

واقع الضغط الضريبي في الجزائر بعد الإصلاحات الجبائية لسنة 1992

The reality of tax pressure in Algeria after the tax reforms of 1992

عبد الحكيم بلوفي، جامعة محمد خيضر بسكرة، abdelhakim.belloufi@univ-biskra.dz

تاريخ النشر: 2022/12/30

تاريخ القبول: 2020/07/28

تاريخ الاستلام: 2020/04/07

ملخص :

يهدف هذا البحث إلى تقديم واقع الضغط الضريبي في الجزائر بعد الإصلاحات الجبائية ومعرفة أثره على العائدات الضريبية ، تأتي هذه البحثية لتوضيح الإطار المفاهيمي للضغط الضريبي وأثره على العوامل الأخرى، ثم قدمنا دراسة استكشافية من خلال تحليل للمعطيات والبيانات التي تم جمعها من إدارة الضرائب و مقابلة مع إطارات من مصلحة التحصيل وخلصت الدراسة إلى الضغط الضريبي في الجزائر مرتفع لان: الخزينة تقتطع 49% من سعر كل خدمة لو سلعة مباعه؛ ونسبة التحصيل تقدر بحوالي 20% .

الكلمات المفتاحية : الضغط الضريبي ؛ التحصيل الضريبي ؛ التهرب الضريبي .

تصنيف JEL : E26 ، H26.

Summary:

This research aims to present the reality of tax pressure in Algeria after fiscal reforms and to know its impact on tax revenues. This research comes to clarify the conceptual framework for tax pressure and its impact on other factors, then we provided an exploratory study through an analysis of data and collected from the tax administration and An interview with tires from the collection department. The study concluded that: The treasury deducts 49% of the price of each service if it is sold. The collection rate is estimated at 20%

Keywords: The fiscal pressure; Tax revenues; Tax evasion.

JEL classification: E26, H26.

المؤلف المرسل: عبد الحكيم بلوفي

الابميل: abdelhakim.belloufi@univ-biskra.dz

مقدمة:

لقد عرف العالم منذ الثورة الصناعية أن كثرة الضرائب تقتل الضرائب وأن الدولة التي يكون فيها معدل الضغط الضريبي مرتفعا تلزم أصحاب رؤوس الأموال ، إما الانتقال نحو الدول التي يكون فيها المناخ الاقتصادي ملائما للاستثمار ، أو إلي الاقتصاد الموازي و التهرب الضريبي ، وهذا يعبر علي عدم رضا أو قبول المكلف للنظام الضريبي السائد في تلك الدولة .

تهدف عملية التغيريم إلى تحديد معدلات ضريبة ملائمة، يكون فيها معدل الضغط الضريبي مقبولا من طرف المكلف، وفي نظام ضريبي متجانس يحقق العدالة الضريبية، وهذا ما تصبو إليه السياسة المالية الرشيدة.

يعتبر النظام الضريبي الجزائري من الأنظمة التي لا تحترم - في كثير من الحالات - أسس فرض الضريبة، من فرض معدلات مرتفعة كالضريبة علي الدخل الإجمالي التي تمس الرواتب والأجور تصل معدلاتها إلى 35% ويتم اقتطاعها من المصدر، أما بالنسبة للمستثمر فان أرباحه تخضع إلى الضريبة علي أرباح الشركات يتعدى معدلها 25% ، والمتبقي منها تفرض عليه ضريبة علي الدخل الإجمالي بمعدل 15% ، يضاف إليها الضرائب والرسوم التي يدفعها كمستهلك ، وهذا ما يجعل حتما المكلف يهرب من الحلقة الاقتصادية المنظمة إلى الاقتصاد الموازي الذي تتعدى نسبته 50% من إجمالي الاقتصاد الوطني، كما يساهم في زيادة ظاهرة التهرب الضريبي وتناميها بصفة غير عادية ، مع ظاهرة الغش والتدليس وعدم الدفع .وعليه فان أحد أسباب التهرب الضريبي هو ثقل الضغط الضريبي علي النشاط الاقتصادي .، حيث أنه لما يحس الفرد أن النسبة المقتطعة من مدا خيله من قبل الدولة في شكل ضرائب مرتفعة يحاول بكل الوسائل التهرب من الدفع . كما أن المستويات العالية من الضغط الضريبي تعطل النشاط الاقتصادي وتحد من الإقدام على الاستثمار.في هذا الإطار نحاول طرح التساؤل التالي :ما هو واقع الضغط الضريبي في الجزائر بعد الإصلاحات الجبائية لسنة 1992 ؟.ومنه نطرح الأسئلة الفرعية التالية :1- ما هو مفهوم الضغط الضريبي ؟ . 2- ما هو معدل الضغط الضريبي في الجزائر ؟ . 3- ما هو أثر الضغط الضريبي علي التحصيل ؟ . من هذا المنظور، يحاول هذا المقال أن يسلط الضوء على واقع الضغط الضريبي في الجزائر من خلال تقديم قراءة رقمية لألية التغيريم المستعملة من طرف

إدارة الضرائب و التي تمكنا من حساب نسبة الضرائب إلى سعر الخدمات والسلع المباعة ، هذه النسبة نعتبرها تعبر عن مستوى الضغط الضريبي في منظور إدارة الضرائب وكذا تأثيره على عملية التحصيل.

1 - منهجية الدراسة:

على اعتبار أن الدراسة استكشافية لواقع الضغط الضريبي في الجزائر، فقد اعتمدت على المقاربة الموضوعية لواقع الضغط الضريبي في الجزائر، وذلك باستعراض معطيات الضغط الضريبي على المستوى الوطني المنشورة من قبل المديرية العامة للضرائب ، وكذا المتحصل عليها من المديرية الولائية بسكرة باعتبار نسبة التحصيل على مستوي هذه الولاية يقترب من المستوي الوطني و مقارنتها مع بعض الدول. وللوقوف على المستوى الفعلي للضغط الضريبي تناول الباحث بالتحليل هيكلية الأسعار مبينا العناصر الضريبية التي تضمنتها تلك الأسعار لتحديد الضغط الضريبي انطلاقا من واقع الأسعار المعتمدة في المبادلات بين مختلف الأعوان الاقتصاديين. ثم انتقل الباحث لدراسة أثر الضغط الضريبي على التحصيل من خلال تقديم قراءة لنسب التحصيل للفترة الممتدة من 2012 إلى 2017 ، و دعمها الباحث بمقابلة مع المدير الفرعي للتحصيل وذلك بهدف معرفة الأسباب المؤثرة في نسب التحصيل من وجهة نظر إدارة الضرائب.

