

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

République Algérienne Démocratique et Populaire

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université Mohamed Beudiaf-M'sila

Faculté des Sciences Économiques,

Commerciales et des Sciences de Gestion

Département : Sciences de économiques



جامعة محمد بوضياف - المسيلة
Université Mohamed Beudiaf - M'sila

جامعة محمد بوضياف-المسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم : العلوم الاقتصادية

العنوان

أثر الإصلاح الضريبي على إيرادات ميزانية الدولة -حالة الجزائر - دراسة تحليلية للفترة (2000-2012).

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر (أكاديمي) في العلوم الاقتصادية

تخصص: مالية وجباية

إعداد الطالبة:

سرايش سمية

لجنة المناقشة:

الأستاذ بن ع الرحمان إلياسأستاذ بجامعة محمد بوضياف-المسيلةأستاذا مشرفا

الأستاذ جاب الله مصطفىأستاذ بجامعة محمد بوضياف-المسيلةأستاذا رئيسا

الأستاذ لعابد ليمينأستاذ بجامعة محمد بوضياف-المسيلةأستاذا ممتحنا

تاريخ المناقشة: 2015/06 /08

السنة الجامعية: 2015/2014

دعاء

" إن أريد إلا الإصلاح ما استطعت وما توفيقي

إلا بالله عليه توكلت وإليه أنيب "

(سورة هود الآية 88)

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى:

الوالدين الكريمين حفظهما الله وأطال في عمرهما

إلى جميع أفراد عائلتي من الصغير إلى الكبير كل بإسمه

إلى أختي فضيلة رحمها الله

إهداء خاص ومميز إلى خطيبي زكرياء وعائلته

إلى جميع طلبة وأساتذة كلية العلوم الاقتصادية وأخص بالذكر كل من جمعني معهم

المشوار الدراسي خاصة تخصص مالية وجباية دفعة 2014 / 2015.

إلى أخواتي وصيقاتي العزيزات على قلبي هاجر، جنات، سارة، دودو، راوية. كريمة، نبيلة

إلى كل طالب علم يتبغي به أجرا إلى الله.

سمية سرايش

شكر وتقدير

قال الله تعالى: "ولئن شكرتم لأزيدنكم".

صدق الله العظيم

أحمد الله عز وجل على توفيقه لي في هذا البحث حمدا كثيرا يليق بذكره تعالى

كما أتقدم بشكر خاص ومميز للأستاذ المشرف "بن ع الرحمان إلياس"

وأخص بالذكر أساتذة التخصص خاصة الأستاذ "زواق" والدكتور "ولهي"

كما لا يفوتني أن أتقدم إلى السادة أعضاء اللجنة على قبولهم مناقشة هذه الدراسة

وصرف جزء من وقتهم وجهدهم

فجزاهم الله عني خير الجزاء.

قائمة المحتويات

الصفحة	الفهرس
.I	الإهداء
.II	الشكر والتقدير
.III	قائمة المحتويات
.IV	قائمة الجداول
.V	قائمة الأشكال
.VI	قائمة الإختصارات والرموز
أ	مقدمة عامة
	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي والقانوني للضريبة
10	تمهيد
11	المبحث الأول: ماهية الضرائب
11	المطلب الأول: تطور ومفهوم الضريبة
11	الفرع الأول: تطور الضريبة
12	الفرع الثاني: مفهوم الضريبة ،خصائصها
12	أولاً: مفهوم الضريبة
13	ثانياً: الخصائص
16	المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للضريبة وأسسها
16	الفرع الأول: المبادئ الضريبية
17	أولاً: مبادئ آدم سميث
18	ثانياً: مبادئ موريس آليه للضريبة

