:

يعتبر ترشيد النفقات العمومية من المعاني والمفاهيم التي حظيت بنصيب من الاهتمام من مختلف الرؤى والتحليلات، وتعددت التعاريف بشأنه، وسوف نتطرق إلى بعضها:

- يقصد بترشيد النفقات العامة بأنه: "حسن التصرف في الأموال وإنفاقها بعقلانية وحكمة وعلى أساس رشيد دون إسراف، ويتضمن ترشيد النفقات ضبط النفقات وزيادة الكفاية الإنتاجية ومحاولة الاستفادة القصوى من الموارد الاقتصادية والبشرية المتوفرة، أي بمعنى آخر هو الإدارة الجيدة للنفقات"

- كما تعرف عملية ترشيد النفقات على أنها: "العمل على زيادة فاعلية النفقات بالقدر الذي يمكن معه زيادة قدرة الاقتصاد القومي على تمويل مواجهة التزاماته الداخلية والخارجية، مع القضاء على مصادر التبذير والإسراف إلى أدنى حد ممكن.

- يشير ترشيد الإنفاق العام إلى: "العمل على زيادة فاعلية النفقات بالقدر الذي يمكن معه زيادة قدرة الاقتصاد القومي على تمويل ومواجهة التزاماته الداخلية والخارجية مع القضاء على مصدر التبذير إلى أدنى حد ممكن، لذا فإن ترشيد النفقات العامة لا يقصد به ضغطه، ولكن يقصد به الحصول على إنتاجية عامة ممكنة بأقل قدر ممكن من الإنفاق والإسراف".

واعتماد على معايير أكثر دقة يأتي تعريف ترشيد الإنفاق العام على أنه: "التزام الفعالية في تخصيص الموارد والكفاءة في استخدامها بما يعظم فاعلية المجتمع.

2. سياسة ترشيد الإنفاق العام:

تتكون سياسة ترشيد الإنفاق العام من شقين أساسيين:

أ- الشق الأول: ويتمثل في السياسة الإنفاقية وهي مجموعة من القواعد والإجراءات والتدابير التي تتخذها الحكومة في تخطيط الإنفاق العام وتبذير وسائل تمويله، كما تظهر بالموازنة العامة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي

والتنمية وتوجيه النشاط الاقتصادي وعالج التضخم والكساد والسياسة الإنفاقية هي تلك الوسائل التي يمكن من خلالها التأثير على حجم الطلب الكلي في الاقتصاد الوطني.

ب- الشق الرقابي: وهو العملية التي تقوم على ضمان سلامة إدارة الأموال والتأكد من عمليات التحصيل والإنفاق والاستثمارات على وجه الدقة وفق ما تقره الدولة، بالإضافة إلى التأكد من الأعمال والمركز المالي للدولة بما يمكن من الكشف عن الانحرافات ودراسة أسباب حدوثها والعمل على تطوير الحلول المناسبة لها.

وبناء على ما سبق نخلص إلى أن سياسة ترشيد الإنفاق العام هي سياسة اقتصادية تتمثل في مختلف الأدوات والوسائل التي تسعى من خلالها الدولة إلى تخطيط الإنفاق العام والبحث عن وسائل تمويله وجعله كأداة تتدخل من خلالها الدولة في النشاط الاقتصادي، وتؤثر من خلالها على حجم الطلب الكلي من خلال إحكام الرقابة والوصول بالتبذير والإسراف إلى الحد الأدنى، ومحاولة الاستفادة القصوى من الموارد الاقتصادية والبشرية والطبيعية المتوفرة من أجل حفظ التوازن المالي والاقتصادي للدولة وتحقيق التنمية والاستقرار الاقتصادي .

3. ضوابط ترشيد النفقات العامة:

إن ترشيد النفقات العامة يتطلب التزام الأجهزة العامة بمجموعة من الضوابط لتحقيق أكبر منفعة اجتماعية بأقل قدر ممكن من النفقات العامة

1.3. ضرورة ترتيب أولويات النفقات العامة: بمعنى ترتيب النفقات العامة وفق سلم الأولويات، وهذا يتطلب دراسة وافية لأوجه النفقات العامة، والمكاسب والمنافع المرجوة منها فسلم أولويات النفقات العامة يعني ترتيب الحاجات العامة إلى ضرورة وكمالية أو تحسينه، وترشيد النفقات العامة يكون وفق هذا السلم، فتوفير مياه الشرب أولى من بناء مركبات ترفيهية عديمة الفائدة، لكنها نسبيا أقل فائدة من توفير مياه الشرب.

2.3. تحديد حجم الأمثل للنفقات العامة: إذا كانت النفقات العامة تسعى لتحقيق المنفعة العامة، فليس من الضروري كلما زادت النفقات العامة زاد النفع العام، ويتحقق الحجم الأمثل للنفقات العامة عندما تتساوى المنفعة الحدية للنفقات العامة مع المنفعة الحدية للدخل لدى الأفراد بعد تحملهم الأعباء الضريبية، والواقع أن هذا المبدأ يسمح بتحديد الحجم الأمثل للنفقات العامة نظريا فقط لأنه يثير العديد من المشاكل والصعوبات عند تطبيقه، لعل أهمها تعذر معرفة المنفعة العامة التي يحصل عليها أفراد المجتمع.

يتطلب ذلك معرفة تفاصيل النفقات العامة المختلفة وكذا التفاصيل المتعلقة بإنفاق الأفراد لدخولهم، كما يفترض هذا المبدأ أيضا أن ما يدفعه الأفراد من ضرائب هو ما يحصل عليه من خدمات، وهو قول غير صحيح إذ أن النفقات العامة يستفيد منها جميع المواطنين بالتساوي، إلا أنهم يختلفون من حيث تحمل الأعباء الضريبية.

والاتجاه الأقرب للواقع هو أن الحجم الأمثل للنفقات العامة هو ذلك الحجم الذي يسمح بتحقيق أكبر قدر من الرفاهية لأكثر عدد من المواطنين، وذلك في حدود أقصى ما يمكن للدولة تدبيره من موارد عادية.

3.3. إعداد دراسة جدوى للمشروعات التي يتقرر إقامتها: إن ترشيد النفقات العامة بالنسبة للمشاريع الحكومية يتطلب إجراء دراسات تحليلية ومفاضلة بين المشاريع قبل اتخاذ القرارات بخصوص تنفيذها، إذ أن الاختيار السيئ للمشاريع قد يؤدي إلى إنتاج سلع غير مطلوبة في السوق، أو عدم تشغيل المشروع بكامل طاقته الإنتاجية، أو إنتاج سلع بتكاليف تزيد عن تكاليف استيرادها... إلخ.

4.3. الترخيص المسبق من السلطة التشريعية: تنص قواعد المالية العامة بأنه لا يصرف أي مبلغ من الأموال العامة أو أن يحصل الارتباط بصرفه إلا إذا سبق ذلك موافقة الجهة المختصة بالتشريع خاصة أن النفقات العامة هي مبالغ ضخمة مخصصة لإشباع الحاجات العامة وتحقيق المنفعة العامة.

إن اشتراط الترخيص المسبق من السلطة التشريعية قبل إنفاق الأموال العامة يساعد على ترشيد النفقات العامة، لأن أعضاء السلطة التشريعية عند مناقشتهم لمشروع الموازنة العامة، لن يوافقوا على تقديم اعتماد النفقات ما لم تكن ذات نفع عام.

5.3. تجنب الإسراف والتبذير: مما لا شك فيه أن الإسراف والتبذير في النفقات العامة يؤدي إلى الكثير من الآثار السيئة أهمها: تبديد الثروة العامة، فهو ينقص رصيد المال العام الذي يمكن توجيهه إلى نفقات أخرى أكثر جدوى، كما أنه يضعف ثقة المواطنين بالأجهزة الحكومية ويجعلهم يتهربون من دفع الضرائب، إذ لا يشعر الممولون بجدوى دفع الضرائب، ويفضلون لو بقيت تلك الأموال بحوزتهم لتوجيهها بمعرفتهم إلى ما يعود بالنفع على الاقتصاد القومي.

إن ترشيد النفقات العامة يتطلب القضاء على جميع أوجه الإسراف والتبذير ويمكن أن يتحقق هذا بإتباع ما يلي:

- تخفيض تكلفة تأدية الخدمات العامة، بحيث لا يتجاوز الحد الأدنى المقرر لها، وذلك بالبحث عن أسباب إسرافها وتبذيرها.

- ارتفاع تكاليف تأدية الخدمات، واتخاذ الإجراءات اللازمة للقضاء عليها، ورفع كفاءة الأفراد في الإدارة الحكومية.

- إعادة تنظيم الجهاز الحكومي طبقاً للأساليب العلمية الحديثة، وتحديد اختصاص الوحدات الإدارية بدقة لمنع الازدواج والتكرار وعدم إنشاء وحدات إدارية جديدة، إلا إذا كانت هناك حاجة لذلك.

- عدم تضمن اعتمادات النفقات العامة أية مبالغ تعود بالنفع على فرد بالذات، أو طائفة معينة، وغير ذلك من المطالب التي تهدف إلى تحقيق المصالح الخاصة دون المصالح العامة.
- إيجاد تنسيق الأجهزة الحكومية لتجنب الإسراف والتبذير المترتب على غياب هذا التنسيق.
- تجنب العمالة الزائدة في الجهاز الحكومي، وذلك بإعداد خطة للتعليم وخطة للقوى العاملة والربط بين الخطتين، بحيث تكون متطلبات التنمية من القوى البشرية هي الموجهة لسياسة التعليم والتدريب وليس العكس.
- وضع الضوابط لسفر الوفود الرسمية للخارج، بما يضمن ترشيد الإنفاق في هذا المجال.
- خفض نفقات التمثيل الخارجي بشكل لا يؤدي إلى حدوث أي آثار ضارة، وفي هذا الصدد يمكن الأخذ بنظام السفارات غير المقيمة بالنسبة للدول التي لا توجد معاملات وروابط تقتضي وجود سفارات مقيمة قائمة بذاتها فيها، بحيث يمكن أن يعتمد إلى السفارات الموجودة في أقرب الدول بتمثيل الدول المعنية لديها، وهذا النظام تأخذ به الكثير من الدول.
- إتباع السياسات واتخاذ الإجراءات ووضع الضوابط التي تسمح بالقضاء على أوجه الإسراف والتبذير الأخرى.
- فرض رقابة على النفقات العامة: من المعروف أن النفقات العامة تتعلق بالتصرف في مال يخرج من الخزنة العامة، وتكون سلطة التصرف في هذا المال الأفراد لا يملكونه، من ثم لا يكونون حريصين عليه قدر حرصهم على أموالهم الخاصة، ومن هنا تنشأ ضرورة فرض رقابة دقيقة على النفقات العامة لمراعاة الاقتصاد في صرفها وحسن استغلالها، وهناك أنواع عديدة للرقابة على النفقات العامة، رقابة شكلية، رقابة موضوعية، رقابة داخلية ورقابة خارجية، رقابة سابقة، ورقابة لاحقة.
- ولا شك أن إخضاع النفقات العامة لهذه الأنواع العديدة من الرقابة يساعد على ترشيدها، وذلك بالتأكد من صرفها في مجالات المخصصة لها، وفي حدود القوانين واللوائح، والحد من الإسراف والتبذير والاختلاس وما يتبع ذلك من ضرورة معاقبة المخالفين.

4. المجالات الأساسية لترشيد الإنفاق العام و أهدافه:

في هذا الفرع سنستعرض أولا المجالات الأساسية لترشيد الإنفاق العام، ثانيا أهداف ترشيد الإنفاق العام .