2 - الدراسات السابقة:

أهم الدراسات في الموضوع : كل الدراسات التي نقدمها تناولت الضغط الضريبي من وجهات مختلفة لكنها كلها تصب في منظور واحد وهو أن الضغط الضريبي له اثر سلبي على كل الاقتصاد بدءا من الحصيلة الضريبية أهمها:

- (صلاح الدين صالحى - عيد الله شاوي 2018) تناولت الدراسة الاقتصاد المغربي ، من خلال قياس معدل الضغط الضريبي الأمثل خلال الفترة الممتدة 1985-2016 باستعمال النموذج (scully) ، وتوصلت إلى أن معدل الأمثل يجب أن لا يتجاوز 22.4% وقاما بحساب معدل الضغط الضريبي للضرائب التي يرونها تؤثر على الحصيلة الضريبية ، و توصلت الدراسة إلى أن الحكومة أثقلت الأعوان الاقتصاديين بمعدلات ضريبية مرتفعة ، أدى ذلك إلى زيادة ظاهرة التهرب الضريبي ، وظاهرة الرشوة .

- تقرير المجلس الاقتصادي المغربي حول النظام الجبائي المغربي -التنمية الاقتصادية والتصادم الاجتماعي 2012 وتوصل إلي إن عدم احترام قاعدة العدالة الضريبية ينتج عنه عدم تكافؤ الفرص أمام الطبقات الاجتماعية .

- مقال للخبير الاقتصادي وليد بن صالح .مجلة **webmanager.com le** 08/11/2019 حول آثار الضغط الضريبي في تونس قام الباحث بحساب معدل الضغط الضريبي للفترة الممتدة (من 2013 إلى 2018) والمقدر ب 35% .وخلص المقال إلى أن هذا المعدل مرتفع سبب في هروب رؤوس الأموال إلى الاقتصاد الموازي.

- **Saeid, A. A.** (2020). تحليل أثر الضغط الضريبي على إعادة توزيع الدخل في دول مختارة. (Saeid, 2020)

مقال يتناول تأثير الضغط الضريبي على إعادة توزيع الدخل في دول النامية برغم عدم تأثيره على الدول المتقدمة .

- **compte rendu de la conférence de consensus sur la fiscalité des ménages et les entreprises .Revue fiscalité book-OFCE.sciences-pro.fr**

هذا التقرير الخاص بالملتقى حول آليات جباية العائلات والمؤسسات وهو يظهر اثر نقل العبء الضريبي علي الأنظمة الجبائية

- **Article par Dr Marin Ferry- pays pauvres et la pression fiscale (étude) –Revue BSI economics a ceteco.**

هذا المقال يتناول الضغط الضريبي في الدول الفقيرة وخلصت الدراسة إلي إن من أسباب الفقر هو ارتفاع معدل الضغط الضريبي
يعتبر الضغط الضريبي واحدا من الموضوعات المهمة في المالية العمومية المعاصرة والتي تثير اهتمام صانعي السياسات المالية العمومية. لذلك فقد حضي باهتمام واسع من قبل الباحثين ورواد الفكر المالي.

3 - الإطار النظري للدراسة:

3-1 : الضغط الضريبي: إشكالية المفهوم والقياس

يعتبر الضغط الضريبي من المعايير الأساسية التي تحدد العلاقة بين النواتج والاقتطاعات الضريبية لأنه يقيس مدى العدالة الضريبية في ذلك البلد، ولكن في بعض الحالات قد لا يكفي حساب معدل الضغط الضريبي بل تحتاج إلى عناصر أخرى لتدقق في مفهومه مثل الطاقة الضريبية، والجهد الضريبي (Belofi, 2013) وكذلك تحديد من يتحمل العبء الضريبي وذلك حتى نضمن العدالة الضريبية .

يعرف معدل الضغط الضريبي هو ذلك التأثير الذي تحدثه السياسة الضريبية كجزء من السياسة الاقتصادية على لإنفاق والاستهلاك والادخار والاستثمار. (فوزي، نظم الضريبة، 1973).

ويعبر مستوى الضغط الضريبي على نسبة الانصباع الضريبي إلى بعض المقادير الاقتصادية الناتج المحلي الخام، والناتج الوطني الخام، ومجموع الاقتطاعات العامة. (Qaddi, 1995)

إن المفهوم الواسع للضغط الضريبي يمكن تحديده من خلال العلاقة بين الإيرادات الضريبية والشبه ضريبية مع الناتج المحلي الخام، وهناك مفهوم ضيق يحصر الضغط الضريبي في علاقته مع مقادير اقتصادية بعينها. مثل نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الخام (صحراوي، مظاهر الجباية في الدول النامية، 1993). وعليه فإن مفهوم الجهد الضريبي يعبر عن نسبة الضرائب الفعلية إلى إجمالي الضرائب الممكنة التحصيل (Harouchi, 2001) ، أما مفهوم العبء الضريبي فيمكن أن نستشفه من التعريف الذي قدمه USGRANE حيث يري أن العبء الضريبي المطلق هو نسبة الحصيلة التي يتحملها القطاع فعلا إلى عدد أفراد القطاع أما العبء الضريبي النسبي فهو يمكن قياسه من خلال العلاقة بين العبء الضريبي المطلق والمقدرة التكلفة للممول (Majeed, 2002). أما من حيث القياس فهناك عدة مؤشرات لقياس الضغط الضريبي ، ومهما يكن المؤشر المعتمد يبقى الضغط الضريبي دائما يحسب كنسبة مئوية من الضرائب المفروضة إلى كتلة المداخر الإجمالية، أو لكل قطاع، وبصفة عامة يمكن حصرها في المؤشرين الرئيسيين التاليين:

1-المؤشر الأول: نسبة الاقتطاع الضريبي إلى الدخل المحلي الخام وهذا المعيار يكون الأقرب إلى مفهوم الضغط الضريبي بحيث يحدد مساهمة المجتمع في النفقات العمومية

ب-المؤشر الثاني: نسبة الاقتطاع الضريبي إلى مجموعات الاقتطاعات العامة و هذا المعيار يحدد نسبة مساهمة أفراد المجتمع في ميزانية الدولة. لكن حساب معدل الضغط الضريبي يصادف مشاكل كثيرة سواء من حيث مقارنتها بين الدول لاختلاف، أنظمة التامين الاجتماعي و نظم المحاسبات الوطنية والنظم الجبائية- في موضوعنا لا يهم هذا الاختلاف .

