



جامعة الدكتور مولاي الطاهر - سعيدة -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم  
التسيير



قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية و علوم التسيير والعلوم تجارية

الشعبة: العلوم الاقتصادية

التخصص: محاسبة وجباية

بعنوان

## تقييم مردودية الإصلاحات الجبائية في الجزائر باستخدام نموذج تصحيح الخطأ (ECM)

تحت إشراف الدكتور:  
حجماوي توفيق

من إعداد الطالبين :  
عبدلي النذير  
بو طرفاية أسماء

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذة/ لشلاش عائشة ..... رئيسا

الأستاذ/ حجماوي توفيق ..... مشرفا

الأستاذ/ محمودي العوني ..... مناقشا

السنة الجامعية 2016/2015

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



## الشكر

قبل كل شيء نحمد الله عز وجل ونشكره فلو لا فضله سبحانه  
ما كنا لنهتدي وما كنا لنتم هذا العمل ونقول: " اللهم لك الحمد حتى  
ترضى و لك الحمد إذا رضيت ولك الحمد بعد الرضى "

بعد شكر الله وحمده نتقدم بكلمة شكر وعرفان إلى الأستاذ المشرف الدكتور  
"حجماوي توفيق" على ما أسداه لنا من نصح وتوجيه وإرشاد الذي كان له  
أكبر الأثر في إنجاز هذا العمل.

كما نتقدم بالشكر للأساتذة الكرام أعضاء اللجنة الذين تشرفنا بقبولهم  
مناقشة هذا العمل

وإلى كل من قدم لنا يد العون طيلة سنوات الدراسة من مبتدأها إلى يومنا  
هذا، ولو بشق كلمة.

جاز الله الجميع عنا كل خير.

# الإهداء

إلى من أوجب الرحمان برّها وطاعتها، وأجزل الثواب لمن رعاها وأحسن

عشرتها، إلى من أعلى الله قدرها ومكانتها، إلى أمي إلى أمي، إليك يا أماه.....

إلى من رباني منذ عهد الصغر، وجعل الله عقوقه إحدى الكبائر، إلى من أدين له بكل

نجاح أصبته بعد الإله، لمن أنا ومالي له، إلى العزيز الغالي، إليك يا أبي.....

إلى من كانوا عوناً لي في الضراء كما في السراء، إلى من روعي لهم فداء، إلى إخوتي

الأحباء، إلى جميع أفراد العائلة الكريمة و المحترمة كل باسمه.....

إلى من أمر الله بصلتهم فوصلوني وأرجو أن أوفي حق صلّتهم، إلى إخوة لم تلهم أمي

إلى كل الأصدقاء كل باسمه و أخص بالذكر زميلتي أسماء التي كانت السند الأساسي

لإنجاز هذه الدراسة

إلى كل من كان لنا عوناً وسنداً في إنجاز هذا العمل الذي نرجو أن يكون لبنة لنا في

مسارنا العلمي.

إلى آل كل هؤلاء أهدي ثمرة جهدي.

النذير

# الإهداء

إلى الوالدين الكريمين، الأم الغالية والأب العزيز

أطال الله في عمرهما

إلى أخواتي نوال، سليمة، ابتسام، وإلى إخوتي أمين وعبد الله، ولید

حفظهم الله

إلى الخاليتين ميلودة وخيرة وإلى كل الأهل والأقرباء

وبدون أن ننسى الكتاكيت إسلام أنس و إسراء

إلى كل الأصدقاء والأحباب واطص بالذكر أمينة، سهام

عبير، فتيحة، فوزية، نادية، مباركة، خديجة، حنان

إلى من شاركني هذا العمل صديقي العزيز النذير

إلى كل طالب علم وباحث في المجال الاقتصادي

أسماء

## الملخص:

لقد أصبحت السياسة الجبائية من أبرز أدوات السياسة الاقتصادية التي تخططها و تنفذها الدولة لأحداث آثار اقتصادية و اجتماعية مرغوبة و تجنب آثار غير مرغوبة، وذلك لما للإيرادات الجبائية من أثر على الموازنة العامة وقد عرفت الجزائر إصلاحات جبائية هامة باعتبارها ظاهرة ضرورية في ظل مختلف التغيرات و التطورات التي عرفها الاقتصاد العالمي، لذا تهدف هذه الدراسة إلى تقييم مردودية الإصلاحات التي انتهجتها الجزائر مطلع 1992 من خلال دراسة العلاقة الموجودة بين إيرادات الجبائية العادية و الناتج الداخلي الخام وهذا باستخدام نموذج تصحيح الأخطاء.

و قد تم التوصل من خلال هذا البحث إلى أن إيرادات الجبائية العادية غير مرنة إذا ما قارناها بالتغير في الناتج الداخلي الخام، و هذا ما تعكسه العلاقة الطويلة الأجل الموجودة بينهما، وبالتالي فإن هذا الإصلاحات لم توفق إلى حد كبير في تحقيق أهدافها التي كان من أبرزها إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية بغية تحرير الاقتصاد الجزائري إن صح التعبير من تبعيته لعوائد المحروقات.

## الكلمات المفتاحية:

السياسة الجبائية، الإصلاح الجبائي، المردودية الجبائية، المرونة الجبائية، نموذج تصحيح الأخطاء ECM.

## Absract

The fiscal policy is considered as the main economic policies set and established by the government to achieve economic and social desirable goals and avoid undesirable effects . because of the impact of fiscal revenues ( nonhydrocarbons ) on general equilibrium . And Algeria has witnessed relevant fiscal reforms as it is considered as a necessity under different changes and developments going into the world economy .

This study aims at assessing the return on these reforms undergone by Algeria in the beginning of 1992. Thus, we investigate the relationship between fiscal revenues and the Gross Domestic Product GDP using the Error Correction Model ECM . We found that fiscal revenues are not flexible with the GDP , this finding is captured by the existence of a long term relationship . Therefore , we can conclude that the fiscal reforms did not achieve its objectives which substituting the hydrocarbon fiscal revenues by the non hydrocarbon one is the most relevant in order to free up the Algerian economy from its dependence on hydrocarbons .

Fiscal ( financial) policy , Fiscal Reforms , fiscal Profitability, fiscal elasticity , Error Correction Model ECM

# فهرس المحتويات والجدول



## فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
II	الشكر
III	الإهداء
IV	الإهداء
V	الملخص
VII	قائمة المحتويات
XI	قائمة الجداول
XII	قائمة الأشكال
XIII	قائمة الملاحق
ب - ح	المقدمة العامة
01	الفصل الأول: السياسة الجبائية
02	مقدمة الفصل
03	المبحث الأول: ماهية السياسة الجبائية
03	المطلب الأول: مفهوم السياسة الجبائية
07	المطلب الثاني: مبادئ السياسة الجبائية
09	المطلب الثالث: أدوات السياسة الجبائية
12	المبحث الثاني: أهداف السياسة الجبائية
12	المطلب الأول: أهداف السياسة الجبائية في بعدها المالي
13	المطلب الثاني: أهداف السياسة الجبائية في بعدها الاقتصادي
17	المطلب الثالث: أهداف السياسة الجبائية في بعدها الاجتماعي
21	المبحث الثالث: معوقات السياسة الجبائية
21	المطلب الأول: الضغط الجبائي
25	المطلب الثاني: الازدواج الضريبي

30	المطلب الثالث: الغش والتهرب الضريبي
33	خاتمة الفصل
34	الفصل الثاني: السياسة الجبائية في الجزائر.
35	مقدمة الفصل
36	المبحث الأول: مراحل تطور النظام الجبائي في الجزائر
36	المطلب الأول: المرحلة الأولى مرحلة ما قبل الاستقلال 1962
37	المطلب الثاني: المرحلة الثانية مرحلة ما بعد الاستقلال
39	المطلب الثالث: مرحلة الثالثة مرحلة الإصلاحات
41	المبحث الثاني: الإصلاح الجبائي في الجزائر
41	المطلب الأول: تعريف الإصلاح الجبائي
42	المطلب الثاني: دوافع الإصلاح الجبائي في الجزائر
46	المطلب الثالث: أهداف الإصلاح الجبائي
49	المبحث الثالث: مكونات النظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاحات
49	المطلب الأول: الضرائب المباشرة في ظل الإصلاحات
59	المطلب الثاني: الضرائب غير المباشرة في ظل الإصلاحات
71	المطلب الثالث: الإدارة الضريبية في ظل الإصلاحات
73	خاتمة الفصل
74	الفصل الثالث: تقييم مردودية الإصلاحات الجبائية في الجزائر - دراسة قياسية -
75	مقدمة الفصل
76	أولاً: المردودية الجبائية و أهم مؤشراتها
76	I. المردودية الجبائية
76	II. مؤشرات قياس المردودية الجبائية
76	1- مؤشر مدى القدرة على تغطية النفقات العامة
77	2- مدى تحقيق التقديرات الجبائية
77	3- مؤشر الضغط الضريبي

77	4- مؤشر أهمية الجباية ضمن الموارد العمومية
77	5- مقارنة الحصيلة الجبائية
77	III مؤشرات قياس فعالية النظام الجبائي
78	1- مؤشرات VITO TANZI
79	2- مؤشر MUSGRAVE
80	3- مؤشرات مجموعة العمل الأوروبية (2004)
80	IV درجة مرونة النظام الجبائي للنتائج الداخلي الخام
80	ثانيا: نموذج تصحيح الأخطاء (ECM)
83	1. مفهوم نموذج تصحيح الأخطاء
84	2. تقدير نموذج تصحيح الأخطاء
85	ثالثا: دراسة استقرارية السلاسل الزمنية للمتغيرات
85	1- السلسلة الزمنية
85	2- دراسة الإستقرارية للسلسلة الزمنية
86	2-1- الخصائص الإحصائية لاستقرار السلسلة الزمنية.
86	2-2- اختبارات تحديد طبيعة السلسلة الزمنية
86	2-3- اختبار جذر الوحدة للاستقرار
87	2-3-1 النموذج TS (Trend Stationary)
87	2-3-2 النموذج DS (Differency Stationary)
89	2-3-3 اختبار ديكي فولر البسيط: (Dickey-Fuller)
90	2-3-4 اختبار ديكي فولر المطور (Dickey-Fuller Augmenté(ADF)
90	2-3-5 اختبار فيليبس بيرون pp
92	رابعا: نتائج الدراسة
92	I دراسة استقرارية سلسلة إيرادات الجباية العادية
92	1-1 اختبار Phillips-Perron عند المستوى
93	1-2 اختبار Phillips-Perron بالفروقات من الدرجة الأولى

94	3-1 اختبار Phillips-Perron بالفروقات من الدرجة الثانية
95	II دراسة استقرارية إيرادات الناتج الداخلي الخام $LN_{Pib_t}$
95	1- اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة على سلسلة الناتج الداخلي الخام $LN_{Pib_t}$
96	2- اختبار Phillips-Perron بالفروقات من الدرجة الأولى
96	3- اختبار Phillips-Perron بالفروقات من الدرجة الثانية
98	III تقدير العلاقة الطويلة الأجل بين إيرادات الجباية العادية و الناتج الداخلي الخام
100	IV دراسة استقرارية بواقى العلاقة الطويلة الأجل
100	V تقدير النموذج الديناميكي
102	خاتمة الفصل
103	الخاتمة العامة
107	المراجع
113	الملاحق

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
51	الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي.	(1-2)
58	الرسم على النشاط المهني	( 2-2)
58	الرسم على النشاط المهني بالنسبة لنشاط المحروقات	( 3-2)
58	الرسم على النشاط المهني بالنسبة لنشاط الإنتاج	( 4-2)
59	يبين الفرق بين الانتاج والاستهلاكات الوسيطة.	(5-2)
68	معدلات الرسم على المنتوجات البترولية.	(6 -2)
69	مجال تطبيق حقوق التسجيل ومعدلاتها	(7-2)
70	تعريفات حقوق الطابع	(8-2)

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان المنحنى	رقم الشكل
24	منحنى لافير	(1 - 2)
82	إجمالي إيرادات الجباية العادية و الناتج الداخلي الخام خلال الفترة (1993 2014) .	(1- 3)
88	منهجية مبسطة لإختبارات الجذر الأحادي	(2-3)

## قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
114	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية حسب النموذج الثالث $LN_{Rev_t}$	(1)
115	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية حسب النموذج الثاني $LN_{Rev_t}$	(2)
116	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية حسب النموذج الثالث $LN_{Rev_t}$	(3)
117	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية بالفرق من الدرجة الأولى حسب النموذج الثالث $LN_{Rev_t}$	(4)
118	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية بالفرق من الدرجة الأولى حسب النموذج الثاني $LN_{Rev_t}$	(5)
119	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية بالفرق من الدرجة الأولى حسب النموذج الأول $LN_{Rev_t}$	(6)
120	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية بالفرق من الدرجة الثانية حسب النموذج الثالث $LN_{Rev_t}$	(7)
121	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية بالفرق من الدرجة الثانية حسب النموذج الثاني $LN_{Rev_t}$	(8)
122	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية بالفرق من الدرجة الثانية حسب النموذج الأول $LN_{Rev_t}$	(9)
123	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الناتج الداخلي الخام حسب النموذج الثالث $LN_{Pi_t}$	(10)
124	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الناتج الداخلي الخام حسب النموذج الثاني $LN_{Pi_t}$	(11)
125	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الناتج الداخلي الخام	(12)

	$LN_{Pi_t}$ بالفرق من الدرجة الأولى حسب النموذج الثالث	
126	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الناتج الداخلي الخام $LN_{Pi_t}$ بالفرق من الدرجة الأولى حسب النموذج الثاني	(13)
127	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الناتج الداخلي الخام $LN_{Pi_t}$ بالفرق من الدرجة الأولى حسب النموذج الأول	(14)
128	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الناتج الداخلي الخام $LN_{Pi_t}$ بالفرق من الدرجة الثانية حسب النموذج الثالث	(15)
129	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة بالفرق لسلسلة الناتج الداخلي الخام $LN_{Pi_t}$ من الدرجة الثانية حسب النموذج الثاني	(16)
130	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الناتج الداخلي الخام $LN_{Pi_t}$ بالفرق من الدرجة الثانية حسب النموذج الأول	(17)
131	تقدير معالم المعادلة طويلة الأجل رقم (3)	(18)
132	معالجة مشكلة الارتباط الذاتي باستخدام طريقة (Cochrane-Orcutt)	(19)
133	اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة بواقي العلاقة طويلة الأجل $LN_{E_t}$ عند المستوى حسب النموذج الأول	(20)
134	تقدير المعادلة القصيرة الأجل رقم (5)	(21)

# المقدمة العامة



## مقدمة عامة:

إن للدولة إمكانية التحكم في المجتمع عن طريق السياسات الاقتصادية التي تملكها سواء كانت هذه السياسات نقدية أو مالية، فعن طريق السياسة المالية يمكن للدولة أن تحقق أهدافا سياسية، اقتصادية واجتماعية مستعينة بإحدى هذه الأدوات كالسياسة الجبائية التي أصبحت في العصر الحديث الوسيلة الفعالة من اجل تشجيع قيام النشاطات الاقتصادية.

تعتبر السياسة الجبائية عن مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الجبائي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي و الاجتماعي، حسب التوجيهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية، فغالبا ما تبحث الدول من وراء الجبائية عن طريق أو مسار لتحقيق التطور الاقتصادي الذي أصبح في يومنا هذا الشغل الشاغل لكل السياسات المنتهجة من طرف مختلف الدول وذلك يعود لأسباب تملئها التحولات الاقتصادية العالمية فعولمة الاقتصاد، توحيد الأسواق العالمية وضرورة الانضمام إلى حلقة اقتصاد السوق أصبح ينادي بضرورة تصحيح الهياكل الاقتصادية و منها الجبائية لتكون أكثر تجاوبا مع مؤشرات الاقتصاد العالمي، وقد بادرت الجزائر إلى وضع إصلاحات جبائية للرفع من المردود المالي من جهة، خصوصا أن الجزائر تعتمد بكثرة في إيراداتها على العائدات البترولية و التي تبقى دائما عرضة للأزمات الدورية التي تتعرض إليها أسعار البترول، فهي تبحث عن تنويع العائدات الجبائية لتغطي بها الارتفاع الكبير الذي تشهده النفقات العمومية في الآونة الأخيرة، ومن جهة أخرى فهي تسعى من وراء هذه الإصلاحات إلى تحسين فعالية الهيكل الضريبي ليساهم هو أيضا في تحقيق النمو الاقتصادي والتمكن من القضاء على الركود الاقتصادي الذي تعاني منه الجزائر.

وسعيا وراء تخفيف الاعتماد على الجبائية البترولية كمصدر أول لإيراداتها، كان على الجزائر رد الاعتبار للجبائية العادية عن طريق إعادة النظر في سياستها الجبائية فكانت الإصلاحات التي ركزت عليها الجزائر في إعادة تصميم نظام جبائي يعبر عن فلسفة جديدة كجزء من الانشغال المالي للدولة و الذي بدوره يمثل جزءا من انشغالها بدورها الاقتصادي والاجتماعي وحتى السياسي.

## الإشكالية:

إن قيام الدولة الجزائرية بإصلاح شامل على نظامها الجبائي سنة 1991، لإعطاء السياسة الجبائية دورا اقتصاديا واجتماعيا يمكنها من رفع مردودية الجبائية العادية، و من ثم محاولة الخروج من تبعية إيرادات الجباية البترولية، التي أثرت على قدرة القطاعات الأخرى في خلق فائض و بالتالي تحقيق نمو معتبر في الناتج الداخلي الخام، وهذا ما قادنا إلى صياغة الإشكالية التالية:

## ما مدى استجابة الإيرادات الجبائية للتغير في القاعدة الجبائية؟

وحتى تتمكن من الإحاطة بجوانب الموضوع فقد ارتأينا اشتقاق التساؤل الرئيسي إلى أسئلة فرعية يمكن صياغتها كالتالي:

- ما مفهوم السياسة الجبائية وماهية مبادئها؟
- ما هي الأهداف المتوخاة من السياسة الجبائية، و ماهية معوقاتها؟
- ما هي أسباب و دوافع الإصلاح الجبائي بالجزائر لعام 1991، و ما هي مكوناته أهدافه؟
- ما هو تأثير الإصلاحات الجبائية على الناتج الداخلي الخام؟
- ما هي درجة مرونة المداخل الجبائية في علاقتها مع الدخل بالنسبة إلى الناتج الوطني الإجمالي؟

## الفرضية:

— يؤدي التغير في الناتج الوطني الخام بالضرورة إلى التغير بنسبة أكبر في إيرادات الجباية العادية.

## أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في كون أن الجباية تعتبر من أهم الوسائل التي يمكن للسلطات العمومية استعمالها والتأثير بها على الحياة الاقتصادية دون الخضوع أو الارتباط بعوامل خارجية، لكن هذا مشروط باستعمال هذه الجباية كأداة فعالة في السياسة الاقتصادية.

تعد السياسة الجبائية من بين أهم الأولويات لدى السلطات العمومية في كل الدول، لما لها من دور في حل إشكالية التمويل وفي تجسيد الاختيارات الاقتصادية، إلا أنها لا تحظى بالقدر الكافي من

الأولوية في الجزائر، نظرا لوجود موارد الريع البترولي، غير أنه لا يمكن أن يستمر الوضع على هذا الحال خاصة وأن الطرح السائد حاليا هو كيفية تسيير مرحلة ما بعد البترول.

### أهداف البحث:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دوافع وأهداف الإصلاحات الجبائية عموما في الجزائر، مع إبراز أهم محاور الإصلاح و نتائجه، ومن ثم محاولة تقييم مردودية هذه الإصلاحات وذلك بتبيان علاقة المداخل الجبائية مع الناتج الوطني الإجمالي، أي الحصة التي تقتطعها السلطات العمومية من الناتج الوطني الإجمالي بهدف تغطية النفقات العمومية، ومن المفيد إذن معرفة ما إذا كان بوسع الجزائر أن تزيد بكيفية أكثر في المداخل الجبائية، وذلك بجباية وسائل التمويل الداخلية حسبما هو ممكن وليس حسبما هو حاصل فعلا.

### أسباب اختيار الموضوع:

الجانب الأول ذاتي :

- من اجل الاطلاع على كل ما يخص الجباية نظرا لاهتمامنا الكبير بهذا الجانب، ولتزويد المكتبة الجامعية بمثل هذه المواضيع من اجل التوسع بها و البحث أكثر عن مستجداتها .
- موضوع الدراسة يتناسب ويخدم مجال التخصص محاسبة وجباية.

الجانب الثاني وهو موضوعي :

- تبيان الدور الفعال الذي يمكن أن تلعبه السياسة الجبائية في تمويل الميزانية العامة و بالتالي في تحقيق التطور الاقتصادي .
- إن حلال الجباية العادية محل الجباية البترولية يعتبر من ابرز حلول الأوضاع الاقتصادية الراهنة في الجزائر و لآياتي هذا إلا بالدراسات والبحوث العلمية.

### مناهج البحث:

سوف نستخدم في بحثنا هذا:

المنهج الوصفي من خلال التطرق إلى مفهوم السياسة الجبائية و مبادئها و أهدافها ومختلف التعاريف والمفاهيم، والمنهج التاريخي بتتبع مسار وواقع الجباية في الجزائر.

إضافة إلى استخدام الأسلوب القياسي لتقييم مردودية إصلاحات الجبائية وذلك بدراسة العلاقة الموجودة بين الناتج الوطني الخام و إيرادات الجبائية العادية.

### الإطار الزمني و المكاني للبحث:

**المدى الزمني:** حددت فترة الدراسة من عام 1993 إلى غاية 2014 حيث تمثل سنة 1993 بداية التنفيذ الفعلي للإصلاح الضريبي، أما سنة 2014 فتمثل آخر ما هو متاح في البيانات وان كان هناك من رجوع إلى فترة سابقة فإنما هو لوضع بعض القضايا في سياقها التاريخي وذلك من اجل فهم أفضل لها كقراءة لأهم التغيرات التي طرأت عن قوانين الجبائية خلال هذه المرحلة وتحليل والمعطيات الإحصائية المتوفرة عن هذه الفترة من خلال استعمال بعض الأدوات الإحصائية .

**المد المكاني:** تنحصر الدراسة في الحدود الجغرافية للجزائر.

### الدراسات السابقة :

قام العالمين LOTZ-MORSS بدراسة المرونة المداخل الجبائية وعلاقتها بالدخل بحيث توصل من خلال دراستهما إلى المعادلات التراجعية المتعلقة بالمعامل الجبائية للعلاقات بين الجبائية والناتج الوطني الإجمالي، وقد توصل الباحثين من خلال الدراسة إلى أن نصيب الدخل الفردي من الناتج الوطني الإجمالي بالدولار الأمريكي والانفتاح الخارجي كان لهما تأثير موجب وذو دلالة إحصائية على تحصيل الإيرادات الجبائية، كما توصل الباحثين إلى أن حصة القطاع المعدني وحصة الصادرات باستثناء صادرات المواد المعدنية وكذلك نصيب الفرد من الدخل بالدولار الأمريكي لهم تأثير موجب وذو دلالة إحصائية على تحصيل الإيرادات الجبائية، في حين أن حصة الفلاحة في الناتج الداخلي الخام كان له تأثير سلبي على تحصيل الإيرادات الجبائية، وهذا راجع إلى أن القطاع الفلاحي مستفيد من الإعانات الحكومية و الإعفاءات الجبائية.

قام العلم شيليا CHELLIAAH بدراسة المرونة المداخل الجبائية وعلاقتها بالدخل معتمدا في دراسته على نفس المتغيرات التي اعتمد عليها LOTZ-MORSS، وتوصل من خلال دراسته إلى أن نصيب الفرد من الدخل باستثناء الدخل المحصل عليه بواسطة الصادرات كان اقل تعبيراً من الدلالة الإحصائية .

## صعوبات الدراسات:

- عدم توفر المراجع بما يكفي فيما يخص السياسة الجبائية.
- صعوبة تمثيل في عدم وجود دراسات سابقة تناولت هذا الموضوع.
- صعوبة استخدامنا للدراسة القياسية في هذا البحث لافتقار التخصص (محاسبة و جباية ) لمقياس الاقتصاد القياسي.

## تقسيم البحث:

للإحاطة بكل الجوانب المتعلقة بالبحث جاءت خطة هذه الدراسة لتشمل عرض وتحليل ومناقشة البحث من خلال مقدمة عامة وثلاثة فصول وخاتمة، سنتناول في الفصل الأول السياسة الجبائية حيث سنتطرق إلى التطور التاريخي الجبائي والمفاهيم العامة للسياسة الجبائية، أدواتها، وأهدافها، و معوقات تطبيقها، في حين يتضمن الفصل الثاني السياسة الجبائية في الجزائر من خلال تتبع مراحل التطور الجبائي في الجزائر بالإضافة إلى إبراز دوافع و أهداف الإصلاحات الجبائية، ومختلف الضرائب التي أقرّها هذا الإصلاح، أما الفصل الثالث سنستعرض فيه إلى الجانب القياسي التطبيقي لهذه الدراسة لتقييم العلاقة بين إيرادات الجبائية العادية والنتائج الداخلي الخام، وسنتطرق من خلاله إلى مفهوم مردودية الجبائية و مؤشرات قياسها مع تحديد مفهوم المرونة الجبائية، كما سنقوم بقياس هذه الأخيرة باستخدام نموذج تصحيح الأخطاء.

# الفصل الأول : السياسة الحياتية



## مقدمة الفصل

إن تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي بصورة مباشرة أو غير مباشرة، يعد أمراً ضرورياً في أي مجتمع، وهذا لتحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ومن أهم أوجه هذا التدخل السياسة الجبائية التي تعتبر إحدى الأدوات الهامة للسياسة الاقتصادية، حيث ينتقل أثرها إلى النشاط الاقتصادي بشكل يساعد على تحقيق أهداف المجتمع وأهمها التنمية بمختلف مجالاتها.

ولذلك فوض للدولة فرض الضرائب والرسوم في إطار رسم نظام جبائي راشد وفعال ومن خلال الأفضلية والفعالية لما توفره السياسة الجبائية من آليات محاربة الضغوط التضخمي والمحافظة على قيمة النقد الوطني وحماية الإنتاج الوطني، ومعالجة العجز، وكذلك تقليص الفوارق الاجتماعية لوضع حد للتفاوت بين الدخول والثروات.

بالإضافة إلى ذلك فالسياسة الجبائية هي أيضاً أداة للسياسة الاقتصادية تكشف بوضوح دور الدولة خلال فترة معينة حيث أن كل تغيير في البنية أو النظام الاقتصادي لا يتم إلا عن طريق السياسة الجبائية، ومنه سوف نتناول هذه الأخيرة من خلال المباحث التالية:

— ماهية السياسة الجبائية.

— أهداف السياسة الجبائية .

— معوقات تطبيق السياسة الجبائية.

## المبحث الأول: ماهية السياسة الجبائية.

إن الأنظمة الجبائية بتنوعها و اختلافها من خصائص السيادة الدولة الحديثة، حيث أنها تطورت مع تطور مفهوم الدولة، و توسعت مع اتساع نطاق تدخل الدولة في العديد من المجالات، إذ تعتبر الجباية من أهم الركائز التي تعتمد عليها الدولة كونهما وسيلة تتعدى الجانب المالي، حيث أنها أداة ضبط اقتصادي تسعى إلى أهداف اقتصادية، و مالية واجتماعية.

وعليه تعتبر السياسة الجبائية جزءا من السياسة المالية التي هي إحدى أدوات و فنون السياسة الاقتصادية، فهي تبحث في مختلف الظواهر الجبائية و تحلل أوجه النشاط المالي، لتعين الدولة على المساهمة في تحقيق أهداف المجتمع، فهي مجموع 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.

## المطلب الأول : مفهوم السياسة الجبائية

## أولا: تطور الجباية

ترجع الاقطاعات الجبائية على أقدم العصور التاريخية، حيث وجدت الضرائب وتطورت مع وجود السلطة العامة في المجتمع، وتطورت مع تطور أهدافها (السلطة الحاكمة). ولقد مر دور الدولة في المجتمع بعدة مراحل امتدت من العصور القديمة إلى العصر الحديث تطورت خلاله الجباية، ويتلخص ذلك من خلال المراحل التالية:<sup>1</sup>

## ➤ مرحلة الدولة الحارسة:

أخذ موضوع دور الدولة في الاقتصاد نقطة جدل بين الإقتصاديين، ففي ظل الدولة الحارسة اقتضى دورها على حماية السلطة الحاكمة وفي مقدمتها رجال الدين ومرافق الأمن والقضاء والدفاع، إذ يظهر أن الدولة لا تتدخل في النشاطات الاقتصادية باعتبار أن السوق تتوازن بشكل تلقائي، فتكتفي بالحماية وتوفير الأمن، وبالتالي كان الهدف من فرض الضريبة هو تغطية الإنفاق على الأمن والقضاء والدفاع.

<sup>1</sup> - شريف محمد، السياسة الجبائية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تلمسان، 2009-2010، ص5.

## ➤ مرحلة الدولة المتدخلة:

مع تطور الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية استلزم ضرورة التخلي عن مفهوم الدولة الحارسة، وانتشر مفهوم الدولة المتدخلة بعد كساد 1929 م فجاء الاقتصادي الانجليزي كينز والذي اهتم بدور الدولة و نادى ب "ضرورة تدخل الدولة، في النشاط الاقتصادي لتشغيل الموارد التي تعجز المشروعات الخاصة على تشغيلها" فجاءت أفكاره منافية تماما لأفكار الكلاسيك، والتي خططت سياسات حكومية واجبة الإلتباع للخروج من الأزمة.

فحسب كينز يجب على الدولة أن تتدخل في الحياة الاقتصادية بتحقيق طلبات جماعية المبنية على التفضيلات الفردية للمستهلكين وتفعيل دور السياسة المالية بما فيها السياسة الجبائية، حيث لا يستطيع الأفراد تمويل المشروعات الضخمة، في ظل هذا الاتجاه أصبحت الضريبة أداة في يد الدولة تستخدمها لتحقيق أغراض اقتصادية شتى:<sup>1</sup>

■ قد تفرض الدولة الضرائب الجمركية على الواردات الأجنبية قصد حماية الإنتاج القومي وفي الدول الرأسمالية التي تأخذ بعض الاتجاهات الاشتراكية تستخدم، الضريبة أحيانا لتعديل أشكال المشروعات فتخفف من أعباء الضرائب عن الاستغلالات الفردية وشركات الأشخاص بالنسبة لشركات الأموال كشركات المساهمة.

كما يمكن للضريبة أن تغير بصورة جذية من توزيع الدخول والثروات، فالضريبة ذات السعر التصاعدي المفروضة على الدخل بعد إعفاء حد أدنى تؤدي إلى التقريب بين الطبقات الاجتماعية، وتقوي الضرائب المفروضة في بعض الدول على رؤوس الأموال هذا الأثر بما تؤدي إليه من التصرف في بعض الملكيات الخاصة عندما يصبح الدخل الناتج من هذه الثروة لا يكفي لسداد الضريبة المقررة .

■ وقد تلجأ الدولة إلى استخدام الضريبة لخدمة السياسة النقدية باعتبارها وسيلة لمحاربة التضخم، فالضريبة تمتص جانبا من القوة الشرائية الزائدة، ولكن يلاحظ أن هذا الحل يفقد الجزء الأكبر من قيمته إذا استخدمت حصيلة الضريبة في النفقات العامة تخلق بدورها دخولا.

<sup>1</sup> - محمد حلمي مراد، مالية الدولية، جامعة عين الشمس، مصر، ص 9.

➤ مرحلة الدولة التضامنية:

بعد الحرب العالمية الثانية أصبحت الضريبة تحت مفهوم " مبلغ من المال يدفعه المكلفون لخزانة الدولة باعتبارهم أعضاء في منظمة سياسية تستهدف الخدمات العامة "، وعليه تعدى مفهوم الضريبة من الأهداف المالية والاقتصادية إلى أهداف اجتماعية تحقق من خلال السياسة الجبائية.<sup>1</sup>

ثانيا: مفهوم السياسة الجبائية.

السياسة الجبائية هي برنامج تخطيطه وتنفذه الدولة مستخدمة كافة أساليب و فنون الضرائب لإحداث آثار تسعى إلى تحقيقها على كافة متغيرات النشاط الاقتصادي والاجتماعي والسياسي. لقد تعددت تعريفات السياسة الجبائية و اكتفى النقاد الاقتصاديين و المالىين بتعريف الجبائية فقط واعتبرا قرارات الدولة بشأن الجبائية هي السياسة الجبائية و من بينها نذكر: السياسة الجبائية على أنها مجموعة البرامج التي تضعها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الجبائية الفعلية و المحتملة، لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية و السياسة<sup>2</sup>، فهي تسخير كلما يحيط بالبيئة الجبائية من أدوات وسائل، واستخدامها بشكل منهج و هادف و منسجم مع الأهداف الكلية للسياسة الاقتصادية العامة للدولة.

وهناك من يعرفها " السياسة الجبائية هي مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها و تنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الجبائية الفعلية و المحتملة، لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية و سياسة مرغوب، و تجنب آثار غير مرغوب للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع".<sup>3</sup>

ومن هذه التعريف يتضح أن للسياسة الجبائية عدة سمات تتلخص فيما يلي:<sup>4</sup>

■ أن السياسة الضريبية ينظر إليها على أنها مجموعة متكاملة من البرامج وليست مجموعة متناثرة من الإجراءات، وبالتالي فإن المفهوم الصحيح يسمح بوضع وتصميم مكونات السياسة الضريبية في ضوء علاقات التناسق والترابط بين أجزائها، حتى لا يتم النظر إلى مكون وحده، بل ينظر إليه على أنه جزء من مكونات السياسة الضريبية بصفة خاصة والسياسة المالية بصفة عامة يساهم في تحقيق أهداف المجتمع، وما لا شك فيه أن النظرة التكاملية لمكونات السياسة الضريبية سوف تساهم

<sup>1</sup> - شريف محمد، مرجع سابق الذكر، ص 6.

<sup>2</sup> - السيد مرسي الحجازي، النظم الضريبية (بين النظرية والتطبيق)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998، ص 7.

<sup>3</sup> - عبد المجيد قدي، مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 139.

<sup>4</sup> - سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية، (مدخل تحاليل مقارنة)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص 14 - 15.

مساهمة فعالة في مواجهة التناقضات التي قد تظهر في الأهداف المراد تحقيقها. ومن ناحية أخرى فإن تصميم المكونات المختلفة للسياسة الضريبية بعيدا عن علاقات التكامل والتناسق سوف يؤدي ليس فقط إلى وجود تعارض في الأهداف، بل قد يؤدي إلى تعارض في وسائل وأساليب تحقيق هذه الأهداف، مما ينعكس في النهاية بآثار سلبية على فعالية السياسة الضريبية، فمثلا تحقيق هدف حماية الصناعات المحلية الناشئة من خلال الزيادة في أسعار الضرائب الجمركية قد يتعارض مع أسلوب ضغط الاستهلاك من خلال زيادة أسعار الضرائب على الاستهلاك على المنتجات ومن بينها المنتجات المحلية المراد حمايتها، ويتحقق ذلك بالطبع إذا تم تصميم نظام الضرائب الجمركية كمكون من مكونات السياسة الضريبية، مع الأخذ في الحسبان طريقة تصميم نظام الضرائب على الاستهلاك.