1.4. المجالات الأساسية لترشيد الإنفاق العام:

هناك العديد من البنود التي تمسها عملية ترشيد الإنفاق العام نذكرها بإيجاز فيما يلي:

1.1.4. ترشيد الرواتب والأجور: يعتبر بند الرواتب والأجور من البنود التي تأخذ حصة كبيرة من إجمالي النفقات العامة، لذلك فإن عملية ترشيد هذا البند سوف يساهم بصورة كبيرة في تقليص عجز الموازنة العامة للدولة، وترتكز معالجة بند الرواتب والأجور على نقطتين أساسيتين وهما:

- أن مواصلة الدولة بانتهاج سياسة الالتزام بتوظيف الخرجين وهو ما يعرف "بالتوظيف الاجتماعي" بدون حاجة فعلية لذلك سيؤدي إلى ظهور ظواهر سلبية في الاقتصاد كالبطالة المقنعة وتدني إنتاجية العاملين.
- القيام بتخفيض حجم الرواتب والأجور من خلال تجميد الأجور أو القيام بتسريح الموظفين سيتولد عنه آثار سلبية من الجانب الاجتماعي من خلال زيادة معدلات البطالة لكن بالمقابل سيفتح المجال أمام 2 نشاط القطاع الخاص ويقلل من الضغط على الوظائف العمومية.

ويتم ترشيد الإنفاق العام في هذا البند كما يلي:

- إلغاء الوظائف الشاغرة خاصة تلك الوظائف الزائدة عن اللزوم.
- القيام بإعادة توزيع الموظفين والوظائف بين الأجهزة الحكومية والإدارات والأقسام على حسب الحاجة فيها.
- الاستعانة بالآلات والأجهزة الحديثة والتي من شأنها التقليل من عدد العاملين وتكون بديلة لهم و أكثر كفاءة في العمل.

2.1.4. ترشيد النفقات الاستثمارية: تعتبر النفقات العامة الاستثمارية من النفقات التي تلعب دورا بارزا في التنمية الاقتصادية خصوصا عندما يتم توجيهها إلى مجالات البنية التحتية، فكل إجراء لترشيد الإنفاق العام لا يجب أن يؤثر على معدل الإنفاق العام الاستثماري أو على إنتاجيته.

ومن أهم الإجراءات والتدابير المقترحة لعملية الترشيح في هذا البند ما يلي:

- القيام بانجاز المشاريع الرئيسية والهامة جدا وتأجيل انجاز المشاريع الأقل أهمية.
- تقديم الأولوية للمشاريع المنخفضة التكاليف التي تدر عائد مالية.
- القيام بإجراء دراسات دورية للبرامج والمشاريع الحكومية وإعادة النظر فيها على ضوء نتائج الدراسات وتقييمها، وبعد ذلك يتم تخفيض الاعتمادات المالية للمشاريع المنخفضة النفع أو يمكن إلغاؤها عندما لا يكون العائد متناسب مع التكاليف أو عندما تكون كفاءتها الإنتاجية غير عالية لا ترقى للمستوى المقبول.
- تعزيز الرقابة المالية على عمليات الصرف خصوصا ما يتعلق بالتكاليف والمشتريات.
- الدراسة المعمقة للأساليب المؤدية لوقوع المؤسسات العامة في خسائر كبيرة وانتقال هذه المؤسسات إلى مرحلة الاعتماد على التمويل الذاتي من أجل تجنب هذا المشكل الذي تقع فيه المؤسسات العمومية.

- إيجاد حلول المشكلة العمالة الفائضة التي تزيد من أعباء هذه المؤسسات.
- الاعتماد على اليد العاملة المؤهلة التي تكتسب خبرة عالية.
- إعادة النظر في سياسة التسعير التي تنتهجها المؤسسات العامة.
- ترك المجال لهذه المؤسسات بأن تحتفظ بجزء من أرباحها وذلك من أجل القيام بعمليات الإحلال والتجديد والصيانة الضرورية لمواصلة العمل وتطويره.

3.1.4. ترشيد النفقات التشغيلية: من النقاط الأساسية التي يجب الاعتماد عليها في ترشيد النفقات التشغيلية ما يلي:

- الاستغناء عن المباني المؤجرة للأجهزة الحكومية والتي تكون ثانوية وغير هامة بالنسبة للأعمال الأساسية للدولة.
- القيام برفع المدة الزمنية لاستعمال الأجهزة والآلات والأثاث والسيارات لأقصى مدة زمنية ممكنة بواسطة توفير الصيانة اللازمة لها والمحافظة عليها.
- القيام بتخفيض نفقات إقامة المعارض الدولية والمشاركة فيه، ومنه لا بد من ترشيد الإنفاق العام في كل هذه الجوانب لتخفيض عجز الموازنة العامة.

5. أهداف ترشيد الإنفاق العام:

- يهدف ترشيد الإنفاق العام إلى تحقيق ما يلي:
- رفع كفاءة وفعالية الإنفاق في المجالات التي يخصص لها.
 - أن يتم تمويل الإنفاق العام من مصادر وطنية حقيقية.
 - تحسين طرق الإنتاج الحالية وتطوير نظم الإدارة والرقابة وإدخال الأساليب التقنية ودراسة الدوافع والاتجاهات.
 - خفض عجز الموازنة وتقليص الفجوة بين الإيرادات المتاحة والإنفاق المطلوب، والمساعدة في السيطرة على التضخم و المديونية والمساهمة في تدعيم وإحلال وتحديد مشروعات البنية الأساسية.
 - مراجعة هيكلية للمصروفات عن طريق تقليص نوعية وحجم المصروفات التي لا تحقق مردودية كبيرة.
 - دفع عجلة التطوير والتنمية واجتياز المشاكل الاقتصادية والاجتماعية التي تواجه الدولة تحدياتها.
 - محاربة الإسراف والتبذير وكافة مظاهر أشكال سوء استعمال السلطة والمال العام.
 - الاحتياط لكافة الأوضاع المالية الجيدة والمستقرة والصعبة والمتغيرة محليا وعالميا.
 - المحافظة على التوازن بين السكان والموارد في مختلف المراحل الزمنية القصيرة والمتوسطة والطويلة.

- تجنب مخاطر المديونية الحالية وآثارها خصوصا وأن كثير من الدول النامية تعاني من مشكلة تسديد ديونها التي من المحتمل أنها أسرفت فيها في الماضي.
- المساعدة على تعزيز القدرات الوطنية في الاكتفاء الذاتي النسبي في الأمد الطويل وبالتالي تجنب المجتمع مخاطر التبعية الاقتصادية والسياسية وغيرها.
- تحقيق الانسجام بين المعتقدات الدينية والقيم الاجتماعية للمجتمعات العربية والإسلامية من جهة والسلوك الاقتصادي في هذه المجتمعات من جهة أخرى.

6. تدابير و إجراءات ترشيد الإنفاق الحكومي في الجزائر

تسعى الجزائر إلى القيام بمجموعة من التدابير التي تهدف من خلالها إلى تخفيض العجز في الموازنة الحكومية لتقليص الإنفاق العام أو جمع عائدات ضريبية أكثر أو مزيج من الأمرين وذلك في إطار سياسة ترشيد الإنفاق العام والتي ظهرت للعلن من خلال مراسلة صادرة عن الوزارة الأولى تاريخ 25 ديسمبر 2014 موجهة لأعضاء الحكومة والولاية يتعلق بتدابير تعزيز التوازنات الداخلية و الخارجية للبلاد، وجاء في مضمونها ما يلي: "... إن مراقبة السوق الدولية للمحروقات تبرز تفهقرا ملحوظا للأسعار مع احتمال دوامه، مما قد يترتب عنه تراجع كبير لإيرادات الميزانية مع التأثير المحتمل على التوازنات الداخلية والخارجية، غير إنه من المؤكد أن بلدنا تملك القدرات لمواجهة ذلك والحفاظ على برنامج التنمية المدعم لسياسة الاجتماعية للحكومة...."

1.6. التدابير المتخذة من طرف الدولة في مجال ترشيد النفاق العام:

و تتمثل هذه التدابير في ما يلي:

1.1.6. في مجال نفقات التسيير:

- التحكم في عمليات التوظيف من خلال: تعليق كل توظيف جديد ما عدا في حدود المناصب المالية المتوفر من خلال اللجوء بعد موافقة الوزير الأول، إلى تنظيم المسابقات والاختيارات المتعلقة بذلك، تفضيل اللجوء كلما كان ذلك ممكنا، إلى إعادة نشر المناصب المالية الموجودة
- التحكم في نفقات التسيير المرتبطة بالمناصب الأخرى ولاسيما من خلال: الحد من التنقلات الرسمية إلى الخارج بما يجعلها تقتصر على ضرورة التمثيل القصى؛ تقليص التكفل بالوفود الأجنبية التي تزور البلاد في إطار الثنائية أو بمناسبة التظاهرات المختلفة؛
- ضرورة الحد من إنشاء المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري بما يجعلها تقتصر فقط على المنشآت الاجتماعية التربوية، مع ترشيد تنظيمها و تسييرها؛

- ضرورة إجراء تقييم مدى جدوى وديمومة الهيئات و المؤسسات تحت الوصاية

2.1.6. في مجال نفقات التجهيز:

من بين النتائج المترتبة عن انتهاج سياسة ترشيد النفقات وعقلنة النفقات العامة والتي يترتب عنها تقليص في نفقات التجهيز، والتي تمثلت في بعض القرارات الصادرة عن الوزير الأول وهي:

- يجب أن تمنح الأولوية لإتمام المشاريع التي انطلقت في الآجال المحددة وضمن التكاليف المقررة.
- بالنسبة لمشاريع البرنامج الجاري التي لم يتم الإنطلاق فيها، يجب أن تتم من خلال جدول تسلسلها قصد القيام بعمليات إعادة الهيكلة الضرورية وفق الأولوية حسب الحاجيات المحددة الحقيقية واللازمة و توفير الشروط المسبقة للانطلاق الفعلي فيها، على أن يتم خصوصا تأجيل المشاريع غير ضرورية.
- يجب أن لا يتم تبليغ رخص البرامج إلا للمشاريع ذات الطابع الاجتماعي وفي حالة ما إذا توفرت لهذه المشاريع شروط الانطلاق فيها (وفرة الوعاء الضريبي تمام الدراسات وتحريره من كل العوائق وإتمام الموافقة عليها، فضلا عن نتائج الإعلان عن المناقصات).
- يتعين أن تستخرج من مجال الميزانية المشاريع ذات الطابع التجاري التي لم يتم الانطلاق فيها، أو المزمع تسجيلها وتوجيهها نحو تحويلها جزئيا أو كليا من السوق المالية وفق حصة تبعية الخدمة العمومية المنوطة بالدولة.
- يجب أن يكتسي اللجوء إلى صبغة التراضي البسيط طابعا استثنائيا طبقا لأحكام قانون الصفقات العمومية وإجباريا في إطار الصفقات العمومية إلى المواد المصنعة.
- ينبغي على أصحاب المشاريع اللجوء تلقائيا وطنيا، وعلى أن تدرج في دفاتر شروط البنود والمعايير ذات الصلة.
- يجب على أصحاب المشاريع الخارجية أن يشاركوا المؤسسات العمومية والخاصة الوطنية في إنجاز المشاريع إلى جانب المؤسسات الخارجية عندما تبين أن اللجوء إلى هذه الأخيرة ضروري.
- السهر على التطبيق الصارم للحكام المرسوم التنفيذي رقم 98-227، المؤرخ في جويلية 1998، الذي يحدد كفاءات تنفيذ نفقات التجهيز للدولة والقيام بتنظيم المشاريع الكبرى أساسا، بأثر رجعي، من أجل قياس نجاعة النفقة العمومية والسماح بتحضير تحسنها من حيث إنجاز المشاريع في المستقبل.
- في مجال تحسين الموارد: ونوجزها على النحو الآتي:
- تضافر كل الجهود بغرض تحسين نسبة تحصيل الجباية العادية ومردودها من خلال التوسيع التدريجي لقاعدة الوعاء الضريبي.
- مضاعفة التدابير الرامية إلى إدماج النشاط الموازي في النشاط الرسمي؛