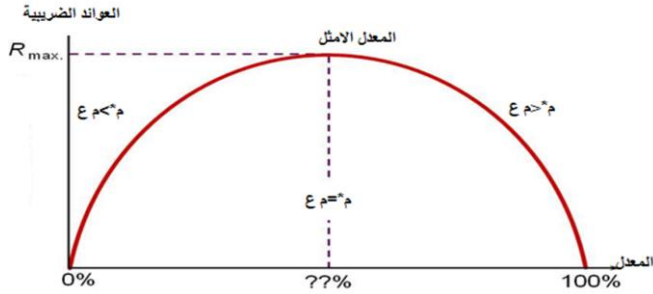
يهدف قياس الضغط الضريبي إلى البحث على المعدل الأمثل للضغط الضريبي ومن أجل الوصول إليه لا بد من معرفة العوامل التي تتحكم فيه (اقتصادية، اجتماعية، نفسية).

هناك من أعطى معدلات مثلى للضغط الضريبي منهم، الاسترالي كولان كلارك COLIN CLARK فقد وضع نسبة 25 % ،حيث يرى أن تجاوز هذا الحد يؤدي إلى التضخم وكان ذلك في سنة 1950 . أما برودون PROUDHON فقد حدد معدل الضغط الضريبي بـ 10 %، وقد قدم هذا المعدل في سنة 1986. وحسب بارير BARRERE فإن تعيين حدود الضغط الضريبي يكون عن طريق تفسير متغيرات المساواة $(PIB/F=P)$ حيث يعبر المتغير P عن المعامل الضريبي أما المتغير F فيعبر عن الاقتطاعات الضريبي. وقد توصل BARRERE إلى أنه يمكن أن يرتفع P إلى الحدود المعنية بالضغط الضريبي هذا يحدث في حالة انخفاض في الاقتطاعات الضريبية F مصحوب بانخفاض أكبر في الدخل الوطني PIB (Pierre Beltrame, 1997).

من الناحية النظرية وكما يرى البعض لا يوجد حدود يمكن الوقوف عندها بما أن إعادة توزيع الإيرادات تستمر حتى تمتص جميع المداخل من طرف الضريبة (العمل المجاني)، أي كل السلع والخدمات تمول مجانا (Paysant, 1999) ، وفي هذه الحالة لا يمكن التحدث عن الضريبة لأن طبيعتها ستتغير وتكون أمام مجتمع الدولة الصريف.

إن بن خلدون هو الأول من تطرق إلى الأثر السلبي للضريبة ،حيث ذهب إلى حد اعتبار الضغط الضريبي يسبب في زوال الدول (Khaldu, 2004) . إذا فكرة تخفيض معدلات الضريبة جديدة قديمة فهي قديمة من حيث المبدأ ، وجديدة من حيث الطريقة لأن التطور الذي عرفته فكرة تخفيض معدلات الجبائية عبر التاريخ هو الجديد الذي أتى به ارتير لافير، حيث يرى صاحب هذه الفكرة أن هناك ثلاث معدلات ، وكل معدل يحتاج الى قراءة، وهو ما سوف يوضحه هذا لرسم البياني:

منحنى لافير:



يمكن أن نحصر ثلاث حالات في منحنى لافيير:

- 1- $0 < ع م < * م$. نستنتج أن $ع م < * م$ هذه الحالة يكون المعدل الضريبي متوافق مع المبدأ حيث تكون العائدات الضريبية في تزايد.
- 2- $ع م = * م$. وهذه الحالة تكون العائدات الضريبية في مستوي الذروة ، لان الداخل في مستواها الأقصى . ويعتبر المعدل الأمثل.
- 3- $ع م > * م$. في هذه الحالة تنخفض العائدات الجبائية بحيث تصل إلي الصفر وتصبح الضريبة غير حيادية (Belofi، 2013).

إن كل زيادة في معدل الضغط الضريبي تؤدي إلى زيادة في الحصيلة الضريبية، أين يقبل الأعوان الاقتصاديون الضريبة ولا ينقصون نشاطاتهم الخاضعة لها، وهو الجزء الأول من المنحنى وذلك حتى الوصول إلى عتبة قصوى والتي تقع في ذروة المنحنى بعدها تبدأ الاقتطاعات بالتناقص، وأي ارتفاع في معدل الضغط الضريبي يتبعه انخفاض في النشاط الخاضع أو الزيادة في التهرب والغش مما يؤدي بالضرورة إلى انخفاض المداخل الضريبية حتى تلاشيها عند بلوغ المعدل 100 %، وهو ما يسمى بمبدأ: الكثير من الضرائب تقتل الضرائب" (Oliva, 2001).

3-2- العوامل المؤثرة في الضغط الضريبي وآثاره على الأنشطة الاقتصادية:

3-2-1 - العوامل المؤثرة في الضغط الضريبي: يعتمد تحديد مستوى الضغط الضريبي الأمثل على المقدرة التكلفة والضغط الضريبي النفسي. إن المقدرة التكلفة للدخل تعني مدى استطاعة تحمل دخل الفرد للعبء الضريبي، بمعنى مدى قدرة المجتمع على تخصيص جزء من دخله للاقتطاع في شكل ضرائب للمساهمة في تحمل الأعباء العامة، لكن هناك عدة عوامل تحدد المقدرة التكلفة العامة يمكن تحديدها في (Harouchi، 2001) أ-حجم الدخل

الوطني: (فوزي، نظم الضريبة، 1973). ب-العوامل الاقتصادية: (Hejazy, 2000) ج-
العوامل الاجتماعية: (Hejazy, 2000).

كما أن الضغط الضريبي النفسي ينخفض عندما تكون القوانين مستقرة واعتياد على الإجراءات الضريبية يولد عند المكلف البساطة في الأداء وهذا ما يضمن قاعدة من القواعد الضريبية ألا وهي قاعدة " اليقين " (Harouchi, 2001). مع درجة الوعي الضريبي يحسن عند المكلف قابلية أداء الحقوق الضريبية وهذا يخفف من حدة الضغط الضريبي والعكس صحيح حيث أن زيادة الضغط الضريبي النفسي يدفع المكلف إلى محاولات التخلص من دفع الضرائب.