19	الفرع الثاني: أسس الضريبة
19	أولاً: نظرية المنفعة والعقد الإجتماعي
21	ثانياً: نظرية التضامن الإجتماعي
22	المطلب الثالث: أهداف الضريبة
23	أولاً: الهدف المالي للضريبة
24	ثانياً: الأهداف الإقتصادية
25	ثالثاً: الأهداف الإجتماعية
26	رابعاً: الأهداف السياسية
26	المبحث الثاني: الهيكل الفني للضريبة
26	المطلب الأول: الوعاء الضريبي
26	الفرع الأول: الوعاء الضريبي
28	الفرع الثاني: معدل الضريبة
29	الفرع الثالث: تحصيل الضريبة
31	المطلب الثاني: أنواع الضرائب
40	المطلب الثالث: تصنيفات الضرائب
43	المبحث الثالث: دراسة النظم الضريبية
43	المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي
45	المطلب الثاني: مكونات النظام الضريبي
46	المطلب الثالث: أهداف النظام الضريبي
49	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثاني: النفقات والإيرادات ضمن الموازنة العمومية للدولة
51	تمهيد
52	المبحث الأول: مفهوم الموازنة العمومية ومبادئها الأساسية وتقسيماتها
52	المطلب الأول: مفهوم الموازنة العمومية

59	المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للموازنة العمومية
61	المطلب الثالث: تقسيمات الموازنة وتبويبها
63	المبحث الثاني: إعداد وتنفيذ الموازنة العمومية والرقابة عليها
63	المطلب الأول: إعداد وتحضير الموازنة العمومية
65	أولا: طرق تقدير النفقات العمومية
66	ثانيا: طرق تقدير الإيرادات العمومية
67	المطلب الثاني: اعتماد الموازنة العمومية وتنفيذها
67	أولا: اعتماد الموازنة
68	ثانيا: تنفيذ الموازنة
70	المطلب الثالث: الرقابة على تنفيذ الموازنة العمومية
70	أولا: مفهوم مراقبة تنفيذ الموازنة العمومية
71	ثانيا: أنواع الرقابة على الموازنة
74	المبحث الثالث: سياسة الإنفاق والإيرادات المطبقة في الجزائر
74	المطلب الأول: النفقات العمومية وتصنيفها في الجزائر
74	الفرع الأول: مفهوم النفقات العمومية
75	الفرع الثاني: تصنيفاتها
83	المطلب الثاني: الإيرادات العامة وتصنيفاتها في الجزائر
83	الفرع الأول: مفهوم الإيرادات العمومية
85	أولا: الدومين العقاري
85	ثانيا: الدومين المالي
85	ثالثا: الدومين الصناعي والتجاري
92	المطلب الثالث: علاقة النفقات العامة بالإيرادات العامة
92	الفرع الأول: تطور رصيد الموازنة

93	الفرع الثاني: دراسة العلاقة بين النفقات العامة والجبائية البترولية
95	خلاصة الفصل الثاني
	الفصل الثالث: هيكل النظام الضريبي الجزائري قبل وبعد الإصلاح
97	تمهيد
98	المبحث الأول: دوافع إصلاح النظام الضريبي الجزائري
98	المطلب الأول: ماهية الإصلاح الضريبي
98	الفرع الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي
98	الفرع الثاني: خصائص الإصلاح الضريبي
100	المطلب الثاني: أسباب إصلاح النظام الضريبي الجزائري وأهدافه
100	الفرع الأول: أسباب الإصلاح الضريبي
102	الفرع الثاني: أهداف الإصلاح الضريبي الجزائري
104	المطلب الثالث: السياق الدولي والوطني للإصلاح الضريبي
104	الفرع الأول: السياق الدولي للإصلاح الضريبي
105	الفرع الثاني: السياق الوطني للإصلاح الضريبي
107	المبحث الثاني: الإصلاح الضريبي في الجزائر لسنة 1992
107	المطلب الأول: الإصلاح الضريبي 1992
108	المطلب الثاني: أسباب ودوافع الإصلاح وأهدافه
108	أولا: أسباب الإصلاح
113	ثانيا: دوافع الإصلاح
113	ثالثا: أهداف الإصلاح
116	المطلب الثالث: مجالات الإصلاح الضريبي
118	المبحث الثالث: النظام الضريبي الجزائري بعد إصلاح 1992
118	المطلب الأول: تشخيص الإصلاحات الضريبية