- تحسين مستوى تحصيل الإيجار والأعباء وغيره من الإتاوات (الكهرباء، ماء)؛
- زيادة البحث عن المحروقات واستغلالها، بما فيها غير التقليدية؛
- **في مجال تمويل الاقتصاد:**
- تجنيد البنوك والمؤسسات المالية الخاصة للمساهمة أكثر فأكثر في تمويل الاقتصاد وتنفيذ التدابير الضرورية للمزيد من إشراك البنوك والمؤسسات المالية الخاصة في هذا المسعى؛
- العمل تدريجيا على تطوير سوق رؤوس الأموال، تحسبا لجعلها بديلا لميزانية الدولة في تمويل الاقتصاد؛
- تطوير الشبكات البنكية بهدف المزيد من جمع الادخار وتحسين مصرفية الاقتصاد؛
- التعجيل بوتيرة إصلاح القطاع المالي بغية تفعيل و تطوير المؤسسة وتعبئة الادخار المحلي وتمويل الاستثمار الاقتصادي؛
- **في مجال التجارة الخارجية:**
- العمل بصفة منسقة على تنفيذ التدابير الضرورية لتعزيز مراقبة عمليات التجارة الخارجية، والترتيبات العملية من أجل مكافحة بلا هوادة للتحويلات غير القانونية للعملة الصعبة؛
- توجيه التدابير التحفيزية نحو الاستثمارات التي تحقق معدلات هامة لاندماج الاقتصاد الوطني؛
- تعزيز الترتيبات الوطنية لتقيس مواد الاستهلاك بغية الحد من الاستيراد؛
- تدعيم التدابير الكفيلة بتسهيل وتشجيع التصدير؛
- في مجال تنويع الاقتصاد خارج المحروقات؛
- التعجيل بالإصلاحات في مجال التشجيع على الاستثمار في القطاع و الفروع البديلة للاستيراد و تامين الموارد الطبيعية؛
- توجيه جهود التحفيز والتمويل نحو القطاعات ذات الأولوية الفلاحة، السياحة الطاقات البديلة، الصناعة، الرقمنة؛
- جعل المساعي التحفيزية في القطاع الصناعي مشروطة بأهداف تحسين الإنتاج و تقليص الاستيراد وترقية التصدير؛
- **في مجال المراقبة:** من الحتمي أن يتم تعزيز أدوات رقابة الدولة، لاسيما في المجال المالي والضريبي، التجاري و الصناعي، حيث تم في هذا الإطار توسيع مجال الرقابة القبلية للمراقب المالي من خلال القرار الوزاري المشترك المؤرخ

في 09-05-2010 الصادر عن وزير الداخلية والجماعات المحلية ووزير المالية، و كذا في مجال التجارة الخارجية (المراقبة الجمركية، تحويل العملة الصعبة).

أما الإجراءات المطبقة من طرف الحكومة في إطار سياسة ترشيد الإنفاق العام في إطار التدابير السابقة تم اتخاذ الإجراءات التالية:

- الإلغاء التدريجي للنفقات الغير المتكررة عبر تخفيض الاستثمار العمومي؛
 - تقليص الواردات مع فرض رخص الاستيراد على منتجات منها السيارات والاسمنت؛
 - خفض التوظيف في القطاع العام وتفعيل عملية الإحالة على التقاعد بعد سن 60؛
- وفي جانب الإيرادات العامة أقرت موازنة 2016 رفع بعض الرسوم شملت أساسا الرسم على القيمة المضافة على الاستعمالات الكهرباء والمازوت، وفرض حقوق جمركية بـ 15 % على أجهزة الإعلام الآلي المستوردة، وقد انخفضت ميزانية 2016 مقارنة بعام 2015 بنسبة 8,8 % كما انخفض تقدير ميزانية التسيير بنسبة 3.3 % وانخفضت ميزانية التجهيز بنسبة 16 %؛
- وفي سنة 2017 ثم زيادة الضرائب حيث تم رفع الضريبة على القيمة المضافة من 17 % إلى 19 % ومن 07 % إلى 9 % بالإضافة إلى زيادة أسعار الوقود، و سلع أخرى مثل أسعار الأجهزة الكهربائية، وتقليص مناصب الشغل؛
 - وجود سياسة احتياطية وهو ما يعرف "بصندوق ضبط الإيرادات" الذي أنشأته الجزائر عام 2000، مع إطلاق طفرة لأسعار النفط، لكن مخرجات هذه الأزمة كانت غير محسوب لها نظرا لخطورة الوضع القائم؛
 - وقد ساهمت الإجراءات المتخذة لترشيد الإنفاق الحكومي بغرض علاج العجز في الموازنة العامة في تخفيض حدة هذا العجز، حيث قدر سنة 2017 بـ 1247701 مليون دينار مقابل 2343735 مليون دينار سنة 2016 بينما كان يقدر سنة 2015 بـ 317240 مليون دينار؛
- إن هذه الإجراءات الترشيدية التي اتخذتها السلطات الجزائرية في مواجهة الانتكاسة التي عرفت أسعار النفط هي إجراءات ناجحة فقط في المدى القصير، لأن الهوامش الوقائية للمالية العامة لصندوق ضبط الإيرادات الذي نضب في شهر فيفري من سنة 2017 بشكل نهائي مع استمرار انخفاض أسعار النفط، كما أن باقي الإجراءات كخفض العملة، ورفع الضرائب وخفض الإنفاق العام ورفع أسعار الطاقة هي إجراءات لا تحظى بالدعم الشعبي و قد تكون سببا في حدوث حالات من عدم الاستقرار السياسي والاجتماعي.

7. القانون العضوي 15-18 كآلية لترشيد النفقات:

جاء القانون العضوي 15-18 المؤرخ في 2 سبتمبر 2018 والمتعلق بقوانين المالية، كإطار قانوني جديد جاء ليحدث إصلاحاً عميقاً في مجال المالية العمومية بالجزائر، وهو يحدد القواعد والمبادئ التي تنظم إعداد قوانين المالية، تنفيذها، مراقبتها، وتقييمها، حيث يمثل هذا القانون نقلة نوعية مقارنة بالقانون السابق 17-84 لسنة 1984، حيث يستجيب للتطورات الاقتصادية الحديثة، ويعتمد على مبادئ الحوكمة، الشفافية، النجاعة، وترشيد النفقات العمومية، حيث جاء القانون العضوي للأسباب التالية:

- جاء نتيجة للتعديلات الدستورية (2016) التي أكدت على ضرورة تحديث قوانين المالية.
 - جاء ليعوض القانون 17-84 الذي لم يعد يستجيب للتطورات الاقتصادية.
 - ينسجم مع الإصلاحات الجديدة للمالية العمومية (خاصة بعد 2015 مع أزمة النفط).
 - يفتح المجال لتطبيق الإدارة الحديثة للمالية التي تعتمد على النتائج لا على الوسائل فقط.
- إذا القانون العضوي 15-18 يعد محطة هامة في تاريخ المالية العمومية في الجزائر، فهو لم يقتصر على تغيير بعض المواد الشكلية، بل أسس لرؤية جديدة في تسيير المال العام، قائمة على الكفاءة، الشفافية، والاستشراف. نجاحه مرتبط بمدى تطبيقه الفعلي على أرض الواقع، وتوافر الكفاءات الإدارية والرقابية القادرة على تفعيل مبادئه.

1.6. خلفية صدور القانون العضوي 15-18:

- صدر القانون في سياق إصلاحات مالية واسعة تبنتها الدولة الجزائرية لمواكبة التحديات الاقتصادية (انخفاض أسعار النفط، عجز الميزانية، الحاجة لترشيد النفقات).
- تم إصداره تطبيقاً لأحكام الدستور الجزائري التي تنص على أن القوانين العضوية تحدد المبادئ الأساسية لتنظيم المالية

- هدفه تحديث المنظومة المالية لتتلاءم مع المعايير الدولية (خصوصاً إصلاحات GFP: Gestion des Finances Publiques).

2.6. الأهداف الأساسية للقانون العضوي 15-18:

القانون 15-18 يسعى إلى:

- تعزيز الشفافية في إعداد وتنفيذ قوانين المالية.

- تحسين حكامه المالية العمومية عبر أدوات جديدة للتسيير.
- ترشيد النفقات العمومية وضبط الأولويات.
- الانتقال إلى ميزانية مبنية على الأهداف (Budget par Objectifs) بدل الميزانية التقليدية.
- تحسين فعالية الرقابة على الأموال العمومية.
- تقوية العلاقة بين الحكومة والبرلمان عبر تقارير دورية ومؤشرات أداء.

3.6. محاور القانون العضوي 15-18:

- القانون يحتوي على مجموعة من الأبواب والفصول، ومن أهم ما جاء فيه:
- إعداد قوانين المالية: يحدد القواعد الخاصة بتقدير الإيرادات وضبط النفقات.
 - أنواع قوانين المالية:
 - * قانون المالية للسنة (Loi de Finances Initiale).
 - * قوانين المالية التكميلية (Loi de Finances Complémentaire).
 - * قوانين تسوية الميزانية (Loi de Règlement Budgétaire).
 - مبدأ سنوية الميزانية مع إمكانية برجة ثلاثية السنوات (ميزانية متوسطة المدى).
 - الميزانية حسب الأهداف والبرامج بدل الميزانية حسب الوسائل.
 - إدماج أدوات جديدة للرقابة: مؤشرات النجاعة، تقارير الأداء، المحاسبة التحليلية.
 - إلزام الحكومة بتقديم تقارير مالية وبرمجة أكثر تفصيلاً أمام البرلمان.
 - ينظم إعداد قانون المالية السنوي، القوانين التصحيحية، وقانون تسوية الميزانية.
 - يُدخل مبدأ البرجة متوسطة المدى (ثلاث سنوات) لتوقع الإيرادات والنفقات.
 - يؤكد على الانتقال إلى الميزانية حسب الأهداف والبرامج بدل الوسائل.

4.6. الأهمية والآثار:

- إعادة هيكلة الميزانية العامة للدولة.
- تعزيز الرقابة البرلمانية عبر مؤشرات الأداء والتقارير.
- ترشيد النفقات العمومية وضمان الفعالية الاقتصادية، والحد من التبذير والفساد.
- دعم الاستقرار المالي على المدى المتوسط والبعيد.
- يعزز الشفافية والمساءلة أمام البرلمان والرأي العام.

- يواكب المعايير الدولية لإدارة المال العام.

- يعزز توقعات الميزانية على المدى المتوسط.

- يقوي أدوات الرقابة المالية (البرلمان، مجلس المحاسبة، المجتمع المدني).

5.6. تحديات تطبيق القانون العضوي 15-18:

القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية في الجزائر جاء بإصلاحات عميقة، لكن تطبيقه على أرض الواقع واجه مجموعة من التحديات والصعوبات التي أبرزتها الدراسات والبحوث الأكاديمية. أذكر لك أهمها مفصلة:

1.5.6. تحديات المؤسسية والإدارية:

- ضعف التنسيق بين مختلف الهيئات (وزارة المالية، الخزينة، الإدارات القطاعية) مما يعيق انسجام تنفيذ أحكام القانون.

- البيروقراطية الإدارية وعدم مرونة الهياكل المالية في التكيف مع متطلبات الإصلاح.

- نقص الإرادة السياسية الكاملة أحياناً لتطبيق مبدأ الشفافية والمساءلة على أرض الواقع.

2.5.6. تحديات تقنية ومحاسبية:

- الانتقال من المحاسبة النقدية (الصندوقية) إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق (محاسبة الذمة) يتطلب أنظمة

معلوماتية حديثة وقاعدة بيانات مالية موحدة، وهو ما لم يتحقق بعد بشكل كامل.

- ضعف الرقمنة في العديد من القطاعات يجعل جمع البيانات المالية وتحليلها صعباً.

- غياب معايير محاسبية واضحة ومتوافقة مع المعايير الدولية (IPSAS) في بعض المجالات.

3.5.6. تحديات بشرية وتكوينية:

- قلة الكفاءات المؤهلة في مجال إعداد الميزانيات على أساس البرامج والأهداف.

- الحاجة إلى تكوين مستمر للموظفين والإطارات في تقنيات الميزانية الجديدة (البرمجة، مؤشرات الأداء، المحاسبة التحليلية).

- مقاومة بعض الإطارات للتغيير خوفاً من فقدان الامتيازات أو زيادة المسؤوليات.

4.5.6. تحديات مالية واقتصادية:

- التبعية المفرطة للمحروقات في تمويل الميزانية تجعل تطبيق القانون صعباً عند حدوث صدمات في أسعار النفط.