■ يسمح المفهوم السابق للسياسة الضريبية بأن يمتد نطاقها ليشمل الإيرادات الضريبية الفعلية والمحتملة، والبرامج المتكاملة المرتبطة بها، وبذلك يمكن أن يمتد نطاق السياسة الضريبية ليشمل الحوافز الضريبية التي تمنحها الدولة لأنشطة اقتصادية معينة ترغب الدولة في تشجيعها، وذلك باعتبار أن تلك الحوافز إيرادات ضريبية محتملة مضحى بها في الفترة القصيرة محتمل تعويضها في الفترة الطويلة.

■ إن المفهوم السابق للسياسة الضريبية يوضح لنا بصورة قاطعة أن السياسة الضريبية ما هي في الواقع إلا أداة من أدوات السياسة الاقتصادية التي تساهم في تحقيق أهداف المجتمع، كما أن الأهداف التي يمكن أن تضعها الدولة لسياستها الضريبية ما هي في الواقع إلا أهداف فرعية تنبثق من الأهداف العامة للمجتمع.

وقد أصبح هدف السياسة الضريبية الحديثة هو تحقيق التوازن بين مختلف القطاعات الاقتصادية، بما يتماشى والسياسة الاقتصادية، كما أن الأهداف التي يسعى النظام الضريبي لتجسيدها سواء من الناحية الاقتصادية والاجتماعية تخضع لنظام الأولويات بالنسبة لمختلف الجوانب الاقتصادية أو الاجتماعية أو السياسية.

## المطلب الثاني: مبادئ السياسة الجبائية

أولاً: المبادئ التي تسمح بتحديد واستعمال السياسة الجبائية :

لاستعمال السياسة الجبائية لأغراض اقتصادية و اجتماعية يجب توافر مبادئ لتقييم نتائج التدخل الجبائي، لكن من الضروري التأكيد على أن استعمال إجراءات جبائية تفضيلية يمكن على سبيل المثال أن تستهدف الطابع التحفيزي الذي يمكن أن يغير سلوك المكلفين، أو معرفة بعض الوضعيات التي يتواجد عليها المكلفين، يجب التفرقة إذن بين طبيعة الإجراءات الجبائية هل تهدف إلى تحقيق أفضل عدالة اجتماعية أو التحريض على تحقيق أفعال معينة، بعض الإجراءات الجبائية لا تهدف إلا بوصف حالات فهذه الإجراءات تركز على الخصائص الذاتية للمكلفين، في حين أن هناك إجراءات جبائية تحريضية وتوضع خصيصاً بهدف تغيير سلوك المكلفين، يجب انتقاد العلاقة بين السياسة الجبائية والسياسة الاقتصادية، فالسياسة الجبائية يجب أن تبحث عن ردة فعل كوسيلة للتوجيه أو البحث عن الحياد وترك السوق لاقتصادي، وعلى هذا يجب توضيح وتحديد الأهداف والمبادئ التي تستجيب لها.<sup>1</sup>

## ثانياً : المبادئ الأساسية للسياسة الجبائية :

قسم علماء المالية مبادئ السياسة الجبائية إلى قسمين يتعلق أولهما بالكفاءة والآخر بالعدالة، إذ يعتقد بهما عند محاولة تصميم نظام جبائي جديد، وعند تعارض أهداف الكفاءة و أهداف العدالة يجب إصدار أحكام معيارية/اعتبارية على الأولويات الجبائية الواجب إتباعها في مثل هذه الحالة.

## 1- مبادئ العدالة:

إن مفهوم العدالة الجبائية نسبي يختلف من دولة إلى أخرى، ومن طبقة اجتماعية إلى أخرى، فالأغنياء يروا أن فرض ضرائب موحدة النسب على جميع الأشخاص والأموال في الدولة دون أي اعتبار آخر هو عدالة ضريبية، بينما هو العكس من منظور ذوي الدخل الضعيف والمحدود، إذ يعتقدون أنه من باب التضامن الاجتماعي بين فئات المجتمع تحميل الطبقة الغنية القسط الأكبر من الأعباء العامة حسب حالتهم ومقدرتهم التكاليفية.

كما أنه يختلف مفهوم العدالة حسب طبيعة السياسة الاقتصادية المنتهجة من قبل الدولة، وكذلك

<sup>1</sup> — محمد طالي، السياسة الجبائية كأداة لاندماج الاقتصاد الجزائري في الاقتصاد العالمي، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2011، 2012 ص 14.

صعوبة قياس أثر الضريبة وتحديد عبئها على المكلف بشكل فردي، وعليه ذهب بعض فقهاء المالية إلى تحديد مفهوم العدالة الجبائية بناء على مبدأي الانتفاع والقدرة على الدفع.

### أ- مبدأ الانتفاع:

ويقتضي هذا المبدأ أنه على الأفراد المنتفعين من الإنفاق الحكومي مسؤولون عن دفع تكاليف هذا الإنفاق، من خلال تحملهم للضرائب المباشرة المفروضة عليهم، في حن أنهم غير مجبرين على تحمل تكاليف الخدمات التي لا يستفيدون منها مباشرة، فتقتضي العدالة هنا مقابلة العبء الجبائي لما يتلقاه من منفعة شخصية.<sup>1</sup>

### ب- مبدأ القدرة على الدفع:

ويقتضي عدم تحميل الأفراد ضرائب تفوق قدرتهم على الدفع، أي المشاركة في الأعباء العامة على أساس المساواة في التضحية. و بمعنى آخر أن يتصف النظام بعدم المغالاة والإفراط في فرض الضرائب (عددتها) أو أسعارها (معدلاتها) فيراعى المقدرة المالية للممولين وحالتهم الاقتصادية في تحمل العبء الجبائي، فيجب ألا تكون الضريبة ثقيلة ومبالغ فيها لأن ذلك يدفع بالمول إلى التهرب من دفعها، أو تخرجه من دائرة النشاط الاقتصادي إذا ما أدى دفعها إلى استنفاد رأس ماله تدريجياً وبالتالي تصفية نشاطه، وبذلك يكون النظام الجبائي عائقاً أمام النمو و الاستقرار الاقتصادي لا داعماً له، فشرط عدم المبالغة والمغالاة شرط ضروري لتحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي.<sup>2</sup>

ومما لاشك فيه بأن هذه الخاصية مهمة في تصميم السياسة أو النظام الجبائي، فكل مخالفة لقاعدة العدالة تشكل استهانة بشعور الممولين وتكون مصدر إضراب في الكيان الاجتماعي.

### 2- مبدأ الكفاءة:

وهي التي تكون في الغالب أكثر وضوحاً ومباشرة، لأنها تتعامل مع الحقائق الموضوعية المتعلقة بآثار الضرائب، فالضريبة التي تتسم بالكفاءة العالية هي التي تعمل على تقليل و تدنيه العبء الإضافي الزائد للضريبة، وتتسم بسهولة إدارتها وممارسة الرقابة عليها.

<sup>1</sup> - سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العثمانوي: مرجع سابق، ص 257.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه، ص 262.

إذن فمعيار الكفاءة يقتضي قيام السلطات العامة باختيار أقل الضرائب سلبية في تأثيرها على الاقتصاد القومي ذلك لأن الضريبة تستهدف أغراضا متنوعة، فهي تفرض أحيانا لتحقيق أغراض اجتماعية و اقتصادية وسياسية.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: أدوات السياسة الجبائية

تعتمد السياسة الضريبية على مجموعة من الأدوات المستخدمة في صورة مزايا ضريبية تعرف الأدوات الاقتصادية بالنفقات الضريبية التي يعرفها دليل شفافية المالية العامة الصادرة عن الصندوق النقد الدولي سنة 2001 على أنها : تشمل الإعفاءات من الوعاء الضريبي والبدلات المخصصة من الدخل الإجمالي والقيود الضريبية المخصصة من الالتزامات الضريبية وتخفيضات المعدلات و تأجيل دفع الضرائب.

وكثيرا ما تتطابق آثار النفقات الضريبية مع آثار برامج الإنفاق الصريح وعليه فان النفقات الضريبية هي عبارة عن تخفيضات تمس المعايير الضريبية النمطية أو الأساسية أو المعيارية والهدف منها هو التأثير على بعض السلوكيات أو الحكومات باستخدام النفقات الضريبية لدعم التنمية الاقتصادية تشجيع الادخار ترقية البحث والتطوير تشجيع المعطاءات ذات الطابع الاحساني وتصنف منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (Organisation de Coopération et de Développement Économique) النفقات الضريبية إلى خمسة مجموعات:<sup>2</sup>

- الإعفاءات الضريبية.
- التخفيضات الضريبية المتعلقة بالوعاء.
- التخفيضات الخاصة بالمعدلات.
- القرض الضريبي.
- تأجيل الضريبة.

<sup>1</sup> — المرجع نفسه، ص 256 — 257 .

<sup>2</sup> عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلاية، مرجع سبق ذكره، ص 172 .

## 1- الإعفاءات الضريبية :

هي إسقاط لحق الدولة عن بعض الممولين في مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف محددة وهو ما يساعد الممول على زيادة دخله الصافي بعد الضريبة ويمكن أن يكون الإعفاء كلياً أو جزئياً دائماً أو مؤقتاً وتعتبر الإعفاءات الضريبية المؤقتة من أكثر النفقات الضريبية استخداماً في البلاد النامية لكونها بسيطة الإدارة، إلا أن لها مجموعة من العيوب نذكر منها:

- أن إعفاء الأرباح بغض النظر عن مقدارها، يجعل المستثمرين الذين يتوقعون تحقيق أرباح كبرى هم المستفيدون من ذلك؛
- تولد الإعفاءات المؤقتة حافزاً قوياً للتهرب الضريبي، حيث تستطيع المؤسسات الخاضعة للضرائب الدخول في علاقات اقتصادية مع المؤسسات المعفاة أرباحها من خلال التسعير القائم على التحويلات المتبادلة، مثل دفع سعر مبالغ فيه مقابل السلع المشتراة من الشركة الأخرى، ثم استرداده في صورة مدفوعات مستترة.
- هناك فرصة لتحويل المستثمرين بالالتفاف على فترة الإعفاء الضريبي المؤقت وتمديدتها، وذلك من خلال تحويل المشروع الاستثماري القائم إلى مشروع جديد كإغلاق المشروع وإعادة تشغيله باسم مختلف لنفس المالكين.
- يغلب على الإعفاء المؤقت، استقطاب المشروعات القصيرة الأجل، التي هي في العادة غير ذات نفع كبير للاقتصاد مقارنة بالمشروعات طويلة الأجل.
- من الصعوبة ضمان شفافية الإعفاءات المؤقتة، وتحديد تكلفتها على إيرادات الميزانية، خاصة إذا لم تكن المشروعات مطالبة بتقديم تصريحات ضريبية.

## 2- التخفيضات الضريبية الخاصة بالوعاء:

وهي عبارة عن إجراءات ضريبية تسمح بتخفيض بعض أجزاء الدخل عن طريق خصومات يتم إجراؤها على المادة الخاضعة الضريبية يمكن أن تستند هذه الخصومات إلى نفقات حقيقية أو جزافية حسب مبلغ يحدده التشريع وهذا ما يسمح للمكلف بالضريبة بتحقيق وفر ضريبي ناجم عن التغيير المعدل الحدي للإخضاع نحو الانخفاض من جهة وتقليص حجم المادة الخاضعة للضريبة عندما يكون تصاعدياً أو نسبياً.

**3- التخفيضات الضريبية الخاصة بالمعدل:**

ويعني ذلك إخضاع المكلف بالضريبة إلى معدلات ضريبية أقل من المعدلات العادية المستخدمة في النظام الضريبي، كالمعدل المفروض على الأرباح المعاد استثمارها بدلا من المعدل العادي على أرباح الشركات.

**4- القرض الضريبي:**

هو حق ضريبي قابل للتحميل على ضريبة أخرى، وهو عبارة عن امتياز ضريبي يتعلق بفئة الممولين الذين يتمتعون بشروط خاصة، ويتمثل في تخفيض مبلغ الضريبة المدفوع أحيانا بعين الاعتبار لقواعد الضريبة السارية المفعول، فيعمل القرض الضريبي على التخفيض من قيمة الضريبة المستحقة وهو لا يمس قيمة المادة الخاضعة للضريبة، ولكنه يؤدي إلى تحقيق وفورات ضريبية، ولا تتغير هذه الوفورات الضريبية تبعا لسلم الاقتطاع التصاعدي.

إذا كان القرض الضريبي أقل من الضريبة المستحقة فيتم تخفيضه من الضريبة، وإذا كان القرض الضريبي أكبر من الضريبة المستحقة يكون الممول في حالة قرض قابل للاسترجاع، والجزء الذي لا يتجاوز الضريبة المستحقة يعطي مجالا لدفعه لصالح الممول.

**5- تأجيل الضريبة:**

وهي عبارة عن مبالغ لا تدخل في حساب المادة الخاضعة للضريبة للفترة الزمنية المعنية بالضريبة، وإنما تدخل في المادة الخاضعة للضريبة في الفترات اللاحقة.

## المبحث الثاني: أهداف السياسة الجبائية

إن الأهداف في السياسة الجبائية يمكن أن تكون أهدافا أساسية أو أهدافا أدواتية و هذا حسب التقسيم الذي اقترحه الأستاذ جنسون فالأهداف الأساسية تتعلق بهدف النمو الذي يترجم في الواقع عن طريق تحفيز الادخار و الاستثمار و تتعلق كذلك بهدف الرفاهية و الذي يترجم في الواقع عن طريق توزيع للدخل يوصف بالأمثل على مستوى الأفراد و على مستوى الجهات أو المناطق.

أما الأهداف الأدواتية فإنها تتعلق عادة بهدف التوازن الاقتصادي و المالي و الذي يأخذ في الواقع مظاهر استقرار الأسعار، توازن الموازنة و توازن ميزان المدفوعات.... الخ.

و بما أن السياسة الجبائية تعتبر شأن من شؤون السلطات العمومية، فإنه من المفروض أن تصب كل التوجهات في إطارها نحو عملية البحث عن المصلحة العامة والتي تعتبر مسألة شاقة، صعبة و ضرورية في ظل النظام الاقتصادي الحرّ حيث تسود حرية المبادرة الفردية.

ومما يمكن ملاحظته أن الأنظمة الجبائية الحديثة تدرج ضمن مخطط عملها أهداف مالية، اقتصادية، واجتماعية سواء كانت أساسية أو أدواتية لكن الإشكال يتعلق بمعرفة حصّة كل فئة من الأهداف وكيفية إيجاد التوازن فيما بينها ضمن السياسة الجبائية، خاصة و أن هدف المردودية المالية، وهدف الفعالية الاقتصادية و كذا هدف العدالة الاجتماعية هي أهداف متناقضة و من الصعب إيجاد التقارب بينها.

## المطلب الأول: الأهداف السياسية الجبائية في بعدها المالي.

حيث الهدف المالي أساسي من السياسة الجبائية هو:

توفير الموارد العمومية: ينطلق التعريف التقليدي للضريبة من كونها أداة لتغطية الأعباء العامة للدولة و يتم تبرير الضريبة في العادة بالضرورات والحاجات الميزانية.

و رغم التطور الحاصل في دور الضريبة إلا أنها تبقى الأداة المفضلة لتوفير الموارد العمومية نتيجة المشكلات المرتبطة بأشكال التمويل الحكومي الأخرى من قروض و إصدار نقدي فضلا عن الطابع غير التضخمي للتمويل الضريبي.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> — د عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، للنشر والتوزيع دار جريب، 1432هـ - 2011م، ص 44.

إن هذا المسعى يتطلب من الضريبة أن تكون منتجة وذات مردودية وهذا يعني أن دفع الضريبة يجب أن يخصّ أكبر عدد ممكن من العناصر الجبائية و أن تسمّ الضريبة المادة الخاضعة بأوسع صفة ممكنة، بحيث يتم حصر نطاق الإعفاءات و التحقيقات الجبائية أو ما يسمى اصطلاحاً بالتفقات الجبائية، بالإضافة إلى وجوب استقرار الاقتطاع الجبائي. بحيث لا تكون القواعد التي تحكم الضرائب موضوع تغير مستمر، كذلك وجوب وجود المرونة في الاقتطاع الجبائي بحيث يتم التصرف في النسب أو المعدلات دون إحداث ردود فعل عدائية وبصيغة أخرى فإن خاصية المردودية لا تستلزم بالضرورة تطبيق نسب اقتطاع عالية لأن التجربة أثبتت إنه عند حدّ معين من ارتفاع النسب فإنّ من شأن هذا الإجراء أن يؤدي إلى انخفاض مردودية الضرائب و منه فإن ارتفاع نسب الاقتطاع الجبائي تقضي على مبالغ هذا الاقتطاع.

### المطلب الثاني: أهداف السياسة الجبائية في بعدها الاقتصادي

تهدف الضريبة أساساً إلى تمويل النفقات العمومية، لكن مع تطور دور الدولة وزيادة أنشطتها في الحياة الاقتصادية بصورة فعالة، تطورت الضريبة وأصبحت أداة أساسية في يد الدولة لتحقيق أهدافها، وتتجلى المحاور الكبرى لأهداف السياسة الجبائية اقتصادياً في:

**1- تحقيق النمو الاقتصادي:** يمكن توضيح دور السياسة الجبائية في تحقيق النمو الاقتصادي من خلال تأثيرها على محددات النمو.<sup>1</sup>

#### 1-1 تأثير السياسة الجبائية على تكوين رأس المال:

يعتمد تكوين رأس المال الممكن في المجتمع على: معدل المدخرات المحلية- معدل تدفق رؤوس الأموال الأجنبية- فرص الاستثمار المتاحة داخل المجتمع، أما تكوين رأس المال الفعلي فيأخذ أحد الشكلين: الاستثمار الخاص والاستثمار العام.

وتأثير السياسة الجبائية على معدل تكوين رأس المال يظهر من خلال تأثيرها في كل من المدخرات أو حجم الاستثمار أو في كليهما. فزيادة الضرائب على الإنفاق يؤدي إلى زيادة معدل تكوين رأس المال نتيجة زيادة معدل المدخرات تصاعدياً يقلل من معدل تكوين رأس المال نتيجة انخفاض المدخرات.

<sup>1</sup> - المراسي سيد حجازي، النظم الضريبية: الإسكندرية: الدار الجامعية، 1998، ص 21.

وفي هذا المجال لا بد من التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة فيما يتعلق بتكوين رأس المال، ففي الضرائب المباشرة يمكن استخدام الحوافز الجبائية، أما بالنسبة للضرائب غير المباشرة فدورها في تكوين رأس المال يكون من خلال تخفيضها للإنفاق الاستهلاكي، وتمس ذوي الدخل المحدودة بدرجة أكبر من أصحاب الدخل المرتفعة لأنها غير تصاعدية وهذا ما يجعل عبأها على المدخرات منخفضا مقارنة بالضرائب المباشرة، خاصة أمام إمكانية نقل عبئها إلى الأمام من طرف المؤسسة.

### 1-2- تأثير السياسة الجبائية على التطور التكنولوجي:

إن تكوين رأس المال يتضمن جانبا من التطور التكنولوجي ولما كان رأس المال في الدول النامية قد تم استيراده من الخارج (تكنولوجيا مستوردة)، فإنه من المتوقع أن لا يؤثر تكوين رأس المال بها صورة هامة على التكنولوجيا كما هو الحال في الدول المتقدمة اقتصاديا حيث تؤثر التطورات بها على التكنولوجيا، ويؤدي التعليم والتدريب دورا رئيسيا في إدخال التكنولوجيا الجديدة إلى الدول المتقدمة والمتخلفة اقتصاديا على السواء. ويمكن للسياسة الجبائية التأثير في سرعة التطور التكنولوجي من خلال تفضيل طرق إنتاجية معينة على الأخرى، كما أن تقييد تكوين رأس المال يقلل من سرعة التطور التكنولوجي، إن كان في الدول المتخلفة التي تستورد التقنية، لا تؤثر الضرائب بصورة محسوسة على حجم النشاط البحثي بالمقارنة مع ما يحدث في الدول المتقدمة.

### 2- السياسة الضريبية كأداة للاندماج الاقتصادي:

إن التطور في العلاقات الاقتصادية الدولية وظهور التنافس الضريبي بينها من ناحية أخرى أدى إلى الاهتمام بالتنسيق الضريبي، هذا الأخير يعبر عن مدى الترابط والانسجام بين مختلف الضرائب التي يحتويها النظام الضريبي، فتتنسق الأنظمة الضريبية بين الدول يستدعي تنسيق المعدلات، الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة، أنماط الاهتلاك المعتمدة، بالإضافة إلى تبادل المعلومات بخصوص ظاهرة التهرب، فنجد دولا كالاتحاد الأوروبي تعمل على توحيد أنظمتها الضريبية بشكل كامل لأنه من غير هذا التوحيد لا يمكن الحديث عن تكامل اقتصادي.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> — حجار مبروكة، اثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة مقدمة للحصول على شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، 2005 - 2006، ص 48.

**3\_ تحقيق الأهداف الاقتصادي:** تتعدد الأهداف الاقتصادية الممكن تحقيقها عن طريق السياسة الضريبية ولعل أبرزها:

**3\_1\_ تصحيح إخفاقات السوق :**

تسعى السياسة الضريبية إلى ضمان تخصيص امثل للموارد الاقتصادية وفي حال وجود سوق كاملة فان ذلك بإمكانه أن يتحقق.

**3\_2\_ توجيه قرارات أرباب العمل :**

فيما يتعلق بالكميات التي يرغبون في إنتاجها أو القطاعات التي يفضلون النشاط فيها لأنه يمكن استخدام الضريبة للتأثير على حجم المدخرات ومن ثم يمكن استخدام الضريبة لتغيير الهيكل الوظيفي للمجتمع بإعادة توزيع الموارد البشرية بين مختلف الأنشطة الاقتصادية.

يتم استخدام الضريبة للتأثير في هيكل الاستثمارات بتوجيهها نحو قطاعات معينة تسعى الحكومة إلى ترفيتها لكونها أكثر قدرة على استحداث مناصب الشغل أو خلق القيمة المضافة أو إحلال الواردات أو كونها أكثر صداقة للبيئة.

كما يؤثر نمط الإقطاع الضريبي على توجيه الاستثمارات للتوطن في مناطق جغرافية دون أخرى سواء لإقامة توازن جهوي بين المناطق أو لترقية مناطق معينة لاعتبارات اقتصادية سياسية و/أو أمنية.

و بهذا تعتبر الضرائب إحدى متغيرات المناخ الاستثماري الذي يجب أن يكون ملائما لاستقطاب الاستثمارات المحلية أو الأجنبية.

**3\_3\_ زيادة تنافسية مؤسسات قطاع الأعمال:**

تعتبر الكثير من الضرائب تكاليف تحسب ضمن أسعار التكلفة و بهذا فان تخفيض الضرائب يؤدي إلى التأثير على التكاليف بالانخفاض مما يعمل على زيادة التنافسية السعرية لمنتجات المؤسسات المعينة بالتخفيض ولهذا تعمل الدول – سعيا منها لزيادة تنافسية منتجات مؤسساتها في الأسواق الخارجية – على إعفاء منتجات المصدرة من الضرائب الجمركية ومن الضرائب على القيمة المضافة ,,,,الخ.

## 3\_4 – التأثير على هيكل وحجم الاستهلاك :

تستعمل الضرائب للتأثير على السلوك الاستهلاكي للأعوان من خلال التأثير على الأسعار النسبية للسلع والخدمات وفرض ضريبة مرتفعة على بعض المنتجات يؤدي إلى التقليل من استهلاكها إذا كانت عادية أو الانتقال إلى الاستهلاك سلع بديلة لها بالمقابل يعمل تخفيض الضرائب على بعض المنتجات إلى زيادة الطلب عليها ومن ثم زيادة استهلاكها و هكذا تسعى الحكومات قصد تشجيع الصناعات المحلية إلى تخفيض الضرائب على استهلاك المنتجات المصنعة محليا مما يؤدي إلى زيادة الطلب عليها ومن ثم توسع القطاعات المنتجة لها.

## 3\_5 – ترشيد القرارات على مستوى مؤسسات الأعمال:

تعتبر الضريبة مخطرا يتم تسييره على مستوى المؤسسات والذي يزداد كلما انتقلت المؤسسة من مجرد التطبيق البسيط للقواعد والالتزامات الضريبية إلى وضع تطلع فيه المؤسسة لان تخضع الضريبة لخدمة أهدافها الخاصة وذلك باستعمال الوسائل المتاحة في القانون الضريبي وهذا التحول من النظرة إلى الضريبة بأنها مجرد التزام قانوني على المؤسسة إلى نظرة يمكن أن تستخدم فيها الضريبة كمتغير من متغيرات التسيير و الإستراتيجية و بهذا تعمل المؤسسة على:

- التحكم في الأعباء الضريبية باعتبارها جزء من سعر تكلفة المنتجات .
- تحقيق الأمن الضريبي وذلك بالعمل دوما لتكون في وضعية قانونية تجاه الضريبة بحيث لا يخشى من أي عملية رقابية تقوم بها الإدارة الضريبية للتأكد مما إذا كانت هناك مخالفات أو إخلال بالالتزامات الضريبية ويكون ذلك بتفعيل دور المراجعة الضريبية الداخلية والتي عن طريقها يمكن تشخيص الالتزامات الضريبية للمؤسسة لتحديد الإستراتيجية الضريبية لها وتقييمها تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين أداء وفعالية التسيير الضريبي .
- ضمان الفعالية الضريبية باستغلال المزايا والحوافز الضريبية إلى ابعدها.
- خدمة استراتيجية المؤسسة فالضريبة تتدخل في صياغة هذه الإستراتيجية بتأثيرها في اختيار الشكل القانوني للمؤسسة نتيجة اختلاف الأحكام الضريبية التي تخص كل شخص في اختيار مكان ممارسة النشاط الاقتصادي داخل الدولة الواحدة أو بين عدة دول في اختيار هيكل التمويل بتفضيل الأموال الخاصة أو الاستدانة .

## 4- معالجة الأزمات الاقتصادية:

رأى البعض أن الدولة تستطيع أن تستخدم في التخفيف من حدة فترتي الرخاء والهبوط في الدورة الاقتصادية ففي فترة الرخاء تعتمد الدولة على زيادة رفع سعر الضريبة الموجودة وفرض ضرائب جديدة للوصول إلى غرضين أحدهما إنقاص الأرباح والدخول وبالتالي تقليل الاستهلاك مما يحول دون الاندفاع في الإنتاج أما الغرض الآخر فهو تمكين الدولة من تكوين احتياطي تستطيع إنفاقه في فترة الهبوط.

أما في فترة الركود فتخفض الدولة من سعر الضرائب لتخفيف عن المشروعات في الوقت الصعب حتى تتمكن من خفض أسعار منتوجاتها فتزيد حرك التداول، بالإضافة إلى استخدام الدولة ما ادخرته في فترة الرخاء من حصيلة الضرائب في إنشاء المشروعات وخلق الأعمال التي تبعث الحياة من جديد في النشاط الاقتصادي.<sup>1</sup>

**المطلب الثالث : أهداف السياسة الجبائية في بعدها الاجتماعي**

تنحدر فكرة البعد الاجتماعي لأهداف السياسة الجبائية من أن سير آليات الاقتصاد في إطار نظام اقتصاد السوق تؤدي إلى مظاهر الاعدلّ و اللامساواة على المستوى الاجتماعي التي يجب القضاء عليها أو تصحيحها عن طريق الاقتطاع الجبائي.

وإن الأهداف الاجتماعية للاقتطاع الجبائي تترجم عادة بالحفاظ على التوازن الاجتماعي وتطوير هياكل المجتمع و ذلك بإحداث العدالة الاجتماعية على مستوى الأفراد و على مستوى القطاعات الاقتصادية لأن تطور هياكل المجتمع يتوقف على تطور الهياكل الاقتصادية أيضا .

ويمكن تناول موضوع الاقتطاع الجبائي من حيث ثلاثة عناصر، إعادة توزيع الدخل الوطني، التوازن الجهوي، الحفاظ على قيم و ممتلكات المجتمع.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> — محمد حلمي مراد، مرجع سابق الذكر، ص 212.

<sup>2</sup> — فلاح محمد، السياسة الجبائية، الأهداف والأدوات، أطروحة مقدمة ليل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص 50.

## 1- إعادة توزيع الدّخل الوطني:

ينتج عن التوزيع الأولي للدّخل الوطني أن ميكنزومات و آليات التوزيع للموارد تؤدي إلى ظواهر ريعية غير مؤسسة أو ظواهر استغلال يجب تصحيحها، و هذا التصحيح يكون إما بتزايد النفقات العمومية على شكل إعانات اجتماعية أو استثمارات جماعية لحساب الطبقات الأكثر حرمانا أو على شكل إجراءات جبائية موجهة نحو إعفاء المداخل الضعيفة، و في الواقع العملي فإنه يتم التوفيق بين هذين النوعين من التدّخل لأن التزايد في النفقات العمومية يمولّ في أغلب الأحيان بارتفاع جباية المداخل المرتفعة حيث يكون دور الدولة دورا معدّلا أو منظّما لتوزيع المداخل في المجتمع.

## 2- التوازن الجهوي:

بغرض تسهيل الفهم ندرج مفهوم اللاتوازن والذي يجسد الفرق الموجود بين الوقائع وبعض القيم فمثلا نقول أن توزيعا معينا للمداخل غير متوازن، إذا كان غير مطابق لتوزيع معين للمداخل يوصف بالأمثل.

وعليه فإنّ التوازن الجهوي يفترض الحفاظ على نفس مستوى النمو بالنسبة لكلّ المناطق و من كلّ الجوانب (هياكل قاعدية، خدمات ... الخ)، إضافة إلى منح هذه المناطق نصيبا معقولا من الدّخل الوطني في توزيع الميزانية الاستثمارية الوطنية. هذا الافتراض يستلزم بدوره لامركزية السّلطة المالية، أو لا مركزية القرار المالي و لو نسبيا، و من هذا المنطلق تظهر فكرة الجباية المحليّة و التي تعتبر شبه مهملة في الجزائر و من محدّدات الاستقلالية المالية للوحدات الإقليمية، فالاستقلالية الجبائية المحليّة هي نسبية بطبيعتها أي أن الدولة تسمح للجماعات المحليّة بتسيير بعض الاقتطاعات الجبائية التي ترتبط بالخصائص الاقتصادية، و الاجتماعية لكل منطقة كالمساحة، توزيع السّكان، الظروف المناخية، العوامل التاريخية و الجغرافية، الانتشار الصناعي، هيكل الإنتاج..... الخ.

لهذا يجب أن تشكل الجباية المحليّة محورا هاما ضمن السياسة الجبائية العامة، بحيث تكون تعبئتها حسب متطلبات التنمية المحليّة لضمان تحقيق بعض المشاريع ذات النّفع العام و بذلك المساهمة في جهود النموّ الوطنية، و ذلك من خلال التحكّم في تقنيات و مبادئ الاقتطاع الجبائي المحليّ.

## 3- المحافظة على القيم البيئية:

يتطلب النمو المستديم الحفاظ على القيم البيئية للمجتمع باعتبارها تمثل إطار الحياة و البقاء، فقد يحدث أن يؤدي النشاط الاقتصادي الحاد إلى استنفاد بعض الموارد الطبيعية أو يؤدي إلى تلوث البعض الآخر كالمياه، الأراضي، و الهواء، في هذا المحتوى يجب حماية البيئة من جهة و التسيير الطويل المدى للموارد الطبيعية من جهة أخرى، و هو ما يعتبر من أولويات السلطات العمومية في البلاد، فعملية حماية البيئة في إطار السياسة الجبائية تكون من خلال الإخضاع الإضافي للأنشطة الملوثة التي تتعامل مباشرة مع البيئة ( كتصريف المواد الكيماوية السائلة الناتجة عن معالجة مواد استهلاكية في البحر أو في الوديان)، نظرا لأن عملية التطهير تكلف نفقات باهظة وهذا باعتراف الأخصائيين فمثلا إنشاء محطة لمعالجة و تطهير المياه يكلف ثلاث مرات أكثر من إنشاء مصنع لإنتاج الورق، و بذلك فإن هذه الاقتطاعات الإضافية تساهم في تمويل مشاريع حماية البيئة من جهة، و بما أنها ترتبط بالنشاط الملوث فإنها تجبر ضمينا أصحاب هذه الأنشطة بإيجاد أفضل السبل للتخلص من هذه النفايات من جهة أخرى كعملية الرسكلة أو التخلص، أما عملية التسيير الطويل المدى للموارد الطبيعية فإنها تستلزم الاستعمال الأمثل لهذه الموارد دون تبذير، فمثلا استهلاك المياه يجب أن يخضع إلى نسب اقتطاع غير مباشرة متصاعدة حسب حجم الاستهلاك مع وجود حد أدنى للاستهلاك لا يمكن إخضاعه و نفس الأمر ينطبق على الموارد الطاقوية.

و أخيرا فإن كل نشاط يمس بالقيم البيئية يمكن إخضاعه جبائيا مما يسمح بميلاد فرع جديد ضمن علم الجباية يسمى بالجباية الإيكولوجية .

— بالإضافة إلى ذلك يوجد أهداف اجتماعية أخرى أهمها:

### 1- مكافحة الفقر:

يعتبر الفقر إحدى المعضلات الأساسية التي تواجه الدول النامية على الخصوص وبالرغم من تعدد مظاهره وإشكاله فان كافة هذه الأنواع و الأشكال موجودة في هذه الدول تستخدم الضريبة في مجال مكافحة الفقر لكونها أداة لتوفير دخول إضافية بطريقة لا تجعل الفقر أسوأ ولا النمو الاقتصادي أبطأ، بحيث تساهم في تقليل حدة التفاوت في توزيع الدخول من خلال اعتماد الضرائب التصاعدية على الدخول المرتفعة ليت توزيعها عم طريق تمويل الخدمات العمومية و منح إعانات البطالة التي يستفيد منها أصحاب الدخول المنخفضة لاسيما الفقراء.

كما استخدام الضرائب لتحقيق أهداف اقتصادية محددة للوصول إلى مستوى العمالة الكاملة ففي ظل انخفاض الضرائب يزداد مستوى الطلب الكلي وهو ما يؤدي إلى زيادات في المستوى الناتج والعمالة حتى وان كان ذلك يولد انخفاضا في مستوى الأسعار ينتج عنها انخفاضا في الأجور الحقيقية فانه يعمل على زيادة مستوى الاستخدام.<sup>1</sup>

## 2 – توجيه سياسة السكان:

تستخدم الدول التي تعاني من مشكلة السكان ارتفاعا أو انخفاضا، الضريبة بدلالة رغبتها في زيادة الإنجاب أو التقليل منه. فالدول الراغبة في زيادة الإنجاب تعمل على تخفيض الضرائب على الدخل كلما زاد عدد الأبناء.