118	الفرع الأول: تشخيص الإصلاحات الضريبية
118	الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي
123	الفرع الثاني: الضريبة على أرباح الشركات
129	الفرع الثالث: الضريبة الجزافية الوحيدة
130	المطلب الثاني: إصلاح الضرائب والرسوم على الأعمال
131	الفرع الأول: الرسم على القيمة المضافة
135	الفرع الثاني: الرسم الداخلي على الإستهلاك
137	الفرع الثالث: الرسم على المنتجات البترولية
139	المطلب الثالث: إصلاح الرسوم المماثلة
139	الفرع الأول: الرسم على النشاط المهني
143	الفرع الثالث: الرسم العقاري والرسم التطهيري
147	المطلب الرابع: إصلاح الضرائب على رأس المال
147	الفرع الأول: الضريبة على الأملاك
150	الفرع الثاني: حقوق التسجيل
152	الفرع الثالث: حقوق الطابع
153	خلاصة الفصل الثالث
	الفصل الرابع: دراسة أثر الإصلاح الضريبي على إيرادات ميزانية الدولة
155	تمهيد
156	المبحث الأول: تطور الإيرادات الضريبية ومكانتها في تمويل الميزانية العامة للدولة (2000-2012)
156	المطلب الأول: تطور الإيرادات الضريبية في الميزانية العامة للدولة
163	المطلب الثاني: تطور إيرادات الجباية البترولية (2000-2012)
168	المطلب الثالث: دراسة مساهمة كل من الجباية العادية والجباية البترولية في تمويل ميزانية الدولة (2000-2012)

170	المبحث الثاني: دراسة النفقات العامة في إطار الميزانية العامة
170	المطلب الأول: تحليل تطور النفقات العامة في الجزائر (2000-2009)
172	أولاً: تحليل تطور نفقات التسيير (2000-2009)
173	ثانياً: تحليل نفقات التجهيز (2000-2009)
173	المطلب الثاني: الأساليب المساعدة على ترشيد النفقات في الجزائر
173	أولاً: ترشيد النفقات العامة
174	ثانياً: الأساليب المساعدة على ترشيد النفقات
176	المبحث الثالث: فعالية النظام الضريبي وأهم تحدياته
177	المطلب الأول: مؤشرات قياس فعالية النظام الضريبي
180	المطلب الثاني: التحديات الضريبية الراهنة
180	أولاً: الإزدواج الضريبي
180	ثانياً: الغش والتهرب الضريبي
182	خلاصة الفصل الرابع
184	خاتمة
190	قائمة المصادر والمراجع
	الملاحق
	ملخص الدراسة (العربية والفرنسية)

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
79	توزيع الإعتمادات بعنوان ميزانية التسيير لسنة 2010 حسب كل دائرة وزارية.	(01)
82	توزيع النفقات ذات الطابع النهائي لسنة 2010 حسب القطاعات.	(02)
92	رصيد الموازنة العمومية في الجزائر (2000-2007)	(03)
111	هيكل النظام الضريبي ما قبل الإصلاحات الضريبية لسنة 1992.	(04)
116	معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي.	(05)
127	معدلات الإقتطاع من المصدر الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات.	(06)
128	تسيقات الضريبة على أرباح الشركات.	(07)
136	المنتجات والسلع الأخرى الخاضعة للرسم الداخلي على الإستهلاك	(08)
138	المنتجات الخاضعة للرسم على المنتجات البترولية ومعدلاتها.	(09)
140	مجال التطبيق والوعاء الخاضع للرسم على النشاط المهني.	(10)
142	توزيع معدل الرسم على النشاط المهني.	(11)
142	توزيع معدل الرسم على النشاط المهني بالنسبة لنشاط نقل المحروقات عبر الأنابيب.	(12)
149	نسب الضريبة على الأملاك	(13)
150	حقوق التسجيل	(14)
152	حقوق الطابع.	(15)