- عجز الميزانية المزمّن يحدّ من قدرة الدولة على تطبيق البرامج كما صُمّمت.

- غياب موارد بديلة قوية (ضعف الجباية العادية والجباية المحلية).

5.5.6. تحديات رقابية وتشريعية:

- ضعف دور البرلمان في تقييم الأداء الفعلي بسبب نقص الكفاءات التقنية في اللجان المالية.
- محدودية قدرات مجلس المحاسبة في الرقابة الشاملة نتيجة تراكم الملفات.
- غياب ثقافة تقييم السياسات العمومية في الممارسة، مما يجعل تقارير الأداء شكلية أكثر من كونها أداة إصلاح.

6.5.6. سلبات عملية مرتبطة بالقانون نفسه:

- بعض مواد القانون غامضة أو عامة جدًا، ما يصعب التطبيق العملي ويترك مجالاً لاجتهادات متباينة.
 - إكراهات زمنية في إعداد قوانين المالية السنوية قد تؤدي إلى ضعف جودة الدراسات والبرامج.
 - تطبيق مبدأ الميزانية حسب الأهداف يحتاج وقتاً طويلاً، ما يجعل النتائج بطيئة الظهور.
- رغم أن القانون العضوي 15-18 خطوة إصلاحية مهمة، إلا أن تطبيقه في الجزائر ما زال يواجه تحديات هيكلية (بيروقراطية وضعف التنسيق)، تقنية (أنظمة معلوماتية)، بشرية (نقص الكفاءات)، واقتصادية (اعتماد مفرط على المحروقات). تجاوز هذه الصعوبات يتطلب إرادة سياسية، إصلاح إداري شامل، ورقمنة شاملة للمالية العمومية.

ثانياً: التخلص من الضريبة

يقصد بالتخلص من الضريبة أن يتمكن الملتزم قانوناً بأدائها من عدم دفعها، ويكون ذلك بطريقتين: إما بتجنب الضريبة أو التهرب من الضريبة، وتتناول فيما يلي كلا الطريقتين:

1. تجنب الضريبة: وتعني هذه الوسيلة أن الممول لا يرتكب مخالفة لقوانين فرض الضرائب، فالممول قد يتجنب الضريبة عن طريق الممول عن شراء السلعة التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة وهو تجنب ضريبة غير مباشرة، أو انصراف الممول عن ممارسة نشاط معين لأن الضريبة على دخل هذا النشاط أكثر من الضريبة على دخل آخر، وقد يكون هذا التجنب الذي يقوم به الممول مقصوداً من المشرع، فإذا ما تجنب الأفراد ممارسة نشاط معين أو شراء سلع معينة، فإن المشرع الضريبي يكون قد نجح فيما إرادة من تقليل استهلاك الأفراد من سلعة معينة، أو توجيه نشاط الأفراد إلى فروع معينة من الإنتاج.

كذلك قد يستطيع الأفراد تجنب الضريبة وذلك عن طريق استغلال الممول للثغرات القائمة في صياغة النص القانوني، وذلك كما لو لم يخضع المشرع الهبات لضريبة ما، فإن الأفراد يلجئون حال حياتهم إلى طريقة الهبة حتى يتخلصوا من ضريبة التركات.

2. **التهرب غير المشروع (الغش الضريبي أو التهرب من الضريبة):** هو تهرب مقصود من طرف المكلفين، ويعني إفلات الممول من الضريبة المفروضة عليه، وذلك عن طريق الغش ومخالفة القانون، ويكون عن طريق الامتناع عن تقديم أي تصريح بالأرباح، أو تقديم تصريح ناقص أو كاذب، أو إعداد سجلات وقيود مزيفة، أو الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية الإطلاع على حقيقة الأرباح لإخفاء قسم منها ومن أنواع التهرب الضريبي ما يلي:

1.2. **التهرب المحلي:** هذا النوع يحدث في نطاق حدود الدولة الموجودة بها بحيث تكون أفعال التزوير التي يقوم بها المكلف لا تتعدى هذه الحدود.

2.2. **التهرب الدولي:** وهذه الصورة من صور التهرب إذ يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للمداخيل و الأرباح التي من المفروض أن تخضع لضريبة البلد التي حققت فيه فعلا إلى بلد آخر يتميز بضغطه الجبائي (المنخفض).

3.2. **التهرب الضريبي التقليدي:** وهو كل ما يتعلق بتقليل الدخل بجميع أشكاله، أو ما يتعلق بالأخطاء الوظيفية في كتابة الوثائق، ويأخذ عدة صور هي:

- **الخطأ الموجود في التصريح الضريبي:** وهي تأخذ أشكال مختلفة حسب نتائج المراقبة الجبائية وهي: - أخطاء في عملية التصريح بالوجود - أخطاء في التصريح عند التوقف عن النشاط - أخطاء في التصريح بالوجود في العمليات الخاضعة للضريبة.

- **التهرب أو التحايل المادي و المحاسبي:** كسعي المكلفون و الممولين إلى التحايل وعدم الالتزام بالقوانين الضريبية أمام الإدارة الضريبية، و عدم تسجيل رقم الأعمال، كما أن العمليات التجارية غير المفوترة تنقص من الحصيلة المالية و بالتالي نقص الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة كما أن هناك بعض الممولين الذين يسجلون مصاريفهم الخاصة في الحساب الخاص بالمصاريف في حمل الإدارة و الخزينة العمومية عبء مصروفه الشخصي.

وتمكن هذه التحايل في الجوانب التالية:

- **أخطاء ذات طابع محاسبي:** أخطاء أو التحايل في الوثائق المحاسبية المطلوبة من الإدارة و تأخذ الأشكال التالية: "أخطاء في عملية مسك دفاتر خاصة سواء في عملية البيع أو الشراء - أخطاء في الأقفال الشهري عند البيع أو الشراء - أخطاء في عملية ترقيم المشروعات - نقص أو فراغ تشريعي في عملية الفوترة".

وهذا نتيجة نقص المراقبة الإدارية في عملية الفواتير ويمكن هذا النقص في: "خطأ في التعيين على الفواتير-خطأ في الوظيفة الحقيقية وراء وضعية جبائية قانونية معفية من الضريبة أو موضوعة تحت اسم آخر.

4.2. التهرب الضريبي الحديث: ويتجلى في عملية التدقيق والتحقيق التي تجري من طرف المحققين أثناء عملية المراقبة أي الكتابات والتسجيلات المحاسبية يجب أن تكون مبررة بوثائق محاسبية، والمتهربين يركزون على هذه النقطة إذ يعتمدون في تهربهم على العمليات الصورية المفتوحة، وهي تعتمد على الكتابات غير الصحيحة والمستخرجة من طرف مؤسسات مخادعة هذه العملية تسمح بالمتهربين بالامتياز أو احد التخفيضات الرسمية على العمليات التي لم يقوم أبدا بواسطة فواتير ثمنها غير حقيقي.

5.2. التهرب الضريبي البسيط: يتوفر على عنصر القصد للتملص الإداري من الضريبة، و هو كل فعل يترتب عنه تفادي دفع الضريبة.

6.2. التهرب الضريبي المركب: هو مرادف لعبارة الطرق التدليسية، أي ذلك النوع الذي يتبع طرق تدليسية لتجسيد إرادة الضريبة ويتهم الممول باتباعه لهذه الطريقة ليس فقط بالاحتيال، و لكن بمحو الآثار و إخفاء الحقيقة و كذا الوقوع في ملجأ من المراقبة المحتملة و هذه حالة الممول الذي يقدم للإدارة الضريبة محاسبة مزيفة و فواتير كاذبة، و يتطلب الكشف عن التهرب الضريبي ببذل مجهود معتبر و يتم ذلك بواسطة الاتصال بين أجهزة الدول و تناسق جهودها، و تبقى رغم ذلك إمكانية عدم كشفه إرادة من الناحية المالية.

3. كيفية قياس التهرب الضريبي:

إن عملية حساب و قياس التهرب الضريبي بالأرقام و بشكل دقيق تعتبر مستحيلة و صعبة التحقيق من الناحية العملية، و يرجع ذلك إلى طبيعة التهرب الضريبي السرية، فقد ارتكزت معظم عمليات التقدير على الآثار التي تخلفها التهرب الضريبي و النتائج المترتبة عليه، و يمكن حصر هذه الطرق و الكيفيات بما يلي:

1.3. القياس عن طريق قدرة الأداء الجبائية:

نستطيع تعريف قدرة الأداء الجبائية على أنها مجموع الإيرادات التي يتم تحصيلها من الممولين، التابعين للدولة، و يمكن التمييز بين قدرة الأداء الجبائية الحقيقية و قدرة الأداء الجبائية النظرية فقدرة الأداء النظرية هي مجموعة الإيرادات التي تحصلها إدارة الضرائب إذا دفع كل المكلفين الضرائب المستحقة عليهم، أما قدرة الأداء الجبائية الحقيقية و تسمى أيضا الفعلية، فهي قيمة مجموعة الإيرادات التي يتم تحصيلها من طرف السلطات المختصة فعلا، و بذلك نستطيع استعمال قدرة الأداء الجبائية في تقدير التهرب الضريبي، أي قيمة الضرائب التي تدفع وذلك طريق الفرق قدرة الأداء الجبائية النظرية و قدرة الأداء الجبائية الحقيقية، غير أن لهذه الطريقة عيوب تتمثل في ما يلي:

— تفترض هذه الطريقة إن تقدير الأداء الجبائية صحيح و هي لا تأخذ بعين الاعتبار أيضا الخسائر الناجمة عن نفقات تحميل الضرائب فالأمر هنا لا يتعلق بالملكفين فقط بل عوامل أخرى كانهاء الكفاءات في الإدارة الضريبية أو عدم فعالية النظام الضريبي.

2.3. القياس عن طريق نسبة الضريبة الثانية:

بالنسبة لهذه الطريقة فإننا نختار سنة الأساس التي يكون فيها التهرب الضريبي للسنة المراد دراستها أو حساب التهرب الضريبي هو الفرق بين مقدار الضريبة للناتج المحلي في سنة الأساس مقارنة بالناتج المحلي في السنة المراد دراستها، و من عيوب هذه الطريقة أنها تقوم على فرضية أن الناتج المحلي الثابت و مرونة الضريبة تساوي واحد، أي أن هناك علاقة تناسب بين الضريبة و الدخل الوطني الخام يتبعه نفس التغيير في الضريبة، كما أن هذه الطريقة تبين درجة انحطاط الأوضاع الضريبية وتدهور إدارة الضرائب لعدم قياس الأعوان في التحصيل المراقبة والتحقيق.

3.3. القياس عن طريق التحقيق والمراقبة الجبائية:

إن هذا المنهج المتبع في تقدير التهرب الضريبي يعتبر أكثر استعمالا في الجزائر، وهو يمثل أساسا في إيجاد الفرق بين الدخل الحقيقي بممول و الدخل المصرح به و ذلك بالمراقبة، و التحقيق في صحة التصريحات الجبائية، يستطيع تعداد أنواع التحقيقات الضريبية و هي التحقيق في المحاسبة و التحقيق المعمق، فالنسبة للتحقيق في المحاسبة فعلى مجموع عمليات المراقبة التي تخص التسجيلات المحاسبية و مقارنتها معا بالتصريحات الجبائية للتأكد من صحتها و مصداقيتها، و في هذا الإطار يقوم الأعوان المحققين بتعديل التصريحات بمختلف الوسائل لعل أهمها هو الإطلاع و طلب التوضيحات و يحسب الغش الجبائي بتقدير الفرق بين المعدل و المبلغ المصرح.

أما التحقيق المعمق في مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات للدخل والتأكد من انسجامها مع وضعية الممول وكذا نمط المعيشة أي مراقبة الظاهرة الخارجية والتحقيق بمقارنة الموجودات المتوفرة أي الموجودة عند الممول والموجودات المستعملة أي النفقات التي تحملها الممول ومنه التهرب الضريبي يمثل الفرق بين القيمتين.