3-2-2- أثر الضغط الضريبي على الاستهلاك، الادخار، الاستثمار، الإنتاج:

يسمح بتقييم حدة التأثير على كل عنصر لأنها مترابطة فيما بينها حيث أن:

أ-الأثر على الاستهلاك والدخل : يتوقف هذا الأثر على عاملين هما حجم الدخل وميل الاستهلاك، لان الادخار جزء من الدخل ثم يستهلك ، ومن هنا نرى أن العوامل التي تحدد الاستهلاك هي نفسها التي تحدد الادخار، وذلك وفق المعادلة الآتية :

الميل الحدي للاستهلاك + الميل الحدي للادخار = 1 (Thunibat, 2003). إن أصحاب المداخل الصغيرة تتأثر أكثر من الاقتطاعات الضريبية نظرا لتوجيه معظم مداخيلهم نحو الاستهلاك . لكن زيادة الضرائب غير المباشرة تؤدي حتما إلى كبح الطلب على السلع ذات الاستهلاك الواسع ، وذلك من خلال تأثير المقدر الاستهلاكية عند الأفراد ذوي المداخل الصغيرة. كما أن ارتفاع الضرائب على المداخل الكبيرة يقلل من الادخار لان أصحاب المداخل الكبيرة تحافظ على معدلات استهلاكها على حساب الادخار لان العبء الضريبي له أثر اكبر على الادخار بالنسبة للضرائب المباشرة، وحتى هنا أن فكرة تخفيف من معدلات الضرائب التصاعدية تؤدي حتما إلى تشجيع الادخار كوسيلة لتحفيزه.

ب- الأثر على الاستثمار: يتوقف الميل للاستثمار على سعر الفائدة في السوق وعلى الكلفة الحدية لرأس المال ، وتؤثر الضرائب على الميل للاستثمار من خلال تأثيرها على معدل الأرباح ، فيزيد الميل للاستثمار مع زيادة فرص الربح وزيادة معدلاته وانخفاض الضرائب عليها وينخفض مع انخفاضها (Belofi, 2013) ، ويؤدي ارتفاع الضرائب على الدخل إلى انخفاض الاستثمارات بصورة مباشرة بسبب تخفيضها لأرباح المستثمرين، كما أن تخفيض

الضرائب على الأرباح تحفز المنتجين على مضاعفة استثماراتهم ، مما يرفع من الكفاية الحدية لرأس المال ويزيد بالتالي من حجم الإنتاج الكلي كاستخدام الضرائب غير المباشرة لتخفيض تكاليف الاستثمار. وتكون طريقة تشجيع الاستثمار على شكل تخفيضات أو إعفاءات ضريبية تؤثر على أرباح المؤسسات أو القروض واستعمال طرق خاصة لمعالجة الاهتلاكات.

ج - الأثر على الإنتاج : إذا لم يستطع المنتجون نقل العبء الضريبي إلى المستهلك، من خلال إدماجه في تكلفة الإنتاج وإضافته إلى سعر السلع ، وهذا يؤثر سلبا على المنتجين من خلال تخفيض إنتاجهم وتخفيض توظيف الأموال في العملية الإنتاجية ، ومنها تخفيض الأرباح التي تعتبر الوعاء الذي ترسي عليه الضريبة ، مما يؤدي حتما إلى انخفاض العوائد الضريبية (Awad Allah, 1994) .

3.2.3 - أثر الضغط الضريبي على العمالة، و الأسعار ، والتهرب الضريبي:

أ- الأثر على العمالة: يستعمل الضغط الضريبي لتوفير اليد العاملة ، حيث تؤدي زيادة الاقتطاعات حتما إلى نقص في حجم العمالة، باعتبار كتلة الأجور جزء من تكلفة السلع والخدمات التي تؤدي حتما إلى تقليص الأرباح ومنه انخفاض العائدات الضريبية ، والعكس صحيح ، حيث أن إعطاء مزايا تخفيض الاقتطاعات للأرباح العمل يساهم في ترقية العمالة، وهذا من خلال تصويب التحفيز إلى كتلة الأجور، أي إلى مداخيل أرباب العمل (Atlam, 1998).

ب- الأثر على المستوى العام للأسعار: يختلف أثر الضغط الضريبي على مستوى العام للأسعار باختلاف نوعية الضريبة المستعملة ، لأن الضرائب المباشرة غالبا ما يكون لها التأثير على المداخيل والثروات ، وهذا يؤدي إلى التأثير على القدرة الشرائية، مما يسبب انخفاض الطلب الكلي النقدي على السلع والخدمات المعروضة، فينخفض مستوى الأسعار. يتحقق هذا الأثر. ، إذا ما أبعدت الدولة الحصيلة الضريبة المقطوعة من الثروات والمداخيل . أما إذا لم تتدخل الدولة فيبقى مستوى الأسعار على حاله، عكس الضرائب غير المباشرة التي

غالبا ما تفرض على السلع والخدمات ذات الاستهلاك الواسع ، فارتفاع أسعارها يؤدي حتما إلى نقص الطلب ، ومنه يقل العرض فترتفع الأسعار من خلال نقل العبء الضريبي . كما يمكن أن تتدخل الدولة فيبقى مستوى الأسعار على حاله . كما يمكن أن تتدخل الدولة برفع الضرائب المباشرة قصد تقليص الطلب على السلع الكمالية والممتلكات الفاخرة وذلك من أجل معالجة ظاهرة التضخم (Bouzideh, 1997) .

ج- أثره على التهرب الضريبي:

التهرب الضريبي عمل غير مشروع يقوم به المكلف، بعد أن تثبت في ذمته الواقعة المنشأة للضريبة، ينجم عنه عدم دفع الضريبة المستحقة. ويختلف التهرب الضريبي عن التجنب الضريبي (Hejazy, 2000) ، كون الأول عمل غير مشروع يطلق عليه " الغش الضريبي" ، أما التجنب الضريبي فهو عمل مشروع يقوم بموجبه المكلف يتجنب الواقعة المنشأة للضريبة وفي حدود القانون. ورغم من تعدد مفهوم التهرب الضريبي إلا انه يصب في التعريف القانوني الذي يعتبر مخالفة للقانون الجبائي .حيث إن المشرع الجزائري لم يبتعد عن هذا المفهوم ، وعرفه انه محاولة التخلص من الضريبة باستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضريبة (ناصر، 2013).

أن مستوى الضغط الضريبي المرتفع يحبط عزيمة الأفراد في الغالب سواء، في الاستثمار، أو الادخار، أو الإنتاج ، مما يؤدي إلى انخفاض النشاط الاقتصادي حسب ما أكده الاقتصادي " لافير" عندما صاغ بطريقة بسيطة فكرته الشهيرة التي تؤكد على أن كل ارتفاع لمعدل الضغط الضريبي فوق العتبة المثلى يؤدي إلى انخفاض في الأداء الاقتصادي وارتفاع في مستوى التهرب والغش الضريبي، كما قال TOBATOUNI إن التحفيز الوحيد المؤكد للجباية المثقلة هو التحفيز على الغش، ويؤدي في النهاية إلى انخفاض في المردودية الضريبية في حد ذاتها ، نتيجة تراجع المادة الخاضعة للضريبة (Annig, 2020) ، لذلك فمعدل الضغط الضريبي يجب أن يكون أداة بيد الدولة لتوجيه الاستثمار، معالجة التضخم، تشجيع الادخار، ترشيد الاستهلاك، وإحداث التوازن الجهوي ، حتى يحقق الهدف الذي انشأ من أجله في المالية العامة. وعليه فإن معدل الضغط الضريبي الأمثل هو مقدار نسبي يتغير عبر الزمان والمكان

فلا يوجد معدل ثابت ومثالي لكل البلدان، وبرغم من ذلك يمكن أن نقترح مجموعة من معايير لتحديد المعدل الأمثل نوجزها في النقاط التالية: (Qaddi, 1995).