158	تطور هيكل الجباية العادية ما بعد الإصلاحات.	(16)
160	تطور مكونات الجباية العادية للفترة (2000-2012).	(17)
169	مساهمة الجباية العادية والجباية البترولية في تمويل الميزانية العامة للدولة للفترة (2000-2012).	(18)
170	تطور نفقات التشغيل والتجهيز خلال الفترة (2000-2009)	(19)

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
91	مصادر الإيرادات العامة	(01)
159	تطور مكونات الجباية العادية للفترة (2000-2012)	(02)

مقدمة

إن السيادة التي تتمتع بها الدولة تجعلها قادرة على تنظيم الحياة الإجتماعية والإقتصادية والسياسية بين فئات المجتمع ، وذلك بإشباع رغباتهم وحاجاتهم اللامتناهية بإنتاج مختلف السلع والخدمات دون مقابل منهم، مما يستلزم عليها تحمل تكاليف إضافية أمام مشكلة ندرة هذه الموارد ومحدوديتها. ومن هذا المنطلق وجب عليها البحث عن موارد ومصادر جديدة لتغطية هذه التكاليف، وتعد الضرائب المحصلة من طرف الأفراد لصالح الخزينة العامة أحد هذه الموارد بما تمثله من أداة هامة في تحقيق العدالة الإجتماعية في توزيع الدخل والثروات بين أفراد المجتمع،بالإضافة إلى وظيفتها المالية بحيث تعتبر المورد الأساسي الذي تعتمد عليه الدولة للتدخل أكثر في جميع المجالات. ويتجلى دور النظام الضريبي من خلال الضرائب المختلفة في رفع الحصيلة الضريبية.

لقد عرف النظام الضريبي الجزائري عبر مراحل تطوره إصلاحات عديدة وجذرية في بعض الفترات وذلك وفقا لمتطلبات السوق؛ حيث شهد سنة 1991 إصلاحات أولى جذرية وعميقة والتي أدت إلى إنشاء ضرائب جديدة تتكيف مع إحتياجات ومتطلبات إقتصاد السوق، وتكمن في الخصوص في الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات،الرسم على القيمة المضافة، وضرائب أخرى متنوعة...

كما تبع هذا الإصلاح عدة تعديلات كانت تصدر كل مرة في القوانين المالية، وذلك لمواكبة الإصلاحات الإقتصادية التي تبنتها الدولة منذ الثمانينات، وقد كان من أهم أهداف هذا الإصلاح هو جعل ميزانية الدولة تعتمد في إيراداتها على الجباية العادية عوض الجباية البترولية، وسعيا وراء تخفيف الإعتدال على الجباية البترولية كمصدر أول لإيراداتها، كان لزاما عليها رد الإعتبار لدور الجباية العادية عن طريق إعادة النظر في سياستها الضريبية

مقدمة عامة

في كيفية زيادة فعالية النظام الضريبي بغرض توفير مصدر مستقر للإيرادات العامة في مقابل الحصيلة البترولية التي تتميز بعدم الثبات والإستقرار.

-إشكالية الدراسة:

على ضوء ما تقدم إرتأينا طرح الإشكالية التالية:

-ما مدى أثر الإصلاح الضريبي الذي إنتهجه الجزائر على إيرادات ميزانية الدولة ؟

ويقودنا هذا التساؤل إلى طرح الأسئلة الفرعية التالية:

-هل الموازنة العامة في الجزائر متوازنة من ناحية النفقات والإيرادات ؟

-هل إصلاح النظام الضريبي وحده كفيلا بتحقيق الأهداف المرجوة من السياسة الضريبية أم أنه يجب البدء بالإصلاح الإقتصادي ؟

-ما نسبة مساهمة كل من الجباية العادية والجباية البترولية من الإيرادات الإجمالية في الجزائر ؟

الفرضيات:

-على الرغم من أن الجزائر بلد بترولي إلا أن الموازنة العامة للدولة تعاني من عجز في بعض السنوات، بسبب ضعف النظام الضريبي وعدم فعاليته.

-فشل الإصلاح الضريبي لا يرجع فقط إلى النظام الضريبي وحده، وإنما إلى النظام الإقتصادي، ومنه يبقى نجاح السياسة الضريبية في جزء كبير متعلق بنجاح السياسة الإقتصادية.