4.3. القياس عن طريق الإعفاءات الجبائية

يقاس التهرب الضريبي عن طريق نظام الإعفاءات الجبائية اعتمادا على التصريحات المقدمة لمصلحة الضرائب، فتقوم السلطات المعنية بمنح الإعفاءات الضريبية من التعرض للغرامات، من أجل تشجيع الممولين للتصريح بدخولهم الحقيقية أي أن المكلفين يقدمون بالتصريح بدخولهم وأرباحهم الحقيقية مقابل إعفائهم من الغرامات والعقوبات الجبائية، وتطبيق نسب ضريبية ضعيفة وبمقارنة هذه التصريحات المقدمة لإدارة الضرائب خلال مدة العفو مع التصريحات المقدمة قبل تطبيق نظام العفو وتستطيع حساب التهرب الضريبي والذي يساوي قيمة الفرق بينهم، غير أن هدف الطريقة هي الأخرى عيوب إذ أن بعض الممولون يفضلون عدم التصريح بدخولهم الحقيقية

رغم الإعفاءات الممنوحة لهم، أي أن هذه الإعفاءات عادة تكون استثنائية ومؤقتة، واستعمال هذه الطريقة يتطلب جهود أكبر لتحسين عملية التحصيل وهذا لا يكون في متناول جميع الدول وخاصة الدول السائرة في طريق النمو.

4. أساليب التهرب الضريبي:

إن الأساليب التي سيسلكها المكلف من أجل الوصول إلى الغاية المرجوة وذلك بالإفلات من التزاماته الجبائية، وذلك عن طريق العمليات الحسابية التي تعتبر نظام قياس واتصال بين المكلف والإدارة الجبائية، حيث يمكنه مثلا التخفيض من قيمة الإيرادات أو التضخيم في قيمة النفقات عن طريق تسجيل نفقات وهمية، كما يمكن أن يأخذ التهرب الضريبي أسلوب آخر وذلك يخلق وضعية قانونية مخالفة تماما للوضعية القانونية الحقيقية، وهذه الطريقة تسمى بالتهرب عن طريق عملية مادية أو عن طريق عمليات قانونية.

1.4. التحايل المحاسبي: تعددت طرق التهرب الضريبي التي تمتد من التخفيض من مبالغ المبيعات أو استيراد بدون تصريح إلى إهمال تسجيل الإيرادات محاسبيا، وأحيانا التخفيض من قيمتها مرورا بتخفيض الأعباء القابلة للخصم، وهذا ناتج بطبيعة الحال في التعمد المقصور من المكلف، وهنا نستخلص أن طرق التحايل المحاسبي تنقسم على قسمين للتخفيض من قيمة الإيرادات والتضخيم من قيمة الإيرادات.

2.4. التخفيض من قيمة الإيرادات: تعتبر هذه الطريقة من الوجه الأكثر شيوعا لممارسة هذا النوع من المخالفات التي يعتمد من خلالها المكلف من أجل تخفيض وتقليص الوعاء الضريبي، وتفادي الإقرار والتصريح على جزء كبير من الإيرادات التي تدخل في حساب الربح الخاضع للاقتطاع وهي طريقة تقتصر على من يمتلكون سجلات محاسبية، الشيء الذي يحرم خزانة الدولة من موارد هامة، وقد يلجأ المكلف إلى تخفيض الإيرادات الناتجة عن المبيعات، وذلك عن طريق تخفيض سعر المبيعات من السلع والخدمات وهذه الطريقة يلجأ إليها مستوردو السلع، كما أن المتهرب من الضريبة يقوم أيضا بتنظيم عمليات استيراد بأسماء أشخاص لا علاقة لهم بالتجارة قد يكونوا موتى أو مجانين وفي النهاية لا تحصل الدول على الضريبة الناتجة عن رقم الأعمال، كما نجد بعض المصانع الصغيرة وورشات صناعية ومكاتب خدمات ومحلات تجارية مختلفة تعمل بدون سجل تجاري وهي تعد بالآلاف عبر التراب الوطني.

3.4. التضخيم من النفقات: من أبرز مظاهر التهرب وأكثرها شيوعا تلك التي تجسد في تخفيض من قاعدة الاقتطاع من مبالغ الأرباح من رقم الأعمال أو الزيادة والتضخيم من تكاليف ونفقات الخصم، وباعتبار أن الجهاز الجبائي الجزائري يعتمد أساسا على نظام التصريح والإقرار الإداري للمكلفين في تحديد الوعاء الضريبي، وفي هذا الإطار رخص القانون حق الخصم لبعض الأعباء والتكاليف في نطاق نشاط المكلف وهذا وفقا لشروط محدودة وهي:

- أن تكون هذه الأعباء لها علاقة مباشرة بالمؤسسات.
- أن تكون هذه الأعباء موظفة لصالح نشاط المؤسسة وأن تتعلق بالسير العادي لها.

- أن تكون هذه الأعباء مرفقة بمبررات و وثائق رسمية و أن تتصل بأعباء فعلية.

- أن تعمل على تخفيض الأصول الصافية للمؤسسة.

غير أن المكلف في غالب الأحيان لا يراعي هذه الشروط حيث يسعى دوما إلى التخفيض من الربح الخاضع للضريبة، و ذلك عن طريق التضخيم من قيمة التكاليف و الأعباء فعلية التضخيم هذه تمكن أساسا في ملفات المستخدمين ووظائف وهمية، و تسجيل نفقات عامة غير مبررة و كذا الحساب الخاطيء للإهلاكات وأهم أشكال التحايل المحاسبي الذي يقوم بين المكلف من اجل التهرب من التزاماته الجبائية و التي تتمثل في التضخيم من قيمة النفقات و استعمال أساليب عديدة منها:

- استعمال مستخدمين وهميين.

- نفقات و مصاريف غير مبررة.

- أسلوب تقنيات الامتلاك.

أ- استعمال مستخدمين وهميين: و يمثل الأسلوب في التسجيل لأجور و مرتبات متعلقة بعمال و مستخدمين وهميين لا وجود لهم على أرض الواقع غير أنهم يحوزون على وثائق محاسبية و إدارية رسمية، تخلو من كل شك، و بتضخيم هذه الأجور و الرواتب التي تسمح في النهاية بتخفيض الربح الحقيقي من طرف المؤسسة الخاضعة للضريبة و في هذه الحالة قد يتم تسجيل هذه الأجور بشكل مفرط للأشخاص سواء يؤدون أعمال قانونية أو لا وجود لأي عمل يقومون به لصالح المؤسسة.

ب- نفقات و مصاريف غير مبررة: عند كل تخفيض يكتشف بان كل النفقات المصرح لدى الإدارة الجبائية مبالغ فيها و أنها غير مبررة أو لا وجود لأي علاقة لها بنشاط المؤسسة، و التي تؤدي بالضرورة إلى التضخيم التكاليف و الأعباء المراد خصمها من الربح الخاضع للاقتطاع الضريبي و من بين هذه الحالات تذكر على سبيل المثال المبالغة و الإفراط في التسجيل المكافئات بمنح التشريع الجبائي للمكلف حق الخصم من ربحه الخاضع للضريبة، وفق ما حدده القانون مثل المبالغ للإشهار و الصيانة، و غالبا ما يستعمل المكلف هذا الحق الذي اقره له القانون بتضخيم هذه المصاريف على درجة المبالغة فيها، كأن يخصص مكافئات عالية تفوق تلك التيمن المفروض عليه أن يقدمها المستخدمين.

ج- هناك العديد من المكلفين الذين يسجلون الأعباء العامة الخارجة عن نطاق الاستغلال في حساب الأعباء العامة كالنفقات العامة، أو مصاريف متعلقة بالشؤون المستحقة لممتلكي أو مسيري المؤسسة، والهدف تخفيضها على أساس أنها مصاريف متعلقة بالاستغلال ومثال ذلك شراء مستلزمات خاصة كالأثاث و تسجيلها في مشتريات الشركة أو تكاليف هاتف الإقامة الشخصية للمسير.

5. وسائل مكافحة التهرب الضريبي:

تقرر أغلب الدول جزاءات قانونية على الممول الذي يضمن إقراره الضريبي بيانات تخالف الحقيقة أو يقدم بيانات مزورة.

- تحصيل الضريبة من المنبع، وذلك بحجز مبلغ الضريبة من الدين المستحق عليه للممول، عند سداد هذا الدين وتوريده للسلطات الضريبية، وفي حالة امتناعه عن عمل ذلك توقع عليه عقوبات ينص عليها القانون.
- حق الاضطلاع من طرف الإدارة الضريبية على دفاتر الممول ومستنداته حتى لا يستطيع الممول إخفاء الوعاء الضريبي.
- الإبلاغ عن المتهربين، حيث تشجع الدولة عادة الأشخاص على التبليغ عن المتهربين من دفع الضريبة، وذلك بدفع مكافآت تشجيعية للمبلغين.

6. أسباب التهرب الضريبي:

1.6. الأسباب العامة:

- تعقيد القوانين الضريبية وصعوبة الفهم: يزيد ذلك من الفرص لاستغلال الثغرات أو ارتكاب أخطاء تعرّض صاحبها للعقوبة.
- معدلات ضريبية مرتفعة أو نظام جبائي غير عادل: تدفع بعض دافعي الضرائب للبحث عن سبل لتقليل العبء الضريبي.
- ضعف قدرات الإدارة الضريبية (تقنية وبشرية): يؤدي إلى تدني تكافؤ فرص الاكتشاف والملاحقة.
- وجود اقتصاد مواز/غير رسمي كبير: الأنشطة غير المسجلة أو النقدية تُسهّل التهرب.
- ثقافة ضريبية منخفضة وضعف الثقة بالمؤسسات: المواطنون أقل استعدادًا للالتزام إذا شعروا أن الضرائب تُدار بغير عدل.

2.6. أسباب خاصة بالجزائر:

- الاعتماد التاريخي على موارد المحروقات: الاعتماد على إيرادات النفط والغاز قلل ضغط تطوير قاعدة ضريبية داخلية قوية، مما سمح بضعف آليات تحصيل الضريبة ومرونة كبيرة في السياسات الضريبية. هذا ينعكس في ضعف الجباية على الأنشطة الاقتصادية الأخرى.
- اقتصاد مواز واسع الحجم: وجود أنشطة غير مسجلة (التجارة الصغيرة، البناء غير الرسمي، خدمات نقدية) يُسهّل التهرب.

- وضع إداري وتقني متباين بين الولايات والإدارات: تفاوت قدرات مصالح الضرائب المحلية يؤثر في فعالية الرقابة والتدقيق.

- تعقيد النظام الضريبي وتعدد التصنيفات: إذ يعتبر تعقيدات القوانين والإعفاءات/الحوافز المتعددة تفتح مجالات للتلاعب أو سوء الاستغلال.

7. الآثار الاقتصادية والاجتماعية للتهرب الضريبي في الجزائر:

- يؤدي التهرب الضريبي إلى انخفاض الإيرادات العمومية، إذ تحرم الخزينة من موارد ضرورية لتمويل الخدمات العامة، مثل الصحة والتعليم والبنية التحتية. وتشير بعض التقديرات الأكاديمية إلى أن حجم الخسائر الضريبية في الجزائر يعادل عدة نقاط من الناتج المحلي الإجمالي سنوياً.
- يسبب زيادة في عجز الميزانية العامة، لأن انخفاض الإيرادات يجبر الدولة على اللجوء إلى الاقتراض الداخلي أو الخارجي لتغطية النفقات، مما يؤدي إلى ارتفاع الدين العمومي.
- يحدث اختلالاً في المنافسة الاقتصادية، حيث تتحمل المؤسسات الملتزمة ضريبياً تكاليف أكبر من تلك التي تتهرب من دفع الضرائب، وهو ما يؤدي إلى منافسة غير عادلة داخل السوق.
- يساهم التهرب في توسيع الاقتصاد الموازي، إذ يشجع الأفراد على ممارسة أنشطة غير مسجلة لتفادي الضرائب، مما يصعب مراقبة الدورة الاقتصادية ويقلل فعالية السياسات المالية.
- يؤدي إلى ضعف الثقة بين المواطن والدولة، لأن رؤية بعض الفاعلين الاقتصاديين يتهربون من الضرائب دون عقوبات تقلل من الإحساس بالعدالة الجبائية، وتؤثر سلباً على الالتزام الطوعي.
- يتسبب في إضعاف العدالة الاجتماعية، لأن الضرائب تُعد أداة لإعادة توزيع الثروة، والتهرب يجعل العبء الضريبي يتركز على فئات محددة، مما يزيد الفوارق الاجتماعية.