## 3 – معالجة مشكلة السكن:

و هذا بإعفاء رأس المال المستثمر في قطاع السكن من الضرائب، وتخفيض الضرائب على الأراضي المبنية لأغراض سكنية بما يدفع المالكين لها نحو بنائها للاستفادة من هذا التخفيض.<sup>2</sup>

## 4 – التقليل من المظاهر الاجتماعية السيئة:

حيث يمكن للسلطات محاربة بعض الآفات الاجتماعية مثل التدخين وشرب الكحوليات، وذلك عن طريق فرض ضرائب مرتفعة على صناعتها وبيعها والأرباح الناجمة عنها.

<sup>1</sup> — عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 116.

<sup>2</sup> — المرجع السابق، ص 117 .

## المبحث الثالث: معوقات السياسة الجبائية

إن استخدام السياسة الجبائية لتحقيق الأهداف العامة للدولة لا يسلم من عوائق و عراقيل تحول دون فعاليتها و استمرارها بشكل من شأنه انحراف التوقعات و النتائج عن الخطط المسطرة مسبقا. ولهذا سوف نتعرض في هذا المبحث إلى الضغط الجبائي والازدواج الضريبي، الغش والتهرب الضريبي.

## المطلب الأول: الضغط الجبائي

## أولا : مفهوم الضغط الجبائي

إن ما يحدثه فرض الضرائب المختلفة من تغييرات اقتصادية واجتماعية تختلف عمقا واتساعا تبعا لحجم الاقتطاعات الجبائية من ناحية، وصورة التركيب الفني للضرائب من ناحية أخرى، تؤدي إلى التأثير على مختلف مظاهر الحياة في المجتمع، ذلك التأثير يعبر عنه بالضغط الضريبي.<sup>1</sup>

## مفهوم الضغط الجبائي:

معدل الضغط الجبائي هو ذلك التأثير الذي تحدثه السياسة الضريبية كجزء من السياسة الاقتصادية على الإنفاق الاستهلاكي، و الادخار و الاستثمار.<sup>2</sup>

ويعتبر مستوى الضغط الجبائي نسبة الانصياح الجبائي إلى بعض المقادير الاقتصادية:<sup>3</sup>

- الناتج المحلي الخام.

- الناتج الوطني الخام.

- مجموع الاقتطاعات العامة.

المفهوم الضيق للضغط الضريبي = الإيرادات الضريبية / الناتج المحلي الخام.

مفهوم الواسع للضغط الجبائي = الإيرادات الضريبية + الشبة الضريبية / الناتج المحلي الخام.

<sup>1</sup> — دأحمد بونس البطريق، "السياسات الدولية في المالية العامة"، دار الجامعة الحديثة، الطبعة الثانية، الإسكندرية، . مصر، 2002 ، ص 87.

<sup>2</sup> — عبد المنعم فوزي، النظم الضريبية، دار النهضة، بيروت 1973 ص 128 .

<sup>3</sup> — عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية ، ص 156 .

### ثانيا :حساب الضغط الجبائي

يملك كل فرد موارد شخصية التي تستهدفها الدولة والجماعات المحلية باقتطاعات في شكل ضرائب مباشرة أو غير مباشرة، وتمثل هذه الاقتطاعات، طبعا مساهمات، لكن كذلك تمثل تضحية يجب على كل واحد أن يتحمل. مادام انه يوجد حرمان لكل مكلف بالضريبة من جزء من دخله. وسنقوم بدراسة بكل من الضغط الجبائي الفردي والضغط الجبائي الإجمالي:<sup>1</sup>

### أولا:الضغط الجبائي الفردي

يعتبر الضغط الجبائي الفردي، مقياسا لما يحمله الفرد من الضرائب لا من حيث المبلغ فحسب ، و إنما الأهمية هذا المبلغ المقتطع من دخله ، وما يليه من إشباع لحاجات الفرد المختلفة ، لان متوسط دخل الفرد هو الذي يظهر الوضعية المعيشية و المستوى العام للإنفاق<sup>2</sup> و يحسب الضغط الجبائي الفردي اخذ بعين الاعتبار دخل المكلف بالضريبة ومقدار الضرائب التي تضاف إليها الاقتطاعات الإجبارية المحسوبة على أساس الحماية الاجتماعية.

بتالي، إذا كان الدخل يرمز له (R)، الضرائب (I)، الضغط الجبائي الفردي (PFI)، نتحصل على المعادلة التالية :

يجب أن نشير هنا، أن الضرائب غير المباشرة على الاستهلاك لا تأخذ بعين الاعتبار، لأنه من الصعب بل من المستحيل في بعض الحالات أن نقوم بحساب كل الضرائب التي يتحملها الفرد والتي تكون بطبيعة الحال متضمنة أسعار السلع المشتراة، المستهلكة أو المستعملة .

الضغط الجبائي الإجمالي في هذا المجال ، نأخذ بالحسبان مجمل الإيرادات الجبائية المحصلة لحساب الدولة والجماعات المحلية بما في ذلك الاقتطاعات الإجبارية من طرف صناديق الضمان الاجتماعي .

بناء على هذا، إذا كان الضغط الجبائي الإجمالي (R)، الإيرادات الجبائية (I)، الدخل الإجمالي (R)، والذي عادة ما يكون الناتج الداخلي الخام (PIB)، ستكون لدينا المعادلة التالية :

$$PFG = I/PIB$$

<sup>1</sup> — محمد عباس محرزى ، اقتصاديات الجبائية والضرائب ، للطباعة والنشر والتوزيع ، دار هوم، الجزائر ، ص183 .

<sup>2</sup> — حميد بوزيدة ، الضغط الضريبي في الجزائر ،مجلة اقتصاديات ، العدد4، 291

## ثانيا الضغط الجبائي الإجمالي:

من جهة أخرى لما تطبق دولة معينة ضغط جبائيا مرتفعا يميل المكلفون بالضريبة إلى العمل على تهريب رؤوس أموالهم نحو دول تكون فيه مستويات الاقتطاعات منخفضة بشكل جد محسوس ونفس الشيء بالنسبة للمؤسسات الأجنبية التي ستعزف على الاستثمار في بلدان أين توجد معدلات ضريبية جد مرتفعة.

أما على المستوى الاقتصادي فلدينا فكرة أن الضريبة تثقل الضريبة التي قام بشرحها الاقتصادي الأمريكي لافير حيث وضح أن هذه العبارة تتحقق لما تقوم دولة بتجاوز حد أو عتبة معينة من فرض للضرائب ويصبح عاملا معرقل للاقتصاد باعتبار انه يمكن استلاب مجمل الدخل ولتفادي وضعية مثل هذه وفي حالة أين تكون معدلات الضرائب مرتفعة سيبحث كل مكلف بالضريبة من التهرب من دفعها أو حتى الغش عند تصريجه بدخله أو الحد من نشاطه الاقتصادي بسبب الضغط الجبائي المفروض.

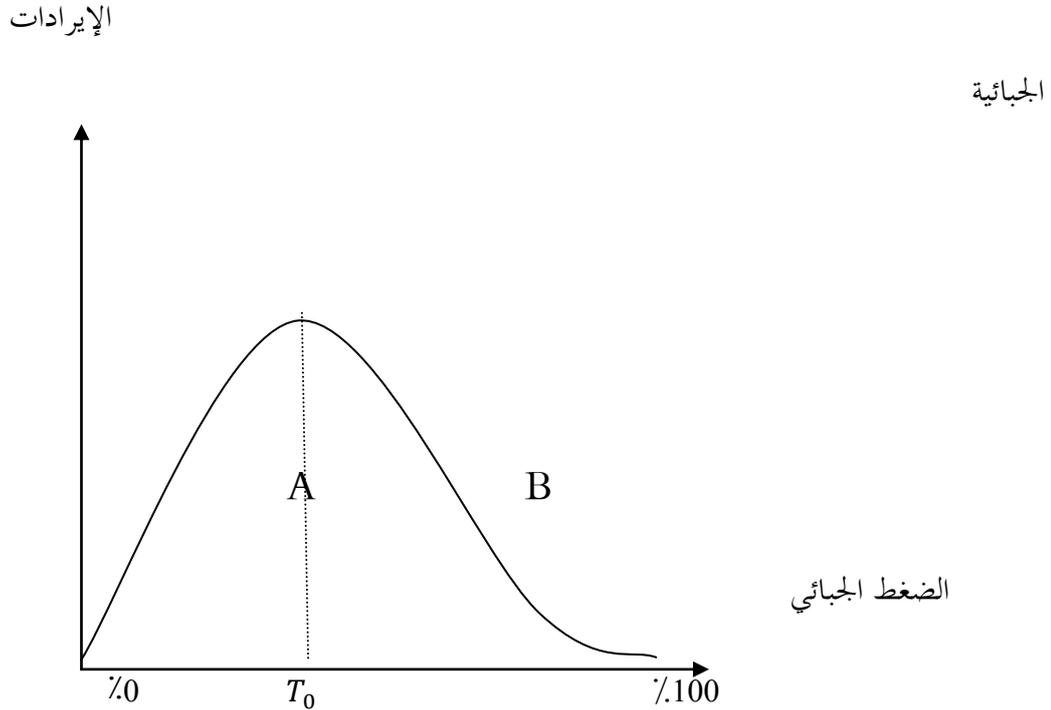
إذا فضغط جبائي جد قوي سيكون له اثر معاكس لما هو منتظر فيما يتعلق بالإيرادات الجبائية التي سوف تقلص شيئا فشيئا بسبب المكلفين بالضريبة من دفعها مما سيؤدي إلى تباطؤ وتثبيط النشاط الاقتصادي بصفة عامة.

والعكس في حالة ضعف الضغط الجبائية، أين يكون فيها مستوى التهرب والغش الضريبيين ضعيفا من جهة، وترجع الثقة للمستثمرين المحليين و الأجانب للمساهمة في النهوض بالاقتصاد من جهة أخرى، مما يسمح بتسجيل إيرادات جبائية غزيرة في الحقيقة قد يكمن الحل في البحث على توسيع القاعدة الضريبية لذا يجب التدخل أفقيا عوض التدخل بشكل عمودي والقيام برفع معدلات الضرائب.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 184-186.

ويمكن توضيح هذه الفكرة ببيانها بما يسمى بـ "منحنى لافير" والذي يكون كالتالي:

الشكل رقم (1-1): منحنى لافير



المصدر: محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 186.

في هذا المنحنى إذا كان معدل الضريبة مساويا للصفر يكون وعاء الضريبة معدوما ونكون في النقطة 0% من المنحنى لما تكون الإيرادات عند النقطة  $T_0$  فعند هذا الحد توافق القيمة العظمة من الوعاء الضريبي في هذه الحالة تبقى في المنطقة A.

لكن إذا ارتفع هذا المعدل تميل الإيرادات الجبائية إلى التقلص لان الوعاء في حد ذاته ينقص مما يؤدي إلى الدخول نحو المنطقة B والتي تطبعها حالة تشبيط اقتصادي، و إذا تم الوصول إلى معدل 100%، لن يمكن للمكلفين بالضريبة ممارسة أي نشاط اقتصادي خشية استلاب دخولهم .

## المطلب الثاني: الازدواج الضريبي

### 1- الازدواج الضريبي:

في إطار القانون الداخلي لدولة ضريبة معينة فيتمثل في خضوع نفس الدخل لضريبتين متشابهتين أو لهما نفس الموضوع:<sup>1</sup>

- الازدواج الضريبي من جهة نظر القانون يتمثل أساسا في خضوع نفس الدخل المكلف للضريبة لأدائها مرتين.
  - الازدواج الضريبي الاقتصادي: فهو يصف الوضعية التي يتواجد عليها شخصين مختلفين والذين تفرض عليهما الضريبة على أساس نفس الدخل وهي حالة أرباح الأسهم (شركة ومساهم).
  - تعريف الازدواج الضريبي بصفة عامة: بأنه فرض الضريبة على نفس الشخص المكلف بالضريبة أكثر من مرة على نفس المادة الخاضعة للضريبة وخلال نفس المدة.
- وكما إذا قام شخص يقيم على إقليم دولة ما بدفع ضريبة لهذه الدولة عن دخل حققه على إقليم دولة أخرى يدفع لها في نفس الوقت ضريبة على هذا الدخل.<sup>2</sup>
- ويحدث الازدواج الضريبي نتيجة للعوامل التالية:<sup>3</sup>
- فرض الضرائب نفسها من قبل عدة سلطات سيادية.
  - فرض الضرائب مرات عديدة على الوعاء نفسه المتحصل عليه.
  - فرض الضرائب مرات عديدة على الشخص نفسه — الممول الطبيعي أو الاعتباري —

<sup>1</sup> - محمد عباس محززي، مرجع سابق الذكر، ص 190 191.

<sup>2</sup> - د محمد دويدار، مبادئ الاقتصاد السياسي، الجزء الرابع، الاقتصاد المالي، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت لبنان، 2001، ص 324

<sup>3</sup> - ميشم صاحب عجم، علي محمد مسعود، المالية العامة (بين النظرية والتطبيق)، الطبعة الأولى، دار البداية ناشرون وموزعون، 2015 — 1436هـ، ص

## 2- أنواع الازدواج الضريبي:

### 1-2- الازدواج الداخلي والازدواج الدولي:

#### ➤ يقصد بالازدواج الداخلي:

إن تتحقق شروطه داخل إقليم الدولة الواحدة أيا كان شكل هذه الدولة وتطبق كل من السلطات المالية التابعة لها قانون الضريبة على نفس الشخص وعلى نفس الوعاء وعن نفس المدة. وفي الازدواج الداخلي لا يشترط تعدد السلطات المالية التي تقوم بفرض الضريبة فيما أن تكون السلطة الضريبية واحدة أي مركزية فتكون ضريبتين أو أكثر على نفس المادة ونفس الشخص لأي سبب من الأسباب أو قد تتعدد السلطات الضريبية حيث من الممكن أن تفرض الحكومة المركزية ضريبة معينة ثم تقوم إحدى الولايات بفرض نفس الضريبة مع توفر الشروط الأخرى فيحدث الازدواج بفرض الضريبتين.

#### ➤ الازدواج الضريبي الدولي:

فيقصد به تحقق شروطه بالنسبة لدولتين أو أكثر بحيث تقوم السلطات المالية التابعة لدولتين أو أكثر بتطبيق تشريعاتها الضريبية على نفس الشخص ونفس الوعاء وعن نفس المدة. ما يحدثه هو نتيجة مبدأ السيادة الضريبية الذي يعني السلطة المطلقة للدولة في اتخاذ القرار على إقليمها وإن هذه السيادة دائما ما تكون مطلقة وغير محدودة.

### 1-2- الازدواج المقصود وغير المقصود:<sup>1</sup>

قد يهدف المشرع الضريبي إلى تحقيق الازدواج الضريبي وهو الوضع الغالب في هذا الإطار، بهدف تحقيق أغراض معينة تتركز في زيادة الحصيلة الضريبية. وفي واقع الأمر، يسلك هذا المشرع هذه الطريقة إما لكي يغطي عجز طارا على الميزانية الدولية لتغطية زيادة النفقات بصورة كبيرة أو الرغبة في عدم مواجهة أفراد الشعب برفع معدل الضريبة بما قد يترتب عليه من استياء عام من جانبهم أو الرغبة في التمييز في المعاملة المالية بين الدخول المختلفة بحسب مصدرها، كأن تفرض ضريبة إضافية بمعدل منخفض على رأس المال بحيث تؤدي من الدخل بالإضافة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي، بقصد معاملة أصحاب رؤوس الأموال معاملة أكثر جدية وإلى غير ذلك من الأهداف.

<sup>1</sup> - محمد عباس محمزي، مرجع سابق الذكر، ص 199

و إذا كان الازدواج الضريبي الداخلي عادة ما يكون مقصود من جانب المشرع فان هذا لا يمنع من تحقق ذلك عند تعدد الضرائب المتشابهة أو من نفس النوع ، كما لا اينا من قبل . ويكون هنا الازدواج الضريبي اقتصاديا وليس قانونيا .

أما الازدواج الضريبي الدولي فنادرا ما يكون مقصودا، ويرجع ذلك إلى مبدأ السيادة السابق الذكره ، فان الغاية منه يكون تحقيق بعض الأهداف الاقتصادية.

فقد تعتمد الدولة أن تفرض ضريبة على إيرادات رؤوس الأموال التي تستثمر في الخارج ، وهي تعلم أن ضريبة أخرى تفرض في الدولة التي تستثمر فيها هذه الأموال، وذلك للعمل في الحد من هجرة رؤوس الأموال الوطنية إلى الخارج.

### 3- أسباب الازدواج الضريبي:

يكفي توفر إحدى الأسباب لظهور الازدواج الضريبي، ويمكن حصر هذه الأسباب في أربعة عناصر على النحو التالي:

#### 3-1- اختلاف معايير الخضوع للضريبة:

تقوم مختلف هذه المعايير على ثلاثة أسس هي: الارتباط السياسي، الاجتماعي والاقتصادي ويتضمن مبدأ الارتباط السياسي إقرار حق الدولة في فرض الضرائب على جميع رعاياها بصرف النظر عن موطنهم أو محل إقامتهم، وذلك بالنسبة لجميع أموالهم ودخولهم بصرف النظر عن موقعها أو مصدرها أو معيار الجنسية بينما ينطوي مبدأ الارتباط الاجتماعي على إقرار حق الدولة في فرض الضرائب على جميع الدخل التي تنشأ في أقاليمها بصرف النظر عن جنسية أو موطن الأشخاص المستفيدين<sup>1</sup>.

#### 3-2- اختلاف تفسير المصطلحات التقنية:

من أبرز الأمثلة على ذلك هو تباين التشريعات الضريبية في الدول النامية حول مفاهيم مثل الإقامة والموطن والمنشأة الدائمة، حيث تختلف العديد من القوانين الضريبية الوطنية في تحديد الموطن، حيث يركز بعضها على فكرة الإقامة الرئيسية بينما يرجع البعض الآخر إلى فكرة موقع المصالح الحيوية الرئيسية للمكلف بالضريبة أو إلى حصوله على دخل من مصدر مقيم في تلك الدولة أو إلى الجمع ما بين هذه المعايير كما هو الحال في التشريع الجزائري .

<sup>1</sup> Ahmed Khan, Cross Border Transactions and Tax Treaties Theory and Practice, Publisher Petrosin InfoTech (S) Pte. Ltd, (Singapore, 2000), p. 3.

فكما تختلف الأحكام الوطنية فيما بينها في تحديد الشروط الواجب توافرها بالنسبة لاصطلاح المنشأة الدائمة تمهيدا لجعلها خاضعة للضريبة على الشركات، وبالطبع يترتب على تباين مضمون هذه المصطلحات إمكانية وجود تعدد أو ازدواج ضريبي على نفس وعاء الضريبة ينظر إليه من وجهتي نظر مختلفتين.<sup>1</sup>

### 3-3 اختلاف التنظيم التقني لضرائب الدخل:

يؤثر التنظيم التقني لضرائب الدخل على تحديد معايير الخضوع للضريبة إذ يؤخذ بمعيار المصدر عادة أو (الإقليمية) بالنسبة للضرائب النوعية ذات الطابع العيني، بينما يؤخذ بضابط الجنسية أو الموطن بالنسبة للضرائب العامة (أو الموحدة) ذات الطابع الشخصي، و بذلك يؤدي التباين في تنظيم ضرائب الدخل إلى نشأة الازدواج الضريبي الدولي.<sup>2</sup>

### 4 – وسائل مكافحة الازدواج الضريبي:<sup>3</sup>

يحدث الازدواج الضريبي على المستوى الدولي، آثارا ضارة على الاقتصاد الوطني بشكل عام، إذ يمثل عبئا إضافيا على عاتق المكلف بالضريبة ليزيد إلى جانب العبء الأصلي الجزء الأكبر من الأرباح المحققة، مما يخالف مبدأ العدالة الضريبية السالف الذكر.

وهذا قد يدفع المكلف بالضريبة إلى استخدام كافة الطرق المشروعة وغير المشروعة للتهرب من أداء الضريبة، فعلى سبيل المثال حالة شركة مقيمة بدولة معينة تقوم بمباشرة نشاطها في دولة أخرى، فتطالبها السلطات الضريبية في الدولتين بدفع ضرائب على أرباح تقدر ب 30 % في الأولى و 40 % في الثانية أي ضريبة كلية تقدر ب 70 % عن الأرباح المحققة، أي أنها مست جزءا كبيرا من دخول هذه الشركة و هناك العديد من الحالات الأخرى المشابهة.

زيادة على ذلك، يشكل الازدواج الضريبي الدولي عقبة خطيرة أمام حركية رؤوس الأموال من دولة إلى أخرى، مما يسبب عائقا أمام نمو العلاقات الاقتصادية الدولية.

و إزاء كافة الآثار الخطيرة سالف الذكر فقد حاولت الدولة، بصدد مكافحة الازدواج الضريبي الداخلي تنظيم تشريعاتها الداخلية و أحكام الرقابة على سننها ووضع قواعد خاصة تهدف إلى منع تدهور هذه الظاهرة.

<sup>1</sup> Jean p Raphaël Pellas, Le vade- mecum de la Fiscalité Internationale. EParis, Editions EMS 2002 P5

<sup>2</sup> - دأحمد يونس البطريق، مرجع سابق الذكر، ص 100.

<sup>3</sup> - محمد عباس محمزي، مرجع سابق الذكر، ص 200 – 201

أما بالنسبة لمكافحة فتم بواسطة التشريعات الوطنية أو بإبرام اتفاقيات جبائية دولية فقد تلجأ بعض البلدان إلى النص في تشريعاتها الوطنية على إعفاء رؤوس الأموال الأجنبية المستثمرة في أراضيها من الضريبة، رغبة منها في جذبها الاستثمار الأجنبي المباشر أكثر فأكثر. أما الاتفاقيات الجبائية الدولية، فقد تم إبرام مجموعة كبيرة من المعاهدات الثنائية والجماعية لمنع الازدواج الدولي بشرط المعاملة بالمثل، و قد اتسع مجال هذه المعاهدات الدولية وخاصة بعد الحرب العالمية الأولى.

و عادة ما تأخذ هذه الاتفاقيات الجبائية الدولية بعدة مبادئ تهدف إلى توزيع الاختصاص الضريبي بين الدول المتعاقدة و تتلخص فيما يلي:

- أن يكون فرض الضرائب على الدخول العقارية لدولة موقع العقار.
- أن يكون فرض الضرائب على أرباح الأسهم و فوائد السندات للدولة المصدرة لها، أي للدولة المدينة، و إن كانت بعض المعاهدات قد قررت هذا الحق للدولة الدائنة، التي يقيم فيها صاحب هذه الأسهم و السندات.
- أن يكون فرض الضرائب على فوائد الديون العادية لدولة موطن الدائن.
- أن يكون فرض الضرائب على أرباح المؤسسات للدولة التي يوجد فيها المركز الرئيسي للمؤسسة.
- أن يكون فرض الضرائب على ناتج العمل للدولة التي يتم فيها العمل، و ذلك باستثناء الرواتب التي تدفعها الدولة فيكون لهذه الدولة الحق في فرض الضرائب عليها.
- أن يكون فرض الضرائب على الدخل العام لدولة موطن المكلف بالضريبة سواء كانت مستمدة منها أو من دولة أخرى.
- أن يكون فرض الضرائب على التركات، في الدولة الكائن بها المال مع إعفائه من الضريبة في البلد الآخر.

## المطلب الثالث: التهرب والغش الضريبي

## 1- تعريف التهرب والغش الضريبي

## أولاً: التهرب الضريبي

يقصد بالتهرب الضريبي أن تفرض على تصرف معين كالبيع أو الشراء لكن المكلف بالضريبة رغبة منه في عدم دفع الضريبة يعمل على عدم تحقيق الواقعة المنشأة لها فتصرفه يكون سلبياً إذ لا يقوم بواقعة البيع أو الشراء.

فالتهرب الضريبي يعني ادن التخلص من عبء الضريبة كلياً أو جزئياً دون مخالفة أو انتهاك القانون حيث يستخدم المكلف حقاً من حقوقه الدستورية باعتبار أن حرته في القيام بأي تصرف من عدمه تكون مضمونه دستورياً.<sup>1</sup>

## ثانياً: الغش الضريبي

يقصد بالغش الضريبي تلك السلوكات والممارسات التي تتم بهدف التحايل وتجنب أداء الضريبة وهذا خارج إطار القانون أي أنها كلها ممارسات غير مشروعة .

فالغش الضريبي بهذا المعنى يفترض تحقق الواقعة المنشئة للضريبة بالفعل إلا أن المكلف بالضريبة يتهرب من دفعها كلياً أو جزئياً بالاستفادة من الإعفاءات الضريبية وثغرات القانون والنقص الذي يكتسي نصوصه.<sup>2</sup>

يؤدي التهرب الضريبي إلى آثار سيئة من ناحية مالية الدولة وعدم قدرتها على الوفاء بالتزاماتها اتجاه الأفراد إذ انه يفوت على الدولة جزءاً هاماً من حصيلة الضرائب كما انه قد يؤدي إلى الإخلال بمبدأ العدالة في توزيع الأعباء العامة ولذلك فان الدولة تعمل جاهدة على محاربة هذه الظاهرة على المستوى الداخلي أو الخارجي.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 169.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه، ص 170.

<sup>3</sup> - المرجع السابق، ص 171.

2- أشكال التهرب الضريبي:<sup>1</sup>

## الشكل الأول: التهرب الضريبي المشروع

هو تجنب الضريبة الأمر الذي يعني عدم الالتزام بها بصورة مشروعة دون أية مخالفة لإحكام قانون الضرائب في الدولة ويتم ذلك بان يقوم المكلف باللجوء إلى سبل تمكنه من تجاوز الثغرات الموجودة في التشريعات الضريبية وذلك من اجل التخلص من عبء الضريبة.

## الشكل الثاني: التهرب غير المشروع

و يعرف هذا اللون من ألوان التهرب بالغش الضريبي وهو التهرب الذي يكون مقصودا من المكلف ويتم عن طريق مخالفة أحكام قوانين الضرائب وذلك في محاولة للتخلص من الضريبة.

3- أسباب التهرب الضريبي:<sup>2</sup>

إن الظروف الاقتصادية الخاصة بالمكلفين بدفع الضريبة، و كذلك الظروف العامة لدولة تؤثر في التهرب الضريبي أو عدمه.

أما ما يتعلق بالظروف الذاتية للمكلف : فان المكلف بدفع الضريبة غالبا ما يلجا إلى عملية المقارنة بين ما يدفعه من ضرائب وما يحصل عليه من خدمات، الأمر الذي يدفعه للتهرب من الدفع نظرا لأنه يحصل على خدمات قليلة، كذلك أيضا كلما ساد في الدولة ازدهار اقتصادي، ونمو ورخاء ، كلما أدى ذلك إلى تقليل فرض التهرب من دفع الضريبة لدى المكلفين بها، وكلما حصل جذب وصعوبة في الحياة الاقتصادية كلما انعكس ذلك على المكلفين بدفع الضريبة ودفعهم لتخلص والهروب من الضرائب المفروض عليهم من قبل الدولة.

كذلك الأمر بالنسبة لدولة فانه إن لم يكن هناك استقرار سياسي و اقتصادي لدى الدول فان هذا الأمر سيشتجع على التهرب من دفع الضرائب ، بعكس الحال في فترات الركود الاقتصادي فان الدولة ستلجأ للاعتماد على الضرائب كوسيلة من وسائل الحصول على الموارد المالية اللازمة الأمر الذي من شأنه أن يزيد من الضغوط على المكلفين في دفعهم إلى للتهرب من دفع الضريبة.

<sup>1</sup> - موفق محمد عبده ، التهرب الضريبي في الفقه الاقتصادي الإسلامي (دراسة مقارنة)، الطبعة الأولى، دار الجنان لنشر والتوزيع، عمان العبد لي -مجمع جوهر القدس التجاري، 1436هـ - 2010م ، ص 5-6.

<sup>2</sup> - المرجع السابق، ص 10.

#### 4- سبل مكافحة التهرب الضريبي:<sup>1</sup>

##### أولا على المستوى الوطني:

إن هناك عدة أساليب و إجراءات من شأن تطبيقها الحد من محاولة التهرب الضريبي وتمثل هذه الإجراءات بالاتي :

- منح السلطات الضريبية حق الاطلاع على دفاتر المكلفين، و الأشخاص الذين يتعامل معهم.
- أن يقدم المكلف إقرارا ضريبيا مؤيدا باليمين.
- أن يتم التبليغ بواسطة أشخاص آخرين ، وان ترصد مكافئات مالية مجزية للإرشاد.
- تحصيل الضريبة عن طريق الحجز من المنبع.
- بث الاطمئنان لدى المكلفين بتطبيق مبادئ العدالة الضريبية دون تمييز بين المكلفين، وإتباع سياسة الإنفاق عام يشعر المكلفون من خلالها بان قيامهم بدفع الضريبة إنما يعود عليهم وعلى مجتمعهم بمنافع ايجابية.

##### ثانيا : على المستوى الدولي:

وتتم معالجة التهرب الضريبي على المستوى الدولي بإتباع الإجراءات الدولية التالية :

- إجبار المكلف بالإقرار عن جميع أمواله وممتلكاته بالخارج.
- القيام بفرض رقابة صارمة على الصرف الأجنبي وتحويل الأموال للخارج.
- القيام بفرض رقابة على مغادرة المكلف ذاته إلى أن تتم محاسبته ماليا.
- فرض رقابة التصدير.
- إجراء اتفاقيات دولية وتبادل للمعلومات بين سائر الدول فيما يخص نشاط الفحص أو المطالبة بالمستحقات.

<sup>1</sup> - د موفق محمد عبده، المرجع السابق، ص ص 13-15.

## خلاصة الفصل

من خلال العرض السابق نستخلص أن السياسة الجبائية وسيلة متميزة من بين وسائل السياسة المالية للدولة، لما تتمتع به من قدرة على التأثير على الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي، فهي مجموعة من البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الجبائية الفعلية والمحتملة، لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف أهمها تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي، كما تعمل على توجيه كل من الاستهلاك وقرارات أرباب العمل، بالإضافة إلى تحسين توزيع الدخل بين فئات المجتمع والرفع من القدرة التنافسية للمؤسسات ومعالجة بعض المشاكل الاجتماعية وغيرها من الأهداف، معتمدة في ذلك على جملة من الأدوات أهمها الإعفاءات والتخفيضات الضريبية.

إلى أن استخدام السياسة الجبائية لتحقيق الأهداف العامة للدولة لا يسلم من عوائق و عراقيل تحول دون فعاليتها و استمرارها بشكل من شأنه انحراف التوقعات و النتائج عن الخطط المسطرة مسبقا لذا تسعى الدول جاهدة للحد من ذلك.

# الفصل الثاني: السياسة الجبائية في الجزائر



## مقدمة الفصل

نجد أن النظام الضريبي كان دوره مقتصرًا في العصور القديمة على تمويل خزينة الدولة وذلك من أجل تغطية الإنفاق الوطني لكن مع تطور الحياة الاقتصادية والاجتماعية أصبحت مهام الدولة أكثر تعقيدًا، مما جعلها تفكر في البحث على مصادر تمويل نظراً لتزايد أعبائها، و يعتبر النظام الجبائي من أهم الوسائل المستعملة لتوفير ذلك لذا كان تطوير هذا الأخير و إدخال إصلاحات تمس مختلف مكوناته أمراً ضرورياً، لمواكبة مختلف التطورات الحاصلة .

وفقد برزت بوادر الإصلاح من خلال قانون المالية لسنة 1991 الذي قام بإصلاح هيكلية للجباية الجزائرية التي تم فيها إدماج عدة ضرائب جديدة يمكن من خلالها تجاوز عقبات اقتصاد السوق و التكيف مع الاقتصاد العالمي الجديد.

وسنحاول التعرض لكل مراحل باختصار مع التركيز على المرحلة الأساسية والمتمثلة في مرحلة الإصلاح الجبائي لعام 1991 وذلك من خلال المحاور الأساسية التالية، النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاحات، دوافع وأهداف هذا الإصلاح الجبائي في الجزائر، مع التعرض للهيكل الجبائي الحديث خلال هذا الإصلاح.

## المبحث الأول: مراحل تطور النظام الجبائي في الجزائر

إن الجباية هي الأداة الأساسية المؤثرة و المحركة للنشاط الاقتصادي، لذلك كانت كافة الدول بما فيها المتقدمة والسارية في طريق النمو، تحاول دوما تكيف سياستها الجبائية مع الواقع الاقتصادي المعاش. لذلك يوجد لكل دولة نظام جبائي خاص بها، حيث تستعمل الجباية كوسيلة أساسية من أجل تحسين وضعيتها الاقتصادية، ولهذا مر النظام الجبائي الجزائري بعدة مراحل منذ العهد الاستعماري إلى وقتنا الحالي ويمكن تلخيصه فيما يلي:

### المطلب الأول: المرحلة الأولى مرحلة ما قبل الاستقلال 1962.<sup>1</sup>

هذه المرحلة هي فترة الاستعمار و ما قبلها ففي العهد التركي كانت الضرائب مستمدة من الشريعة الإسلامية مثل الزكاة و العشور اللذان يفرضان على المحاصيل التجارية و الزراعية وهناك أنواع أخرى بتسميات متعددة كالغرامة التي تفرض على القبائل الرحل، و أثناء الاستعمار بقت التشريعات التركية سارية المفعول دون تغييرات بحجة عدم المساس بالتقاليد كما ادعتها الإدارة الفرنسية، إلا أن السبب الحقيقي وراء هذا الإبقاء على هذه التشريعات هو أن السلطات الفرنسية رأت فيها ما يحقق أهدافها المتمثلة في وفرة المحاصيل الضريبية، أما الدولة الجزائرية والتي كانت بقيادة الأمير عبد القادر كانت تستمد جزءا هاما من دخلها الوطني من القطاع الزراعي، وانعكس هذا الهيكل الاقتصادي على مكونات التجارة الخارجية و سادت في تلك الأوقات الضرائب غير المباشرة وخاصة منها الضرائب الحكومية بالإضافة إلى المشروعة الإسلامية، ومن ذلك يظهر أن النظام الضريبي السائد كان شبه موجود في تلك الفترة غير أن الأهداف كانت مختلفة، فمن الجانب الفرنسي كان الهدف إخراج الأهالي من أراضيهم عند العجز عن الدفع النقدي للمستحقات الضريبية للخرينة الفردية الفرنسية.

أما من جانب الأمير عبد القادر فكان هدفه الحصول على موارد يغطي بها النفقات العسكرية لضمان واستمرار ثورته إلى جانب تلبية النفقات الأخرى للدولة، استمر الحال عدة سنوات إلى غاية أن أدخلت السلطات الفرنسية عدة إصلاحات ضريبية أهمها:

- الضريبة على الأملاك المبنية.
- الضريبة على الأرباح و الاستغلالات.