-تبقى مساهمة الجباية العادية متواضعة نوعا ما مقارنة بهيمنة الجباية البترولية بنسبة 55% من إجمالي إيرادات الميزانية العامة أما الجباية العادية فتقدر بنسبة 46.17%.

تحديد إطار الدراسة:

الإطار الزمني: يمكن تحديده من خلال فترة الدراسة (2000-2012).

الإطار المكاني: دراسة حالة الجزائر.

الإطار الموضوعي: دراسة جزئية حول النظام الضريبي.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى ضرورة معرفة أثر الإصلاح الضريبي من خلال الحكم على فعالية النظام الضريبي المطبق في الجزائر والإطلاع على الدور الفعال الذي أصبحت الضريبة تؤديه في ضبط النشاط الإقتصادي وتوجيهه، كما تهدف أيضا إلى البحث عن مصادر أخرى بديلة لتوفير الموارد المالية اللازمة لتمويل النفقات العامة، والتحذير من الإعتقاد الكلي على مورد واحد.

أهمية الدراسة: تتمثل أهمية الدراسة في:

نتيجة لتقلبات أسعار النفط كان لزاما على الجزائر أن تبحث عن مورد ثابت لتحقيق التوازن بين جانبي الموازنة العامة، فالزيادة المستمرة في النفقات يقابلها ضعف في الإيرادات وهذا ناتج عن تعقد النظام الضريبي وعدم كفاءة الإدارة الضريبية وعدم فاعلية النظام الضريبي ككل.

مقدمة عامة

وترجع أهمية الدراسة إلى:

تحليل أثر الإصلاحات الضريبية على الميزانية العامة للدولة .

تقييم مسار الإصلاحات الضريبية في الجزائر.

منهج الدراسة:

لمعالجة هذا الموضوع ومن أجل الإجابة على الأسئلة المتعلقة بدراستنا والفرضيات المنتقاة إرتأينا إلى ضرورة إنتهاج المنهج الوصفي وإستخدام المنهج التحليلي لتحليل البيانات والإحصاءات المتعلقة بالإيرادات الضريبية في الموازنة العامة.

أسباب إختيار الموضوع:

يعتبر هذا الموضوع من بين أهم المواضيع التي تعالج مثل هذه الظواهر الإقتصادية وهذا نظرا للدور الفعال الذي تلعبه السياسة الضريبية في تحقيق التنمية الإقتصادية.

الرغبة الشخصية للبحث في هذا الموضوع بحكم التخصص العلمي والوظيفي في المستقبل، وإثراء المكتبات بمثل هذه المواضيع.

التحولات الإقتصادية الكبرى التي تستدعي الإعتماد أكثر بالجباية العادية كمورد هام للخزينة.

معرفة قدرة الضرائب على تمويل النفقات العامة.

مقدمة عامة

الدراسات السابقة:

لقد تناولت المذكرات والرسائل موضوع الإصلاح الضريبي في الجزائر ومنها على سبيل المثال:

-حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الإستثمار في المؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة المسيلة، 2005-2006.

-حنان شلغوم، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وإنعكاساته على المؤسسة الإقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة، 2011-2012.

-العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل (1992-2009)، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2005-2006.

-حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الإقتصادي (1992-2004)، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2005-2006.

-ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة (حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف، 2011-2012

صعوبات البحث:

لقد واجه مسار هذه الدراسة عديد الصعوبات وأبرزها:

قلة الدراسات السابقة المتعلقة بهذا الموضوع.

صعوبة الحصول على الإحصائيات.

ضيق الوقت.

الخطة المقترحة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة ومن ثم إختبار الفرضيات المطروحة تم تقسيم المذكرة إلى أربعة فصول. حيث تناولنا في الفصل الأول الإطار المفاهيمي والقانوني للضريبة، حيث تضمن المبحث الأول ماهية الضريبة، مفاهيمها، مبادئها وأهم أهدافها

في حين تضمن المبحث الثاني: الهيكل الفني للضريبة ، الوعاء الضريبي وطرق تقديره أنواع الضرائب وتصنيفاتها.