8. معالجة التهرب الضريبي في الجزائر:

هناك العديد من الإجراءات التي يمكن أن تعتمد عليها السلطات الضريبية الجزائرية للتقليل ومعالجة التهرب الضريبي ومن هذه الإجراءات نجد ما يلي:

1.8. إجراءات فنية وإدارية (قابلة للتطبيق السريع والمتوسط الأمد)

- رقمنة وملاءة بيانات الإدارة الضريبية (e-filing / e-fiscality / قاعدة بيانات مركزية): حيث يسهل الربط الإلكتروني بين سجلات الشركات، البنوك، الجمارك، وسجلات الرواتب. هذا يرفع قدرة

اكتشاف التباينات ويخفض التهرب. الحكومة الجزائرية تتبع خطوات في هذا الاتجاه كجزء من عصنة الإدارة الجبائية.

- نظام رقابة موجهة حسب المخاطر (risk-based audits): بناء ملفات مخاطر للقطاعات والشركات الأكثر احتمالاً للتهرب وتركيز عمليات التدقيق عليها (أثر إيجابي موثق في تجارب البنك الدولي).
- تبسيط الإجراءات الضريبية وتحسين خدمات الامتثال الطوعي: انخفاض التكاليف الإدارية للمكلفين يزيد من الامتثال الطوعي (نظام تعريف بسيط، نماذج إلكترونية، هيئة مساعدة للمكلفين). دراسات تُظهر أن تبسيط الإجراءات يزيد الامتثال.

2.8. إجراءات تشريعية وقانونية:

- مراجعة التشريع لسد الثغرات (تشريع تنظيمي، قواعد نقل الأسعار المنخفضة، إلخ): إدخال نصوص واضحة ضد المعاملات الوهمية والالتفافات، وتحديث قوانين الضريبة لتشمل قواعد حديثة للربح المحوّل.
- تشديد العقوبات مع ضمان إجراءات عادلة: التوازن بين الردع وإعطاء الفرصة للالتزام التصحيحي (مثل برامج التصحيح الطوعي بشروط). الأبحاث المحلية تناقش ضرورة وجود عقوبات رادعة مصحوبة بإجراءات تسهيلية للإصلاح.

3.8. إجراءات مؤسسية وحوكمة:

- تقوية استقلال وكفاءة مصالح الضرائب (تكوين، موارد بشرية، نظم معلوماتية): تطوير الكفاءات في المحاسبة الضريبية، التحليل الضريبي، وتطبيق أنظمة المعلومات المالية.
- تحسين الشفافية ومحاربة الفساد: نشر القوائم الإحصائية للامتثال، تقارير الأداء، وقنوات تقديم الشكاوى؛ ما يعزز الثقة ويشجع الالتزام.

4.8. التعاون الدولي (ضروري لحالات التهرب العابرة للحدود):

- تبادل المعلومات الضريبية أوتوماتيكياً (AEOI / Automatic Exchange) ومعاهدات تبادل المعلومات: الانضمام إلى آليات متعددة الأطراف لتبادل المعلومات الضريبية يساعد في محاصرة استخدام الملاذات الضريبية والشركات الوهمية. الجزائر انضمت مؤخراً إلى أدوات تعاون دولية ضد التهرب.
- ملاحقة الشركات متعددة الجنسيات (BEPS / قواعد نقل الأسعار): تطبيق قواعد عالمية لمنع تهريب الأرباح وتحسين الضريبة على الشركات العاملة عبر الحدود.

9. التحديات التي تواجه الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي:

- من أبرز التحديات التي تواجه الجزائر في مكافحة هذه الظاهرة ما يلي:
- تعقيد النظام الجبائي وتعدد القوانين، إذ إن كثرة النصوص وتغيرها المتكرر يفتح المجال أمام سوء الفهم واستغلال الثغرات القانونية.
- ضعف الرقمنة في الإدارة الضريبية، فبالرغم من جهود وزارة المالية في “عصرنة الجباية”، ما تزال بعض الإدارات تعمل بأساليب تقليدية يصعب معها الكشف عن حالات التهرب.
- نقص التنسيق بين الهيئات الرقابية مثل الضرائب والجمارك والبنوك، مما يحد من فعالية تبادل المعلومات.
- اتساع حجم الاقتصاد غير الرسمي، الذي يشمل أنشطة تجارية وخدمية لا تخضع للرقابة الضريبية، ويشكل نسبة كبيرة من الناتج المحلي الإجمالي.
- ضعف الثقافة الضريبية لدى المواطنين، إذ ينظر كثيرون إلى الضريبة على أنها عبء لا ينعكس في خدمات ملموسة، مما يقلل من الامتثال الطوعي.
- محدودية الكفاءات البشرية المتخصصة في مجالات التدقيق والمراقبة، وهو ما يؤثر على فعالية الإدارة الجبائية.
- تأخر الجزائر في تطبيق التعاون الدولي الضريبي، وضعف مشاركتها في آليات تبادل المعلومات المالية، مما يصعب الكشف عن التهرب عبر الحدود.

10. خطة عمل مقترحة عملية للجزائر للحد من التهرب الضريبي (خطوات قابلة للتنفيذ):

- إطلاق برنامج رقمنة شامل لربط قواعد بيانات الضرائب، الجمارك، السجل التجاري والبنوك (مرحلة 1-2 سنوات).
- تبني منهجية تدقيق مبنية على المخاطر وتركيز التدقيق على قطاعات محددة (التجزئة الكبرى، البناء، المقاولات الصغيرة) خلال 12 شهرًا.
- برنامج تأهيل موظفي الإدارة الضريبية (التكوين التقني في transfer pricing، forensics، accounting).
- مراجعة قانونية شاملة لسد الثغرات (تسقيف الإعفاءات، توحيد النصوص المتضاربة) خلال 1-2 سنة بالتوازي مع تحسين آليات الإنفاذ.
- برامج تحفيز للالتزام الطوعي (تصحيحات ضريبية بشروط) لالتقاط متخلفين مرحليًا.

- تعزيز التعاون الدولي وتفعيل اتفاقيات تبادل المعلومات لملاحقة التهرب عبر الحدود.

إذا من خلال ما سبق نلاحظ أن التهرب الضريبي من أبرز التحديات التي تواجه النظام الجبائي في الجزائر لما له من آثار سلبية على تمويل الميزانية العامة وتحقيق العدالة الاجتماعية. فهو لا يقتصر على خسارة موارد مالية فحسب، بل يضعف كذلك ثقة المواطنين في مؤسسات الدولة ويشوّه مبدأ المساواة أمام الضريبة، ومن ثم فإن الحد من هذه الظاهرة يتطلب إصلاحاً شاملاً يشمل تبسيط التشريعات الجبائية، وتكثيف الرقابة، وتطوير الإدارة الضريبية بالوسائل الرقمية الحديثة، إلى جانب تعزيز الوعي الضريبي لدى الأفراد والمؤسسات، ومكافحة التهرب الضريبي ليست مسؤولية الإدارة فقط، بل هي التزام جماعي يهدف إلى ترسيخ ثقافة مالية تقوم على الشفافية والمواطنة الاقتصادية.

ثالثاً: الإزدواج الضريبي

يعتبر الإزدواج الضريبي من الإشكاليات البارزة في الأنظمة الجبائية الحديثة، إذ يعني إخضاع نفس الدخل أو نفس الوعاء الضريبي للضريبة أكثر من مرة، سواء من قبل نفس الدولة أو من قبل دولتين مختلفتين، ويؤدي هذا الوضع إلى إرهاق المكلفين بالضرائب، ويؤثر سلباً على الاستثمار والتبادل التجاري، مما يستدعي وضع آليات قانونية واتفاقيات دولية لتجنيبه.

وفي الجزائر، تكتسي هذه المسألة أهمية خاصة في ظل انفتاح الاقتصاد الوطني على العالم الخارجي، ما يجعل من معالجة الإزدواج الضريبي خطوة ضرورية لتحقيق العدالة الجبائية وجذب الاستثمارات الأجنبية.

1. مفهوم الإزدواج الضريبي:

يمكن تعريف الإزدواج الضريبي Double Taxation بأنه: "فرض نفس الضريبة أو ضريبة مشابهة لها أكثر من مرة، على نفس الشخص، وعلى نفس المال وفي نفس المدة".

والجدير بالذكر أن اصطلاح الإزدواج الضريبي لا يقتصر على دفع المكلف للضريبة مرتين فقط، كما يفهم من التفسير اللغوي الحرفي لكلمة إزدواج، وإنما قد يراد به دفع الضريبة ذاتها لأكثر من مرة، سواء تم دفعها مرتين أم ثلاث أم أربع... إلخ. ولكن باعتبار أن الغالب عملياً هو تسديد الضريبة مرتين، فقد درج الفقه على استخدام هذا المصطلح.

كما تجدر الإشارة إلى أنه قد لا يحدث الازدواج الضريبي بفرض الضريبة ذاتها مرتين أو أكثر، لأن الازدواج من الناحية الاقتصادية قد يقع أيضاً عندما يتم فرض ضريبتين من النوع ذاته أو متشابهتين، وهذا ما سيُشرح لاحقاً، ويرجع الباحثون نشوء هذه الظاهرة وانتشارها إلى مجموعة أسباب، أهمها:

- **عدم الصياغة المحكمة للقوانين الضريبية:** وكذلك اختلاف الدول في تفسير مدلول الاصطلاحات الضريبية وتحديدتها مثل لفظ المنشأة، أو معنى الإقامة، أو شروط التوطن.

- **رغبة الدولة في زيادة الحصيلة الضريبية:** مما يدفعها لفرض الضريبة أكثر من مرة، أو تطبيق سياسة ضريبية تجاه بعض الظواهر الاقتصادية التي لا ترغب الدول بوجودها في المجتمع.

- **ازدهار العلاقات الاقتصادية والمالية الدولية:** وبالتالي سهولة انتقال الأموال عبر الدول.

- **اختلاف الدول في أساس فرض الضرائب:** فبعضها تنتهج معيار التبعية السياسية، وأخرى تطبق معيار التبعية الاقتصادية، وثالثة تتبع معيار التبعية الاجتماعية.

- **اختلاف الدول في المبادئ الفنية والنظم التي يقوم عليها التشريع الضريبي:** فبعضها يأخذ بنظام التعدد ذي الصيغة العينية الذي لا يتعدى الحدود الإقليمية، وأخرى تأخذ بنظام الضريبة الموحدة ذات الطابع الشخصي.

2. شروط الازدواج الضريبي:

من خلال التعريف المذكور آنفاً للازدواج الضريبي تُستخلص ضرورة توافر أربعة شروطٍ مجتمعةٍ معاً للقول بوجوده:

1.2. وحدة الشخص المكلف بالضريبة: لا بد لنشوء ظاهرة الازدواج الضريبي من كون الفرد المكلف بالضريبة أكثر من مرة هو الشخص ذاته، وهو شرط واضح لا يثير لبساً.