1- يحقق اكبر منفعة جماعية ممكنة حيث يستند هذا المعيار على نظرية القيمة التي تشترط تساوي المنفعة الحدية للإتفاق العام مع المنفعة الحدية مع الإتفاق الخاص.

2- يحقق اكبر دخل وطني أي كلما كانت الزيادة في معدل الضغط الضريبي تؤدي إلى ارتفاع الدخل الوطني فمن دون معدل الاقتطاع الأمثل.

3- يعظم الحصيلة الضريبية: أي إذا انخفضت الإيرادات الضريبية نستنتج أننا تعدينا العينة المثلى. ويمكن أن نوجز أهم العوامل التي تحول دون الوصول إلى معدل الاقتطاع المرجو في المعارضة الاجتماعية ، والتغيرات الاقتصادية الناتجة عن نقل الضرائب المرتفعة إلى الأسعار والأجور، والعراقيل الإدارية التي تحول دون تطبيق الضريبة بشكل صحيح. ولقد ارجع بعض المفكرين ضعف الحصيلة الضريبية في الدول النامية الى الأسباب التالية

1- انخفاض مستوي الدخل الوطني نصيب الفرد منه مما يؤدي حتما إلى انخفاض الضرائب الممكن تحصيلها .

2- هيمنة الأنظمة الاقتصادية التي تعطي الدور للدولة على حساب دور قوي السوق في تخصيص الموارد.

3- اتساع نطاق العمليات العينية لانتهاج أسلوب المقايضة خاصة في الأرياف.

4- عدم مسك المؤسسات للدقاتر المحاسبية ، و ضعف الإدارة الضريبية

5- استعمال أسلوب الإعفاء الضريبي ضنا منها تشجع الاستثمارات (Brishi, 2013)

وفي الأخير يمكن القول إن عدم الإقبال على تسديد الضريبة لأي فرد يرتبط بعدة أسباب معدل الضغط الضريبي المرتفع في حد ذاته ، والعامل النفسي المقترن بنمط الحياة الاجتماعية ، من معتقدات ، وعادات ، ودرجة الوعي ، إلا أن معدل الضغط الضريبي المرتفع يعتبر العنصر الأساسي ويمكن أن يغطي تأثير العوامل الأخرى .

4. نتائج الدراسة:

1.4- مستويات الضغط الضريبي في الجزائر:

حسب عثمان قنديل المعدل الأمثل لضغط الضريبي في الجزائر هو 25% من الناتج الإجمالي (صحراوي، مظاهر الجباية في الدول النامية، 1993). في حين المؤشر الذي ورد في التقرير للبنك العالمي و (P.W.C) في سنة 2017 يظهر أن نسبة الحقوق الواجبة الدفع المفروضة على المؤسسة الصغيرة والمتوسطة إلى مجموع الأوعية الضريبية التي تعتبر قاعدة تأسيس الضرائب تتعدى 50% هذا يعني أن الضغط الضريبي على هذا المكلف مرتفع جدا ، ولا يكون بعيدا على باقي المكلفين الآخرين عن هذا المعدل ، و في القطاع العقاري سجل في سنة 2012 نسبة 56.85% (Belofi, 2013) أي أن الضغط الضريبي في الجزائر مرتفع جدا مقارنة مع المعدل المسجل في الاتحاد الأوروبي خلال سنة 2017 والمقدر ب 40.2% أما بالنسبة للدول العربية ودول إفريقيا فإن الجزائر تقع في ذيل الترتيب، تليها ليبيا ثم المغرب ثم تونس. أما على المستوى القاري، الجزائر تقع في الرتبة 47 ، ثم تليها لوزوتوا ثم زمبيا . أما الدول التي تتمتع بنظام ضريبي تحفيزي فهي قطر، الإمارات العربية ، الكويت ،الصين، البحرين. أما الدول التي لها نظام ضريبي ينفرد المستثمرين هي: فنزويلا، بوليفيا ، جمهورية إفريقيا الوسطى ، موريتانيا، وجزر أكوادور، وذلك حسب الدراسة التي أجراها البنك العالمي ومؤسسة (P.W.C) Prince water hausse (Mondial, 2017) وهذا ما تعكسه تدني نسبة الحصيلة الضريبية الفعلية إلى الناتج المحلي الخام المسجل خلال الفترة الممتدة من سنة 2010 إلى غاية 2017، حيث انخفض سنة 2017 إلى حد 13.06% حسب نفس الدراسة . وهذا ما يمكن قراءته في تقرير المقدم من طرف وزارة المالية حول الإصلاحات الجبائية- مديرية الموازنات و السياسات المالية (www.dgppnf.gov.dz, N d) .

الجدول رقم: 1: معدل الموارد الجبائية الى الناتج المحلي خارج المحروقات(م.م/ج.ن.م.خ.م)

| السنة | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|---------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| م.م.ج.ن.م.خ.م | 17,61 | 18,48 | 17,22 | 16,52 | 15,38 | 14,11 | 14,58 | 13,06 |

المصدر: (www.dgppnf.gov.dz, N d)

إن من أهم القراءات الأساسية في معلومات هذا الجدول هو أن المعدل المتوسط خلال الفترة (2010-2017) هو 15.87% ، وهو معدل ضعيف جدا ، مقارنة مع نسب بعض الدول إذ يصل إلى أكبر من 40 %، ويعتبر هذا المعيار من أهم المعايير الأساسية التي تستعمل في تقييم فعالية أي نظام ضريبي ومن أجل التأكد من صحة هذا المعيار سوف نرد قراءة رقمية لهيكل أسعار الخدمات ،وسلع المباعه في الجزائر .

2.4 - نسبة الضرائب في هيكل أسعار السلع والخدمات في الجزائر:

إن تحليل لمكونات سعر السلع والخدمات من خلال تقديم أهم الضرائب التي تدخل في مكونات السلع والخدمات ونسبها سيسمح بلا شك بمعرفة النسبة الإجمالية لهذه الضرائب إلى سعر هذه السلع والخدمات ومن ثم تحديد المؤشر الحقيقي للضغط الضريبي لان ما تبقى من قيمة السلعة أو الخدمة يوزع بين المساهمين في خلق قيمة هذه السلع والخدمات بدءا بمرحلة إنشائها إلى غاية مرحلة الاستهلاك النهائي لها.