أما المبحث الثالث فتطرقنا إلى دراسة النظم الضريبية، مفهوم النظام الضريبي، مكوناته أهدافه.

أما الفصل الثاني النفقات والإيرادات ضمن الموازنة العمومية للدولة، فتناول المبحث الأول مفهوم الموازنة العمومية ومبادئها الأساسية وتقسيماتها، المبحث الثاني إعداد وتنفيذ الموازنة العمومية والرقابة عليها وفي المبحث الأخير سياسة الإنفاق والإيرادات المطبقة في الجزائر حيث تناول المطلب الأول النفقات العمومية وتصنيفها في الجزائر والمطلب الثاني الإيرادات العامة وتصنيفاتها في الجزائر والمطلب الثالث علاقة النفقات العامة بالإيرادات العامة.

في حين الفصل الثالث هيكل النظام الضريبي قبل وبعد الإصلاح فتناولنا في المبحث الأول دوافع إصلاح النظام الجبائي الجزائري، ماهية الإصلاح، خصائصه، أسبابه، وأهم أهدافه والسياق الوطني والدولي للإصلاح الضريبي أما المبحث الثاني الإصلاح الضريبي في الجزائر لسنة 1992 ، في حين تناول المبحث الثالث النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاحات.

أما الفصل الرابع والأخير فهو يمثل دراسة تحليلية للإحصائيات سنوات محل الدراسة.

مقدمة عامة

حيث تناول المبحث الأول تطور الإيرادات الضريبية ومكانتها في تمويل الميزانية العامة للدولة للفترة (2000-2012)، أما المبحث الثاني دراسة النفقات العامة في إطار الميزانية العامة والمبحث الثالث فعالية النظام الضريبي وأهم تحدياته

بالإضافة إلى مقدمة عامة وأخيرا أنهينا الموضوع بخاتمة التي أبرزنا فيها أهم نتائج البحث والتوصيات التي قدمناها على أساس الإستنتاجات المقترحة مسبقا.

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي والقانوني للضريبة

تمهيد:

أدى إتساع دور الدولة في الحياة الإقتصادية والإجتماعية وتطورها من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة إلى إزدياد حجم النفقات العامة ومن ثم بشكل آلي إتسع نطاق الإيرادات العامة، وحيث أن الدولة تتمتع بسلطة السيادة والتوجيه والإشراف فهي تسعى من خلال فرض الضريبة إلى تحقيق الموارد المالية اللازمة وتشجيع الصناعات المحلية وخلق القاعدة الإقتصادية والصناعية والإنتاجية والإستهلاكية التي تتلائم مع السياسة المالية العامة للدولة.

ونظرا لأهمية الضرائب في كافة المجتمعات المتقدمة منها أو السائرة في طريق النمو فهي أحد المصادر الرئيسية لإيرادات الدولة والتي تساهم بحصيلة كبيرة في تمويل الخزينة العمومية .

والجزائر كغيرها من الدول النامية التي يكاد إعتماؤها على الضريبة يكاد يكون كليا لأنها أحد الأدوات التي تستخدمها في الإنفاق على الخدمات لتحقيق العدالة الإجتماعية بين المواطنين.

إن الأهمية التي تتصف بها الضريبة تدفعنا إلى محاولة تسليط الضوء على هذه الأخيرة؛ لإعطاء صورة عامة لها من حيث ماهية الضرائب، تطورها، خصائصها والقواعد الأساسية التي تحكمها، بالإضافة إلى ذكر مختلف أهداف الضريبة.

المبحث الأول: ماهية الضرائب

إن الدور الكبير الذي تلعبه الضرائب بخصائصها الهامة في السياسة المالية والإقتصادية لأي دولة تجعل هذه الأخيرة تعتمد عليها اعتماداً كلياً في إيراداتها العامة، فلهذا تقوم الدولة بوضع قواعد تسعى من خلالها إلى تحقيق أهداف مسطرة.