<sup>1</sup> - د بن عماره منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، الطبعة الثانية، طبع بمطبعة دار هوميه، الجزائر، 2011، صص 38-39.

- الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية.
- الضريبة على المهن الحرة.
- الرسم البلدي على الملاهي.
- الضريبة على الإيرادات و رؤوس الأموال المملوكة.

وهذا توقفت إجراءات العمل بالتشريعات الإسلامية التركية و بدأت مرحلة جديدة تتسم بسيطرة النظام الضريبي الفرنسي بالجزائر.

### المطلب الثاني: المرحلة الثانية مرحلة ما بعد الاستقلال

التطور الجبائي: من 1962 إلى 1989.<sup>1</sup>

لم يعرف التشريع الجبائي في بداية مرحلة الاستقلال تحولا كبيرا أو كليا و إنما اتبعت الدولة الجزائرية تمديد فعالية القوانين الجبائية الفرنسية في كامل جوانبها ما عدا البنود التي تمس بسيادة الدولة، هذا القرار ضروري في وقته وذلك لعدم إمكانية وضع قوانين تحل مباشرة محل القوانين الضريبية للتشريع الفرنسي القديم، ولكن خزينه الدولة كانت تعاني من عجز في السيولة النقدية، ولهذا الأسباب عملت الدولة على تحسين وسائل و أساليب التحصيل من جهة و إدماج القطاعات والأشخاص اللذين لم يكونوا خاضعين للضريبة من جهة أخرى وتوسيع مجال تطبيق الضريبة، وهكذا كان سلم الإصلاحات تصاعديا مع مرور السنوات ويمكن أن يلخص أهم التعديلات من سنة إلى سنة كما يلي:

#### ▪ في سنة 1963 :

تم التخلي عن النظام الموقوف فيما يخص الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج واستبداله بنظام الدفع أو التسديد الجزئي، حيث يتم دفع الرسم عند كل مرحلة يتم فيها تحويل للملكية وبقي هذا النظام ساري المفعول إلى غاية 31-مارس-1992.

#### ▪ في سنة 1965:

تم إدخال مبدأ الاقتطاع من المصدر بالنسبة للضرائب على الأجور مع العلم انه قبل سنة 1965 كانت الضرائب على الأجور والضرائب على الدخل بصفة عامة خاضعة للنظام التصريجات في آخر السنة.

<sup>1</sup> - د بن عماره منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، مرجع سابق الذكر، ص40.

■ في سنة 1970:

تم التخلي عن طريق اهتلاك التنازلي مع العلم انه من سنة 1970 الى 1989 الطريقة الوحيدة للاهتلاك المعمول بها هي طريقة القسط الثابت .

■ في سنة 1976:

تمت المصادقة على الأوامر التالية المتضمنة قوانين الجباية ونذكر منها:

- الامر 102/76 المؤرخ في 09-12-1976 والمتضمن قانون الرسم على رقم الأعمال.

- الامر 103/76 المؤرخ في 09-12-1976 والمتضمن قانون الطابع.

- الامر 104/76 المؤرخ في 09-12-1976 والمتضمن قانون الضرائب غير المباشرة.

- الامر 105/76 المؤرخ في 09-12-1976 والمتضمن قانون التسجيل وفي نفس السنة تم إحداث ما يسمى

بلامركزية الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية أي أن كل وحدة اقتصادية من وحدات الشركة تقوم في

حالة وجود أرباح بدفع الضريبة المناسبة بغض النظر إذا كانت الشركة قد تنتج عن نشاطها خسارة.<sup>1</sup>

يعتمد الهيكل الضريبي الجزائري في إصدار القوانين على التقسيمات الشائعة للضرائب وتمثل في مجموعة

الضرائب على الدخل الناتجة عن أنشطة تجارية وصناعية و حرفية و مهنية حرة وكذلك الدخل الناتجة من

رأس المال أو من العمل وتضم مجموعتين حسب الجهة المستفيدة من حصيلتها (الدولة والجماعات المحلية).<sup>2</sup>

■ في سنة 1979:

- المصادقة على القانون 07/79 المؤرخ في 21-07-1979 والمتضمن قانون الجمارك.<sup>3</sup>

- ميدان الأجور والأجراء لم يكن مهمل ولا بعيدا عن مختلف هذه التعديلات فقانون المالية 1979 قد حمل

في طياته مقياسا جديدا فيما يتعلق بحساب الضريبة على الأجور وكان ذلك تصحيحا وإصلاحا للقياس الذي

بدا تطبيقه مند سنة 1965.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - د بن عماره منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، مرجع سابق الذكر، ص41.

<sup>2</sup> - كالي فريد، تطور السياسة الضريبية في الجزائر في الفترة 62-92، مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا في المالية فرع الضرائب، المعهد الوطني للمالية، القليعة، الدفعة التاسعة، 1991-1992 ص 23.

<sup>3</sup> - د بن عماره منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، مرجع سابق ذكره، ص42.

<sup>4</sup> - نور الدين قطار، مكانة السياسة الجبائية في التنمية الاقتصادية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا للمفتشين الرئيسيين للمالية شعبة الضرائب، طريق بوسماعيل القليعة، المعهد الوطني للمالية، الدفعة السادسة 1986-1989، ص38.

■ في سنة 1989:

إن قانون المالية لسنة احدث تغيرات وتعديلات هامة في ميدان الجباية ويعد كمؤشر لبداية الإصلاحات الجبائية أين تم إلغاء الفرق بين القطاع العام والقطاع الخاص أي أن الصيغة القانونية للشركة لم يعد لها أي وزن بل طبيعة النشاط الممارس هو الذي يحث الفرق وهذا القانون أباح ثلاث طرق للاهلاك هي :

- طريقة القسط الثابت .
- طريقة الاهتلاك التنازلي.
- طريقة الاهتلاك المتزايد.

وفي نفس السنة تم إنشاء الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية، أي إلغاء اللامركزية كذلك إعطاء إمكانية استرجاع (تصفية) العجز على مدة خمسة سنوات عوضا عن ثلاثة سنوات في السابق، أي قانون المالية للسنة تمت صياغته بعد المصادقة على القوانين الأساسية للإصلاحات الاقتصادية، ألا وهي القوانين من 88/01 إلى غاية 88/05.<sup>1</sup>

**المطلب الثالث : مرحلة الثالثة مرحلة الإصلاحات**

**الفترة من 1989 إلى 1991.<sup>2</sup>**

في هذه المرحلة شهد الاقتصاد التأثيرات التي أفرزتها التحولات الوطنية و الدولية على الإصلاحات الجبائية التي أدت إلى إحداث تغيرات جذرية على بنية النظام الجبائي، ابتداء من قانون المالية 1991 و الذي أسس للإصلاح الجبائي، بإدخال الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) و الضريبة على أرباح الشركات (IBS) و الرسم على القيمة المضافة (TVA) حيث قدم المفهوم و الإطار التقني و الفني لكل نوع منهم، لكن التجسيد الفعلي لهذا الإصلاح كان من خلال قانون المالية لسنة 1991 و المنشور في الجريدة الرسمية رقم 65 بتاريخ من 19/12/1991، حيث أرسى ميدانيا هذه الإصلاحات خلال تطبيق التدابير الجبائية الجديدة معدلات وأوعية ومواقيت تحصيل، و كان ترجمة وتطبيق للتقرير النهائي الذي تم إعداده من قبل اللجنة الوطنية للإصلاح الجبائي (CNRF) و التي تم إنشائها خلال مارس 1987 و أنهت هذا التقرير لسنة 1989 و رغم أن المدة الفاصلة من

<sup>1</sup> - د بن عماره منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، مرجع سابق الذكر ، ص42.

<sup>2</sup> - باعلي أمينة وطبي خديجة، دور الإصلاحات الضريبية في دعم و ترقية الاستثمار المحلي بالجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية

تخصص ،مالية المؤسسة ،جامعة أكلي محند أولحاج ، البويرة 2014 - 2015 ص 18

1989-1991 ، قد شهدت العديد من التدابير الجبائية لتصحيح اختلالات النظام الجبائي للفترة السابقة لكن الإصلاح الجبائي الفعلي و الميداني كان ابتداء من مطلع سنة 1992 وتغير من هذا التاريخ هيكل النظام الجبائي الجزائري، من خلال الإصلاحات المتواصلة إلى غاية 2005، و نسجل بداية أن المحلات المستهدفة من هذه الإصلاحات لم تكن بالأهداف التي تم ذكرها، وإنما ركزت على أهداف خاصة وذات أولوية فعصرنه النظام الجبائي بما يتناسب و التغيرات الدولية المتسارعة و محاولات تفعيل آلياته و تنشيط أطره المختلفة في تجويد الأداء بمختلف الجوانب التشريعية و التنظيمية، و في إطار تنسيق و تجانس بنيته بما يستلزم من مرونة لاستيعاب التغيرات الداخلية و يتأقلم مع التحديات الدولية و تأثير العولمة، ذلك أن الإصلاحات لم تكن اتجاها داخليا فحسب، بل إن هناك اتجاها عالميا نحو الإصلاح الجبائي و إرهاب فئات أخرى، و بالتالي انعدام العدالة الضريبية، و بهذا فتوسيع الوعاء مع بساطة الضريبة تعتبر من آليات الشفافية التي تقضي على التعقيدات التي اتسم بها النظام الضريبي السابق و تخفف من الضغط الجبائي.

فمن خلال الإصلاحات التي عرفها النظام الجبائي سنة 1991، فقد تم تأسيس ضريبتين جديدتين على الدخل و هما الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والضريبة على أرباح الشركات (IBS) بالإضافة إلى ذلك فقد تم تأسيس ضريبة جديدة على الإنفاق العام تتمثل في الرسم على القيمة المضافة (TVA).

## المبحث الثاني: الإصلاح الجبائي في الجزائر

إن الإصلاحات الجبائية التي جاء بها قانون المالية لسنة 1991، تعتبر امتدادا للإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الحكومة لتحقيق هدف التنمية الاقتصادية الشاملة، حيث أصبح النظام الجبائي الجزائري لا يستجيب لمتطلبات التنمية الاقتصادية بسبب عدم ملائمتها للمعطيات الاقتصادية الجديدة خاصة بعد توجه الاقتصاد الوطني من اقتصاد موجه إلى السوق الحر.

## المطلب الأول: تعريف الإصلاح الجبائي

يمكن تعريف الإصلاح الجبائي على انه التغيير المقصود للنظام الجبائي القائم بهدف التكفل بالحاجات الجديدة أو المعدلة و المستجيبة لقيود المحيط الجديدة، فالإصلاح الجبائي الحقيقي لا بد أن يأخذ بعين الاعتبار الخصوصيات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الخاصة بكل بلد.

كما يمكن التعبير عن الإصلاح الجبائي على انه مجموعة من المتغيرات المتعلقة بالضرائب الحكومية والمحلية بهدف تحسينها، ولا يعني الإصلاح بحال من الأحوال مجرد إدخال تعديلات على النظام الجبائي، بل هو خلاصة مسار معقد من العمليات و الإجراءات يتم التخطيط لها و تنفيذها عبر فترة زمنية طويلة.<sup>1</sup>

ولكي ينجح لابد وأن يتم على مرحلتين أساسيتين هما التخطيط والتنفيذ فالتخطيط الضريبي هو من الوسائل التي تستعملها الإدارة الضريبية الناجحة للاستفادة من المزايا القانونية، أما مرحلة التنفيذ فيتم فيها تنفيذ كل الخطط والبرامج التي سبق وأن تم وضعها من قبل الجهات المختصة، وتتكفل الإدارة الضريبية بتنفيذها والسهر على السير الجيد للإصلاح.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - د عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سابق الذكر، ص249.

<sup>2</sup> - ميهولي فيصل؛ بوضياف سامية، تجارب الإصلاح الضريبي في دول المغرب العربي، حالة الجزائر تونس والمغرب، مداخلة مقدمة ضمن أشغال المنتدى العلمي الدولي الثاني حول الإصلاح الجبائي والتنمية الاقتصادية في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، أيام 12 13 ماي 2014، ص03 .

## المطلب الثاني:دوافع الإصلاح الجبائي في الجزائر

هناك العديد من الدوافع التي عجلت بالقيام بالإصلاح الجبائي من أهمها:

### ➤ الأزمة البترولية:

لقد كان يعتمد على إيرادات الجباية البترولية بشكل كبير في تمويل ميزانية الدولة، مما جعلها تتأثر بتقلبات أسعار البترول التي تحكمها السوق العالمية.

وقد أدت إختلالات أسعار البترول في الأسواق العالمية إلى تراجع خطير في الإيرادات المالية للجزائر، حيث أن سعر الخام انخفض من 42 دولار إلى 12\$ للبرميل سنة 1986 وبالتالي تأثرت العائدات البترولية والتي تمثل 98% من الموارد الخارجية للجزائر،<sup>1</sup> ولم يستطع النظام الضريبي السابق تعويض هذا النقص من خلال إيرادات الجباية العادية، وهو الأمر الذي أدى إلى ظهور عدة مشاكل اقتصادية واجتماعية، كان أثرها عميقاً على المجتمع الجزائري، مما دعى إلى البحث عن نظام جبائي جديد يكون مرنا ويستطيع توفير إيرادات جبائية لتدعيم الميزانية، والتحرر من الارتباط بأسعار البترول التي قد لا تعرف الاستقرار.<sup>2</sup>

### ➤ عدم استقرار النظام الجبائي:

تميز النظام الجبائي بكثرة التغييرات، هذه الأخيرة أدت إلى عدم استقراره، فمثلا شهد معدل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية تغييراً ملحوظاً، ويتضح ذلك كما يلي:

- 60% قبل تاريخ 1986/01/01.

- 50% من تاريخ 1985 /12/01 إلى 1986/01/ 31.

- 55% من تاريخ 1987 /12/01 إلى 1988 /01/ 31.

- 50% من تاريخ 1989 /12/01 إلى 1991 /01/ 31.

لقد تجسد تغير النظام في تطور المعدلات الضريبية، بالإضافة إلى إلغاء بعض الضرائب، و إنشاء ضرائب أخرى جديدة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - عبد الاوي إبراهيم ، دراسة للسياسة الضريبة كأداة تدخل اقتصادي، مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا في المالية ، فرع جباية ، مفتش رئيسي للمالية ، المعهد الوطني للمالية،الدفعة العاشرة محي الدين فحصي، 1989- 1993 ص 90.

<sup>2</sup> - د.كمال رزيق و سمير عمور، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، عدد5، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، ص 325.

<sup>3</sup> - المرجع السابق،ص 326.

➤ ضعف التشريع والإدارة الجبائية:

إذ يقوم التشريع الضريبي على مجموعة من القوانين التي كتبت بصياغات ضعيفة ومفككة، تفسح مجالاً لتفسيرات وتأويلات متباينة، وتساعد على التهرب، مما جعلها تفقد فعاليتها واستجابتها للحاجات والأغراض المالية الحديثة، كما يتبين لنا أن ضعف الإدارة الضريبية لدينا وتخلّفها لا يعادله سوى ضعف التشريع الضريبي وتخلّفه، حيث تعاني الإدارة الضريبية من قلة الإمكانيات التي أثرت بشكل كبير على تخفيض الحصيلة الضريبية.

➤ نظام جبائي غير متوازن:

عدم توازن النظام الجبائي وذلك لهيمنة الجباية البترولية على إجمالي الإيرادات مع إهمال الجباية العادية، الأمر الذي يفسر طبيعة الإصلاحات السطحية والعشوائية التي عرفها النظام، خاصة منذ أزمة البترول سنة 1986 إضافة إلى سيادة الضرائب غير المباشرة على إجمالي الجباية العادية، فاختلال النظام الضريبي جعله غير قادر على مسايرة المستجدات أمام تحول معظم الدول إلى نظام اقتصاد السوق.

➤ ضعف العدالة الجبائية:

- يتميز النظام الجبائي الجزائري بابتعاده عن العدالة الضريبية، ويتضح ذلك من خلال العناصر التالية:
- إن طريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة فقط على بعض المداخل دون الأخرى، ويترتب على ذلك اختلاف إمكانية التهرب الضريبي، بحيث أن المداخل التي تخضع لهذه الطريقة تنعدم فيها فرص التهرب الضريبي بعكس المداخل الأخرى التي تبقى لها إمكانية التهرب الضريبي قائمة.
  - إن الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي وليس التصاعدي، علماً أن المعدل النسبي لا يراعي حجم الدخل، فهو يفرض بنفس النسبة على جميع مستويات الدخل، ويترتب على ذلك إجحاف في حق الدخل الضعيف.
  - إن النظام الجبائي السابق يحتوي على ضرائب نوعية لا تراعي الوضعية العامة للمكلف، لذا فإن هذا الأسلوب لا يعبر عن المقدرة التكلفة الحقيقية للمكلف، ومن ثم فهي تبتعد عن المقاييس العادلة لفرض الضريبة.
  - اختلاف المعاملة الضريبية بين المؤسسات الجزائرية والشركات الأجنبية، فنجد مثلاً المؤسسات الجزائرية تخضع للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية بمعدل 50% بينما مؤسسات الأشغال العقارية الأجنبية

تخضع لمعدل 8%، أما المؤسسات الأجنبية لتأدية الخدمات فتخضع لاقتطاع من المصدر للضريبة على الأرباح غير التجارية بنسبة 25%.

### ➤ النظام الجبائي الجزائري نظام غير ملائم لمعطيات تلك المرحلة الراهنة:<sup>1</sup>

بعد الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الوطن أمام المعطيات الجديدة لاقتصاد السوق أصبح النظام الجبائي غير ملائم و يرجع هذا إلى النقائص التالية:

- عدم ملائمة الإهلاك الخطي: هذا النوع من الإهلاك وجد قبل عام 1989 و هو وحيد تستعمله جميع المؤسسات، وبعد دخول المؤسسة العمومية عهد الاستقلالية أصبح هذا النوع غير ملائم، و هنا أضاف المشرع طرق أخرى للإهلاك.
- لا مركزية PIC و TAIC: الضريبة على الأرباح الصناعية PIC كانت تفرض على أساس كل وحدة و ليس على مستوى المؤسسة، حيث لو حققت إحدى الوحدات ربحاً فإنها مطالبة بدفع الضريبة حتى ولو كانت تعاني من عجز مالي، وتم العدول عن هذا الإجراء و أصبحت تطبق هذه الضريبة على مستوى المؤسسة.
- تحديد غير عقلاني للأعباء القابلة للخصم: للحصول على الربح المحاسبي نطرح التكاليف من الإيرادات وهناك بعض الأعباء تطرح من الربح المحاسبي للحصول على الربح الجبائي وهو الوعاء الضريبي، و بالمقابل هناك أعباء غير قابلة للخصم ويتم خصمها مثلها مثل: الغرامات، مصاريف الاستقبال، والهدايا ذات الصيغة الإشهارية، و إهلاك السيارات السياحية.

### ➤ الضغط الجبائي المرتفع:

لقد كان هذا المعدل مرتفع نتيجة لبنية النظام الجبائي السابق التي ميزتها كثرة الضرائب و تعددها إلى جانب ارتفاع معدلاتها و ثقل عبئها خاصة على المؤسسات الاقتصادية التي عانت من كثرة الاقتطاعات و ارتفاع المعدلات، فقد كانت الضرائب على الأرباح الصناعية و التجارية مثلاً تصل إلى 50% و معدل الدفع الجزائي كان يقدر ب 6%، إلى جانب ارتفاع معدلات الرسوم و التعريفات الجمركية، فالضغط الضريبي في الجزائر وعند حسابه على أساس كل الاقتطاعات الضريبية كان يساوي حوالي 45% سنة 1986 و 46% سنة 1987 من الناتج المحلي وهو نتيجة العبء الكبير للاقتطاعات الجبائية.

<sup>1</sup> - منور او سرير احمد جمو، محاضرات في جباية المؤسسات، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص ص 67-70.

➤ **نفشي ظاهري الغش و التهرب الجبائين:**

لقد ساهم في تنامي ظاهري الغش و التهرب الجبائين غياب الوعي الضريبي، وضعف الإرادة الضريبية نتيجة تدني المستوى التعليمي لموظفيها، إلى جانب عدم استقرار التشريع الجبائي وتعقده وزيادة الضغط الضريبي على المكلفين مما دفعهم إلى أتباع مختلف السبل لتفادي تسديد ما عليهم من ضرائب، وقد قدرت مبالغ التهريب الضريبي سنة 1989 بحوالي 50 مليار دولار سنويا وهو مبلغ ضخم جدا إذا ما تمت مقارنته بالنتائج الداخلي الإجمالي في ذلك الوقت أين كان حوالي 52 مليار دولار.

➤ **عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار:**

هذه الحوافز لم تحقق الأهداف العامة للسياسة الاقتصادية وهذا راجع إلى:

- عدم توازن هيكل قطاع الاستثمار في وقت لجأت فيه المؤسسات إلى الاستثمار في القطاعات التي تتطلب مهارات عالية و تكاليف باهظة بغرض تحقيق أكبر مردودية.
- عدم التوازن الجغرافي للمؤسسات عبر التراب الوطني، فالحوافز الضريبية لم تؤدي دورها اللازم لتوجيه الاستثمار نحو القطاعات المنتجة وكذلك نحو القطاعات الأقل تطورا " المحرومة".

➤ **انخفاض الوعي الضريبي:<sup>1</sup>**

الملاحظ أن الفرد الجزائري لم تتغير نظريته للضريبة التي اكتسبها عبر الحقبة الاستعمارية وتعود أهم الأسباب في ذلك كما يلي:

- إن الضرائب هي إحدى الأدوات السيطرة والمهيمنة الاستعمارية.
- شعور الأفراد بعدم عدالة الأعباء الضريبية.
- شعور الأفراد بعدم جدوى الإنفاق العام ومصدر هذا الإحساس ناتج عن الوضعية الاجتماعية والاقتصادية المتردية.

<sup>1</sup> - كالي فريد، مرجع سابق الذكره، ص 35.

### المطلب الثالث: أهداف الإصلاح الجبائي

إن من أهداف الإصلاح الجبائي هو زيادة النمو الاقتصادي، مع إرتفاع إيرادات الضرائب، وذلك ليس بسبب ارتفاع معدلاتهما، بل نتيجة لإزدياد النشاط الاقتصادي، وارتفاع الدخول الحقيقية للمؤسسات، ومن أهدافه كذلك " توفير نظام جبائي واضح وعادل وشفاف، غير معقد ومستقر، ويكون قادرا على كسب ثقة المكلفين، مما يخفف آثار التهرب الضريبي، ويزيد حصيلة واردات الضرائب"، وبالتالي تحقيق أهم هدف لهذا الإصلاح، والمتمثل في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، وجعل إيرادات الجباية العادية كفيلة بتغطية نفقات التسيير.<sup>1</sup>

#### تحقيق النمو الاقتصادي:

في هذا مجال لا بد للإصلاح الجبائي أن يؤكد على استعمال الضريبة كأداة لخدمة أهداف السياسة الاقتصادية، وأن لا يقتصر دورها على الوظيفة المالية.

فلا بد من تخفيف العبء الضريبي على الدخل و مدخلات الإنتاج، لتشجيع الاستثمار والإنتاج والادخار.

#### الرفع من المردودية المالية للجباية العادية:

لقد كان من بين الأهداف الأساسية التي 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،<sup>2</sup> و يتحقق ذلك من خلال:

- رفع نسبة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة.
- جعل الجباية العادية تغطي نفقات التسيير للميزانية العامة.

#### تبسيط النظام الجبائي:

تهدف هذه الإصلاحات إلى تبسيط النظام الجبائي، سواء في هيكل النظام حيث تم إلغاء مختلف الضرائب التي كانت معقدة، بالإضافة إلى تجميع مختلف الأنواع التي لها نفس الأهداف ونفس الأوعية في ضريبة واحدة كإدخال الضريبة على أرباح الشركات فيما يخص الأشخاص المعنوية، أو في التشريع الجبائي بحيث أصبحت

<sup>1</sup> - سمير بن عمر، إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، سعد حلب البلدة الجزائر، فيفري 2006، ص ص 127-128.

<sup>2</sup> - Ministère des finances, "Rapport final du commission nationale d'évaluation du système fiscal Algérien", Alger, 1998, p22.

القوانين الجبائية واضحة لا يشوبها الغموض، ومدعمة بتحليلات وتفسيرات من طرف المختصين، يسهل فهمها من طرف المكلفين، وترتب على ذلك أن النظام الضريبي أصبح يكتسي أكثر شفافية على عكس النظام السابق.

#### تحقيق العدالة الجبائية:

تشكل العدالة الجبائية مبدأ أساسيا من مبادئ الجباية، ومن خلالها يكتسب النظام الجبائي نجاحه ومصداقيته لدى المكلفين بالضريبة، ولقد سعى الإصلاح الجبائي إلى تحقيق ذلك من خلال:

- التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، وإخضاع كل طرف لمعاملة خاصة.
- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية، والتي تعتبر أكثر عدالة من الضريبة النسبية.
- توسيع نطاق تطبيق مختلف الاقطاعات، هذا من جهة، ومن جهة أخرى مراعاة المقدرة التكلفة (مستوى الدخل) وذلك بتقدير الإعفاءات اللازمة لذلك.

#### إدارة ضريبية فعالة:

من بين أهداف الإصلاح هو إيجاد إدارة ضريبية تسهر على تطبيق ومتابعة النظام الضريبي، وهذا ما حدث من خلال إعادة تنظيم الإدارة الضريبية ورفع كفاءة موظفيها، وأساليب عملها وتقنياتها باتجاه التحديث و العصرية.

إذن هذه الأهداف وضعت كغاية للإصلاح الجبائي، ولجعل النظام يتماشى مع مسيرة الإصلاحات التي باشرتها الجزائر في مختلف المجالات والتي تصب كلها في إطار التحول من اقتصاد موجه إلى اقتصاد السوق.

#### الأهداف الخاصة بالضرائب غير المباشرة:

يمكن تقسيم هذه الأهداف إلى مستويين:<sup>1</sup>

#### 1- المستوى الداخلي:

- تبسيط الضرائب غير المباشرة .
- إنعاش الاقتصاد الوطني بانخفاض تكلفة الاستثمارات.
- تعبئة الموارد بتوسيع مجال التطبيق وتقليص مجال الإعفاءات .

<sup>1</sup> - كالي فريد، مرجع سابق ذكره، ص 61.

2- المستوى الخارجي:

- تشجيع التصدير بإلغاء الضريبة على عمليات البيع التي تتعلق بالبضائع المصدرة.
- فتح آفاق جديدة على المستوى المغربي بتوحيد الضرائب غير المباشرة مما يساهم في تعجيل الوحدة المغربية.

🚩 الأهداف الخاصة بالضرائب المباشرة :

- تبسيط الضرائب المباشرة من خلال اختزال عدة ضرائب متنوعة تتفق في الوعاء والهدف في ضريبة واحدة.
- تجسيد مبدأ العدالة بالتمييز بين المداخل الدنيا والمرتفعة من خلال وضع سلم المعدلات الذي يرتفع تصاعديا.
- تخفيف الضغط الجبائي حيث أن الإصلاح الجبائي الجديد قد أدى إلى تخفيض متوسطي قدره 30% من الضغط الجبائي على الدخول والمنتجات.

### المبحث الثالث: مكونات النظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاحات

لقد شهد النظام الجبائي عدة تعديلات منذ الاستقلال خاصة بعد 1991، تمثلت في القيام بعملية تغيير جذرية على جميع الهياكل القاعدية للنظام و السياسة الجبائية التي كانت تعتمدها السلطات الجزائرية، و ذلك من خلال استبدال التشريعات الجبائية القديمة بتشريعات جبائية حديثة، و كذا تنظيم الإدارة الجبائية لضمان تحقيق المشروع الإصلاحى، فشملت هذه الإصلاحات أساسا في إصلاح التشريع الجبائي، الإدارة الضريبية.

### المطلب الأول: الضرائب المباشرة في ظل الإصلاحات

#### I. الضريبة على الدخل الإجمالي

أولا: مفهوم وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي

لقد أسست الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب قانون المالية لسنة 1991، و تنص المادة رقم 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة... "

ومن خلال هذا التعريف يمكن استنتاج الخصائص التالية:<sup>1</sup>

- ✓ تطبيق الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.
- ✓ تعد ضريبة سنوية فهي مستحقة كل سنة من الأرباح أو المداخيل التي يحققها المكلفون بالضريبة أو التي يتوفر عليها خلال السنة مدنية.
- ✓ تعد ضريبة إجمالية تقع على الدخل الإجمالي الصافي وهي ناتجة عن الفرق بين الدخل الإجمالي الكلي و الأعباء المحددة من طرف الدولة.
- ✓ إنها ضريبة وحيدة. بمعنى أنها تضم كل أصناف المداخيل.
- ✓ تعد ضريبة متزايدة. بمعنى أنها تطبق من خلال معدلات متزايدة وبصورة متصاعدة.
- ✓ وتعد ضريبة التصريح حيث يجب التصريح بها بعد تأسيسها وتغطيتها .

<sup>1</sup> - د بن عماره منصور ، الضرائب على الدخل الإجمالي ، مرجع سابق ذكر، ص55.

### ثانيا: مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي

تطبق هذه الضريبة على أنواع معينة من المداخل وعلى فئة من الأشخاص

#### 1- تحديد أنواع المداخل الخاضعة للضريبة:

حدد القانون الجبائي الجزائري أنواع المداخل التي تخضع للضريبة وصنفها على النحو التالي:<sup>1</sup>

- الأرباح التجارية والصناعية أو الحرفية.
- أرباح المهن الغير تجارية.
- عائدات المزارع .
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكية المبنية والغير المبنية.
- مداخيل ربيع رؤوس الأموال المنقولة.
- المرتبات و الأجور والمعاشات و الربوع العمرية.
- فوائض القيمة الناتج عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية.

#### 2- الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي:<sup>2</sup>

وفقا لتشريع الضرائب الجزائري فإن الأشخاص الخاضعون لهذه الضريبة هم:

#### 1-2 الأشخاص الذين لهم مقر إقامة جبائي في الجزائر، وهؤلاء هم:

- الأشخاص الذين يملكون سكن(ملكية أو إيجار).
- الأشخاص الذين لهم مقر الإقامة الرئيسي أو مقر مصالحهم الرئيسي في الجزائر
- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بصفة أجير أو بصيغة أخرى.
- أعوان الدولة الذين يمارسون مهامهم أو مكلفون بمهمة في بلد أجنبي ولا يخضعون في هذا البلد لضريبة على دخلهم الإجمالي.
- الأشخاص الذين يحملون الجنسية الجزائرية أو الأجنبية سواء كان لهم مقر إقامة جبائي في الجزائر أم لا يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية مبرمة مع دول أخرى.
- الأشخاص الذين لهم مقر إقامة خارج الجزائر لكن مصدر مداخيلهم جزائري.

<sup>1</sup> - المرجع السابق ص57.

<sup>2</sup> - المادة الثالثة، من قانون الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات المديرية العامة للضرائب 1991.

ثالثا: المعدلات المطبقة

تعدد المعدلات المطبقة في الضريبة على الدخل الإجمالي و التي يبينها الجدول التصاعدي لهذه الأخيرة.  
 - الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي: تم تعديل الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي عدة مرات، بدءا بقانون المالية لسنة 1994 ثم قانون المالية لسنة 1999، ثم في سنة 2003، وكان آخر تعديل بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2008، و يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للجدول التالي:

الجدول رقم (2-1) : الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي

المعدل	قسط الدخل الخاضع للضريبة — بالدينار —
0%	لا يتجاوز 120.00
20%	من 120.001 إلى 360.000
30%	من 360.001 إلى 1440.0
35%	أكثر من 1440.00

المصدر: قانون المالية لسنة 2008.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه انخفاض الحد الأدنى المعفى البالغ 120.000 دينار سنويا، مقارنة مع تآكل القدرة الشرائية للمواطن بسبب ارتفاع الأسعار، إضافة إلى هذا نلاحظ ارتفاع المعدلات المطبقة، خاصة المعدل الثاني البالغ 20 بالمئة والذي يمس قطاعا كبيرا من المكلفين.

رابعا: دفع الضريبة على الدخل الإجمالي

تدفع ضريبة الدخل الإجمالي وفق الأنظمة التالية:<sup>1</sup>

4-1- نظام الدفع الجزافي:

هذه الطريقة كانت مقررّة وفق المادة 15 من قانون المالية 1991، إلا أنّها ألغيت وعوضت بضريبة تدعي الضريبة الجزافية الوحيدة ويخضع لهذا النظام المكلفون بالضريبة الذين لا يزيد رقم أعمالهم السنوي عن 5.000.000 دج إذا كان الأمر يتعلق بمكلفين بالضريبة تتمثل تجارهم الرئيسية في بيع السلع و الأشياء واللوازم والمواد الغذائية المخصصة إما لأخذها أو استهلاكها في عين المكان وتتمثل في توفير السكن.

<sup>1</sup> - د بن عماره منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، مرجع سابق ذكره ، ص ص 81-82.

#### 4-2- نظام الربح الحقيقي:

يطبق هذا النظام وجوبا على:

- المكلفين بالضريبة الذين يزيد رقم أعمالهم السنوي 10.000.000 دج بيع السلع و الأشياء واللوازم خدمات.
- شركات الأشخاص.
- المكلفين بالضريبة الذين يقومون بعمليات البيع بالجملة أو أصحاب الامتياز وعمليات إيجار العتاد أو مواد الاستهلاك الدائمة.
- الخاضعون للرسم على القيمة المضافة الذين يقومون بعمليات البيع لمدينين آخرين.
- المدينين بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير.

#### 4-3- النظام المبسط للربح الحقيقي:

تم إحداثه في قانون المالية 2010، ويطبق هذا النظام وجوبا بالنسبة للأشخاص الذين يتراوح رقم أعمالهم ما بين 5.000.000 دج و 10.000.000 دج وهم مجبرون بمسك محاسبة مبسطة وفقا للقوانين المنصوص عليها في قانون المالية لسنة 2010.

#### 4-4- نظام التصريح المراقب:

تخضع لهذا النظام أرباح المهن غير التجارية أو الأرباح المماثلة لها (المادة 26).

## II. الضريبة على أرباح الشركات:

تتمحور أهم الأهداف التي سعى إليها الإصلاح الضريبي سنة 1992، في وضع المؤسسات العمومية في موضع المؤسسات الخاصة نفسه وإخضاعها لمنطق وقواعد السوق،<sup>1</sup> ولتكريس هذا المسعى تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات.

### 1- تعريف الضريبة على أرباح الشركات:<sup>2</sup>

تؤسس ضريبة على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة على أرباح الشركات، من خلال التعريف السابق يتضح أن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة سنوية، تفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويون، هذه

<sup>1</sup> - ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، المجلد 25 العدد الثاني، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، 2009، ص 183.

<sup>2</sup> - المادة رقم ( 135 ) من قانون الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، المديرية العامة للضرائب، 1991.