بيد أنه لا بدّ من التمييز في ظل هذا الشرط ما بين الازدواج القانوني الذي يتطلب وحدة الشخصية القانونية للمكلف بدفع الضريبة أكثر من مرة، وبين الازدواج الاقتصادي الذي ينشأ بمجرد الوحدة الاقتصادية لدافع الضريبة. وخير مثال على ذلك: حالة فرض ضريبةٍ ما على أشخاصٍ طبيعيين بعد فرضها على الشخص الاعتباري الذي يتكون منهم. كأن تفرض ضريبة الأرباح التجارية والصناعية على مجموع الأرباح التي حققتها شركة مساهمة لعام 2025، ومن ثم تفرض ضريبة أرباح الأوراق المالية على توزيعات أرباح المساهمين عن العام ذاته. فمن الناحية القانونية البحتة لا يمكن القول بوجود حالة ازدواجٍ ضريبيٍّ؛ لأن الضريبة الأولى فرضت على (الشركة) بوصفها شخصاً معنوياً مستقلاً عن المساهمين فيه، في حين أن الضريبة الثانية فرضت على الشركاء المساهمين

بوصفهم أشخاصاً طبيعيين متميزين من الشركة. فشرط وحدة المكلف بالضريبة هنا غير متوافر. أما من الناحية الاقتصادية فالازدواج قائم؛ لأن الشركة ما هي إلا مجموع الشركاء المساهمين فيها، وبالتالي فأرباحها هي مجموع أرباحهم، لذا فإن الشريك المساهم هو من يتحمل في المحصلة عبء الضريبتين المفروضتين على أرباح الشركة عند تحقيقها وكذلك عند توزيعها.

2.2. وحدة الوعاء الضريبي: أي وحدة المادة الخاضعة للضريبة. سواء كانت هذه المادة دخلاً أم رأس مال. بمعنى أن تفرض الضريبة ذاتها مرتين، أو أن تفرض ضريبتان من النوع ذاته على المال ذاته. كقيام السلطات الفرنسية بفرض ضريبة الأرباح على عوائد الأوراق والسندات المالية التي يملكها شخص سوري الجنسية في البورصة الفرنسية، وبالمقابل قيام السلطات السورية أيضاً بفرض ضريبة إيرادات القيم المنقولة الموجودة في الخارج على الشخص ذاته استناداً إلى رابطة الجنسية. فهذه الحالة هي حالة ازدواجٍ ضريبي؛ لأن الوعاء الضريبي ممثلاً بإيرادات القيم المنقولة قد خضع لأكثر من ضريبة.

أما إذا اختلفت المادة الخاضعة للضريبة؛ فينتفي الازدواج الضريبي ولو كان المكلف هو ذاته، وتم فرض الضرائب عن المدة الزمنية ذاتها. ومثال ذلك: فرض ضريبة على عقار يملكه المكلف، وضريبة على دخله المحقق من أعماله التجارية، وضريبة ثالثة على راتبه بوصفه موظفاً. فالضرائب الثلاث يتحملها المكلف نفسه وعن المدة ذاتها، ولكن على أوعية ضريبية متعددة، فلا وجود لأي ازدواجٍ ضريبي فيما سبق ذكره.

3.2. وحدة الضريبة (أن تكون الضرائب المفروضة من نوع واحد): وهو يعدّ من أهم شروط الازدواج الضريبي. والذي يقتضي أن تكون الضريبة المفروضة على المكلف في المرة الأولى هي ذاتها الضريبة المفروضة عليه في المرة الثانية أو الثالثة... إلخ.

لذلك يفرق الفقه المالي بين حالة ازدواج الضريبة وحالة تكرار الضريبة، فالتكرار ينشأ عندما تتجدد واقعة فرض الضريبة في كل مرة تجب فيها، كما في الضرائب الجمركية عندما تتجاوز حدود أكثر من دولة براً.

وتظهر أهمية ما سبق إذا علم أن الفن الضريبي والمالي يختلف باختلاف الدول؛ مما يجعل ضريبة ما تأخذ اسماً مغايراً لاسمها الذي تحمله في دولة أخرى. لذا يشدد بعض الفقهاء والكتّاب على ضرورة تدخل الاتفاقيات والمعاهدات الدولية لتحديد الضرائب التي تعد من نوع واحد، وذلك بقصد تجنب الازدواج الضريبي الدولي قدر الإمكان.

4.2. وحدة المدة الزمنية أو وحدة الواقعة المنشئة للضريبة: باختلاف المدة التي فرضت عنها الضريبة ينفي واقعة الازدواج ولو تحققت الشروط السابقة، ففرض ضريبة الرواتب والأجور على موظف عام عن راتبه المقبوض

لشهر شباط 2009 بعد فرض الضريبة ذاتها عليه عن راتبه المقبوض لشهر كانون الثاني للعام ذاته لا ينشئ واقعة ازدواج ضريبي؛ وذلك لاختلاف مدة التكليف في الحالتين. وهناك جانب من الفقه ينفي صفة الاستقلال عن شرط وحدة المدة؛ لأنه مرتبط بشرط وحدة المادة الخاضعة للضريبة. ففي المثال السابق يُلاحظ أن المادة الخاضعة للضريبة في شهر شباط (وهي أجر الموظف عن هذا الشهر) تختلف عن المادة الخاضعة للضريبة في شهر كانون الثاني (وهي أجره عن ذاك الشهر)، فالشرطان تخلفا معاً. ويُؤيد رأي بعض الفقهاء الذين يميزون بين الدخل الذي يتحتم فيه ارتباط شرط وحدة المدة بشرط وحدة الوعاء الضريبي، وبين رأس المال الذي قد يستقل فيه شرط وحدة المدة تماماً عن شرط وحدة المادة الخاضعة للضريبة.

كما يشترط في إطار الضرائب غير المباشرة. أن تكون الواقعة المنشئة للتكليف الضريبي واحدة، حتى تتحقق ظاهرة الازدواج الضريبي. وما دُكر سابقاً عن الضرائب الجمركية التي تفرض من قبل سلطات عدة دول على بضاعة تمر عبر حدودها هو خير مثال على أن الواقعة المنشئة لكل ضريبة تختلف عن الأخرى، وذلك باختلاف الحدود التي تعبرها البضاعة في كل مرة.

3. أنواع الازدواج الضريبي:

يمكن تقسيم الازدواج الضريبي إلى عدة أنواع، وذلك انطلاقاً من منظورين:

1.3. أنواع الازدواج الضريبي من حيث نطاقه الإقليمي: يقسم الازدواج الضريبي وفقاً لنطاق حدوثه إلى نوعين، هما: الازدواج الضريبي الداخلي والازدواج الضريبي الدولي.

أ. الازدواج الضريبي الداخلي (المحلي): هو الذي تتوافر جميع شروطه داخل إقليم واحد، وضمن حدود الدولة ذاتها.

وتعود أسباب هذا النوع من الازدواج إلى أحد أمرين:

الأمر الأول: هو حدوثه نتيجة تعدد السلطات المالية أو الضريبية داخل حدود الدولة، فإن كانت الدولة موحدة فإنه قد تعطى السلطة المركزية الحق بفرض ضريبة معينة، ثم يعطى حق فرض الضريبة ذاتها من قبل سلطة محلية على الشخص نفسه وعن الوعاء ذاته وعن المدة ذاتها. أما إن كانت الدولة مركبة (اتحادية) فقد تقوم السلطة الاتحادية بفرض ضريبة معينة، ثم تقوم سلطة إحدى دول الاتحاد بفرض الضريبة ذاتها على المكلف ذاته.

الأمر الثاني: حدوث ازدواج بسبب طبيعة النظام الضريبي القائم، فقد تفرض السلطات في دولة ما ضريبةً عامةً على الدخل، علماً أنها تفرض في الوقت ذاته ضرائب نوعية على فروع الدخل، وفي ذلك ازدواج ضريبي كامل الشروط.

ومثال ذلك أن تفرض السلطات في سورية ضريبة التركات على تركة المتوفى بكاملها قبل توزيعها، ثم تعود وتفرض ضريبة التركات على الحصص الإرثية التي آلت إلى ورثته.

ب . الازدواج الضريبي الخارجي (الدولي): هو الازدواج الضريبي الذي تتوافر وتتكامل شروطه عبر حدود الدول، بمعنى توافر بعضها في دولة وإحداها أو بعضها في دولة أو دول أخرى. ومثال ذلك: قيام السلطات الإماراتية بفرض الضريبة على إيرادات القيم المنقولة على أرباح سندات وأوراق مالية لشخص سوري يستثمرها في بورصة دبي استناداً إلى معيار مصدر الدخل، وفي الوقت ذاته قيام السلطات السورية بفرض الضريبة ذاتها عليه استناداً إلى الرابطة السياسية، أي بسبب تمتع المكلف بالجنسية السورية.

فالمكلف نفسه هنا قام بتسديد الضريبة ذاتها مرتين وعن المدة ذاتها وعن المادة ذاتها الخاضعة للضريبة، ولكن في بلدين مختلفين ولسلطتين ضريبيتين متميزتين.

3.2. أنواع الازدواج الضريبي من حيث تعمد حدوثه: يصنف الازدواج الضريبي من حيث تعمد حدوثه إلى نوعين:

أ . الازدواج الضريبي المقصود: الذي يتعمد المشرع إحداثه بحق المكلفين أحياناً، وهذا يكون عادةً بهدف دعم خزانة الدولة بضرائب إضافية، لأجل مواجهة عجز قائم في الموازنة العامة للدولة، أو بهدف تخفيف العبء النفسي على المكلفين عندما يرغب المشرع برفع معدل الضريبة المفروضة، وذلك بتوزيعها على ضريبتين أو أكثر من النوع ذاته، وأحياناً قد يقصد المشرع من وراء هذا الازدواج الحد من بعض الأنشطة الاقتصادية.

والجدير بالذكر أن الازدواج المقصود لا يمكن توقع حدوثه إلا في النطاق الداخلي أو المحلي، ونادراً ما يقع على الصعيد الدولي.

ب . الازدواج الضريبي غير المقصود: وهو الازدواج الحاصل بغير قصد من السلطات المعنية، وذلك إما لقصور أو خلل في القانون الضريبي، وإما لانعدام التنسيق بين التشريعات الضريبية فيما بين الدول.

وعلى خلاف سابقه فإن الازدواج غير المقصود هو الأكثر حدوثاً على الصعيد الدولي منه على الصعيد الداخلي، وهذا يبدو منطقياً بسبب أن عدم التنسيق بين قوانين الدول هو أمر وارد؛ لأن كل دولة عادةً ما تضع قوانينها الضريبية مستهدفةً مصالحها المالية والاقتصادية حتى الاجتماعية، دون الاهتمام بمصالح دول أخرى وقوانينها.

4. آثار الازدواج الضريبي:

لا أحد ينكر مدى خطورة تحمل المكلف لعبء الضريبة ذاتها مرتين وعن الوعاء الضريبي ذاته. فلهذه الظاهرة آثار سلبية جداً سواء في الازدواج الداخلي أم الدولي.

أ. ففي الازدواج الداخلي: يُلاحظ أنه يؤدي إلى وقوع تكرارٍ في إجراءات الضريبة وتحصيلها، كما أن الازدواج الضريبي عندما يزيد من عبء المكلفين عن مستوى محتمل فإنه يقلل من روح الأفراد وحافزهم على العمل والإنتاج؛ مما سيؤدي في النهاية إلى عرقلة النشاط الاقتصادي.

ب. أما في الازدواج الدولي: الذي ينجم غالباً عن فكرة سيادة الدولة، وبالتالي عدم التنسيق بين التشريعات الضريبية فيما بين الدول كما يجب، فإن من شأنه أن يسبب عرقلة انتقال العمالة ورؤوس الأموال بين البلدان خشيةً منهم أن تفرض عليهم ضريبة ما أكثر من مرة دون وجه حق؛ مما سيعرقل تواصل العلاقات الاقتصادية الدولية. وهذا يضر بمصالح الدول المتقدمة والنامية معاً.

5. مكافحة الازدواج الضريبي:

تجدر الإشارة إلى أن الفقه الإسلامي قد تعرض لظاهرة الازدواج الضريبي (ازدواج الصدقات والزكاة)، وحاول مكافحتها، حيث استطاع النبي الكريم محمد صلى الله عليه وسلم: "أن يضع قواعد تمنع حدوثه، وذلك في الحديث الشريف «لا ثنى في صدقة»". واستمر العمل حتى الآن على مكافحة هذه الظاهرة بجميع السبل وعلى مختلف الأصعدة.