أ- هيكل السعر في الجزائر: لا يختلف هيكل السعر في أي دولة ما عن أخرى فقط الاختلاف يكون في نسب التي يتكون منها هذا الهيكل . إن الصيغة العامة لهيكل أي سعر كما هو معروف يساوي: سعر التكلفة+ هامش الربح= سعر البيع خارج الرسم
سعر البيع بكل الرسوم= سعر البيع خارج الرسم+ الرسم على القيمة المضافة

ما يختلف فيه هيكل السعر من دولة إلى أخرى هو معدل الرسم على القيمة المضافة، أما بالنسبة لهامش الربح فهو يختلف ليس فقط من دولة إلى أخرى بل من مستثمر إلى آخر، ومن سلعة أو خدمة إلى أخرى ، أما الصيغة العامة لهيكل سعر التكلفة فهو يتكون من :
سعر التكلفة= تكلفة المواد الأولية أو (تكلفة البضاعة المباعه) + مصاريف التصنيع أو المصاريف العامة+ (مصاريف التوزيع) وهي الصيغة العامة لأي سعر تكلفة ، لكن ما يختلف فيه سعر التكلفة من دولة إلى أخرى هي نسبة الضرائب التي تدخل في هذه المكونات .ومن هنا فإن السعر لأي سلعة أو خدمة يحتوي على مجموعة من الضرائب يدفعها أفراد المجتمع بصفة مباشرة أو غير مباشرة إلى الخزينة العمومية مساهمة منه في تغطية نفقات المرافق المقدمة للخدمة العمومية. فالضرائب المباشرة تقع على عاتق أشخاص طبيعيين أو معنويين بصفة مباشرة بمعنى تلزمه بصفة شخصية، في النظام الضريبي الجزائري الضرائب التي تقع بصفة مباشرة هي:

1-الضريبة على أرباح الشركات وهي تخص أشخاص معينين.2-الضريبة على الدخل الإجمالي وهي تخص أشخاص طبيعيين.3-الرسم على النشاط المهني وهي تخص كليهما. 4--الرسم العقاري ورسم التطهير و بعض الرسوم غير المباشرة وهي تخص كليهما. أما التي تقع بصفة غير مباشرة هي :- الرسم على القيمة المضافة التي لا تسترجع. 2 - رسم الطابع. 3 - وكل الرسوم التي تدفع متضمنة في سعر السلع والخدمات بالنسبة للضرائب غير المباشرة يقوم بجمعها أشخاص تمنح لهم صفة الخاضع ويسمى في اللغة الجبائية المكلف الأمين ويصبح ملزم بها أمام إدارة الضرائب.

ب - تحديد الوعاء الضريبي ونسبة كل ضريبة إلى رقم الأعمال: يتم تحديد الوعاء الضريبي لمختلف الأنشطة الصناعية والتجارية والحرفية والمهنية في الجزائر طبقا للمقررة رقم/SDOF/DOF/DGI/MF/628/ الصادرة بتاريخ2/05/1998 عن المديرية العامة للضرائب ،حيث تهدف هذه المقررة إلى إعادة صياغة الأوعية الضريبية لمختلف الأنشطة من خلال تحديد الهوامش الإجمالية و معدل الربح وكذا نسب مختلف مكونات سعر التكلفة إلى سعر التكلفة في حالة التفرغ المباشر أو الرفض النسبي لبعض المصاريف المكونة لسعر التكلفة. هذه العملية تسمح لإدارة الضرائب إعادة صياغة أرقام الأعمال و الأرباح التي تعبر عن الأوعية الضريبية و منها حساب الحقوق الواجبة الدفع وعلى ضوء هذه المقررة سوف نحسب نسبة مجموع الضرائب التي تدخل في سعر السلع والخدمات معتمدين على المتوسط الحسابي لمختلف النسب المقدمة في هذه المقررة لكل أنواع الأنشطة و منه يمكن تحديد نسبة الضرائب في سعر أي سلعة أو خدمة كما يلي :

1-الرسم على القيمة المضافة 19 % من رقم الأعمال.2-الرسم على النشاط المهني

2 % من رقم الأعمال.3-الضرائب التي تمس الأرباح والعائدات وهي:

أ - الضريبة على أرباح الشركات: حسب المقررة المذكورة أعلاه فإن نسبة الأرباح تتراوح بين (15 % - 30%) أي بمعدل متوسط 22.5% من رقم الأعمال ومنه يمكن تحويلها إلى نسبة من رقم الأعمال كما يلي: (رقم الأعمال × 22.5%) × معدل الضريبة 26 % = 5.85%
 ب - الضريبة على الدخل الإجمالي حصة الشريك. الضريبة بمعدل 15% من حصته.في الأرباح ويحسب ما يلي : [(رقم الأعمال × 22.5%) - 5.85%] × 15 % = 2.50%

ج - الاشتراك في الضمان الاجتماعي غير الإجراء للشريك بمعدل 15% من صافي الأرباح] (رقم الأعمال $\times 22.5\%$) - $5.85\% \times 15\% = 2.50\%$

د- الضريبة على الدخل فئة الأجور: حسب هذه المقررة فإن كتلة الأجور تمثل بصفة توافيقية 30% من التكلفة والذي يعادل 24% من رقم الأعمال باعتبار أن سعر التكلفة يعادل 80% من رقم الأعمال .

1 - نسبة اشتراك حصة رب العمل هي 24% من رقم الأعمال هي كلفة الأجور الإجمالية، منها $26 \times 0.24 = 6.24\%$ عبارة عن مساهمة رب العمل في صندوق الضمان الاجتماعي للأجراء من رقم الأعمال،

2 - مساهمة العامل في الصندوق 9% وتساوي $9 \times 0.24 = 2.16\%$ من رقم الأعمال

و- مساهمة العامل في ضريبة الدخل الإجمالي على الأقل في معدل الشريحة الصغرى والمقدرة ب 20%. ومنه $(2.16 - 0.24) \times 20 = 4.37\%$ من رقم الأعمال.

وحسب قانون الرسوم على رقم الأعمال فإن المكلف له الحق في استرجاع فقط الرسم عن القيمة المضافة التي لها علاقة مباشرة بنشاطه التجاري أو الصناعي أو الحرفي أو المهني ، أما الرسم عن القيمة المضافة التي ليست له علاقة مباشرة فله الحق فقط في إدماجها ضمن المصاريف العامة أي يسمح له بتخفيضها واعتبارها جزء من تكلفة تلك السلعة لكنها تعتبر من ضمن مكونات سعر السلعة أو الخدمة .