الأخيرة "تخضع إجباريا للنظام الربح الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق".<sup>1</sup>  
ويندرج تأسيس ضريبة على أرباح الشركات في إطار وضع نظام ضريبي خاص بالشركات الذي يختلف عن النظام المطبق على الأشخاص الطبيعيين، وهذا التمييز يبرره الاختلاف القانوني الموجود بين الشخص المعنوي والشخص الطبيعي، لذا فإن الضريبة على أرباح الشركات تلائم أكثر شركات الأموال وهي تعمل على عصنة جباية الشركات وجعلها أداة للإنعاش الاقتصادي.

ويسعى الإصلاح الجبائي في شقه المتعلق بفرض الضريبة على أرباح الشركات إلى تحقيق هدفين، فمن جهة يهدف إلى تنظيم شكلي يسمح بتأسيس ضريبة خاصة على الأشخاص المعنوية كشركات الأموال، ومن جهة ثانية يهدف إلى تنظيم اقتصادي يسمح بتخفيض العبئ الضريبي المطبق على الشركات، وتمكينها من الانتعاش والنمو الاقتصادي، فضلا عن ذلك هدفت الضريبة على أرباح الشركات إلى ما يأتي:

- تشجيع إقامة الشركات بشكل مجموعات (الشركة الأم و فروعها).
- زيادة الإمتيازات لصالح المساهمين من خلال تقليص الضرائب المدفوعة على الأرباح الموزعة بعد إدراج تقنية الرصيد الجبائي.

- تخفيض الضريبة المدفوعة من خلال السماح بترحيل الخسائر السابقة إلى نهاية السنة الخامسة.<sup>1</sup>

## 2- خصائص الضريبة على الأرباح الشركات:<sup>2</sup>

تتميز هذه الضريبة بعدة خصائص يمكن إيجازها فيما يلي:

- أهما ضريبة وحيدة، لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- ضريبة عامة، لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.
- ضريبة سنوية، إذ أن وعائها يتضمن ربح سنة واحدة مغلقة.
- ضريبة نسبية، لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس لجدول تصاعدي.
- ضريبة تعتمد على التصريح الإجباري للمكلف من خلال إرسال الميزانية الجبائية لمفتش الضرائب قبل الفاتح من ماي من كل سنة لتحقيق أرباح وتستحق هذه الضريبة على الأرباح المحققة بالجزائر.

<sup>1</sup> ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مرجع سابق الذكر، ص 184.

<sup>2</sup> د بن عماره منصور، الضرائب على أرباح الشركات، الطبعة الثانية، طبع بمطبعة دار هومه الجزائر، 2011، ص 15.

من خلال الخصائص السابقة للضريبة على أرباح الشركات تتضمن هذه الضريبة الميزات الآتية:<sup>1</sup>

- الشفافية: وذلك من خلال النظرة الإجمالية إلى مجموع أرباح المكلف وطريقة تحديد الربح الخاضع للضريبة.
- البساطة: سهولة ملء كل ما يتعلق بالمكلف أو بإدارة الضرائب، ويكون هؤلاء المكلفون مطالبين بتصريح وبضريبة واحدة على الأرباح، مما يسهل عملية مسك الملفات الضريبية ومراقبتها.
- الاقتراب من العدالة: من خلال إلغاء التمييز بين الشركات العمومية والشركات الخاصة، وكذلك بين الشركات الوطنية والشركات الأجنبية.

يجسد إدخال الضريبة على أرباح الشركات مبدأ فصل الضرائب على دخل الأشخاص والضرائب على دخل الشركات، وهي تعمل على ضبط ضريبة قطاع الإنتاج للحفاظ على خزينة المؤسسات الإنتاجية وطاقة تراكمها، كما تعد الضريبة على أرباح الشركات أداة ترشيد جبائية المؤسسة.

### 3- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

تخضع للضريبة على أرباح الشركات:<sup>2</sup>

✓ الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهم العمل.
- الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجبائية الوحيدة.

✓ المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري يخضعون بدورهم إلى هاته الضريبة:

<sup>1</sup> ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مرجع نفسه، ص185.

<sup>2</sup> المادة 136 من قانون الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، المديرية العامة للضرائب، 1991.

- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة
- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

#### 4- تطورات معدلات الضريبة على أرباح الشركات:<sup>1</sup>

##### الإصلاح الجبائي لسنة: 1992

- حسب المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة فإنه قد حدد معدل عادي للضريبة على أرباح الشركات بنسبة 42٪، أما بالنسبة للأرباح المعاد استثمارها فقد حدد معدل ضريبة مخفض بنسبة 5٪. كما يمكن التذكير ببعض المعدلات الخاصة بالاقتطاع من المصدر:
- 20 ٪ بالنسبة للأرباح الموزعة المصرح بها في المادة 54 من قانون الضرائب المباشرة حيث أن تحديد الضريبة على أرباح القيم يتم من خلال الاقتطاع من المصدر.
  - 15٪ بالنسبة لعائدات الديون الودائع والكافلات.
  - 20٪ للمداخيل المحققة عن طريق آذونات الصندوق غير الاسمية.
  - 10٪ للمدخيل الخاصة المحققة من قبل المؤسسات الأجنبية لأشغال المقاوله.
  - 20٪ مفروضة على المبالغ المحصلة من المؤسسات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية دائمة في الجزائر في إطار سوق توفير الخدمات حيث أن الضريبة تقتطع من المصدر.
  - 10٪ مفروضة على المبالغ المحصلة على الشركات الأجنبية للنقل البحري.
- الإصلاح الجبائي للضريبة على أرباح الشركات طبقا لقانون المالية لسنة 1994 :

تخفيض المعدل العادي من 42٪ إلى 38٪ ابتداء من 01-01-1994، أما معدل المخفض على الأرباح المعاد استثمارها ترفع من 5٪ إلى 33٪.

##### الإصلاحات الجبائية للضريبة على أرباح الشركات طبقا لقانون المالية لسنة 1999:

تخفيض المعدل العادي من 38 ٪ إلى 30 ٪، كما تم تخفيض المعدل المخفض من 33٪ إلى 15٪.

##### الإصلاحات الجبائية للضريبة على أرباح الشركات طبقا لقانون المالية لسنة 2007:

حسب قانون المالية لسنة 2008 تصبح نسبة معدلات الضريبة على أرباح الشركات كالتالي:

-19٪ بالنسبة لنشاطات الخدمات البناء الأشغال العمومية وكذلك النشاطات السياحية.

<sup>1</sup> - د بن عماره منصور، الضرائب على أرباح الشركات، مرجع سابق الذكر، ص48.

-25٪ بالنسبة لنشاطات التجارة.

-12.5٪ بالنسبة للأرباح المعاد استثمارها.

نسب الاقتطاع من المصدر كمايلي:

-المداحيل المحققة من طرف شركات أجنبية لا تملك منشأة مهنية دائمة 25 ٪ (محررة من الضريبة) .

-تأدية الخدمات 24٪ ( محررة من الضريبة) .

-مداحيل محققة من طرف مؤسسات أجنبية للنقل البحري( ٪ 10محررة من الضريبة).

- مداحيل الديون والودائع و الكفالات: 10٪ (قرض ضريبي) .

-مداحيل متأتية من سندات مجهولة الاسم وحاملها: 40٪ (محررة من الضريبة) .

الإصلاحات الجبائية للضريبة على أرباح الشركات طبقا لقانون المالية لسنة 2015<sup>1</sup>

- حدد قانون المالية 2015 نسبة على أرباح الشركات ب 23٪، ومعدل مخفض يقدر ب 12.5 % فيما يتعلق بالأرباح المعاد استثمارها.

ويتم دفعها خلال ثلاثة أقساط هي:<sup>2</sup>

- التسبيق الأول: يدفع قبل 20 مارس.

- التسبيق الثاني : يدفع قبل 20 جوان.

- التسبيق الثالث: يدفع قبل 20 نوفمبر.

وتساوي قيمة كل تسبيق 30 % الضريبة المتعلقة بالربح السنة السابقة على أن تتم التسوية عند دفع رصيد

التصفية قبل أول أفريل من السنة الموالية.

ويشكل وجود ثلاثة (3) تسبيقات في دفع الضريبة على أرباح الشركات إحدى العوامل المساعدة في تخفيف

الضغط على خزينة المؤسسة، ومن ثم في زيادة فعالية هذه الضريبة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> المادة 12 تعدل أحكام المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، قانون المالية لسنة 2015.

<sup>2</sup> د بن عماره منصور، الضرائب على أرباح الشركات، مرجع سابق الذكر، ص23.

<sup>3</sup> ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مرجع سابق الذكر، ص186.

### III. الرسم على النشاط المهني:

#### 1- تعريف الرسم على النشاط المهني:

الرسم على النشاط المهني ضريبة تفرض شهريا أو فصليا على رقم الأعمال المطبق من النشاطات الصناعية والتجارية والخدمية خارج الرسم على القيمة المضافة.<sup>1</sup>

#### 2- القاعدة الضريبية:

يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية، أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة.<sup>2</sup>

#### 3- ويتمثل مجال الرسم على النشاط المهني:<sup>3</sup>

■ الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلاً مهنيًا دائمًا و يمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح غير التجارية، ما عدا مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة.

■ رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات. و يقصد برقم الأعمال، مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه، غير أنه تستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها، من مجال تطبيق الرسم المذكور في هذه المادة.

بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء، يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال، على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت، باستثناء الديون لدى الإدارات العمومية والجماعات المحلية لا تطبق أحكام الفقرة السابقة في حالة مؤسسات الأشغال التي تقوم أيضا بعمليات الترقية العقارية.

<sup>1</sup> - د بوعون مجاوي نصيرة، حماية المؤسسة الجزائرية، page bleues، ص 103.

<sup>2</sup> - المرجع السابق، ص 103.

<sup>3</sup> - المادة 217 من قانون المالية لسنة 2016 المعدل بموجب المادتين 17 من قانون المالية 1995 والمادة 15 من قانون المالية 1998.

4- حساب الرسم على النشاط المهني:<sup>1</sup>

كانت النشاطات الصناعية والتجارية قبل سنة 1996 تخضع للرسم على النشاط الصناعي والتجاري (TAIC) بمعدل 2,55٪ والنشاطات غير تجارية (كالمهن الحرة) إلى الرسم على النشاط غير التجاري (TANC) بمعدل 6,05٪.

وقد تم توحيد هذين الرسمين ابتداء من 01-01-1996 وذلك حسب قانون المالية لسنة 1996 وفي شكل الرسم على النشاط المهني (TAP) يطبق على النشاطين السابقين بمعدل واحد 2,55٪ عدل هذا المعدل حسب القانون المالية التكميلي لسنة 2001 أصبح 2٪.

1- يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي:<sup>2</sup>

الجدول رقم (2-2): جدول الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	حصة الولاية	حصة البلدية	حصة لصندوق المشترك المحلية	المجموع
	0,59٪	1,30٪	0,11٪	2٪

المصدر: المادة 222 من قانون المالية لسنة 2016.

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3٪ فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط المحروقات لنقل المحروقات بواسطة الأنابيب يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يلي:

الجدول رقم (3-2): جدول الرسم على النشاط المهني لنشاط المحروقات

حصة الولاية	حصة البلدية	حصة لصندوق المشترك للجماعات	المجموع
0,88%	1,96٪	0,16٪	3٪

المصدر: المادة 222 من قانون المالية لسنة 2016.

ينخفض معدل هذا الرسم إلى واحد بالمئة بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاط الإنتاج و يتم توزيع هذا الرسم كما يلي:

الجدول رقم (2-2): جدول الرسم على النشاط المهني بالنسبة لنشاط الإنتاج

حصة الولاية	حصة البلدية	حصة لصندوق المشترك المحلية	المجموع
0,29٪	0,66%	0,05%	1%

المصدر: المادة 222 من قانون المالية لسنة 2016.

<sup>1</sup> - د حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية بن عكنون الجزائر، 2007، ص 131.

<sup>2</sup> - المادة 222 من قانون المالية لسنة 2016 معدل بموجب المواد 6 من ق م ت لسنة 2001 و 8 من ق م ت لسنة 2008 و 3 من ق م ت لسنة 2015.

- فيما يخص نشاطات البناء و الأشغال العمومية و الري تحدد نسبة الرسم ب 2% مع تخفيض بنسبة 25%

### المطلب الثاني: الضرائب غير المباشرة في ظل الإصلاحات

أولاً: الرسم على القيمة المضافة:

أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991، بالمقابل ألغي النظام السابق المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الناتج (TUGP)، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS)، وذلك نتيجة المشاكل التي شهدتها هذا النظام من حيث تعقده وعدم ملائمته مع الإصلاحات التي شهدتها الاقتصاد الوطني.

إن هذا الرسم وحسب تسميته يتعلق بالقيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية، والقيمة المضافة من جهة نظر فقهاء المالية هي عبارة عن ضريبة تفرض على الإنتاج في كافة مراحلها وتمثل في الزيادة في قيمة الإنتاج في كل مرحلة من مراحل الإنتاج.<sup>1</sup>

تحدد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الانتاج الاجمالي والاستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات، حيث انها ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة الى فائدة الخزينة العمومية ليتحملها المستهلك النهائي.

#### 1- مفهوم الرسم على القيمة المضافة:<sup>2</sup>

يتمثل الرسم من الناحية الاقتصادية في مساهمة المكلف بالضريبة لمزاولة نشاط اقتصادي وتعبير القيمة عن فرق الحجم بين الانتاج والاستهلاك الوسيطي

الجدول رقم (2 - 5): جدول يبين الفرق بين الانتاج والاستهلاكات الوسيطية.

الانتاج	الاستهلاكات الوسيطية في الانتاج
المبيعات من السلع	السلع المستعملة في الانتاج
الانتاج المباع الانتاج المخزن	الموارد المستعملة في الانتاج
الاستهلاك الداتي للمؤسسة	الخدمات المستعملة في الانتاج
الخدمات المقدمة	

المصدر: بن عماره منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، مرجع سابق الذكر، ص 47.

<sup>1</sup> - مراد ناصر، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، العدد 02، مجلة الباحث، البلدة، 2003، ص 24 - 32.

<sup>2</sup> - د بن عماره منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، مرجع سابق الذكر، ص 47.

## 2- مبدأ الرسم على القيمة المضافة:<sup>1</sup>

يقع الرسم على القيمة المضافة على عاتق المستهلك (المدين الحقيقي) وليس على المؤسسة (المدين القانوني) فدور المؤسسة يتمثل فقط في تحصيل الرسم من المستهلك ثم إلى مصلحة الضرائب.

## 3- يتميز الرسم على القيمة بالخصائص التالية:<sup>2</sup>

- إنه ضريبة حقيقية :
- تخص استعمال المداخل أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع و الخدمات.
- إنه ضريبة غير مباشرة :
- تدفع للخرينة ليس بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي الذي يعتبر المدين الحقيقي و لكن من طرف المؤسسة التي هي المدين الشرعي الذي يضمن إنتاج و توزيع السلع و الخدمات.
- إنه ضريبة نسبية القيمة :
- تحصل بنسبة قيمة المنتجات و ليس بالاستناد إلى النوعية المادية للمنتوج الحجم أو الكمية.
- إنه ضريبة مؤسسة حسب آلية عمل الدفعات المجزئة :
- بالفعل في كل مرحلة توزيع، فإن الرسم على القيمة المضافة يخص فقط القيمة المضافة الممنوحة للمنتوج بحيث أن في نهاية الحلقة التي تتبعها المنتوج، فإن التكلفة الجبائية الإجمالية تطابق المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك.
- إنه ضريبة تتوقف على آلية الخصوم:
- في هذا الصدد، و المراحل المختلفة للمحيط الاقتصادي، يجب على المدين أن:
  - يحسب الرسم المستحق في المبيعات أو في تقديم الخدمات.
  - يخصم من هذه الضريبة، الرسم المثقل للعناصر المشكلة لسعر الكلفة.
  - يدفع للخرينة الفارق بين الرسم المحصل و الرسم المخصوم.
- ضريبة حيادية:
- فالرسم على القيمة المضافة هو حيادي على نتائج المدين القانوني لأنه يتحمل من طرف المستهلك النهائي تطهير و تنظيف العلاقات بين مصالح الجبائية و الممولين.

<sup>1</sup> - جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة و الحماية وفق النظام الخاسي المالي، PAGE BLEUES ، ص 48.

<sup>2</sup> - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة 2016.

○ أداة ضريبية تتميز بالخصائص التالية:

- توسيع مجال التطبيق :

يعتبر مجال تطبيق TVA جد واسع بحيث انه يتضمن العمليات الخاضعة (TUGP) و(TUGPS) وعمليات أخرى مثل التجارة بالجملة والمهن الحرة.

- توسيع مجال الخصم :

يمنح نظام الرسم على القيمة المضافة للخاضعين لهذه الضريبة إمكانية خصم مبلغ الرسم المحمل على مشترياتهم من مبلغ الرسم المستحق على مبيعاتهم.<sup>1</sup>

ويسمح أسلوب الخصم الجديد من جهة حيادية الضريبة، فهو لا يعرقل توسع نشاط المؤسسة بل يشجع المنافسة والمبادلات على المستوى الدولي، ومن جهة ثانية يعمل على ضبط المعاملات التجارية، بحيث يجبر التعامل بالفواتير التي تشكل الوسيلة الضرورية للاستفادة من حق الخصم.

- تقليص عدد المعدلات:

حسب قانون المالية لسنة 2001 يحتوي نظام الرسم على القيمة المضافة معدلين فقط عوض 18 معدل كما كان سائد في النظام السابق ويطبق المعدلين فقط على أساس رقم الأعمال غير متضمن الرسم (HT). لقد أدت الخصائص السابقة إلى بساطة وسهولة تطبيق الرسم على القيمة المضافة سواء بالنسبة لإدارة الضرائب أو للمؤسسة، وقد ساهم في فعالية النظام الضريبي.<sup>2</sup>

#### 4- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

##### 4-1- العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا :

إن الرسم على القيمة المضافة مستحق وجوبا على:<sup>3</sup>

إن تطبيق الرسم على القيمة المضافة يضم الإطار المكاني لتطبيق الرسم كما يلي:

الأعمال العقارية وعمليات البيع والخدمات من غير ذلك الخاضعة للرسم الخاصة والتي تكتسب طابعا تجاريا أو حرفيا أو صناعيا ويتم إنجازها في الجزائر بصفة عرضية وان الرسم يطبق أيا كان.

الوضع القانوني للأشخاص اللذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب

<sup>1</sup> - د بن عماره منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، مرجع سابق الذكر، ص48.

<sup>2</sup> - مراد ناصر، الإصلاحات الضريبية في الجزائر. مرجع سابق الذكر .

<sup>3</sup> - د بن عماره منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، مرجع سابق الذكر، ص49.

#### 4-2- العمليات الخاضعة للضريبة اختيارياً:<sup>1</sup>

- يشار إلى العمليات الخاضعة للضريبة و كفيات الاختيار في المادة 3 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
- يمنح الاختيار للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، إعتبار قيامهم بتسليمات موجهة:

- للتصدير.
- للشركات البترولية.
- للمكلفين بالرسم الآخرين.
- للمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء.

#### 5- ويسعى المشرع في تحقيق عدة أهداف من خلال تأسيس الرسم على القيمة المضافة، يمكن تصنيفها في قسمين كما يأتي:<sup>2</sup>

##### ✓ على المستوى الداخلي:

- تبسيط الضرائب غير المباشرة، وذلك بتعويض (TUGPS) و (TUGP) بضريبة واحدة هي (TVA) مع تقليص عدد المعدلات من 18 إلى 02.

الإنعاش الاقتصادي من خلال تخفيض تكلفة الاستثمارات.

- تشجيع الاستثمارات والمنافسة من خلال حيادية الضريبة وشفافيتها.

##### ✓ على المستوى الخارجي:

- حفز منافسة المؤسسات الجزائرية في الأسواق الخارجية عن طريق إلغاء العبء الضريبي الذي تتحمله المنتجات الوطنية عند تصديرها إلى الخارج.
- إحداث انسجام بين الضرائب غير المباشرة على المستوى المغربي، علماً أن المغرب اعتمد الرسم على القيمة المضافة سنة 1986 م، وتونس في سنة 1988 م، ومن ثم دفع وتيرة الاتحاد المغربي.
- ويفرض الرسم على القيمة المضافة على أساس رقم الأعمال خارج الرسم بتطبيق معدل عادي 17 % ومعدل مخفض قدره 7%.

<sup>1</sup> - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة 2016.

<sup>2</sup> - ناصر مراد، تقييم الإصلاحات في الجزائر، مرجع سابق الذكر، ص 188.

ثانيا: الضرائب الأخرى

### 1- الضريبة الجزافية الوحيدة:<sup>1</sup>

حسب قانون المالية لسنة 2007 تم تأسيس الضريبة الجزافية الوحيدة لتحل محل النظام الجزافي الضريبية على الدخل الإجمالي وتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني. يعتبر هذا التنظيم جديد عن الاستجابة لنمو المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تمثل نسبة 3.64% من مجموع المكلفين<sup>2</sup> بالضريبة وتساهم في حدود 2.5% من الإيرادات العادية أي بما يعادل 3,4 % من الناتج المحلي الإجمالي.

### 1-2- مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة:<sup>3</sup>

يخضع الضريبة الجزافية الوحيدة التالي:

- الأشخاص الطبيعيين الذين تتمثل تجارهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثة ملايين (3.000.000 دج) بما في ذلك الحرفيين التقليديين الممارسون لنشاط حرفي.
- الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون الأنشطة الأخرى عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثة ملايين (3.000.000 دج).

### 1-3- معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة:

- 6 % بالنسبة لأنشطة بيع البضائع والأشياء عندما لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثلاثة ملايين (3.000.000) بما في ذلك الحرفيين التقليديين الممارسين لنشاط حرفي في
- 12% بالنسبة لأنشطة تأدية الخدمات التابعة لصنف الأرباح الصناعية والتجارية عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثة ملايين (3.000.000 دج).

### 1-4- توزيع حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي :

50% لفائدة ميزانية الدولة.

40% لفائدة البلديات.

5% لفائدة الولاية.

5% لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

<sup>1</sup>-حميد بوزيدة، مرجع سابق الذكر، ص 123 .

<sup>2</sup> -Ministère des finances Direction generale des impot la lettres de la DGINe20A

<sup>3</sup> - حميد بوزيدة، المرجع نفسه، ص 123 .

## 2- الرسم العقاري:

أسس الرسم العقاري بصورته الحالية بموجب الأمر رقم 67-83 المؤرخ في 02 جوان 1967 والمتضمن لقانون المالية لسنة 1967 وتم تعديله بموجب المادة 43 من قانون 91-25 المؤرخ في 18 ديسمبر 1991 والمتضمن لقانون المالية لسنة 1992 .

### 2-1 يعرف الرسم العقاري :

بأنه ضريبة عينية سنوية تمس أملاك ( العقارات) البنية وغير المبنية على أساس القيمة الايجارية الجبائية السنوية حسب نوعية المناطق الموجودة فيها وتوجه حصيلة هذه الضريبة لصالح ميزانية البلديات.

### 2-2 الأملاك الخاضعة للرسم العقاري:<sup>1</sup>

- المحلات ذات الاستعمال السكني.
- المحلات المهنية (ممارسة نشاط تجاري أو غير تجاري).
- المنشآت التجارية الواقعة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات و ورشات صيانة.
- أراضي البناءات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقة مباشرة لها و لا يمكن الاستغناء عنها .
- الأراضي غير المستغلة زراعيًا أو المستخدمة لاستعمال تجاري.

### 2-3 المدخيل العقارية غير مبنية الخاضعة للرسم العقاري:

يطبق الرسم على العقار غير المبني على كل المدخيل العقارية غير المبنية ماعدا تلك المعفاة صراحة وكذلك يطبق على :

- الأراضي الواقعة في القطاعات العمرانية أو القابلة لتعمير.
- المحاجر مواقع استخراج الرمال المناجم في الهواء الطلق.
- مناجم الملح و السبخات .
- الأراضي الفلاحية.

<sup>1</sup> - حميد بوزيدة، مرجع سابق الذكر، ص 145 .

## 2-4 معدلات الرسم العقاري:

- الأملاك المبنية: 3%.

- الأملاك غير المبنية:

5% على الأملاك غير المبنية الموجودة في قطاعات غير قابلة للتعمير.

3% بالنسبة للأراضي الفلاحية.

## 3- رسم التطهير:<sup>1</sup>

أسس رسم التطهير بموجب القانون 80-12 الصادر بتاريخ 31 ديسمبر والمتضمن لقانون المالية لسنة 1981 وذلك ليعوض الرسوم الفرعية القديمة.

## 3-1 يعرف الرسم التطهير

بأنه رسم سنوي يطبق على كل الملكيات المبنية الواقعة في البلديات تعمل فيها مصلحة جمع القمامات المنزلية حيث ينشأ هذا الرسم باسم الملاك أو المنتفعين أو على عاتق المستأجر الذي يكون متضامنا مع المالك في دفع قيمة ذلك الرسم ويحصل هذا الرسم لفائدة البلديات.

## 3-2 مجال تطبيق رسم التطهير:<sup>2</sup>

يطبق رسم التطهير سنويا على كل مسكن أو ملكية مبنية تقع داخل البلديات والتي تتوفر على مصلحة رفع القمامات المنزلية.

## 3-3 معدلات رسم التطهير:<sup>3</sup>

يقتطع عادة وفق تعريفات ثابتة كما حدد قانون المالية لسنة 2002 كما يلي:

- ما بين 500 دج و 1000 دج على كل ملك ذي استعمال سكني.
- ما بين 1000 دج و 10000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه.
- ما بين 5000 دج و 20000 دج على كل ارض مهيأة للتخميم والمقطورات.
- ما بين 10000 دج و 100000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ماشبهه ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه.

<sup>1</sup> - حميد بوزيدة ، مرجع سابق الذكر ص 174 .

<sup>2</sup> - بوعون بجاوي نصيرة، مرجع سابق الذكر ، ص 106.

<sup>3</sup> - حميد بوزيدة ، مرجع نفسه ص 155.

#### 4- الدفع الجزائي:

#### 4-1 تعريف الدفع الجزائي:

هو عبارة ضريبة سنوية مباشرة تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والهيئات المقيمة في الجزائر والتي تدفع مرتبات وأجور لمستخدميها.

#### 4-2 مجال التطبيق:

✓ **المادي:** تخضع المبالغ المدفوعة لقاء المرتبات و الأجور والتعويضات والعلاوات بما في ذلك قيمة الامتيازات العينية وكذا المعاشات و الريوع العمرية لدفع الجزائي.

✓ **الشخصي:** يخضع للدفع الجزائي الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والهيئات المقيمة في الجزائر.

#### 4-3 معدلات الضريبة الدفع الجزائي :

- المرتبات و الأجور والتعويضات والرواتب بما فيها الامتيازات العينية 4٪ حسب قانون المالية لسنة 2002 والذي أصبح 2٪ مع قانون المالية.
- المعاشات و الريوع العمرية 1٪.

حسب قانون المالية لسنة 2005 أصبح مبلغ الدفع الجزائي بتطبيق نسبة 1٪ على مجموع المدفوعات السنوية الخاضعة للضريبة وحسب قانون المالية 2006 تم إلغائه.

#### 4-4 حق التداول:(المروور):<sup>1</sup>

يطبق على منتوجات الكحول و الخمور و يخضع لها الأشخاص المعنويون من تجار الجملة المستودع المحتكر الأساس الخاضع للرسم:

- الكحول : كمية الكحول المعبر عنها بالهكتولتر الموجهة للاستهلاك .
  - الخمور: الكمية معبر عنها بالحجم (هكتولتر) الموجهة للاستهلاك.
- تفرض على سبيل المثال على الكحول و كل المشروبات المشابهة التعريفات الثابتة الموضحة كما يلي:
- منتجات الأدوية المصنوعة من الكحول 10دج /هكتولتر.
  - المنتجات العطرية والزينة 980دج /هكتولتر.

<sup>1</sup> - حميد بوزيدة، مرجع سابق الذكر، ص169.

6- حق الضمان و التعبير:

6-1- حق الضمان:

يخضع هذا الحق من المنتجات المعدنية من الذهب و الفضة و البلاتين وتفرض على الكميات المباعة معبر

عنها بالوزن حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2015 و أصبح كما يلي:<sup>1</sup>

- 8000 دج / هيكتوغرام بالنسبة للمصنوعات الذهبية.
- 20000 دج / هيكتوغرام بالنسبة للمصنوعات من البلاتين.
- 150 دج / هيكتوغرام بالنسبة للمصنوعات من الفضة.

6-2- حق التعبير:<sup>2</sup>

6-2-1- التعبير بنجمة العيار:

- البلاتين: 12 دج عن كل ديكا غرام أو جزء من الديكاغرام.
- الذهب: 6 دج عن كل ديكا غرام أو جزء من الديكاغرام.
- الفضة: إلى غاية 400 غرام: 4 دج عن كل هكتوغرام.

6-2-2- التعبير بالبوتقة:

- البلاتين: 150 دج عن كل عملية.
- الذهب: 100 دج عن كل عملية.

6-2-3- التعبير عن طريق التبليل:

الفضة: 20 دج عن كل عملية.

بالنسبة للمصنوعات المقدمة في شكل حصص من نفس الصهر، فانه يمكن إجراء تعبير عن طريق البوتقه لكل

120 غرام من البلاتين أو الذهب و تعبير عن طريق التبليل لكل 2 كغ أو جزء من 2 كلغ من الفضة.

<sup>1</sup> - المادة 32 من قانون المالية التكميل لسنة 2015 المعدلة للمادة 340 من قانون الضرائب غير المباشرة..

<sup>2</sup> - قانون الضرائب غير المباشرة 2016 .

7- الرسم على المنتجات البترولية:<sup>1</sup>

يفرض هذا الرسم على المنتجات البترولية المختلفة كالبنزين الغاز البروبان البوتان ,,,,,,,,,, الخ وهذا حسب الجدول أدناه:

الجدول رقم(2-6) : معدلات الرسم على المنتجات البترولية.

رقم التعريف الجمركية	تعيين المواد	الرسم (دج/ هكتلتر)
م. 10.2 7	البنزين الممتاز	600,00
م. 10.2 7	البنزين العادي	500,00
م. 10.2 7	البنزين الخالي من الرصاص	600,00
م. 10.2 7	غاز اويل	100,00
م. 10.2 7	غاز البترول المميع/ الوقود	1,00

المصدر: قانون الرسم على الأعمال.

8- حقوق التسجيل والطابع

8-1 حقوق التسجيل:<sup>2</sup>

هي الضرائب مدفوعة لدولة لقاء عملية تسجيل العقود المختلفة وخصوصا العقود الرسمية القضائية المتضمنة للقرارات النهائية للعقود الإدارية وعقود نقل الملكية وحق الانتفاع بالمنقولات أو العقارات والتنازل عن حقوق الإيجار وحقوق التأسيس.

الجدول رقم (2-7) مجال تطبيق حقوق التسجيل ومعدلاتها

مجال التطبيق	أساس الخضوع	المعدلات
--------------	-------------	----------

<sup>1</sup> - حميد بوزيدة، مرجع سابق الذكر، ص171.

<sup>2</sup> - المرجع السابق، ص171.

نقل الملكية بيع المنقولات بيع العقارات	التمن المسجل في العقد أو القيمة الحقيقية للملك	5%
التنازل عن الأجزاء من حق الملكية -انتقال مجرد من الملكية	التمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء على أساس القيمة التجارية الحقيقية	5% مع تطبيق الجدول المنصوص عليه في المادة 53- 2 من قانون التسجيل
نقل تحويل الانتفاع للأموال العقارية	- التمن الإجمالي للكراء مضافا إليه التكاليف	2% لمدة محددة
• إيجار لمدة محددة • إيجار لمدة غير محددة	- رأس المال المتكون من 20 مرة من قيمة التمن والتكاليف السنوية	5% لمدة غير محددة
نقل عند طريق الوفاة	الحصص الصافية العائدة لكل ذي حق	4% معدلات كالآتي: 10%، 20%، 30%، 50% طبقا للعلاقة التي تربط الوارث بالمتوفى.
الهبات	قيمة المال الموهوب	3% بين الأصول والفروع والأزواج.
القسمة	مبلغ الأصول الصافية المقسمة أي الفرق بين الأصول الإجمالية والديون والأعباء.	1,5%
مبادلة الأملاك العقارية	قيمة احد الأملاك المتبادلة	2,5%
عقود الشركة	القيمة الصافية المخصص: - التمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء أو القيم التجارية الحقيقية للملك. - قيمة حصص الشركاء	0,5% يجدد حسب طبيعة المال 2,5%
- الحصص العادية - الحصص بالعوض - العقود المتضمنة التنازل عن الأسهم وحصص الشركة.		

المصدر: د حميد بوزيدة، مرجع سابق الذكر، ص172.

## 8-2 حقوق الطابع:<sup>1</sup>

<sup>1</sup>-حميد بوزيدة، مرجع سابق الذكر، ص173.

تتمثل حقوق الطابع في الرسوم المفروضة على التداول والمعاملات والمدفوعة في شكل الطوابع الجبائية أو الدمغة.

الجدول: رقم (2- 8) :تعريفات حقوق الطابع

التعريفات	تصنيف حقوق الطابع
	الطابع الحجمي:
40 دج	● الورق العادي
60 دج	● ورق السجل
20 دج	● نصف ورقة من الورق العادي طابع المخلصات:
دينار -1 دج- عن كل قسط من مئة -100-	● السندات بمختلف أنواعها
دينار أو جزء من القسط -100 دج- دون أن يقل المبلغ المستحق عن 5 دج أو يفوق	
2500 دج	
20 دج	● الوثائق التي هي بمثابة إيصال
20 دج	● الإيصالات التي تثبت إيداعا نقدا تم لدى المؤسسة أو شخص طبيعي
2000 دج	جواز السفر
500 دج	رخصة الصيد
100 دج	بطاقة التعريف المهني
100 دج	بطاقة التعريف المغاربية
0,50 دج عن كل 100 دج	طابع أعمال التجارة - السفتجة السندات غير قابلة للتفاوض السند لأمر
4000 دج	طابع السجل التجاري

المصدر: حميد بوزيدة، مرجع سابق الذكر، ص174.

المطلب الثالث: الإدارة الضريبية في ظل الإصلاحات

إن نجاح النظام الجبائي يعود في قسم كبير منه إلى أسلوب عمل الإدارة والكيفية التي تسير بها الضريبة، ولقد

عانت الإدارة الجبائية قبل الإصلاح من مشاكل عويصة أعاقت بشكل دائم تطور النظام الضريبي فقد تميزت بتنظيم غير ملائم و سائل محدودة وتحكم غير كافي للمادة الواقع عليها الضريبة وأيضاً عجز كبير في تحصيل الإيرادات المالية.