فعلى الصعيد الداخلي، نلاحظ أن الازدواج إن كان مقصوداً فهو غاية المشرع، وبالتالي لا يعقل أن يتم السعي إلى تجنبه ومكافحته. أما إذا لم يكن مقصوداً. وذلك نتيجة عدم تنسيق القواعد التي تلتزمها السلطات الوطنية المختلفة في فرض الضرائب. فإن الحل والعلاج هو بتنسيق تلك القواعد، وهذا ليس بالأمر العسير؛ لأنه بإمكان السلطة العليا الموجودة في الدولة أن تلزم بقية السلطات قراراتها وقواعدها. أما الدول الاتحادية. حيث توجد سلطتان؛ السلطة الاتحادية وسلطة الولايات الأعضاء. فإنه بمجرد التنسيق بين السلطتين من خلال تشريعات اتحادية يمكن تلافي وقوع هذا الازدواج، كأن يحدد لكل سلطة نوع الضرائب التي يحق لها فرضها وجبايتها.

ولكن يختلف الأمر ويزداد تعقيداً في مكافحة الازدواج الضريبي الدولي، لأن ذلك قد يتعارض وفكرة سيادة الدولة. فكل دولة تضع تشريعاتها وفقاً لمصالحها، وبحسب ما يضمن الحفاظ على هيبتها وسيادتها على أشخاص المجتمع. لذا يحدث أحياناً أن تتعنت الدولة بفرض ضريبة ما، رغم علمها أن الضريبة ذاتها يتحملها المكلف من قبل دولة أخرى وعن المال ذاته. لذا فإن الحل لعلاج الازدواج الضريبي الدولي هو التنسيق التشريعي الدولي، وهناك عدة طرق مقترحة في إطار مفهوم التنسيق لأجل مكافحة الازدواج الضريبي، هي:

أ. أن تقوم كل دولة على حدة في أثناء وضع تشريعاتها الضريبية أو تعديلها بمحاولة تجنب الازدواج الضريبي. وذلك:

* إما بأن تمتنع الدولة عن فرض ضرائب على الأرباح التي تحققت من أعمال تمارس خارج حدودها، وقصرها فقط على تلك المحققة ضمن أراضيها.

* وإما تعطي الدولة حسماً للضريبة التي سددها المكلف لدولة أجنبية أخرى من الضريبة المحلية التي فرضتها على المكلف.

* وكذلك قد تقرر حسم الدخل الذي سبق أن خضع لضريبة في دولة أجنبية من الدخل الخاضع لضريبتها المقررة على المكلف ذاته.

ب. ويفضل عادةً عقد المعاهدات والاتفاقيات الدولية الثنائية والمتعددة الأطراف بقصد خلق تنسيق عملي بين التشريعات الضريبية للدول المتعاقدة. وقد أصبح هنالك اتفاقيات تجنب ازدواج ضريبي نموذجية وضعتها الأمم المتحدة والتجمعات الاقتصادية الإقليمية وغيرها من التجمعات. ومن أهم المبادئ التي يمكن تقييدها في ظل مثل هذه الاتفاقيات:

* الاتفاق على أن يكون فرض الضرائب على الدخول العقارية لبلد موقع العقار.

* الاتفاق على أن يكون فرض الضرائب على أرباح الأسهم وفوائد السندات للدول المصدرة لها.

* الاتفاق على أن يكون فرض الضرائب على الديون العادية لدولة موطن الدائن.

* الاتفاق على أن يكون فرض الضرائب على أرباح المشروعات للدولة التي يوجد فيها المركز الرئيسي للمشروع.

* الاتفاق على أن يكون فرض الضرائب على أجر العمل للدولة التي يتم فيها ذلك العمل، باستثناء الأجور التي تدفعها الدولة، فيكون للدولة التي دفعتها سلطة فرض ضرائبها عليها.

* الاتفاق على أن يكون فرض الضرائب على الدخل العام لدولة موطن المكلف.

وهناك العديد من الاتفاقيات التي عقدت فعلاً بين الدول العربية فيما بينها، وكذلك مع بعض الدول الأجنبية، كاتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بين دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية لعام 1973 التي تم تطويرها في اتفاقية جديدة عام 1997.

لا شك في أنه أياً كانت الحلول المقترحة لمعالجة الازدواج الضريبي، فإنه ينقصها إرادة التنفيذ من قبل السلطات العامة من جهة، ومن جهة ثانية عدم قصر هدف التشريعات الضريبية على زيادة الحصيلة المالية للدولة فقط بطريقة تضر حتماً بالعدالة الضريبية، وتحمل المكلف عبئاً مالياً ونفسياً يجعله يستبج لنفسه التهرب من الضرائب بالكامل. وهو ما سوف يأتي في النهاية بتأثير سلبي حتى في مستوى الحصيلة المالية. ولا بد من التشديد على ضرورة الاستمرار، ليس فقط في عقد المعاهدات والاتفاقيات الدولية لمواجهة هذه الظاهرة ومكافحتها، وإنما أيضاً من تفعيل تلك المعاهدات فعلاً ووضعها حيز التنفيذ دون تأثر بتعابير السيادة والسلطان الخاص بكل دولة ومصطلحاتها، لأن الخاسر فيما عدا ذلك هو الدولة ذاتها.

6. إجراءات الحد من الازدواج الضريبي في الجزائر:

مع توسّع النشاط الاقتصادي الخارجي، برزت هذه المشكلة بوضوح في الجزائر، خصوصاً بعد انفتاحها على الاستثمار الأجنبي وتنامي التبادل التجاري الدولي، لذلك عملت الجزائر منذ التسعينات على وضع إطار قانوني واتفاقي يحد من هذه الظاهرة ويضمن عدالة جبائية وتشجيع الاستثمار.

1.6. الإجراءات المتخذة داخلياً (على المستوى الوطني)

1.1.6. إصلاح المنظومة الجبائية الوطنية: بعد الإصلاحات الجبائية الكبرى لسنة 1992، عملت الجزائر على إعادة تنظيم القوانين الضريبية لتفادي التداخل بين الضرائب الوطنية والمحلية، وضمان وضوح النصوص حتى لا تُفرض ضريبتان على نفس الوعاء.

2.1.6. توحيد هيكلية الضرائب المباشرة وغير المباشرة: تم تحديد مجالات تطبيق كل ضريبة بوضوح (مثل الضريبة على الدخل الإجمالي IRG، والضريبة على أرباح الشركات IBS، والضريبة على القيمة المضافة TVA) لتجنب الازدواج الداخلي.

3.1.6. إدماج مبدأ "الضريبة الواحدة على الدخل": تم تطبيق نظام "الضريبة الموحدة على الدخل الإجمالي" بدلاً من الضرائب المتعددة على نفس الدخل، مما قلّل من مخاطر الازدواج الجبائي الداخلي.

4.1.6. اعتماد نظام الخصم الضريبي (Dédution ou Crédit d'impôt): في بعض الحالات، يُسمح للمكلف الذي خضع للضريبة مرتين (داخلياً أو خارجياً) بخصم الضريبة المدفوعة من الضريبة المستحقة عليه في الجزائر.

2.6. الإجراءات المتخذة خارجياً (على المستوى الدولي):

1.2.6. إبرام اتفاقيات ثنائية لتفادي الازدواج الضريبي: تُعدّ أهم أداة اعتمدها الجزائر، حيث وقعت الجزائر إلى غاية سنة 2024 أكثر من 50 اتفاقية دولية لتجنب الازدواج الضريبي مع دول عربية، إفريقية، وآسيوية

وأوروبية، من بين هذه الدول: فرنسا، تركيا، الصين، تونس، مصر، كندا، الإمارات، إسبانيا، وروسيا، وتهدف هذه الاتفاقيات إلى:

- تحديد الدولة المختصة بفرض الضريبة على كل نوع من الدخل.
- منع الازدواج في الأرباح التجارية، الأجور، والفوائد.
- تنظيم تبادل المعلومات الجبائية بين الإدارات.

2.2.6. اعتماد مبدأ الإعفاء أو الخصم (Exemption / Crédit d'impôt): تنص معظم الاتفاقيات التي وقعت الجزائر على تطبيق أحد المبدأين:

- مبدأ الإعفاء: الدولة الأصلية تُعفي الدخل الخاضع للضريبة في الدولة الأخرى.

- مبدأ الخصم: يتم خصم الضريبة المدفوعة في الدولة الأجنبية من الضريبة المستحقة في الجزائر.

3.2.6. الانضمام إلى الاتفاقيات الدولية متعددة الأطراف: شاركت الجزائر في العديد من الآليات التي وضعتها المنظمات الدولية كمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD) وصندوق النقد الدولي لمكافحة التهرب والازدواج الضريبي، وفي 2023، انضمت الجزائر رسميًا إلى المنتدى العالمي للشفافية وتبادل المعلومات لأغراض ضريبية، وهو خطوة مهمة نحو تعزيز التعاون الدولي.

3.2.6. تبادل المعلومات الجبائية بين الدول:

طوّرت الجزائر نظامًا للتعاون الجبائي الدولي لتبادل المعلومات المالية، خاصة مع الدول التي تربطها بها اتفاقيات تجارية واستثمارية وهذا الإجراء يُسهم في كشف حالات الازدواج الضريبي والتهرب في آن واحد.

3.6. الإجراءات المؤسسية والتنظيمية المرافقة:

1.3.6. إنشاء مصلحة مختصة بالاتفاقيات الدولية داخل المديرية العامة للضرائب: مهمتها متابعة تطبيق الاتفاقيات الثنائية وتقديم الدعم الفني للإدارات المحلية في حالات الازدواج الجبائي الدولي.

2.3.6. تنظيم دورات تكوينية للمفتشين الجبائيين: بالتعاون مع مؤسسات دولية مثل البنك الدولي وOCDE، لتطوير قدراتهم في تحليل الحالات العابرة للحدود وتطبيق بنود الاتفاقيات.

3.3.6. إدماج الازدواج الضريبي في المفاوضات الاقتصادية الدولية:

أصبحت الجزائر تراعي هذا الجانب في اتفاقيات الاستثمار والتجارة، بهدف طمأنة المستثمرين الأجانب وتقليل العبء الجبائي عليهم.

وعلى رغم الجهود المبذولة، ما تزال بعض التحديات قائمة مثل: بطء المصادقة على بعض الاتفاقيات الجديدة، وضعف التنسيق بين المصالح الإدارية في التطبيق العملي، وقلة الوعي لدى المستثمرين حول كيفية الاستفادة من هذه الاتفاقيات، لكن يمكن القول إن الجزائر قطعت خطوات معتبرة نحو تفعيل آليات تفادي

الازدواج الضريبي، بما يعزز بيئة الأعمال ويكرّس العدالة الجبائية، خصوصاً مع توجيهها نحو تنويع الاقتصاد وجذب الاستثمارات الأجنبية.

وتبرز إشكالية ترشيد النفقات العامة والتهرب والازدواج الضريبي عمق التحديات التي تواجه المالية العمومية في الجزائر في سعيها نحو تحقيق التوازن والاستدامة المالية، ففي الوقت الذي تسعى فيه الدولة إلى تحسين كفاءة الإنفاق العمومي وضمان توجيهه نحو القطاعات ذات الأولوية، تواجه في المقابل صعوبات متزايدة في تعبئة مواردها بسبب انتشار ظاهرة التهرب الضريبي واتساع الاقتصاد غير الرسمي.

كما أن وجود الازدواج الضريبي، سواء على المستوى الداخلي أو في المعاملات الدولية، يُثقل كاهل المستثمرين ويحد من جاذبية البيئة الاقتصادية الوطنية، إن هذه التحديات تُبرز الحاجة الماسة إلى إصلاح شامل للمنظومة الجبائية والمالية، يقوم على ترشيد الإنفاق، وتبسيط التشريعات، والرقمنة، وتفعيل الرقابة، وتعزيز التعاون الدولي، وتعد الشفافية المالية، والحوكمة الرشيدة، ونشر الثقافة الجبائية من أهم الأدوات لضمان عدالة النظام الضريبي ورفع كفاءته.

وبذلك يمكن للجزائر أن تبني نموذجاً مالياً متوازناً يعتمد على تعبئة الموارد الداخلية بشكل فعال، مع ترشيد النفقات وتوجيهها لخدمة التنمية المستدامة، تحقيقاً للعدالة الاقتصادية والاجتماعية المنشودة.