هـ- وحسب المقررة المذكورة أعلاه فإن المصاريف العامة تمثل 25% من سعر التكلفة واعتبار أن نصف من هذه المصاريف لا يمكن أن تستفيد من استرجاع الرسم عن القيمة المضافة فهذا يعني لا بد من حسابها مع باقي الضرائب التي تدخل ضمن سعر السلعة أو الخدمة على النحو التالي: $(25\% \times 50\% \times 19\% \times 80\% = 1.9\%)$.و هناك رسوم وضرائب أخرى تدخل ضمن سعر التكلفة، كرسوم الطابع وبعض الرسوم غير المباشرة التي لها صلة بسلع معينة مثل التبغ والذهب ... الخ، يمكن أن نقدرها جزافيا 3% من سعر السلع. والجدول الآتي يلخص مجمل هذه الضرائب والرسوم.

جدول رقم 2: نسبة كل ضريبة إلى رقم الاعمال (ض/ر.ع)

| البيان | ض/ر.ع (%) |
|---------------------------------------------|---------------|
| الرسم على القيمة المضافة | 19% |
| الضريبة على أرباح الشركات | 5,85% |
| الضريبة على الدخل | 2,50% |
| الضريبة على الأجور | 4,37% |
| اشتراكات لغير الأجراء | 2,50% |
| الضمان الاجتماعي حصة رب العمل | 6,24% |
| الضمان الاجتماعي حصة العامل | 2,16% |
| رسم على القيمة المضافة غير القابل للاسترجاع | 1,90% |
| الرسم على النشاط المهني | 2% |
| رسوم مختلفة أخرى | 3% |
| المجموع | 49,52% |

من خلال هذا الجدول يمكن أن نستشف النقاط التالية :

1- إن هذه النسبة تم حسابها وفق المقررة التي أعدتها المديرية العامة للضرائب من أجل تعريم المكلف بالضريبة الذي تخلى عن التزاماته ، سواء عدم تقديم التصريحات ، أو عدم التسديد للحقوق الواجبة الدفع. بمعنى انه تطبق هذه المقررة على المكلف الذي تخلى عن التزاماته كليا في هذه الحالة يخضع إلى التعريم المباشر ، أو تخلى عنها جزئيا وفي هذه الحالة يخضع إلى التصحيح.

2- في حالة المكلف الواحد يقوم بكل الحلقة الاقتصادية لسلعة ما أو خدمة ما، فهو ملزم بدفع 49.52% من قيمة هذه السلعة أو الخدمة كضرائب ، و إذا قام مجموعة من المكلفين بهذه العملية فأن هذه النسبة توزع بينهم حسب دور كل واحد في العملية والنسبة التي يخضع لها هذا الدور .

3- إن مجموع هذه النسب تعبر عن معدل الضغط الضريبي، يمكن اعتباره إقرار للمديرية العامة للضرائب.

3.4 - أثر الضغط الضريبي على التحصيل

إن التحصيل الضريبي هي الحلقة الأخيرة في العملية الضريبية، كما يعتبر أحد المؤشرات الأساسية في تقييم أي نظام ضريبي، إذ أنه يعبر عن مدى ملائمة طرق التحصيل وإجراءاته

وكذا عن مدى احترام قاعدة الملائمة وهي إحدى القواعد الأساسية التي يجب مراعاتها عند إعداد أي نظام ضريبي.

1.3.4- الدراسة الميدانية: أن هذه الدراسة تتلخص في عنصرين المقابلتين الشخصية لمدير فرعي للتعليم وحصولنا عن إحصاءات تتعلق بنسبة التحصيل لفترة 6 سنوات من سنة 2012 إلى غاية 2017 لولاية بسكرة وهي كما يلي:

الجدول رقم 4 : نسبة الحقوق المحصلة إلى مجموع الحقوق المستحقة

| السنة | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|-----------|------|------|------|------|------|------|
| التحصيل % | 19% | 25% | 25% | 23% | 24% | 22% |

المصدر :مديرية الضرائب لولاية بسكرة

تعتبر النسب الواردة في الجدول عن معدل الحقوق المحصلة إلى مجموع الحقوق الواجب تحصيلها. تتكون الحقوق الواجب تحصيلها من جميع أنواع الضرائب والرسوم التي تم تدوينها في التصريحات الفصلية الخاصة بالحقوق الفورية أو في التصريحات العرضية أو حقوق الضرائب والرسوم المغفلة التي تداركتها الإدارة في شكل ورود فردية صادرة عن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ومصالحها الخارجية من مفشيات ومراكز الضرائب. يضاف إلى هذه الحقوق غرامات تنفيذ الأحكام القضائية الصادرة من المحاكم والمجلس القضائي وبعض الرسوم المختلفة مثل القسيمة الخاصة بالسيارات رسوم الطوابع مثل طوابع جواز السفر ورسوم الطابع الخاص بالبطاقات الرمادية للسيارات...إلخ.

2. 3.4- مناقشة النتائج:

1- **تحليل الأرقام:** من خلال نسب التحصيل الواردة في هذا الجدول، نلاحظ أن الفرق بين أكبر نسبة وأقل نسبة هو 6% وهي تمثل نسبة زيادة معتبرة مقارنة سنة 2012 إلى 2013 حيث تقدر بـ 31.6% كثمرة تطبيق الإجراء الوارد في قانون المالية لسنة 2013 في المواد 102، 101، 103، والتي تتعلق بإعفاء المكلف من غرامات التأخير عند تسديده للحقوق الأساسية وتقديم طلب الغرض في إلى الإدارة مرفق بإيصال الدفع. هذا الإجراء سمح لإدارة الضرائب بتحسين نسبة التحصيل من 19% إلى 25%، في سنة 2013 و 2014، وهو إجراء سائر المفعول إلى يومنا هذا.

ب - رأي المدير الفرعي : وحسب المدير الفرعي للتحصيل فإن نسبة التحصيل في ولاية بسكرة خلال هذه الفترة تكاد أن تكون نفسها علي المستوى الوطني وهي ضعيفة لأسباب عديدة منها

1- قلة الوسائل المادية مثل وسائل تنقل أعوان التحصيل. 2- نقص في عدد أعوان التحصيل. 3- ممارسة البيروقراطية من طرف بعض الإدارات. 4- نقص التنسيق بين الإدارات المالية ومديرية الضرائب. 5- نقص الوعي عند المكلف بذاته.