لذا قامت الجزائر بإصلاح الإدارة الجبائية أنها تعتمد عليها الدولة في تطبيق أهم إحدى سياساتها المالية (السياسة الجبائية)، ذلك أن الإيرادات الجبائية هي أهم عناصر الموازنة العامة.

وعليه تعتبر الإدارة الجبائية جزء لا يتجزأ من الإدارة العامة، إذ تشكل مزيجاً من العناصر الإدارية و المالية و القانونية، و تكمن أمثلية النظام في إسناده على أسس و دعائم من القواعد المالية و القانونية .

وتعتبر الإدارة الجبائية الكفاءة من أهم آليات تحقيق العدالة، لذا كان لزاماً التطلع لإيجاد إدارة جبائية ذات كفاءة عالية لمنع حدوث أي اختلال ما بين وظائف الإدارة وإمكاناتها، فمستوى كفاءة الإدارة الجبائية كثيراً ما يكون هو الفيصل في إمكانية تحقيق أهداف السياسة الجبائية من عدمها، لذلك فإنه يجب أن يراعى عند تصميم النظام الجبائي اختيار تلك الأنواع من الضرائب التي يمكن للجهاز الضريبي إدارتها بكفاءة عالية<sup>1</sup>.

وللقيام بذلك تم إعادة تنظيم الإدارة الضريبية بحد ذاتها تبسيط الاجراءات الجبائية<sup>2</sup>:

### 1) إعادة تنظيم الإدارة الضريبية:

في إطار وضع الأطر القانوني والتشريعية الأساسية للمنظومة الجبائية في الجزائر تم استحداث مديرية للضرائب بدلا من هيئة الرقابة الجبائية التي كانت تابعة لوزارة المالية إن إعادة تنظيم الإدارة الضريبية الذي تبنته الجزائر مند 1991 كان يهدف إلى توضيح المهام إدارة الضرائب بمستوياتها المختلفة إذ أن المستوى المركزي يختص بإعداد المفاهيم والتقييم والرقابة في حين نجد أن المستوى الجهوي يقوم بالتنسيق أما على المستوى المحلي فيتم من خلاله تسيير الملفات الجبائية عن طريق المديرات الولائية للضرائب المتمثلة بمفتشيات الضرائب وقبضات الضرائب.

لقد شهدت بداية القرن الحالي ق21 شروع البلاد في إعداد المشروع الخاص بإعادة تنظيم الإدارة الجبائية قصد عصرنتها حيث سيسمح هذا المشروع من الانتقال من الإدارة الضريبية ذات الطابع الأفقي من حيث المهام إلى الإدارة الضريبية ذات الطابع العمودي من حيث الفئات المكلفين إذ سيتم استحداث الهياكل التالية

<sup>1</sup> - حامد عبد المجيد دراز و آخرون، النظم الضريبية، الدار الجامعية للنشر، بيروت، 1989، ص87.

<sup>2</sup> - د- منور او سرير - محمد جمو، مرجع سابق الذكر، ص 89-91.

➤ مديرية كبريات المؤسسة DGE:

تمثل المكان الذي يتم فيه التصريح و دفع الضرائب الرئيسية، و تسيير الملفات الضريبية من حيث الإعلام الوعاء، التحصيل، و الرقابة و تتكفل هذه المديرية بتسيير المكلفين الكبار وهم:

- المكلفين الذين يتجاوز رقم أعمالهم 100 مليون دج سنويا.
- المؤسسات البترولية.
- المؤسسات الأجنبية.
- مجمع المؤسسات.

➤ مراكز الضرائب CDI:

تم إنشاء مراكز الضرائب استجابة لضرورة تحسينا لتسيير و الرقابة الجبائية للمؤسسات المتوسطة والأشخاص الطبيعيين الخاضعين للنظام الحقيقي وكذا أصحاب المهن الحرة و يعتبر مركز الضرائب الملجأ الوحيد للممول حيث يقوم هذا المركز بأعمال التسجيل متابعة التصريح، التحصيل وإحصاء الإيرادات، يتم تقسيم مراكز الضرائب حسب معيار عدد الملفات الجبائية إلى ثلاثة أصناف :

- مراكز ضرائب من الصنف الأول: لعدد ملفات جبائية يفوق 8000 ملف جبائي.
- مراكز ضرائب من الصنف الثاني: لعدد ملفات جبائية يتراوح ما بين 4000 و 8000 ملف.
- مراكز ضرائب من الصنف الثالث: لعدد ملفات جبائية اقل من 4000.

➤ مراكز الضرائب الجوارية: وهي مراكز خاصة بصغار الممولين الخاضعين للنظام الجزائي

➤ مفتشيات مختصة : وهي مفتشية مختصة في العقارات والمنقولات المعادن النفيسة التبغ الجبائية المحلية.

2) تبسيط الاجراءات الجبائية:

في اطار تبسيط الاجراءات الجبائية تم إنشاء " المكلف الجبائي الوحيد " الذي يتضمن تسيير مختلف الضرائب والرسوم المتعلقة بممارسة الممول لنشاط ما على مستوى كل مفتشية الضرائب والقابضة المختلطة للضرائب . أما على صعيد التصريح بالمادة الخاضع للضريبة فقد تم استحداث وثيقة واحدة يطلق عليها بG50 تتضمن تصريح الممول بمداخله بدلا من سبعة عشر 17 تصريح كما كان سائدا من قبل.

خاتمة الفصل

لقد تناولنا في هذا الفصل السياسة الجبائية الجزائرية، فقد اتسمى النظام الجبائي بالتبعية فلم تتولى الدولة في إجراء التعديلات و التحسينات اللازمة في هذا النظام حتى جاءت التحولت الاقتصادية العالمية، فأخذت الدولة على عاتقها تنمية الاقتصاد المنهار و الدخول في مرحلة جديدة من البناء و التشييد، لمسيرة هذه التحولات من جهة، ومن جهة أخرى محاولة تنمية اقتصادها الذي اتصفى بسوء التجسيد التشريعي و التطبيقي عبر القوانين المختلفة، وذلك من خلال عدة إصلاحات اقتصادية ومن بينها الإصلاحات جبائية لإعادة هيكلة النظام الجبائي بأكمله.

وتطرقنا إلى إصلاحات أفريل 1991، و ما جاءت به من تقسيمات جديدة للضرائب خاصة فصلها بين الضرائب التي تفرض على الأشخاص الطبيعيين و الضرائب التي تفرض على الأشخاص المعنويين. كما تطرقنا إلى أهم التعديلات التي جاءت بها قوانين المالية من 1991 حتى 2015.

## الفصل الثالث:

# تقييم مردودية الإصلاحات الجبائية في الجزائر



## مقدمة الفصل

لم يعد علم الاقتصاد مقتصرًا فقط على استعراض مختلف النظريات الاقتصادية فحسب، بل أصبحت المهمة الأساسية للاقتصادي هي محاولة النفاذ إلى البيئة الاقتصادية من أجل فهم متغيراتها و ضبط اتجاهاتها، و لعل أفضل طريقة لذلك هي استخدام أساليب الاقتصاد القياسي التي قد تقودنا إلى تعديل النظريات القائمة أو استنتاج نظريات جديدة.

و بعد التعرض للنظام الجبائي الجزائري و التطرق إلى مختلف التغيرات الجذرية التي طرأت على مكوناته من خلال مشروع الإصلاحات الجبائية 1991، التي قد تؤثر بشكل كبير على حجم الاستثمارات المحلية و الأجنبية و كذا حجم العمالة و ارتفاع حجم الناتج المحلي الإجمالي، إن إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية يعتبر من أبرز أهداف الإصلاح، لذا حاولنا في هذا الفصل تقييم مردودية هذه الإصلاحات من خلال قياس مرونة الإيرادات الجبائية خلال الفترة الممتدة ما بين سنة 1993 و سنة 2014، عبر سلسلتي الناتج الداخلي الخام و الإيرادات الجبائية.

وقسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة أجزاء حيث تناولنا في الجزء الأول المردودية الجبائية و أهم المؤشرات المستعملة لقياسها إضافة إلى مفهوم المرونة الجبائية، أما في الجزء الثاني فتطرقنا إلى نموذج تصحيح الأخطاء من حيث مفهومه و طريقة تقديره، إضافة إلى نظرة عامة حول السلاسل الزمنية و طرق اختبارها، و الجزء الثالث خصص لدراسة استقرارية السلسلتي السابقتي الذكر (  $LN\_REV_t$   $LN\_PIB_t$  ) أولا ثم اختبار التكامل المشترك وقياس المرونة الجبائية، عبر استعمال برنامج Eviews 8.1.

## أولاً: المردودية الجبائية وأهم المؤشرات لقياسها

I المردودية الجبائية:<sup>1</sup>

ينتج التطور الاقتصادي من خلال زيادة القدرة على الإنتاجية و تحول بنيات و هياكل الإنتاج، و يؤدي هذا التطور إلى البحث عن إيرادات جبائية، يمكن ملاحظة مدى أهميتها عند المقارنة بين الدول المصنعة و الدول النامية، و حسب موريس لوري فإن: قدرة المساهمة الجبائية لأمة تعبر بشكل مباشر عن إنتاجيتها الاقتصادية و يمكن أن تثبت ذلك دون صعوبة.

يتم قياس المردودية الجبائية وفق نسبة الاقتطاعات الإجبارية إلى الناتج الداخلي الخام، و يطلق على هذه النسبة "المعامل الجبائي أو المعدل الإجمالي للاقتطاعات الإجبارية (TGPO) الذي يسمح لنا بمعاينة مستوى الجباية في بلد ما، و لكن لا يقدم لنا رؤية واضحة عن الضغط الذي يشعر به الخاضعون الضريبة و لا عن التضحية المقدمة من طرف أفراد الأمة.

تعتبر المردودية الجبائية عن الأهداف المالية للجباية، المتمثلة في تغطية النفقات العامة، ولهذا فان الغاية من أي نظام جبائي هي ضمان الموارد الكافية للسلطات العمومية لتغطية نفقاتها ومنه يمكن القول أن المردودية الجبائية هي الأثر الناتج عن التغير في الجباية.

## II مؤشرات قياس المردودية الجبائية:

وإمكاننا استخدام خمسة مؤشرات لقياس المردودية المالية لأي نظام جبائي:<sup>2</sup>

## 1- مؤشر مدى القدرة على تغطية النفقات العامة:

ويمكن حساب ذلك باستخدام العلاقة التالية:

● معدل تغطية النفقات العمومية = الحصيلة الجبائية للسنة / إجمالي النفقات العمومية للسنة.

و كلما كان هذا المعدل اقرب من الواحد أو اكبر منه كلما دل ذلك على قدرة النظام الجبائي على تعبئة الموارد الجبائية.

<sup>1</sup> - شريف محمد، مرجع سبق ذكره، ص 24.

<sup>2</sup> - عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سابق، ص 100 - 101.

**2- مؤشر مدى تحقيق التقديرات الجبائية:**

ويعني هذا المؤشر مدى قدرة الإدارة الجبائية على انجاز التقديرات والتنبؤات الجبائية ويمكن قياس ذلك بالعلاقة التالية:

- نسبة انجاز التقديرات = الجباية المقدرة للسنة / الجباية المحصلة فعليا في السنة  
قد يعود عدم تحقيق التقديرات الجبائية إلى عدم سلامة التقديرات أو إلى سوء أداء الإدارة الجبائية أو ارتفاع ظاهرة الغش الضريبي.

كما أن انجاز التقديرات لا يعني بأي حال من الأحوال سلامة أداء الإدارة الجبائية فيمكن أن يعود ذلك إلى التقديرات ضعيفة للإمكان الجبائي المتاح في المجتمع.

**3- مؤشر الضغط الجبائي:**

يمكن أن ينظر إلى الضغط الجبائي كمؤشر من مؤشرات قياس المردودية الجبائية مع ما يطرحه من اختلاف لقراءات هذا المؤشر من مشكلات.

**4- مؤشر أهمية الجباية ضمن الموارد العمومية:**

ويقيس مدى قدرة الدولة على الاعتماد على الجباية في توفير الموارد العمومية لأن الجباية بخلاف الموارد الأخرى ذات طابع سيادي وتتفادى المشكلات التي تطرحها القروض و الإصدار النقدي وبقدر ما تكون الجباية مسيطرة على هيكل الموارد العمومية بقدر ما تضمن الدولة استقلالية قرارها الاقتصادي وتتفادى الآثار السلبية للموارد البديلة يقاس هذا المؤشر بالعلاقة التالية :

- مؤشر أهمية الجباية ضمن الموارد العمومية = الحصيلة الجبائية / إجمالية الموارد العمومية للسنة.

**5- مقارنة الحصيلة الجبائية:**

بالنسبة لإيرادات مجموع من الدول ذات نفس الحجم و ذات الهياكل الاقتصادية المتشابه وذلك باعتماد متوسط الحصيلة لهذه المجموعة من الدول كأساس لمقارنة المردودية الجبائية وهذه المقارنة هامة بالرغم من صعوبة إيجاد دول متشابهة الهيكل والحجم الاقتصادي .

## III مؤشرات قياس فعالية النظام الجبائي:

## 1- مؤشرات VITO TANZI:

يقترح ثمانية مؤشرات لتحديد النظام الجبائي الجيد على النحو التالي:<sup>1</sup>

## ● مؤشر التركيز:

ويقاس هذا المؤشر مدى قدرة النظام الجبائي على ضمان أن يأتي جزء من إجمالي الحصيلة الجبائية من عدد قليل نسبيا من الضرائب والرسوم والمعدلات الضريبية، إلا أن ذلك يعمل على تقليص نفقات وتكاليف الإدارة والتحصيل الجبائي، فيمكن أن يقود تجنب وجود عدد كبير من الضرائب والرسوم وسلام المعدلات التي تنتج إيرادات محددة إلى تسهيل تقييم آثار تغييرات السياسة الجبائية وتفادي خلق الانطباع بأن الجبائية مفرطة.

## ● مؤشر التشتت:

و يقاس هذا المؤشر ما إذا كانت هناك ضرائب و رسوم مزعجة قليلة الإيراد وفي حالة وجودها هل عددها قليل لأنه يجب التخلص من هذا النوع من الضرائب و الرسوم بهدف تبسيط النظام الجبائي دون أن يكون لحذفها اثر على مردودية النظام الجبائي.

## ● مؤشر التآكل:

يقاس هذا المؤشر ما إذا كانت الأوعية الجبائية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة لأن اتساع الوعاء يمكن من زيادة الحصيلة الجبائية رغم اعتماد معدلات الجبائية منخفضة، وعندما تبتعد الأوعية الجبائية الفعلية عن الممكنة نتيجة الإفراط في منح المزايا والإعفاءات للأنشطة والقطاعات الاقتصادية، فإن ذلك يؤدي إلى تآكل الوعاء الجبائي وهو ما يقود إلى رفع المعدلات طمعا في تعويض النقص الحاصل في الإيرادات، ويمكن أن يقود رفع المعدلات إلى تحفيز التهرب والغش الجبائي.

## ● مؤشر تأخر التحصيل:

يقاس هذا المؤشر مدى وجود الآليات الدافعة إلى جعل المكلفين يدفعون المستحقات الجبائية في مواعيدها لأن التأخر يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للمحصلات الجبائية بفعل التضخم ولهذا لا بد أن يتضمن النظام الجبائي عقوبات صارمة تحد من الميل إلى التأخر في دفع المستحقات.

<sup>1</sup> - عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سابق الذكر، ص 101.

● مؤشر التحديد:

يقيس هذا المؤشر مدى اعتماد النظام الجبائي على عدد قليل من الضرائب و الرسوم ذات المعدلات المحددة في ظل إمكانية إحلال بعض الضرائب بخرى، فيمكن مثلا تعويض الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل - مثلا- بضريبة واحدة على مجمل الثروة ذات معدل منخفض.

● مؤشر الموضوعية:

يقيس هذا المؤشر ما إذا كانت المداخل الجبائية تتم من أوعية تم قياسها بموضوعية، وهو ما يسمح للمكلفين بالتقدير الواضح لالتزاماتهم الجبائية على ضوء ما يخططونه من أنشطة، يندرج هذا المؤشر ضمن مبدأ اليقين الذي قدمه ادم سميث.

● مؤشر التنفيذ:

يقيس هذا المؤشر مدى تنفيذ النظام الجبائي بالكامل وفعالية، ويتعلق هذا بسلامة التقديرات والتنبؤات كما يتعلق ذلك بمدى معقولية التشريعات وقابليتها للتنفيذ على ضوء الواقع الاقتصادي والاجتماعي.

● مؤشر تكلفة التحصيل:

يقيس هذا المؤشر مدى ارتفاع أو انخفاض تكلفة تحصيل الجبائية، إذ أن ارتفاعها سوف ينعكس سلبا على الحصيلة الجبائية من جهة وعلى المكلف من جهة ثانية.

2- مؤشر MUSGRAVE:

وهو يعبر عن المتطلبات الواجب توفرها في النظام الجبائي لضمان فعاليته وهي:

- ضرورة تساوي توزيع العبئ الجبائي.
- ضرورة اختيار الضرائب و الرسوم التي تقلل التعارض مع القرارات الاقتصادية، أي مع كفاءة السوق.
- ضرورة أن لا يتم استخدام السياسة الجبائية لتحقيق أهداف تتعارض مع هدف تحقيق المساواة ضمن النظام الجبائي.
- ضرورة أن يسمح الهيكل الجبائي للنظام باستخدام سياسة الميزانية لتحقيق أهداف مثل النمو والاستقرار.

### 3- مؤشرات مجموعة العمل الأوروبية (2004):

اجتمعت مجموعة العمل حول وعاء مشترك لجمع الضرائب على أرباح الشركات فحددت مجموعة من المعايير الواجب توفرها في النظام الجبائي وهي:

- العدالة الرأسية: توزيع الأعباء الجبائية حسب القدرات التكلفية للممولين .
- العدالة الأفقية: ضرورة معاملة الأفراد الذين هم في نفس الوضعية نفس المعاملة الجبائية.
- الكفاءة أو الحيادية تجاه مختلف أنواع الاستثمار.
- الفعالية و هي قدرة الوعاء على تحقيق الأهداف الأساسية الجبائي.
- البساطة ، الشفافية ، اليقين.
- الانسجام والتجانس بحيث إذا كان لمعاملين نفس النتيجة التجارية فيجب أن يحقق نفس النتيجة الضريبية.
- المرونة : ضرورة نمو الأوعية الجبائية مع الأسواق والنشاط عبر الزمن.
- وضع قيد لتطبيق الآليات الرقابية .

#### IV درجة مرونة النظام الجبائي للناتج الداخلي الخام:

تعتبر درجة مرونة النظام الجبائي على مدى استجابة النظام للتغيرات الحاصلة في الأوضاع الاقتصادية السائدة خاصة عند تأثيرها على المادة الخاضعة للضريبة انخفاضاً أو ارتفاعاً ويتم قياسها بالعلاقة التالية:<sup>1</sup>

المرونة الجبائية للناتج الداخلي الخام = التغير النسبي في الحصيلة الجبائية / التغير النسبي للناتج المحلي الخام

$$\beta = (\Delta T / T) / (\Delta Y / Y) \dots (1)$$

حيث أن:

T : الحصيلة الجبائية.

$\Delta T$ : التغير في الحصيلة الجبائية.

Y: الناتج الداخلي الخام.

$Y \Delta$ : التغير في الناتج الداخلي الخام.

<sup>1</sup> - عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سابق الذكر، ص 98-100.

و بإدخال اللوغاريتم على العلاقة رقم (1) نتحصل على العلاقة التالية:

$$LN_{REV} = a + \beta LN_{PIB} \dots\dots\dots(2)$$

$LN_{REV}$  : الإيرادات الجبائية.

$a$  : ثابت.

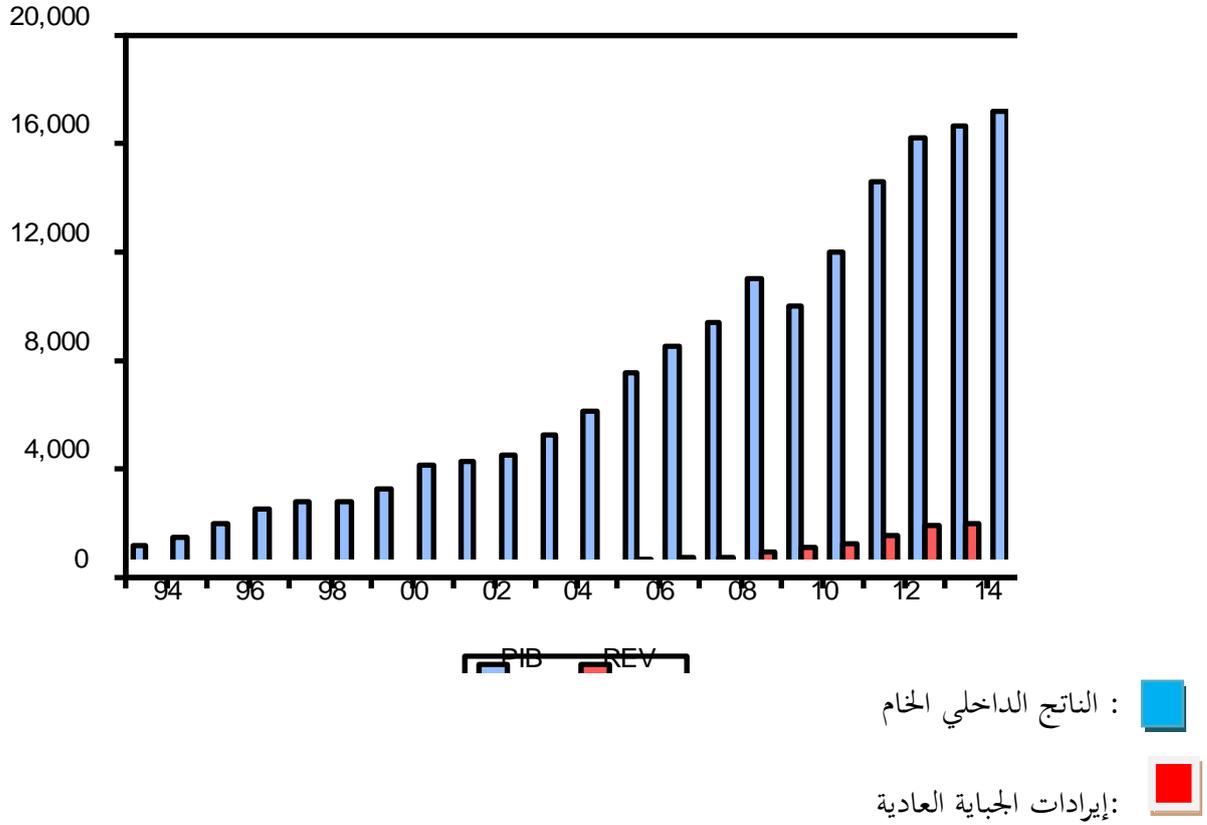
$\beta LN_{PIB}$  : التغير في الناتج الداخلي الخام.

وتبين علاقة المداخل الجبائية مع الناتج الوطني الإجمالي الحصة التي تفتطعها السلطات العمومية من الناتج الوطني الإجمالي بهدف تغطية النفقات العمومية.<sup>1</sup>

و لحساب مرونة النظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاحات سوف نعتمد على قيم كل من الناتج الداخلي الخام و علاقته بإيرادات الجباية العامة للفترة الممتدة ما بين (1993 – 2014).

<sup>1</sup> - مصطفى الكنيري، النظام الجبائي والتنمية الاقتصادية في المغرب، المنظة العربية للعلوم الادارية (عمان)، جامعة الدول العربية،، 1985 ص 182

الشكل رقم (03 01): إجمالي إيرادات الجباية العادية و الناتج الداخلي الخام خلال الفترة (1993 – 2014) .



من خلال الشكل رقم (03-01) يتضح أن حصيلة إيرادات الجباية العادية خلال الفترة (1993-2014) في تطور ملحوظ مقارنة بسنة الأساس (1992)، و هذا راجع إلى إصلاح المنظومة الجبائية الذي اعتمده الجزائر مطلع تسعينات القرن الماضي، في حين تبقى مساهمة هذه الأخيرة محدودة في الناتج الداخلي الخام الذي تهيمن عليه مداخيل المحروقات.

## ثانيا: نموذج تصحيح الأخطاء (ECM).

إن المتغيرات الاقتصادية المتصفة بالتكامل المشترك من المفروض أن تتجه في المدى الطويل نحو الاستقرار أو ما يسمى بالتوازن، و لكن قد يحدث أن تنحرف عن مسارها لأسباب مؤقتة فلا يطلق عليها صفة الاستقرار إلا إذا ثبت أنها متجهة لوضع التوازن في المدى الطويل، و لذلك نستخدم نموذج تصحيح الأخطاء من أجل التوفيق بين السلوكين الطويل و القصير الأجل للعلاقات الاقتصادية.

### 1- مفهوم نموذج تصحيح الأخطاء:<sup>1</sup>

بعد التأكد من وجود التكامل المشترك بين متغيرين فإن النموذج الأكثر ملاءمة لتقدير العلاقة بينهما هو نموذج تصحيح الأخطاء (ECM)، و تأتي خطوة تصميم هذا النموذج و التي تعتبر واحدة من أدوات التحليل القياسي بحيث يضاف حد تصحيح الخطأ الذي يمثل بواقي الانحدار لمعادلة الأجل الطويل للنموذج المستخدم في الدراسة بفجوة زمنية متباطئة لنموذج الفروقات، و هو ما يعرف بمعادلة الأجل القصير .  
ويستخدم هذا النموذج عادة للتوفيق بين السلوك قصير الأجل و السلوك طويل الأجل للعلاقات الاقتصادية، فهو مسار تعديلي يسمح بإدخال التغيرات الناتجة في المدى القصير في علاقة المدى الطويل وبذلك فإنه يهدف إلى عزل علاقة التكامل المتزامن من جهة، ومن جهة أخرى للبحث عن الاتجاه المشترك و الرابطة الحقيقية بين المتغيرات.

و لتطبيق هذا النموذج لابد من المرور عبر خطوتين :

✓ أولا : يجب أن تكون المتغيرات متكاملة من نفس الدرجة

$$x_t \rightarrow I(d) \text{ et } y_t \rightarrow I(d)$$

✓ ثانيا : بعد التحقق من أن المتغيرين متكاملين من نفس الدرجة نقوم بتقدير العلاقة الطويلة الأجل بين

المتغيرين  $(x_t)$  و  $(y_t)$  باستخدام طريقة المربعات الصغرى حيث:

$$y_t = a_1 x_t + a_0 + \varepsilon_t$$

حيث أن:

$y_t$ : المتغير التابع.

$a_1 x_t$ : المتغير المستقل.

<sup>1</sup> -القادر محمد عبد القادر عطية، الاقتصاد القياسي (بين النظرية والتطبيق)، الدار الجامعية ، مصر، 2000 ، ص 685 .

$a_0$ : الثابت.

لقبول علاقة التكامل يجب أن تكون بواقي  $e_t$  العلاقة الطويلة الاجل مستقرة من درجة أقل من  $(x_t)$  و  $(y_t)$  بحيث :

$$e_t = y_t - \hat{\alpha}_1 x_t - \hat{\alpha}_0$$

$e_t$ : البواقي.

إذا كانت البواقي مستقرة نستطيع تقدير نموذج تصحيح الخطأ.

## 2- تقدير نموذج تصحيح الأخطاء:<sup>1</sup>

إذا كانت لدينا سلسلتان زمنيّتان غير مستقرتان ومتكاملتان يمكننا أن نقدر علاقتهما انطلاقاً من نموذج تصحيح الأخطاء، ولقد بين كل من Granger و Engle سنة 1987 أن كل السلاسل المتكاملة يمكن أن تمثل بنموذج لتصحيح الأخطاء (ECM)، أما عن الطرق الأكثر شيوعاً في تقدير هذا النموذج نقوم باستعراضها بتقدير السلسلتين  $(x_t)$  و  $(y_t)$  باستعمال طريقة المربعات الصغرى العادية (MCO)، و اختبار سلسلة البواقي  $(e_t)$  فإذا كانت مستقرة يدل ذلك على أن السلسلتين  $(x_t)$  و  $(y_t)$  متكاملتان .

و يمكننا أن نقدر نموذج لتصحيح الأخطاء وفق الخطوات التالية:

أولاً : تقدير علاقات المدى الطويل بواسطة طريقة المربعات الصغرى:

$$y_t = \hat{\alpha} + \hat{\beta} x_t - e_t$$

ثانياً : تقدير علاقة النموذج الحركي ( المدى القصير ) بواسطة طريقة المربعات الصغرى (MCO)

$$\Delta y_t = a_1 \Delta x_t + a_2 e_{t-1} + u_t \quad (a_2 < 0)$$

<sup>1</sup> Bourbounnais R, *Econométrie* , 9 éme édition, Dunod, Paris, 2015, p303

## ثالثا: دراسة استقرارية السلاسل الزمنية للمتغيرات

## 1- السلسلة الزمنية:

هي مجموعة من القيم الخاصة بمؤشر ما مأخوذ خلال فترات زمنية متتالية وهي تعكس تطور ذلك المؤشر عبر الزمن كل قيمة (حد)  $(y_t)$  من حدود السلسلة الزمنية يتشكل نتيجة لتفاعل عدد كبير من العوامل المؤثرة في الظاهرة المدروسة والتي يمكن اصطلاحا تقسيمها إلى أربعة مجموعات :

- العوامل التي يؤدي تفاعلها إلى تكوين الاتجاه العام لمسار تطور السلسلة.
- العوامل التي تنشأ عنها التقلبات الموسمية في السلسلة.
- العوامل التي يؤدي إلى تكوين التقلبات الدورية.
- العوامل ذات التأثير العشوائي على قيم السلسلة.<sup>1</sup>

## 2- دراسة الإستقرارية للسلسلة الزمنية

قبل الشروع في دراسة الاتجاه الأساسي نحو الزيادة أو النقصان لا بد من التأكد أولا من وجود اتجاه عام في السلسلة الزمنية، وحسب طبيعة نمو السلسلة يمكننا أن نميز بين سلسلة زمنية مستقرة أو غير مستقرة أي ذات اتجاه عام.

إن السلسلة الزمنية المستقرة هي تلك التي تتغير مستوياتها مع الزمن دون أن يتغير المتوسط فيها، وذلك خلال فترة زمنية طويلة نسبيا، إن هذه السلسلة لا يوجد فيها اتجاه عام لا نحو الزيادة ولا نحو النقصان، أما عن السلسلة الزمنية غير المستقرة فإن المتوسط فيها يتغير باستمرار سواء نحو الزيادة أو النقصان.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - مكيد علي، الاقتصاد القياسي، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية بن عكنون، الجزائر، 2007، ص 279.

<sup>2</sup> - بن احمد احمد، النمذجة القياسية للاستهلاك الوطني للطاقة الكهربائية في الجزائر خلال الفترة 1988-2007، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2007/2008، ص 76.

## 2-1- الخصائص الإحصائية لاستقرار السلسلة الزمنية:

نقول على سلسلة زمنية ذات تباين مشترك مستقر إذا كانت أوساطها، تبايناتها وتبايناتها المشتركة ثابتة عبر الزمن أي إذا:

- تذبذبت حول متوسط حسابي ثابت عبر الزمن:  $E(Y_t) = E(Y_{t+k}) = \mu$
- ثبات التباين عبر الزمن:

$$Var(Y_t) = E(Y_t - E(Y_t))^2 = Var(Y_{t+k}) = E(Y_{t+k} - E(Y_{t+k}))^2 = \delta^2$$

- أن يكون التباين بين أي قيمتين لنفس المتغير معتمدا على الفجوة الزمنية بين القيمتين وليس على القيمة الفعلية للزمن الذي يحسب عند التباين، أي على الفرق بين الفترة  $t_1, t_2$  وليس على  $t_1$  أو  $t_2$

$$Cov(Y_t; Y_{t+1}) = E[(Y_t - \mu)(Y_{t+1} - \mu)] = COV(Y_{t+k}; Y_{t+k+s})$$

## 2-2- اختبارات تحديد طبيعة السلسلة الزمنية:

لتحديد طبيعة السلسلة الزمنية، نلاحظ أولا الرسم البياني للبيانات الملاحظة الذي يصعب أحيانا تحديد الطبيعة، فإذا لاحظنا بوضوح تصاعد أو تنازل في الاتجاه العام للسلسلة الزمنية تكون الأوساط العينية لمختلف العينات الجزئية مختلفة نظاميا، وهذا يعني عدم إمكانية تعميم الملاحظات على سيرورة مستقرة والتي تستلزم نفس القيمة للوسط  $E(Y_t)$  بالنسبة لكل  $t$ ، أي أن  $E(Y_t)$  غير ثابت بالنسبة للزمن، وإذا فشلنا في تحديد استقرار السلسلة الميدانية من الرسم البياني، يمكن أن ننظر إلى دالة الارتباط الذاتي للعينة أو ما يسمى ببيان الارتباط.

## 2-3- اختبار جذر الوحدة للاستقرار:

إن اختبارات ديكي فولار تعتمد فقط على كشف مركبة الاتجاه العام، بل أنها تساعد على تحديد الطريقة المناسبة لجعل السلسلة مستقرة، ومن أجل فهم هذه الاختبارات لا بد من التفريق بين نوعين من النماذج غير المستقرة.

### 2-3-1 النموذج TS (Trend Stationary):<sup>1</sup>

هذه النماذج غير مستقرة حيث تأخذ الشكل التالي :

$$y_t = f(t) + \varepsilon_t$$

حيث أن :  $f(t)$  دالة كثير حدود للزمن و  $\varepsilon_t$  تشويش أبيض.

وأكثر هذه النماذج يأخذ شكل كثير حدود من الدرجة الأولى ويكتب من الشكل:

$$y_t = \alpha_0 + \alpha_1 t + \varepsilon_t$$

هذا النموذج غير مستقر لأن وسطه مرتبط بالزمن ، لكننا نجعله مستقرا بتقدير المعامل

$$y_t = \alpha_0 + \alpha_1 t \text{ : حيث نقوم بـ } \alpha_0, \alpha_1 \text{ بطريقة المربعات الصغرى،}$$

### 2-3-2 النموذج DS (Difference Stationary) :

-هذه النماذج أيضا غير مستقرة، وتأخذ الشكل :  $y_t = y_{t-1} + \beta + \varepsilon_t$

-حيث نستعمل الفروقات لجعلها مستقرة أي:  $(1 - D)^d y_t = \beta + \varepsilon_t$

$\beta$  : ثابت حقيقي       $D$  : معامل التأخر       $d$  : درجة الفروقات

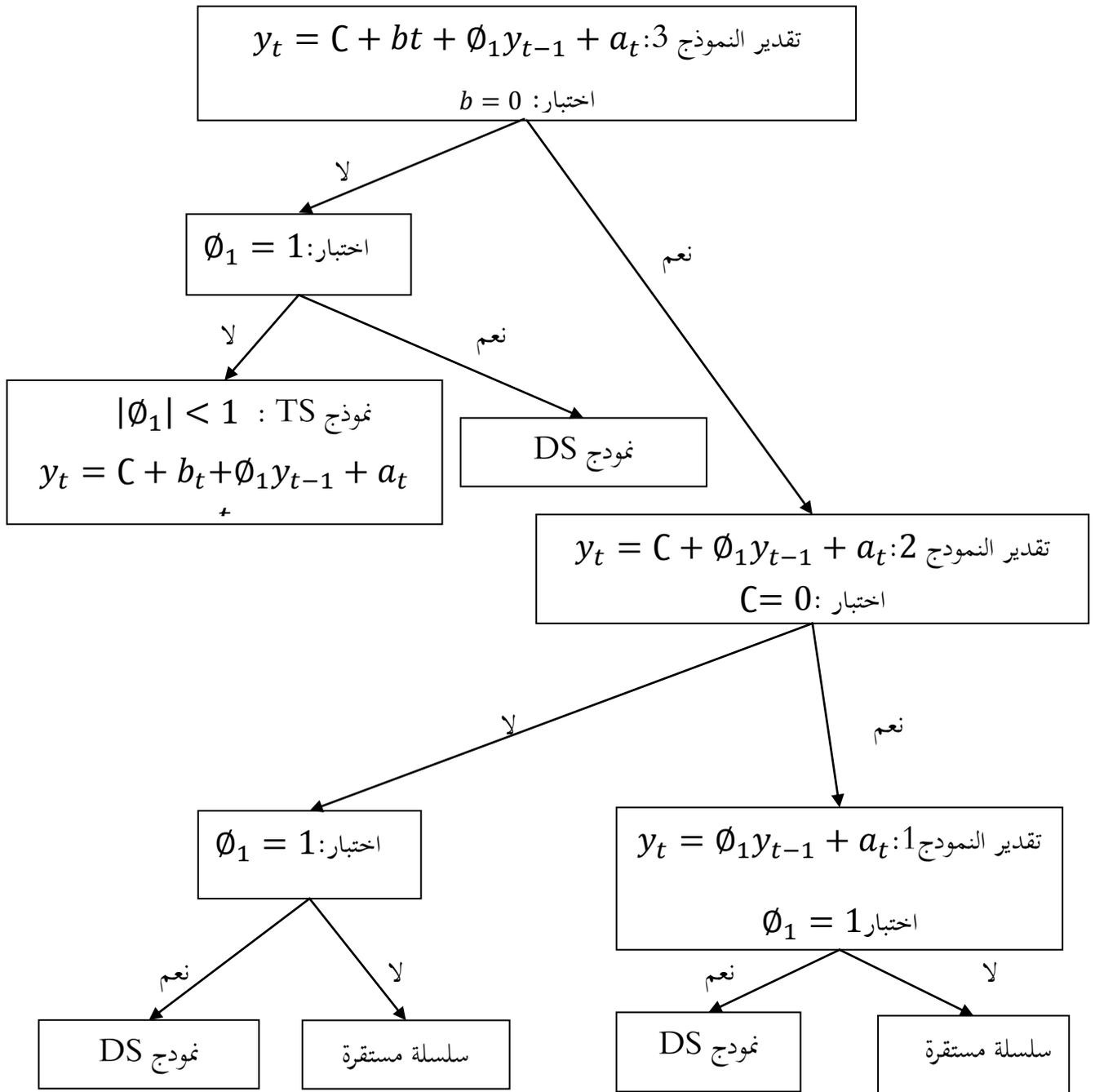
-وفي هذه النماذج عادة ما تستعمل الفروقات من الدرجة الأولى أي: ( $d = 1$ ) وتأخذ شكلين:

إذا كانت:  $b = 0$  يسمى النموذج DS بدون مشتقة، ويكتب:  $y_t = y_{t-1} + \varepsilon_t$

إذا كانت  $\beta \neq 0$  : يسمى النموذج DS بدون مشتقة، ويكتب:  $y_t = y_{t-1} + \beta + \varepsilon_t$

<sup>1</sup> - بن احمد احمد، مرجع سابق الذكر، ص 79.

الشكل رقم (1-3): <sup>1</sup> منهجية مبسطة لاختبارات الجذر الأحادي



<sup>1</sup> -Bourbounnais R., Exercices pédagogique d'économétrie , 3 éme édition, Economica, Paris, 2015, p162

### 2-3-3- إختبار ديكي فولر البسيط: (Dickey-Fuller):

تعمل اختبارات ديكي - فولر على البحث في الإستقرارية أو عدمها لسلسلة زمنية ما وذلك بتحديد مركبة الاتجاه العام ، سواء كانت تحديدية أو عشوائية.

لنعتبر نموذج من الشكل  $AR(1)$  لسلسلة أحادية ، تكون لدينا فيها ثلاث حالات حسب قيم  $(\phi)$  :

$$y_t = \phi y_t + \varepsilon_t \quad \text{حيث} \quad \lambda = \phi - 1$$

$\phi < 1$  : أو  $\lambda < 1$  حيث  $\lambda = \phi - 1$  السلسلة  $Y_t$  مستقرة، والمشاهدات الحالية لها وزن أكبر من المشاهدات الماضية.

$\phi = 1$  : أو  $\lambda < 1$  حيث  $\lambda = \phi - 1$  السلسلة  $Y_t$  غير مستقرة ، وللمشاهدات الحالية نفس وزن المشاهدات الماضية، و بالتالي يجب تحديد درجة تكامل السلسلة.

$|\phi| > 1$  : أو  $\lambda < 1$  حيث  $\lambda = \phi - 1$  السلسلة  $Y_t$  غير مستقرة و تباينها يتزايد بشكل أسي مع  $t$  و المشاهدات الماضية لها وزن كبير مقارنة بالمشاهدات الحالية.

#### ■ إختبار ديكي فولر البسيط (DF) : Dickey-Fuller :

تقترح ديكي و فولر فرضية العدم التالية:

$$\begin{cases} H_0: \phi = 0 \\ H_1: \phi \neq 0 \end{cases}$$

حيث تعني فرضية العدم أن المتغير له مسلك عشوائي بينما الفرضية الثانية فتعني أنه مستقر و لاختبار هذه الفرضية نقوم بتقدير النماذج (1) (2) (3) باستعمال طريقة المربعات الصغرى<sup>1</sup>:

$$\begin{cases} x_t = \phi x_{t-1} + \varepsilon_t & \text{النموذج الاول} \\ x_t = \phi x_{t-1} + C + \varepsilon_t & \text{النموذج الثاني} \\ x_t = \phi x_{t-1} + C + bt + \varepsilon_t & \text{النموذج الثالث} \end{cases}$$

فقط هذا الاختبار صالح في حالة  $AR(1)$

<sup>1</sup> Bourbounnais R, *Econométrie* , Op-cit, p249.

### 2-3-4- اختبار ديكي فولر المطور (ADF) Augmenté-Dickey-Fuller :

في النماذج السابقة عند استعمالنا لاختبار ديكي- فولر البسيط، فإن النموذج  $\varepsilon_t$  عبارة عن صدمات عشوائية إفتراضا ، وبذلك أهملنا احتمال ارتباط الأخطاء، لذلك فإن اختبار ديكي فولر الصاعد المطور عمل على إدراج هذه الفرضية، إن هذا الاختبار يركز على الفرضية  $|\emptyset| < 1$  وبالتقدير بواسطة المربعات الصغرى للنماذج:<sup>1</sup>

$$\Delta x_t = \rho x_{t-1} - \sum_{j=2}^p \emptyset_j \Delta x_{t-j+1} + \varepsilon_t \quad \text{النموذج الرابع}$$

$$\Delta x_t = \rho x_{t-1} - \sum_{j=2}^p \emptyset_j \Delta x_{t-j+1} + C + \varepsilon_t \quad \text{النموذج الخامس}$$

$$\Delta x_t = \rho x_{t-1} - \sum_{j=2}^p \emptyset_j \Delta x_{t-j+1} + C + bt + \varepsilon_t \quad \text{النموذج السادس}$$

إن اختبار  $ADF$  يحمل نفس خصائص اختبار  $DF$  بحيث يستخدم الفروق ذات الفجوات الزمنية  $\Delta y_{t-j+1}$  حيث:  $\Delta y_{t-1} = y_{t-1} - y_{t-2}$ ,  $\Delta y_{t-2} = y_{t-2} - y_{t-3}$ , الخ ويتم إدراج عدد من الفروق ذات الفجوة الزمنية حتى تختفي مشكلة الارتباط الذاتي.<sup>2</sup>

### 2-3-5- اختبار فيليبس - بيرون<sup>3</sup> pp :

يقترح فيليبس و بيرون ( *phillips-Perron* ) تصحيح غير معلمي لإحصاءات إختبارات ديكي و فولر، و هذا الإختبار يسمح بإلغاء التحيزات الناتجة عن المميزات الخاصة للتذبذبات العشوائية، و له نفس التوزيعات المحدودة لإختبار ديكي فولر ويجرى هذا الاختبار على أربعة مراحل:

1- تقدير النماذج القاعدية الثلاثة لاختبار ديكي- فولر بواسطة المربعات الصغرى، مع حساب الإحصائيات.

$$2- \text{تقدير التباين المعطى في الأجل القصير: } \delta = \frac{1}{n} \sum_{t=1}^n e_t^2 \quad e_t \text{ تمثل البواقي.}$$

<sup>1</sup> - Bourbounnais R, **Econométrie** , Op-cit, p250

<sup>2</sup> - عبد القادر محمد عبد القادر عطية، مرجع سابق الذكر، ص 623.

<sup>3</sup> Bourbounnais R, Op-id, p250.

3- تقدير المعامل المصحح:

$$s_1^2 = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n e_t^2 + 2 \sum_{i=1}^L \left(1 - \frac{i}{L-i}\right) \frac{1}{n} \sum_{t=i+1}^n e_t e_{t-i}$$

عدد التأخيرات المقدر بدلالة  $L$  : حيث  $L$  من أجل تقدير هذا التباين من الضروري إيجاد عدد

$$l \simeq 4 \left(\frac{n}{100}\right)^{\frac{2}{9}}$$

التأخيرات عدد المشاهدات الكلية  $n$  على النحو التالي:

$$4- \text{حساب إحصائية فلييس وبيرون} \quad t_{\phi_1}^* = \sqrt{k} \times \frac{(\phi_1 - 1)}{\delta_{\phi_1}} + \frac{n(k-1)\delta_{\phi_1}}{\sqrt{k}} \text{ مع}$$

والذي يساوي الواحد في الحالة التقريبية عندما يكون  $e_t$  تشويش أبيض، وتقارن هذه الإحصائية

مع القيمة الحرجة ل: (Mackinnon).

## رابعاً: نتائج الدراسة

في هذه المرحلة سوف نقوم باختبار استقرارية سلسلتي الإيرادات الجبائية ( $LNRev_t$ ) و سلسلة الناتج الداخلي ( $LNpib_t$ ) الخام على التوالي بعد إدخال اللوغاريتم عليهما، و ذلك بالاعتماد على اختبار فليس بيرون (pp) لجذر الوحدة، نظراً لأن هذا الأخير عاجل مجموعة من النقائص التي افتقرت إليها اختبارات ديكي فولر، حيث طور فليس اختباراً للتخلص من آثار الارتباط الذاتي في بواقي معادلة اختبار جذر الوحدة وذلك بإجراء تعديل معلمي لتباين النموذج حتى يأخذ في الاعتبار وجود الارتباط الذاتي الذي يعكس الطبيعة الديناميكية في السلسلة، لذلك اقترح طريقة غير معيارية لتصحيح وجود الارتباط الذاتي على عكس (ADF) الذي يعتمد على عملية التصحيح المعلمية، و يتميز اختبار (pp) بإعطاء نتائج جيدة و قوية.

## I دراسة استقرارية إيرادات الجبائية العادية :

## 1-1 اختبار Phillips-Perron عند المستوى:

نطبق الإستراتيجية البسيطة لاختبار جذر الوحدة.<sup>1</sup>

✓ الخطوة الأولى : تقدير النموذج الثالث

نختبر الفرضية العدمية  $H_0: b = 0$  وذلك بإستخدام برنامج Eviews 8.1

و من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 1 )

$$t_{\hat{b}} = 2.41 < t_{\text{tabulé}}^{0.05} = 3.25$$

نلاحظ أن القيمة المحسوبة أصغر من القيمة الجدولية عند مستوى دلالة 5% وبالتالي فإننا نقبل الفرضية

العدمية ( $H_0: b = 0$ ) و عليه نمر إلى تقدير النموذج الثاني.

✓ الخطوة الثانية : تقدير النموذج الثاني

نختبر الفرضية العدمية  $H_0: c = 0$

من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 2 )

$$t_{\hat{c}} = 2.23 < t_{\text{tabulé}}^{0.05} = 2.97$$

<sup>1</sup> - أنظر الشكل رقم (03 - 02) ص 88.

نلاحظ أن القيمة المحسوبة أصغر من القيمة الجدولية عند مستوى دلالة 5% وبالتالي فإننا نقبل الفرضية العدمية ( $H_0: c = 0$ ) و عليه نمر إلى تقدير النموذج الأول.

✓ الخطوة الثالثة: تقدير النموذج الأول

نختبر الفرضية العدمية  $H_0: \phi = 1$

من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 3 )

$$t_{\hat{\phi}} = 5.06 > t_{tabulé}^{0.01} = - 2.68$$

نقبل الفرضية  $H_0: \phi = 1$  لجذر الوحدة و نستخلص أن سلسلة الإيرادات الجبائية  $LN_{Rev_t}$  غير مستقرة من نوع DS بدون ثابت.

و من أجل إرجاع السلسلة الزمنية للإيرادات الجبائية مستقرة، نطبق عليها الفروقات من الدرجة الأولى، ثم نتبع نفس الخطوات السابقة .

## 2-1 اختبار Phillips-Perron بالفروقات من الدرجة الأولى :

أولا: تقدير النموذج الثالث

نختبر الفرضية العدمية  $H_0: b = 0$

من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 4 )

$$t_{\hat{b}} = -0.32 < t_{tabulé}^{0.05} = 3.25$$

نقبل الفرضية العدمية ( $H_0: b = 0$ ) و عليه نمر إلى تقدير النموذج الثاني.

ثانيا: تقدير النموذج الثاني

نختبر الفرضية العدمية  $H_0: c = 0$

من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 5 )

نقبل الفرضية العدمية ( $H_0: c = 0$ ) و عليه نمر إلى تقدير النموذج الأول.

ثالثا: تقدير النموذج الأول

نختبر الفرضية العدمية  $H_0: \emptyset = 1$

من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 6 )

$$t_{\emptyset} = -1.80 > t_{tabulé}^{0.01} = -2.69$$

نقبل الفرضية  $H_0: \emptyset = 1$  لجذر الوحدة و نستخلص أن سلسلة الإيرادات الجبائية  $LN_{Rev_t}$  غير مستقرة من نوع  $DS$  و ذلك باختبار الفروق من الدرجة الأولى، نطبق في هذه الحالة الفروقات من الدرجة الثانية لكي تستقر السلسلة  $LN_{Rev_t}$ .

**3-1 اختبار Phillips-Perron بالفروقات من الدرجة الثانية :**

أولا: تقدير النموذج الثالث

نختبر الفرضية العدمية  $H_0: b = 0$

من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 7 )

$$t_b = 0.59 < t_{tabulé}^{0.05} = 3.25$$

نقبل الفرضية العدمية ( $H_0: b = 0$ ) وعليه نمر إلى تقدير النموذج الثاني.

ثانيا: تقدير النموذج الثاني

نختبر الفرضية العدمية  $H_0: c = 0$

من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 8 )

$$t_c = -0.9 < t_{tabulé}^{0.05} = 2.97$$

نقبل الفرضية العدمية ( $H_0: c = 0$ ) وعليه نمر إلى تقدير النموذج الأول.

ثالثا: تقدير النموذج الأول

نختبر الفرضية العدمية  $H_0: \emptyset = 1$

من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 6 )

$$t_{\emptyset} = -5.09 < t_{tabulé}^{0.01} = -2.69$$

نلاحظ أن القيمة المقدرة لجذر الوحدة ( $t_{\hat{\rho}} = -5.09$ ) أقل من القيمة الجدولية ( $t_{\text{tabulé}}^{0.01} = -2.69$ ) لفيليس و بيرون عند مستوى معنوية 1% و بالتالي فإننا نرفض فرضية العدم ( $H_0: \rho = 1$ ) و بذلك فإن سلسلة الإيرادات الجبائية  $LNRev_t$  مستقرة من الدرجة الثانية أي :  $LNRev_t \rightarrow I(2)$

## II دراسة استقرارية إيرادات الناتج الداخلي الخام $LNpi_b_t$ :

1-2 اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة على سلسلة الناتج الداخلي الخام  $LNpi_t$  :

و من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 10 )

$$t_{\hat{\beta}} = 2.56 < t_{\text{tabulé}}^{0.05} = 3.25$$

نلاحظ أن القيمة المحسوبة أصغر من القيمة الجدولية عند مستوى دلالة 5% وبالتالي فإننا نقبل الفرضية العدمية ( $H_0: b = 0$ ) لدى نمر إلى تقدير النموذج الثاني.

✓ الخطوة الثانية : تقدير النموذج الثاني.

$$H_0: c = 0$$

من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 11 )

$$t_{\hat{c}} = 3.04 > t_{\text{tabulé}}^{0.05} = 2.97$$

نلاحظ أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية عند مستوى دلالة 5% وبالتالي فإننا نرفض الفرضية العدمية ( $H_0: c = 0$ ) إذن نقوم باختبار الجذر الوحدوي لنفس النتائج المتحصل عليها :

$$t_{\hat{\rho}} = -3.47 > t_{\text{tabulé}}^{0.01} = -3.79$$

ومنه السلسلة  $LNpi_t$  غير مستقرة من نوع DS بوجود ثابت.

و من أجل إرجاع السلسلة الزمنية للإيرادات الجبائية مستقرة، نطبق عليها الفروقات من الدرجة الأولى ثم نتبع نفس الخطوات السابقة .

**2-2 اختبار Phillips-Perron بالفروقات من الدرجة الأولى :**

أولاً: تقدير النموذج الثالث

$$H_0: b = 0 \text{ نختبر الفرضية العدمية}$$

من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 12 )

$$t_{\hat{b}} = -1.48 < t_{\text{tabulé}}^{0.05} = 3.25$$

نقبل الفرضية العدمية ( $H_0: b = 0$ ) ثم نمر إلى تقدير النموذج الثاني.

ثانياً: تقدير النموذج الثاني

$$H_0: c = 0 \text{ نختبر الفرضية العدمية}$$

من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 13 )

$$t_{\hat{c}} = 2.75 < t_{\text{tabulé}}^{0.05} = 2.97$$

نقبل الفرضية العدمية ( $H_0: c = 0$ ) وعليه نمر إلى تقدير النموذج الأول.

ثالثاً: تقدير النموذج الأول

$$H_0: \emptyset = 1 \text{ نختبر الفرضية العدمية}$$

من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 14 )

$$t_{\hat{\emptyset}} = -2.11 > t_{\text{tabulé}}^{0.01} = -2.69$$

نقبل الفرضية  $H_0: \emptyset = 1$  لجذر الوحدة مما يعني أن سلسلة الناتج الداخلي الخام  $LNpib_t$  غير مستقرة

من نوع DS و ذلك بإختبار الفروق من الدرجة الأولى ، نطبق في هذه الحالة الفروقات من الدرجة الثانية

لكي تستقر السلسلة  $LNpib_t$ .**2-3 اختبار Phillips-Perron بالفروقات من الدرجة الثانية :**

أولاً: تقدير النموذج الثالث

$$H_0: b = 0 \text{ نختبر الفرضية العدمية}$$

من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 15 )

$$t_{\hat{b}} = 0.26 < t_{\text{tabulé}}^{0.05} = 3.25$$

نقبل الفرضية العدمية ( $H_0: b = 0$ ) وعليه نمر إلى تقدير النموذج الثاني.

ثانيا: تقدير النموذج الثاني

$$H_0: c = 0$$

من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 16 )

$$t_c = -0.62 < t_{tabulé}^{0.05} = 2.97$$

نقبل الفرضية العدمية ( $H_0: c = 0$ ) وعليه نمر إلى تقدير النموذج الأول.

ثالثا: تقدير النموذج الأول

$$H_0: \emptyset = 1$$

من خلال النتائج المتوصل إليها ( أنظر الملحق رقم 17 )

$$t_{\emptyset} = -8.37 < t_{tabulé}^{0.01} = -2.69$$

نلاحظ أن القيمة المقدرة لجذر الوحدة ( $t_{\emptyset} = -8.37$ ) أقل من القيمة الجدولية  $t_{\emptyset} = -2.69$  لفليس و بيرون عند مستوى معنوية 1% و بالتالي فإننا نرفض فرضية العدم ( $H_0: \emptyset = 1$ ) مما يعني أن سلسلة

$$LN_{Pib_t} \rightarrow I(2)$$

الناتج الداخلي الخام مستقرة من الدرجة الثانية أي :  
حسب النتائج المتحصل عليها نلاحظ أن كلا المتغيرين  $LN_{Rev_t}$  و  $LN_{Pib_t}$  مستقرين و متكاملين من نفس الدرجة أي :

$$LN_{Rev_t} \rightarrow I(2)$$

$$LN_{Pib_t} \rightarrow I(2)$$

و لتطبيق نموذج تصحيح الخطأ هذا النموذج لابد من المرور عبر خطوتين :

✓ أولا: يجب أن تكون المتغيرات متكاملة من نفس الدرجة

$$x_t \rightarrow I(d) \text{ et } y_t \rightarrow I(d)$$

✓ ثانيا : بعد التحقق من أن المتغيرين متكاملين من نفس الدرجة نقوم بتقدير العلاقة الطويلة الأجل بين

المتغيرين ( $x_t$ ) و ( $y_t$ ) باستخدام طريقة المربعات الصغرى.

## III تقدير العلاقة الطويلة الأجل بين إيرادات الجباية العادية والنتائج الداخلي الخام :

لتقدير العلاقة الطويلة الأجل بين المتغيرين  $LN_{PIB_t}$  و  $LN_{REV_t}$ ، نستخدم طريقة المربعات الصغرى (MCO) وفقا للمعادلة التالية :

$$LN_{REV} = a + \beta LN_{PIB} \dots\dots(2)$$

ثم نقوم بتقدير معالم المعادلة رقم (2) باستخدام برنامج Eviews 8 حيث نتحصل المعادلة التالية:

(أنظر الملحق رقم 18)

$$LN_{REV} = -2.13 + 0.98LN_{PIB} \dots\dots(3)$$

$$(-6.75) \quad (26.99)$$

$(.)t_{student}$

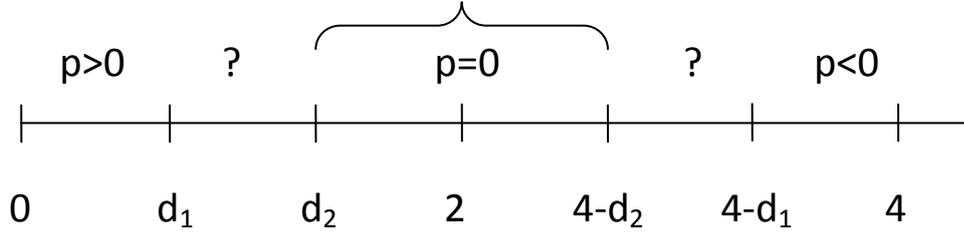
$$R^2 = 0.97$$

$$dw = 0.55$$

$$t_{tabulé}^{0.05} = 2.074 < |6.75|$$

من المعادلة المقدرة رقم (3) يتضح أن معاملات النموذج تختلف جوهريا عن الصفر ومن خلال إحصائية Durbin Watson يتضح وجود ارتباط ذاتي بين الأخطاء و هو ما يمكن توضيحه من خلال منهجية DW.

منهجية Durbin Watson في الكشف عن الارتباط الذاتي للأخطاء :



إذا قيمة DW موجودة في المجال أعلاه فإن :

$$d_2 < dw < 4 - d_2 \text{ نقبل الفرضية } H_0$$

$$0 < dw < d_2 \text{ نرفض الفرضية } H_0$$

$$4 - d_1 < dw < 4 \text{ نرفض الفرضية } H_0$$

في هذه الحالة نحن في منطقة عدم التعيين (منطقة الشك).  
 $d_1 < dw < d_2$  أو  $4 - d_2 < dw < 4 - d_1$

من جدول DW نجد أن  $d_2 = 1.43$   $d_1 = 1.24$

$$0 < Dw = 0.55 < d_1 = 1.24$$

من هذه العلاقة يوجد ارتباط موجب، ولمعالجة هذا الارتباط الذاتي سنلجأ إلى طريقة (Cochrane-Orcutt)  
 باعتبارها الطريقة الأكثر استخداماً.<sup>1</sup>

و من خلال النتائج المتحصل عليها ( أنظر الملحق رقم 19 ).

$$d_2 = 1.43 < DW = 2.14 < 4 - d_2 = 2.57$$

<sup>1</sup> -Bourbounnais R, Exercices pédagogique d'économétrie , Op-cit, p99.

وهذا يعني زوال مشكلة الارتباط الذاتي و عليه يتم إعادة صياغة المعادلة رقم (3) على الشكل التالي:  
(أنظر الملحق رقم 19 )

$$LN_{REV_t} = -2.32 + 1.01LN_{PIB_t} + \varepsilon_t \dots\dots(4)$$

(-3.49)      (13.39)

(.)*t*<sub>student</sub>

$$R^2 = 0.99$$

$$dw = 2.13$$

من خلال معالم العلاقة الطويلة الأجل نلاحظ أنه توجد علاقة طردية بين المتغير المستقل وهو الناتج الداخلي الخام و المتغير التابع الذي هو إيرادات الجباية العادية حيث أن الزيادة في بمقدار 1% في الناتج الداخلي الخام تقابلها زيادة إيرادات الجباية العادية بنفس القيمة و هذا يدل على أن هذه الأخيرة غير مرنة .

#### IV دراسة استقرارية بواقي العلاقة الطويلة الأجل رقم (4) :

بإتباع نفس المنهجية السابقة توصلنا إلى : (أنظر الملحق رقم 20 )

$$t_{\hat{\theta}} = -4.68 < t_{tabulé}^{0.01} = -2.69$$

نلاحظ هنا أن سلسلة البواقي  $LN\_E_t$  مستقرة في المستوى أي بدرجة أقل من درجة استقرارية السلسلتين  $LN_{PIB_t}$  و  $LN_{REV_t}$  ، و عليه نمر إلى تقدير النموذج الديناميكي « العلاقة القصيرة الأجل ».

#### V تقدير النموذج الديناميكي:

يتم تقدير العلاقة قصيرة الأجل باستخدام الصيغة التالية :

$$\Delta LN\_REV_t = a_1 \Delta LN\_PIB_t + a_2 e_{t-1} + u_t \dots\dots(5)$$

بحيث أن  $(a_2 < 0)$  معامل تصحيح الخطأ يجب أن يكون جوهريا سالب.

و من النتائج المتوصل إليها يمكن صياغة العلاقة في المدى القصير على الشكل التالي:

$$\Delta LN\_REV_t = 0.80\Delta LN\_PIB_t + 0.14e_{t-1} + u_t \dots \dots (5)$$

$$(0.54) \quad (5.37)$$

(.) t student

$$R^2 = -0.2$$

$$dw = 1.53$$

$$d_2 = 1.42 < DW = 1.53 < 4 - d_2 = 2.58 \quad \text{و لدينا:}$$

يتضح من خلال المعادلة المقدرة رقم (5) أن معلمة تصحيح الخطأ لا تختلف جوهريا عن الصفر حيث

$$( t_{e-1\_calculé} = 0.54 < t_{tabulé} = 2.086 ) \text{ لكن من النموذج يتضح أن معامل تصحيح الخطأ}$$

$$( a_2 > 0 ) \text{ و بالتالي فإن نموذج تصحيح الأخطاء (ECM) غير محقق لأن شرط } ( a_2 < 0 ) \text{ في المعادلة}$$

الدينامكية غير محقق، ومنه نكتفي بالعلاقة الطويلة الأجل.

## خاتمة الفصل

في هذا الفصل تطرقنا إلى مفهوم المردودية الجبائية و مؤشرات قياسها مع تحديد مفهوم المرونة الجبائية، كما قمنا باستعراض نموذج تصحيح الأخطاء من حيث مفهومه و كيفية تقدير هذا النموذج، إضافة إلى دراسة استقرارية السلاسل الزمنية وأهم الاختبارات المستعملة في ذلك.

أما من خلال الدراسة التطبيقية فقد قمنا باختبار استقرارية سلسلتي إيرادات الجبائية العادية و الناتج الداخلي الخام على التوالي، و من أجل توفير شرط الاستقرارية كان لا بد من إزالة مركبة الاتجاه الزمني و الثابت مع تطبيق الفروقات من الدرجة الثانية حيث توصلنا من خلال دراستنا إلى أن كلا السلسلتين متكاملتين و مستقرتين من نفس الدرجة وذلك عن طريق اختبار فيليبس - بيرون (pp)، و بالتالي فان الشرط الأول لتقدير نموذج تصحيح الخطأ محقق، بعد ذلك قمنا بتقدير العلاقة الطويلة الأجل باستخدام طريقة المربعات الصغرى بين إيرادات الجبائية العادية و الناتج الداخلي الخام التي توصلنا من خلالها إلى وجود علاقة طردية بينهما، ثم قمنا باختبار استقرارية سلسلة بواقي العلاقة الطويلة الأجل بحيث توصلنا إلى أنها مستقرة في المستوى أي أقل من الدرجة الثانية و هذا ما يسمح لنا بتقدير النموذج الديناميكي، لكن عند تقديرنا لهذا الأخير اتضح أن معامل تصحيح الخطأ موجب وهذا ما يخالف شروط تقدير نموذج تصحيح الأخطاء، و بالتالي اكتفينا بالعلاقة الطويلة الأجل التي أثبتت لنا أن إيرادات الجبائية العادية غير مرنة.

# الخطمة العامة



## خاتمة عامة

لقد حاولنا من خلال هذا البحث تقييم مردودية الإصلاحات الجبائية في الجزائر، وهذا لما للجباية من أثر على الموازنة العامة حيث أصبحت من أبرز الاهتمامات الرئيسية لدى صناع القرار في الحياة الاقتصادية وذلك راجع للتغيرات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر.

وقد تطرقنا إلى النطاق النظري العام للسياسة الجبائية، ولاحظنا أن فكرة الجباية تعود في جذورها إلى العصور القديمة، حيث وجدت مع وجود بؤادر السلطة وازدادت بتطور دور الدولة من الحيادية إلى المتدخلية، حيث أصبحت إحدى أهم أدوات السياسة الاقتصادية التي تخططها وتنفذها الدولة لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع، فالسياسة الجبائية لم يعد دورها مقتصرًا على تمويل الميزانية العامة، بل تعداه إلى العديد من الأدوار في مختلف المجالات وكلما تحققت الأهداف المرجوة من السياسة الجبائية، كانت هذه الأخيرة أكثر فعالية.

و في ظل مختلف التغيرات والتطورات التي عرفتها اقتصاديات العالم برزت أهمية السياسة الجبائية كمعامل رئيسي في الاقتصاد، لذا عملت الجزائر على إصلاح منظومتها الجبائية كونه جزء من الإصلاح الاقتصادي الذي شرعت فيه مطلع تسعينات القرن الماضي، وقد تمثلت أهم نتائج هذا الإصلاح في التفريق بين الضرائب المفروضة على مداخل الأشخاص الطبيعيين و مداخل الأشخاص المعنويين، من خلال الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، و كذا استحداث الرسم على القيمة المضافة الذي حل محل الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات الذي يمس مجالات واسعة، بما يمكنه من تحقيق إيرادات كبيرة للخزينة العمومية.

و قد خصصت الدراسة القياسية لتقييم مردودية الإصلاحات الجبائية التي وقفنا من خلالها على مفهوم مردودية الجبائية ومؤشراتها مع تحديد مفهوم المرونة الجبائية مع نموذج تصحيح الخطأ (ECM)، إضافة إلى دراسة استقرارية السلاسل الزمنية و أهم الاختبارات المستعملة في ذلك، هذا كمشق نظري، أما في الشق التطبيقي فقمنا بدراسة العلاقة الموجودة بين إيرادات الجباية العادية و الناتج الداخلي الخام خلال الفترة الممتدة من سنة 1993 إلى غاية 2014، باستخدام برنامج Eviews 8.1.

## - نتائج الدراسة :

- إن الجباية عرفت قديما و تطورت مع تطور الدولة حتى أصبحت في العصر الحديث مصدر تمويل و أداة توجيه.
  - الجباية هي الوسيلة الأساسية التي تملكها الدولة للتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية.
  - تشكل السياسة الجبائية إحدى أدوات السياسة الاقتصادية، و يتركز تحديدها على كيفية و نوعية الاقتطاعات ضمن محيط جبائي يساير الوضع الاقتصادي و السياسي للدولة.
  - رغم الإصلاحات الجبائية التي قامت بها الجزائر، إلا أن نظامها الجبائي مازال يعاني العديد من النقائص أهمها عدم الاستقرار وهذا ما يثبتته كثرة التعديلات الجبائية، بالإضافة إلى عدم وضوح بعض الأمور الضريبية وانتشار كل من الغش والتهرب الضريبي.
  - يلعب النظام الجبائي دورا محوريا في تحقيق الأهداف الاقتصادية، وتضمن استمرارية المرفق العمومي بضمان تحقيق الإيرادات الجبائية.
- أما من خلال الدراسة التطبيقية فقد قمنا باختبار استقرارية سلسلي إيرادات الجباية العادية و الناتج الداخلي الخام على التوالي، و من أجل توفير شرط الاستقرارية كان لا بد من إزالة مركبة الاتجاه الزمني و الثابت مع تطبيق الفروقات من الدرجة الثانية حيث توصلنا من خلال دراستنا إلى أن كلا السلسلتين متكاملتين و مستقرتين من نفس الدرجة وذلك عن طريق اختبار فيليبس و بيرون (pp)، و بالتالي فإن الشرط الأول لتقدير نموذج تصحيح الخطأ محقق، بعد ذلك قمنا بتقدير العلاقة الطويلة الأجل باستخدام طريقة المربعات الصغرى بين إيرادات الجباية العادية و الناتج الداخلي الخام التي توصلنا من خلالها إلى وجود علاقة طردية بينهما، ثم قمنا باختبار استقرارية سلسلة بواقي العلاقة الطويلة الأجل بحيث توصلنا إلى أنها مستقرة في المستوى أي أقل من الدرجة الثانية و هذا ما يسمح لنا بتقدير النموذج الديناميكي، لكن عند تقديرنا لهذا الأخير اتضح أن معامل تصحيح الخطأ موجب وهذا ما يخالف شروط تقدير نموذج تصحيح الأخطاء، و بالتالي اكتفينا بالعلاقة الطويلة الأجل التي أثبتت لنا أن إيرادات الجباية العادية غير مرنة، حيث أن الزيادة 1% في الناتج الداخلي الخام تقابلها نفس الزيادة في الإيرادات الجبائية، وهذا ما يعكس واقع الاقتصاد الجزائري المرتبط ارتباطا شديدا كلي بإيرادات المحروقات.