أما بالنسبة للمكلف الذي يقبل عن التسديد فهو راجع إلي طبيعة النشاط الذي يمارسه مثل المقاول يحتاج إلى مستخرج من الحصييلة الذي تكون فيه الديون مسددة ، سواء بغية المشاركة في المناقصة ، أو عند تقديم وضعية تقدم الأشغال قصد تحصيل فاتورة الأشغال المنجزة ، لأن معظم أصحاب المشاريع عبارة عن مؤسسات عمومية يشترط أن تكون المؤسسة المكلفة بالإنجاز قد سددت ديونها تجاه الخزينة ، أو الملفات التي لها علاقة بالاستيراد أو التصدير حتى تستفيد من الامتيازات الجبائية والشبه الجبائية.

ج - الرأي الخاص : لكن من وجهة نظرنا فان السبب الرئيسي لتراجع التحصيل الضريبي يعود إلى ارتفاع معدل الضغط الضريبي، وخير دليل على ذلك هو تواجد أكبر من 50% من المتعاملين في سوق الموازي ، مع التنامي الرهيب لظاهرة التهرب الضريبي و الشبه الضريبي ، يضاف إليه الجزء الذي يتهرب من نشاط إلى آخر قصد استفادة من الإعفاءات الضريبية و الشبه الضريبية الممنوحة من طرف الدولة دون أن يساهم في النمو. أما الباقي فقد فضل عدم التسديد والمقدر بأكثر من 75% من الحقوق الواجبة الدفع لم تدفع.

خاتمة: من خلال هذه الدراسة المتواضعة نستخلص ما يلي

- 1- إن معدل الضغط الجبائي مرتفع في الجزائر مقارنة بالمعدلات الواردة في الإحصاءات الخاصة بالدول الأوروبية وكذا العربية والإفريقية .
- 2- إن حساب نسبة الضريبة في سعر أي سلعة أو خدمة في الجزائر تؤكد أن معدل الضغط الضريبي في الجزائر مرتفع.

3- إن الدراسة الميدانية والتي كانت حول نسبة التحصيل الضريبي في ولاية بسكرة خلال ستة سنوات الأخيرة والتي هي منخفضة جدا دليل علي إن حتى المكلف المنضبط عزف عن الدفع لأنه يعاني من الضغط الضريبي .

ونحن نري أن ليس فقط الضغط الضريبي هو السبب الوحيد في تدهور الاقتصاد الوطني، من النسبة المرتفعة للاقتصاد الموازي، واستفحال ظاهرة التهرب الضريبي... بل هناك أسباب أخرى نذكر منها علي سبيل المثال لا الحصر ما يلي

1- قانون الاستثمار غير ملائم .2- وجود للبيروقراطية في كل المستويات .

2- نظام بنكي لا يستجيب إلي متطلبات العصر .

وبرغم هذه الأسباب إلا أن يبقى معدل الضغط الضريبي المرتفع السبب الرئيسي الذي يجعل المكلف بالضريبة في الجزائر يبتعد عن الإدارة الضريبية .

وعليه فان الدولة ملزمة بتغيير السياسة الاقتصادية والكف الاعتماد علي العائدات النفطية والتي تؤدي في معظم الحالات إلي تذبذب في الإيرادات ، و التوجه نحو الاعتماد علي الموارد الجبائية ،التي تتصف بالثبات لذا نقترح تخفيض معدل الضغط الضريبي إلي المستوى الذي يعيد الحركة إلي الاقتصاد و يحفز المكلفين بالضريبة المتواجدين حاليا في الاقتصاد الموازي وكذا المتهربين من دفع مستحقاتهم إلى المساهمة في تغطية النفقات العمومية، وهذا كجزء من الإصلاحات للنظام الجبائي ، مع الأخذ بعين الاعتبار قاعدة العدالة الضريبية في تطبيق نطاق أي ضريبة وتبسيط الإجراءات الجبائية وعصرنه الإدارة الضريبية من خلال الرقمنة كأداة لتحسين وتسهيل علي المكلف التصريح والتسديد أو التحصيل بالنسبة لإدارة الضرائب ربحا للوقت والتقليل من التكاليف لكلي الطرفين.

المراجع :

- 1 A Paysant .(1999) .Public finances .Paris: El Dollaz.
- 2 A.A Saeid .(2020) .Analysis the effect of tax pressure on income redistribution in selected countries .Academic Journal of Nowroz University, 9(1.270-258 ، (
- 3 Abdul Majid Qaddi .(1995) .Tax policy within the structural adjustment programs of the International Monetary Fund . University of Algiers ،Algeria.

- 4 Abed Alkarim Brishi .(2013) .*Doctoral Thesis .The role of tax in the redistribution of national income, case study of Algeria . Tlemcen ، University of Tlemcen ،Algeria.*
- 5 AbedlHakim Belofi .(2013) .*PhD thesis .Rationalizing the real estate collection system . University Mohamed Khider ،Biskra, Algeria.*
- 6 B Annig .(2020) .*The impact of tax evasion on regular collection in the Algerian tax economic system "Direct taxes as a model ." Studies, vol 11, no 1.*
- 7 Baher Atlam , .(1998) .*reviewed by Ahmed Abdel Wahhab Al-Ghandour. Public financial economics .Cairo: Arab House.*
- 8 dgppnf.gov.dz: www.dgppnf.gov.dz .*N d تم الاسترداد من (Retrieved from dgppnf.gov.dz: www.dgppnf.gov.dz).*
- 9 E Oliva .(2001) .*Public finances .Paris :El Dollaz.*
- 10 Hamid Abdel Majeed .(2002) .*Studies in fiscal policy .Cairo: University House.*
- 11 Hamid Bouzideh .(1997) .*master's thesis .Tax and its implications for Algeria . Algiers ،University of Algiers ،Algeria.*
- 12 Ibn Khaldun .(2004) .*Introduction by Ibn Khaldun: Introduction to the Office of Business and Taxes .Beirut: Dar Al-Fikr for printing, publishing and distribution.*
- 13 Jaloul Harouchi .(2001) .*master's thesis .Tax pressure in Algeria (93-99 . (Algiers ،University of Algiers ،Algeria.*
- 14 L Pierre Beltrame .(1997) .*Technique, policy and comparative tax institutions . .Paris: PUF.*
- 15 M,J Thunibat .(2003) .*Public finance and financial legislation . Jordan: International Scientific House.*
- 16 Mondial .(2017) .*Paying taxes 2017. Retrieved from PwC Société d'Avocats من الاسترداد من .<https://www.pwcavocats.com/fr/ouvrages-et-etudes/2016/paying-taxes.html>: <https://www.pwcavocats.com/fr/ouvrages-et-etudes/2016/paying-taxes.html>*
- 17 Morsi El Sayer Hejazy .(2000) .*Public economics, taxation and public budget .Cairo: University House.*
- 18 Zainab Hassan Awad Allah .(1994) .*principles of public finance . Beirut :University House, Al-Amal Press, Lebanon.*