**– اختبار الفرضية:**

يؤدي التغير في الناتج الوطني الخام بالضرورة إلى التغير في إيرادات الجباية العادية فقد أثبتت الدراسة أن التغير في الناتج الداخلي الخام لا يعني بالضرورة التغير بنسبة أكبر في إيرادات الجباية العادية و هذا يرجع في نظرنا لضعف الناتج المحلي الإجمالي خارج المحروقات، وانتشار ظاهرة الاقتصاد الموازي المترتب عليه نشاطات غير مصرحة وغير خاضعة للضرائب، كذلك ارتفاع الدخل الناتج عن المحروقات، وبذلك الجباية البترولية الشيء الذي ينعكس سلبا على مردودية مداخيل الجبائية العادية، يضاف إلى ذلك انخفاض في الدخل الفردي وانتشار البطالة التي من شأنها تفويت فرص فرض ضرائب على المداخيل الأجرية، ومنه يتم قبول صحة الفرضية.

**– الاقتراحات:**

ونحاول فيما يلي تقديم بعض المقترحات التي نراها هامة كما يلي:

- خلق قاعدة الصناعية قادرة على توفير سلع قابلة للتصدير.
- يجب إدماج الاقتصاد الموازي في الاقتصاد الرسمي.
- زيادة حجم المعاملات الكبيرة في الاقتصاد.
- مراجعة الامتيازات الجبائية التي تمنحها الجزائر للمستثمرين.

**– آفاق البحث:**

أما عن آفاق البحث فإنه من خلال عرضنا السابق و رغم محاولتنا لإبراز كل الجوانب و الأبعاد فإنه تبقى هنالك آفاق مفتوحة منها مثلا هل سبب ضعف المردودية الجبائية يعود إلى ضعف الإصلاحات أو إلى ضعف الاقتصاد الوطني، و يمكن أن تشكل هذه العناصر موضوع إشكالية بحث جديدة لمن يريد ذلك.

# قائمة المراجع والمصادر



## 1. المراجع باللغة العربية

أ/ الكتب

- 1- أحمد يونس البطريق، "السياسات الدولية في المالية العامة"، الطبعة الثانية، دار الجامعة الحديثة، الإسكندرية، مصر، 2002 .
- 2- السيد مرسي الحجازي، النظم الضريبية (بين النظرية والتطبيق)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998.
- 3- السيد مرسي الحجازي، النظم الضريبية: الإسكندرية: الدار الجامعية، 1998.
- 4- بن عماره منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، الطبعة الثانية، طبع بمطبعة دار هومه، الجزائر، 2011.
- 5- بن عماره منصور، الضرائب على أرباح الشركات، الطبعة الثانية، طبع بمطبعة دار هومه الجزائر، 2011.
- 6- بوعون يحياوي نصيرة، جباية المؤسسة الجزائرية، page bleues .
- 7 - جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والحماية وفق النظام المحاسبي المالي، page bleues .
- 8- حامد عبد المجيد دراز و آخرون، النظم الضريبية، الدار الجامعية للنشر، بيروت، 1989.
- 9- حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون الجزائر، 2007.
- 10- عبد المجيد قدي، مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
11. عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى ، للنشر والتوزيع دار جريير 1432هـ \_2011م.
- 12- عبد القادر محمد عبد القادر عطية، الاقتصاد القياسي (بين النظرية والتطبيق)، الدار الجامعية ، مصر، 2000 .
- 13 - عبد المنعم فوزي، النظم الضريبية، دار النهضة، بيروت، 1973.

- 14\_ سعيد عبد العزيز عثمان، **النظم الضريبية (مدخل تحليلي مقارنة)**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.
- 15- محمد حلمي مراد، **مالية الدولية**، جامعة عين الشمس، مصر، (بدون سنة نشر).
- 16\_ د محمد دويدار، **مبادئ الاقتصاد السياسي**، الجزء الرابع، الاقتصاد المالي، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت لبنان، 2001 .
- 17\_ محمد عباس محززي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، للطباعة والنشر والتوزيع، دار هوم، الجزائر.
18. مصطفى الكثيري، **النظام الجبائي والتنمية الاقتصادية في المغرب**، المنطة العربية للعلوم الإدارية (عمان)، جامعة الدول العربية، 1985.
- 19\_ مكيد علي، **الاقتصاد القياسي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون، الجزائر 2007.
- 20\_ نور او سريرا محمد جمو، **محاضرات في جباية المؤسسات**، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009.
- 21\_ موفق محمد عبده، **التهرب الضريبي في الفقه الاقتصادي الإسلامي (دراسة مقارنة)**، الطبعة الأولى، دار الجنان لنشر والتوزيع، عمان العبد لي - مجمع جوهر القدس التجاري، 1436هـ - 2010م.
- 22\_ ميثم صاحب عجام، علي محمد مسعود، **المالية العامة (بين النظرية والتطبيق)**، الطبعة الأولى، دار البداية ناشرون وموزعون، 2015م - 1436هـ .
- ب / الرسائل والأطروحات.**
- 23- باعلي أمينة وطبي خديجة، **دور الإصلاحات الضريبية في دعم و ترقية الاستثمار المحلي بالجزائر**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص، مالية المؤسسة، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2014 – 2015.

- 24- بن احمد احمد، النمذجة القياسية للاستهلاك الوطني للطاقة الكهربائية في الجزائر خلال الفترة 1988-2007، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2007-2008.
- 25- حجار مبروكة، اثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2005 - 2006.
- 26- سمير بن عمر، إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، سعد حلب البليدة الجزائر، فيفري 2006.
- 27- شريف محمد، السياسة الجبائية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تلمسان، 2009-2010.
- 28- عبد اللاوي إبراهيم، دراسة للسياسة الضريبية كأداة تدخل اقتصادي، مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا في المالية، فرع جباية، مفتش رئيسي للمالية، المعهد الوطني للمالية، الدفعة العاشرة محي الدين فحصي، 1989-1993.
- 29- فلاح محمد، السِّيَاسة الجبائية، (الأهداف و الأدوات)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2006.
- 30- كالي فريد، تطور السياسة الضريبية في الجزائر في الفترة 62-92، مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا في المالية فرع الضرائب، المعهد الوطني للمالية، القليعة، الدفعة التاسعة 1991-1992.
- 31- محمد طالبي، السياسة الجبائية كأداة لاندماج الاقتصاد الجزائري في الاقتصاد العالمي، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2011-2012.
- 32- نور الدين قطار، مكانة السياسة الجبائية في التنمية الاقتصادية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا للمفتشين الرئيسيين للمالية شعبة الضرائب، طريق بوسماعيل القليعة، المعهد الوطني للمالية، الدفعة السادسة 1986-1989.

## ج/الدوريات والملتقيات :

- 33- كمال رزيق و سمير عمور، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا. عدد5 .
- 34- بيلولي فيصل؛ بوضياف سامية، تجارب الإصلاح الضريبي في دول المغرب العربي، حالة الجزائر تونس والمغرب، مداخلة مقدمة ضمن أشغال الملتقى العلمي الدولي الثاني حول الإصلاح الجبائي والتنمية الاقتصادية في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 02، أيام 12 - 13 ماي 2014 .
- 35- ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25 العدد الثاني، 2009.
- 36- مراد ناصر، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، البليدة، العدد02، 2003.

## ا. المراجع باللغة الاجنبية:

- 37 -Ahmed Khan, **Cross Border Transactions and Tax Treaties Theory and Practice**, Publisher Petrosin InfoTech (S) Pte. Ltd, (Singapore, 2000).
- 38- Bourbounnais R., **Exercices pédagogique d'économétrie** , 3 éme édition, Economica, Paris, 2015
- 39 - Bourbounnais R., **Econométrie** , 9 éme édition, Dunod, Paris, 2015
- 40- Jean p Raphaël Pellas, **Le vade- mecum de la Fiscalité Internationale**, EParis, EditionsEMS 2002.
- 41-Ministère des finances Direction generale des impot la lettres de la DGIN°20A
- 42-Ministère des finances, "Rapport final du commission nationale d'évaluation du système fiscal Algérien", Alger, 1998.

## القوانين والتشريعات:

- المادة الثالثة من قانون الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات المديرية العامة للضرائب 1991.
- المادة 136 من قانون الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات المديرية العامة للضرائب 1991
- المادة رقم ( 135 ) من قانون الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات المديرية العامة للضرائب 1991
- المادة 32 من قانون المالية التكميل لسنة 2015 المعدلة للمادة 340 من قانون الضرائب غير المباشرة.
- المادة 12 تعدل أحكام المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، قانون المالية لسنة 2015.
- المادة 217 من قانون المالية لسنة 2016 المعدل بموجب المادتين 17 من قانون المالية 1995 والمادة 15 من قانون المالية 1998.
- المادة 222 من قانون المالية لسنة 2016 معدل بموجب المواد 6 من ق م ت لسنة 2001 و 8 من ق م ت لسنة 2008 و 3 من ق م ت لسنة 2015.
- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة 2016.
- الدليل التطبيقي قانون الضرائب غير المباشرة 2016 .

الملاحق



الملحق رقم (1) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية  $LN_{Rev_t}$

حسب النموذج الثالث

Null Hypothesis: LN\_REV has a unit root  
Exogenous: Constant, Linear Trend  
Bandwidth: 2 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-2.791272	0.2151
Test critical values:		
1% level	-4.467895	
5% level	-3.644963	
10% level	-3.261452	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Residual variance (no correction)	0.005437
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.008972

Phillips-Perron Test Equation  
Dependent Variable: D(LN\_REV)  
Method: Least Squares  
Date: 04/11/16 Time: 18:13  
Sample (adjusted): 1994 2014  
Included observations: 21 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
LN_REV(-1)	-0.400090	0.152658	-2.620822	0.0173
C	2.146250	0.754289	2.845395	0.0107
@TREND("1993")	0.046121	0.019139	2.409731	0.0269
R-squared	0.316439	Mean dependent var		0.133449
Adjusted R-squared	0.240487	S.D. dependent var		0.091391
S.E. of regression	0.079647	Akaike info criterion		-2.090858
Sum squared resid	0.114186	Schwarz criterion		-1.941640
Log likelihood	24.95400	Hannan-Quinn criter.		-2.058474
F-statistic	4.166339	Durbin-Watson stat		1.076331
Prob(F-statistic)	0.032583			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج Eviews 8.

الملحق رقم (2) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية  $LN_{Rev_t}$

حسب النموذج الثاني

Null Hypothesis: LN\_REV has a unit root  
Exogenous: Constant  
Bandwidth: 1 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-1.277496	0.6199
Test critical values:		
1% level	-3.788030	
5% level	-3.012363	
10% level	-2.646119	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Residual variance (no correction)	0.007192
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.010341

Phillips-Perron Test Equation  
Dependent Variable: D(LN\_REV)  
Method: Least Squares  
Date: 04/11/16 Time: 18:27  
Sample (adjusted): 1994 2014  
Included observations: 21 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
LN_REV(-1)	-0.036385	0.025627	-1.419816	0.1719
C	0.362635	0.162588	2.230394	0.0380
R-squared	0.095922	Mean dependent var		0.133449
Adjusted R-squared	0.048339	S.D. dependent var		0.091391
S.E. of regression	0.089155	Akaike info criterion		-1.906496
Sum squared resid	0.151022	Schwarz criterion		-1.807018
Log likelihood	22.01821	Hannan-Quinn criter.		-1.884907
F-statistic	2.015879	Durbin-Watson stat		1.064741
Prob(F-statistic)	0.171862			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج Eviews 8.

الملحق رقم (3) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية  $LN_{Rev_t}$  حسب

النموذج الثالث

Null Hypothesis: LN\_REV has a unit root  
Exogenous: None  
Bandwidth: 1 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	5.055383	1.0000
Test critical values:		
1% level	-2.679735	
5% level	-1.958088	
10% level	-1.607830	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Residual variance (no correction)	0.009074
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.012996

Phillips-Perron Test Equation  
Dependent Variable: D(LN\_REV)  
Method: Least Squares  
Date: 04/11/16 Time: 18:32  
Sample (adjusted): 1994 2014  
Included observations: 21 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
LN_REV(-1)	0.020362	0.003357	6.064781	0.0000
R-squared	-0.140788	Mean dependent var		0.133449
Adjusted R-squared	-0.140788	S.D. dependent var		0.091391
S.E. of regression	0.097612	Akaike info criterion		-1.769176
Sum squared resid	0.190564	Schwarz criterion		-1.719437
Log likelihood	19.57635	Hannan-Quinn criter.		-1.758381
Durbin-Watson stat	0.911091			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج Eviews 8.

الملحق رقم (4) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية  $LN_{Rev_t}$  بالفرق من

الدرجة الأولى حسب النموذج الثالث

Null Hypothesis: D(LN\_REV) has a unit root  
Exogenous: Constant, Linear Trend  
Bandwidth: 2 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-2.513051	0.3188
Test critical values:		
1% level	-4.498307	
5% level	-3.658446	
10% level	-3.268973	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Residual variance (no correction)	0.005933
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.005185

Phillips-Perron Test Equation  
Dependent Variable: D(LN\_REV,2)  
Method: Least Squares  
Date: 04/11/16 Time: 18:53  
Sample (adjusted): 1995 2014  
Included observations: 20 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(LN_REV(-1))	-0.559211	0.215129	-2.599422	0.0187
C	0.078059	0.054773	1.425138	0.1722
@TREND("1993")	-0.001051	0.003277	-0.320705	0.7523

R-squared	0.284566	Mean dependent var	-0.011734
Adjusted R-squared	0.200397	S.D. dependent var	0.093433
S.E. of regression	0.083549	Akaike info criterion	-1.989295
Sum squared resid	0.118666	Schwarz criterion	-1.839935
Log likelihood	22.89295	Hannan-Quinn criter.	-1.960139
F-statistic	3.380899	Durbin-Watson stat	1.798599
Prob(F-statistic)	0.058055		

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج Eviews 8.

الملحق رقم (5) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية  $LN_{Rev_t}$  بالفرق من

الدرجة الأولى حسب النموذج الثاني

Null Hypothesis: D(LN\_REV) has a unit root

Exogenous: Constant

Bandwidth: 3 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-2.439464	0.1443
Test critical values:		
1% level	-3.808546	
5% level	-3.020686	
10% level	-2.650413	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Residual variance (no correction)	0.005969
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.003981

Phillips-Perron Test Equation

Dependent Variable: D(LN\_REV,2)

Method: Least Squares

Date: 04/11/16 Time: 18:59

Sample (adjusted): 1995 2014

Included observations: 20 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(LN_REV(-1))	-0.548881	0.207335	-2.647309	0.0164
C	0.064538	0.034084	1.893508	0.0745
R-squared	0.280237	Mean dependent var		-0.011734
Adjusted R-squared	0.240251	S.D. dependent var		0.093433
S.E. of regression	0.081440	Akaike info criterion		-2.083263
Sum squared resid	0.119384	Schwarz criterion		-1.983690
Log likelihood	22.83263	Hannan-Quinn criter.		-2.063826
F-statistic	7.008247	Durbin-Watson stat		1.809305
Prob(F-statistic)	0.016382			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج Eviews 8.

الملحق رقم (6) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية  $LN_{Rev_t}$  بالفرق من الدرجة الأولى حسب النموذج الأول

Null Hypothesis: D(LN\_REV) has a unit root

Exogenous: None

Bandwidth: 2 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-1.796237	0.0695
Test critical values:		
1% level	-2.685718	
5% level	-1.959071	
10% level	-1.607456	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Residual variance (no correction)	0.007158
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.005663

Phillips-Perron Test Equation

Dependent Variable: D(LN\_REV,2)

Method: Least Squares

Date: 04/11/16 Time: 19:15

Sample (adjusted): 1995 2014

Included observations: 20 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(LN_REV(-1))	-0.217021	0.118072	-1.838038	0.0817
R-squared	0.136870	Mean dependent var		-0.011734
Adjusted R-squared	0.136870	S.D. dependent var		0.093433
S.E. of regression	0.086804	Akaike info criterion		-2.001619
Sum squared resid	0.143164	Schwarz criterion		-1.951832
Log likelihood	21.01619	Hannan-Quinn criter.		-1.991900
Durbin-Watson stat	2.105916			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج Eviews 8.

الملحق رقم (7) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية  $LN_{Rev_t}$  بالفرق من

الدرجة الثانية حسب النموذج الثالث

Null Hypothesis: D(LN\_REV,2) has a unit root  
Exogenous: Constant, Linear Trend  
Bandwidth: 0 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-5.047144	0.0037
Test critical values:		
1% level	-4.532598	
5% level	-3.673616	
10% level	-3.277364	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Warning: Probabilities and critical values calculated for 20 observations and may not be accurate for a sample size of 19

Residual variance (no correction)	0.007616
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.007616

Phillips-Perron Test Equation  
Dependent Variable: D(LN\_REV,3)  
Method: Least Squares  
Date: 04/11/16 Time: 19:25  
Sample (adjusted): 1996 2014  
Included observations: 19 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(LN_REV(-1),2)	-1.182424	0.234276	-5.047144	0.0001
C	-0.047521	0.052734	-0.901135	0.3809
@TREND("1993")	0.002340	0.003987	0.586861	0.5655
R-squared	0.615468	Mean dependent var		-0.007261
Adjusted R-squared	0.567402	S.D. dependent var		0.144588
S.E. of regression	0.095098	Akaike info criterion		-1.723868
Sum squared resid	0.144700	Schwarz criterion		-1.574746
Log likelihood	19.37675	Hannan-Quinn criter.		-1.698631
F-statistic	12.80453	Durbin-Watson stat		1.822074
Prob(F-statistic)	0.000478			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج 8 Eviews.

الملحق رقم (8) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية  $LN_{Rev_t}$  بالفرق من

الدرجة الثانية حسب النموذج الثاني

Null Hypothesis: D(LN\_REV,2) has a unit root  
Exogenous: Constant  
Bandwidth: 0 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-5.126212	0.0007
Test critical values:		
1% level	-3.831511	
5% level	-3.029970	
10% level	-2.655194	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Warning: Probabilities and critical values calculated for 20 observations and may not be accurate for a sample size of 19

Residual variance (no correction)	0.007780
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.007780

Phillips-Perron Test Equation  
Dependent Variable: D(LN\_REV,3)  
Method: Least Squares  
Date: 04/11/16 Time: 19:32  
Sample (adjusted): 1996 2014  
Included observations: 19 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(LN_REV(-1),2)	-1.176452	0.229497	-5.126212	0.0001
C	-0.019381	0.021523	-0.900512	0.3804
R-squared	0.607191	Mean dependent var		-0.007261
Adjusted R-squared	0.584085	S.D. dependent var		0.144588
S.E. of regression	0.093247	Akaike info criterion		-1.807834
Sum squared resid	0.147814	Schwarz criterion		-1.708420
Log likelihood	19.17443	Hannan-Quinn criter.		-1.791009
F-statistic	26.27805	Durbin-Watson stat		1.794820
Prob(F-statistic)	0.000084			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج Eviews 8.

الملحق رقم (9) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الإيرادات الجبائية  $LN_{Rev_t}$  بالفرق من

الدرجة الثانية حسب النموذج الأول

Null Hypothesis: D(LN\_REV,2) has a unit root

Exogenous: None

Bandwidth: 0 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-5.084675	0.0000
Test critical values:		
1% level	-2.692358	
5% level	-1.960171	
10% level	-1.607051	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Warning: Probabilities and critical values calculated for 20 observations and may not be accurate for a sample size of 19

Residual variance (no correction)	0.008151
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.008151

Phillips-Perron Test Equation

Dependent Variable: D(LN\_REV,3)

Method: Least Squares

Date: 04/11/16 Time: 19:35

Sample (adjusted): 1996 2014

Included observations: 19 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(LN_REV(-1),2)	-1.153749	0.226907	-5.084675	0.0001
R-squared	0.588454	Mean dependent var		-0.007261
Adjusted R-squared	0.588454	S.D. dependent var		0.144588
S.E. of regression	0.092756	Akaike info criterion		-1.866499
Sum squared resid	0.154865	Schwarz criterion		-1.816792
Log likelihood	18.73174	Hannan-Quinn criter.		-1.858086
Durbin-Watson stat	1.751623			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج Eviews 8.

الملحق رقم (10) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الناتج الداخلي الخام  $LN_{Pib_t}$  حسب

النموذج الثالث

Null Hypothesis: LN\_PIB has a unit root  
Exogenous: Constant, Linear Trend  
Bandwidth: 10 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-3.193656	0.1124
Test critical values:		
1% level	-4.467895	
5% level	-3.644963	
10% level	-3.261452	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Residual variance (no correction)	0.004771
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.001486

Phillips-Perron Test Equation  
Dependent Variable: D(LN\_PIB)  
Method: Least Squares  
Date: 04/12/16 Time: 10:11  
Sample (adjusted): 1994 2014  
Included observations: 21 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
LN_PIB(-1)	-0.476061	0.164935	-2.886350	0.0098
C	3.619806	1.185439	3.053556	0.0068
@TREND("1993")	0.053863	0.021078	2.555459	0.0199
R-squared	0.439867	Mean dependent var		0.128349
Adjusted R-squared	0.377629	S.D. dependent var		0.094570
S.E. of regression	0.074607	Akaike info criterion		-2.221601
Sum squared resid	0.100192	Schwarz criterion		-2.072383
Log likelihood	26.32681	Hannan-Quinn criter.		-2.189217
F-statistic	7.067599	Durbin-Watson stat		1.861304
Prob(F-statistic)	0.005428			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج Eviews 8.

الملحق رقم (11) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الناتج الداخلي الخام  $LN_{Pib_t}$  حسب النموذج الثاني

Null Hypothesis: LN\_PIB has a unit root

Exogenous: Constant

Bandwidth: 7 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-3.463349	0.0200
Test critical values:		
1% level	-3.788030	
5% level	-3.012363	
10% level	-2.646119	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Residual variance (no correction)	0.006502
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.002850

Phillips-Perron Test Equation

Dependent Variable: D(LN\_PIB)

Method: Least Squares

Date: 04/12/16 Time: 10:18

Sample (adjusted): 1994 2014

Included observations: 21 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
LN_PIB(-1)	-0.058019	0.023906	-2.426998	0.0253
C	0.626070	0.205909	3.040509	0.0067

R-squared	0.236651	Mean dependent var	0.128349
Adjusted R-squared	0.196475	S.D. dependent var	0.094570
S.E. of regression	0.084772	Akaike info criterion	-2.007299
Sum squared resid	0.136541	Schwarz criterion	-1.907821
Log likelihood	23.07664	Hannan-Quinn criter.	-1.985709
F-statistic	5.890319	Durbin-Watson stat	1.971034
Prob(F-statistic)	0.025339		

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج Eviews 8.

الملحق رقم (12) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الناتج الداخلي الخام  $LN_{Pib_t}$  بالفرق من الدرجة الاولى حسب النموذج الثالث

Null Hypothesis: D(LN\_PIB) has a unit root  
Exogenous: Constant, Linear Trend  
Bandwidth: 12 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-5.250252	0.0023
Test critical values:		
1% level	-4.498307	
5% level	-3.658446	
10% level	-3.268973	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Residual variance (no correction)	0.007213
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.001336

Phillips-Perron Test Equation  
Dependent Variable: D(LN\_PIB,2)  
Method: Least Squares  
Date: 04/12/16 Time: 10:42  
Sample (adjusted): 1995 2014  
Included observations: 20 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(LN_PIB(-1))	-0.984114	0.241548	-4.074200	0.0008
C	0.186385	0.067040	2.780187	0.0128
@TREND("1993")	-0.005700	0.003855	-1.478689	0.1575
R-squared	0.494082	Mean dependent var		-0.010158
Adjusted R-squared	0.434563	S.D. dependent var		0.122505
S.E. of regression	0.092118	Akaike info criterion		-1.794011
Sum squared resid	0.144257	Schwarz criterion		-1.644651
Log likelihood	20.94011	Hannan-Quinn criter.		-1.764854
F-statistic	8.301154	Durbin-Watson stat		1.976165
Prob(F-statistic)	0.003053			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج Eviews 8.

الملحق رقم (13) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الناتج الداخلي الخام  $LN_{Pib_t}$  بالفرق من الدرجة الاولى حسب النموذج الثاني

Null Hypothesis: D(LN\_PIB) has a unit root  
Exogenous: Constant  
Bandwidth: 10 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-3.700782	0.0126
Test critical values:		
1% level	-3.808546	
5% level	-3.020686	
10% level	-2.650413	

\*Mackinnon (1996) one-sided p-values.

Residual variance (no correction)	0.008141
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.003515

Phillips-Perron Test Equation  
Dependent Variable: D(LN\_PIB,2)  
Method: Least Squares  
Date: 04/12/16 Time: 10:49  
Sample (adjusted): 1995 2014  
Included observations: 20 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(LN_PIB(-1))	-0.849885	0.231101	-3.677539	0.0017
C	0.102968	0.037397	2.753396	0.0131
R-squared	0.429012	Mean dependent var		-0.010158
Adjusted R-squared	0.397290	S.D. dependent var		0.122505
S.E. of regression	0.095106	Akaike info criterion		-1.773016
Sum squared resid	0.162812	Schwarz criterion		-1.673443
Log likelihood	19.73016	Hannan-Quinn criter.		-1.753578
F-statistic	13.52429	Durbin-Watson stat		1.957737
Prob(F-statistic)	0.001723			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج 8.Eviews.

الملحق رقم (14) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الناتج الداخلي الخام  $LN_{Pib_t}$  بالفرق من الدرجة الاولى حسب النموذج الأول

Null Hypothesis: D(LN\_PIB) has a unit root

Exogenous: None

Bandwidth: 8 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-2.106362	0.0367
Test critical values:		
1% level	-2.685718	
5% level	-1.959071	
10% level	-1.607456	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Residual variance (no correction)	0.011569
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.010593

Phillips-Perron Test Equation

Dependent Variable: D(LN\_PIB,2)

Method: Least Squares

Date: 04/12/16 Time: 10:52

Sample (adjusted): 1995 2014

Included observations: 20 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(LN_PIB(-1))	-0.326473	0.152491	-2.140935	0.0455
R-squared	0.188525	Mean dependent var		-0.010158
Adjusted R-squared	0.188525	S.D. dependent var		0.122505
S.E. of regression	0.110355	Akaike info criterion		-1.521530
Sum squared resid	0.231384	Schwarz criterion		-1.471744
Log likelihood	16.21530	Hannan-Quinn criter.		-1.511811
Durbin-Watson stat	2.333781			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج 8.Eviews.

الملحق رقم (15) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الناتج الداخلي الخام  $LN_{Pib_t}$  بالفرق

من الدرجة الثانية حسب النموذج الثالث

Null Hypothesis: D(LN\_PIB,2) has a unit root

Exogenous: Constant, Linear Trend

Bandwidth: 18 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-12.74880	0.0000
Test critical values:		
1% level	-4.532598	
5% level	-3.673616	
10% level	-3.277364	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Warning: Probabilities and critical values calculated for 20 observations and may not be accurate for a sample size of 19

Residual variance (no correction)	0.013027
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.001215

Phillips-Perron Test Equation

Dependent Variable: D(LN\_PIB,3)

Method: Least Squares

Date: 04/12/16 Time: 10:58

Sample (adjusted): 1996 2014

Included observations: 19 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(LN_PIB(-1),2)	-1.336659	0.233045	-5.735626	0.0000
C	-0.033273	0.068761	-0.483890	0.6350
@TREND("1993")	0.001336	0.005210	0.256499	0.8008
R-squared	0.673278	Mean dependent var		-0.002475
Adjusted R-squared	0.632438	S.D. dependent var		0.205151
S.E. of regression	0.124377	Akaike info criterion		-1.187060
Sum squared resid	0.247514	Schwarz criterion		-1.037938
Log likelihood	14.27707	Hannan-Quinn criter.		-1.161822
F-statistic	16.48563	Durbin-Watson stat		2.296548
Prob(F-statistic)	0.000130			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج 8.Eviews

الملحق رقم (16) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة بالفرق لسلسلة الناتج الداخلي الخام  $LN_{Pib_t}$

من الدرجة الثانية حسب النموذج الثاني

Null Hypothesis: D(LN\_PIB,2) has a unit root

Exogenous: Constant

Bandwidth: 18 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-12.53060	0.0000
Test critical values:		
1% level	-3.831511	
5% level	-3.029970	
10% level	-2.655194	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Warning: Probabilities and critical values calculated for 20 observations and may not be accurate for a sample size of 19

Residual variance (no correction)	0.013081
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.001387

Phillips-Perron Test Equation

Dependent Variable: D(LN\_PIB,3)

Method: Least Squares

Date: 04/12/16 Time: 11:02

Sample (adjusted): 1996 2014

Included observations: 19 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(LN_PIB(-1),2)	-1.336818	0.226550	-5.900754	0.0000
C	-0.017240	0.027852	-0.618979	0.5441
R-squared	0.671934	Mean dependent var		-0.002475
Adjusted R-squared	0.652636	S.D. dependent var		0.205151
S.E. of regression	0.120911	Akaike info criterion		-1.288219
Sum squared resid	0.248532	Schwarz criterion		-1.188804
Log likelihood	14.23808	Hannan-Quinn criter.		-1.271394
F-statistic	34.81889	Durbin-Watson stat		2.286989
Prob(F-statistic)	0.000017			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج 8.Eviews.

الملحق رقم (17) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة الناتج الداخلي الخام  $LN_{Pib_t}$  بالفرق من الدرجة الثانية حسب النموذج الأول

Null Hypothesis: D(LN\_PIB,2) has a unit root

Exogenous: None

Bandwidth: 18 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-8.365414	0.0000
Test critical values:		
1% level	-2.692358	
5% level	-1.960171	
10% level	-1.607051	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Warning: Probabilities and critical values calculated for 20 observations and may not be accurate for a sample size of 19

Residual variance (no correction)	0.013375
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.003906

Phillips-Perron Test Equation

Dependent Variable: D(LN\_PIB,3)

Method: Least Squares

Date: 04/12/16 Time: 11:07

Sample (adjusted): 1996 2014

Included observations: 19 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(LN_PIB(-1),2)	-1.324220	0.221734	-5.972102	0.0000
R-squared	0.664541	Mean dependent var		-0.002475
Adjusted R-squared	0.664541	S.D. dependent var		0.205151
S.E. of regression	0.118821	Akaike info criterion		-1.371195
Sum squared resid	0.254133	Schwarz criterion		-1.321488
Log likelihood	14.02635	Hannan-Quinn criter.		-1.362783
Durbin-Watson stat	2.250735			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج Eviews 8.

الملحق رقم (18) : تقدير معالم المعادلة طويلة الأجل رقم (3) .

Dependent Variable: LN\_REV  
Method: Least Squares  
Date: 04/12/16 Time: 14:57  
Sample: 1993 2014  
Included observations: 22

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-2.133773	0.316011	-6.752220	0.0000
LN_PIB	0.983967	0.036455	26.99126	0.0000
R-squared	0.973281	Mean dependent var		6.359838
Adjusted R-squared	0.971945	S.D. dependent var		0.811197
S.E. of regression	0.135873	Akaike info criterion		-1.067691
Sum squared resid	0.369227	Schwarz criterion		-0.968505
Log likelihood	13.74460	Hannan-Quinn criter.		-1.044326
F-statistic	728.5280	Durbin-Watson stat		0.549199
Prob(F-statistic)	0.000000			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج Eviews 8.

الملحق رقم (19) : معالجة مشكلة الارتباط الذاتي باستخدام طريقة (Cochrane-Orcutt)

Dependent Variable: LN\_REV  
Method: Least Squares  
Date: 04/12/16 Time: 16:34  
Sample (adjusted): 1994 2014  
Included observations: 21 after adjustments  
Convergence achieved after 17 iterations  
MA Backcast: 1993

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-2.317650	0.664810	-3.486183	0.0028
LN_PIB	1.005230	0.075080	13.38886	0.0000
AR(1)	0.309446	0.231584	1.336212	0.1991
MA(1)	0.950434	0.045222	21.01700	0.0000
R-squared	0.987843	Mean dependent var		6.432350
Adjusted R-squared	0.985698	S.D. dependent var		0.754639
S.E. of regression	0.090249	Akaike info criterion		-1.802843
Sum squared resid	0.138463	Schwarz criterion		-1.603887
Log likelihood	22.92986	Hannan-Quinn criter.		-1.759665
F-statistic	460.4582	Durbin-Watson stat		2.137358
Prob(F-statistic)	0.000000			
Inverted AR Roots	.31			
Inverted MA Roots	-.95			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج 8.Eviews.

الملحق رقم (20) : اختبار Phillips-Perron لجذر الوحدة لسلسلة بواقية العلاقة الطويلة الأجل  $LN\_E_t$

عند المستوى حسب النموذج الأول

Null Hypothesis: E has a unit root

Exogenous: None

Bandwidth: 1 (Newey-West automatic) using Bartlett kernel

	Adj. t-Stat	Prob.*
Phillips-Perron test statistic	-4.675280	0.0001
Test critical values:		
1% level	-2.685718	
5% level	-1.959071	
10% level	-1.607456	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Residual variance (no correction)	0.006879
HAC corrected variance (Bartlett kernel)	0.006997

Phillips-Perron Test Equation

Dependent Variable: D(E)

Method: Least Squares

Date: 04/16/16 Time: 19:45

Sample (adjusted): 1995 2014

Included observations: 20 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
E(-1)	-1.077062	0.230304	-4.676703	0.0002
R-squared	0.534910	Mean dependent var		0.002642
Adjusted R-squared	0.534910	S.D. dependent var		0.124775
S.E. of regression	0.085093	Akaike info criterion		-2.041432
Sum squared resid	0.137576	Schwarz criterion		-1.991646
Log likelihood	21.41432	Hannan-Quinn criter.		-2.031713
Durbin-Watson stat	1.828174			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج Eviews 8.

الملحق رقم (21) : تقدير المعادلة القصيرة الأجل رقم (5) .

Dependent Variable: D(LN\_REV)  
Method: Least Squares  
Date: 04/16/16 Time: 23:06  
Sample (adjusted): 1995 2014  
Included observations: 20 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(LN_PIB)	0.803214	0.149458	5.374178	0.0000
E(-1)	0.149376	0.277009	0.539247	0.5963
R-squared	-0.200665	Mean dependent var		0.127226
Adjusted R-squared	-0.267369	S.D. dependent var		0.089084
S.E. of regression	0.100288	Akaike info criterion		-1.666894
Sum squared resid	0.181040	Schwarz criterion		-1.567321
Log likelihood	18.66894	Hannan-Quinn criter.		-1.647456
Durbin-Watson stat	1.533018			

المصدر: من إعداد الطالبين باستخدام برنامج 8 Eviews.