المطلب الأول: تطور ومفهوم الضريبة

الفرع الأول: تطور الضريبة

بدأت الضريبة مع ظهور الروح الجماعية وتكوين المجتمعات وهي بذلك مرتبطة بأفكار مالية أو سياسية وكانت تؤخذ من الأفراد على أنها مساهمة طوعية وليست إجبارية يقدمها الأفراد للحاكم بسبب نفع مباشر يتقاضاه دافع الضريبة ممن دفعها له، أي أنها كانت مقابل خدمة وثماناً لمنفعة بمعنى أن لها مظهراً تعاقدياً بين طرفين هما دافع الضريبة (المكلف)، ومن يتلقى الضريبة أو الحاكم وبقي الأمر كذلك حتى مطلع القرن التاسع عشر توسعت رقعة المجتمعات وظهرت الحكومات وتزايدت الخدمات التي تؤديها وبرزت الحاجة إلى التمويل؛ فظهرت الآراء التي ترفض مبدأ التعاقد بين المكلف (الممول) والحاكم. وأصبحت الضريبة أمراً إلزامياً تبرره حاجة الدولة.¹

¹ (عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان الشريف، "الضرائب ومحاسبتها"، ط1، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2003، ص12.

الفرع الثاني: مفهوم الضريبة وخصائصها

أولاً: مفهوم الضريبة

المفهوم الأول: تعرف الضريبة على أنها إقتطاع نقدي إجباري لصالح السلطات العمومية ، بصفة نهائية ومن دون مقابل مباشر ومحدد؛ وذلك بهدف ضمان تمويل الأعباء العامة للدولة ، الجماعات المحلية و/ أو الإقليمية والإدارات العمومية".¹

المفهوم الثاني: "تعتبر الضريبة وسيلة وأداة، تستخدمها الدولة تعبيراً عن سيادتها وقوتها".²

المفهوم الثالث: "تعرف الضريبة بأنها خدمة مالية أو تأدية نقدية، تفرض على الأفراد جبراً من السلطة العامة دون مقابل وبصفة نهائية، من أجل تغطية النفقات العامة، وتحقيق الأهداف المحددة من طرف الدولة. ويعتبر تحديد الضريبة ونسبتها وطرق تحصيلها من إختصاص السلطة التشريعية".³

المفهوم الرابع: "يقصد بالضريبة بأنها فريضة مالية تستقطعها الدولة بصفة إجبارية ونهائية من الأفراد لتحقيق منفعة عامة من غير أن يكون دفعها نظير مقابل معين".⁴

المفهوم الخامس: "الضريبة هي فريضة مالية إلزامية تفرضها الدولة وفق قانون أو تشريع معين وتحصل من المكلفين دون مقابل مباشر لتتمكن الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق الأهداف التي تسعى الدولة إليها".⁵

¹ (عبد المجيد قدي، "دراسات في علم الضرائب"، ط1، عمان، دار جرير للنشر والتوزيع، 2011، ص22.
² (محمود جمام، "النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية"، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، 2010، ص14.
³ (أحمد لهيبات، سعد طبري، محمد الأمين بن الزين، "الإقتصاد والمانجمنت والقانون"، (كتاب مدرسي)، ط1، الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية، 2009، ص150.
⁴ (محمد حلمي مراد، "مالية الدولة"، (مكان ودار وسنة النشر مجهولة)، ص133.
⁵ (عبد الناصر نور، وآخرون، مرجع سابق، ص13.

المفهوم السادس: يعرف الفكر المالي الحديث الضريبة بأنها: "فريضة مالية تقتطعها الدولة أو ما ينوب عنها من الأشخاص العامة أو الأفراد جبرا، وبصفة نهائية، دون أن يقابلها نفع معين، تفرضها طبقا للمقدرة التكليفية للشخص، وتستخدمها لتغطية النفقات العامة، والوفاء بمقتضيات السياسة المالية العامة للدولة".¹

ثانيا: الخصائص²: مما سبق ذكره يتضح أن للضريبة عدة خصائص أهمها:

1-2. إلزامية الضريبة:

الضريبة فريضة إلزامية أي ليس للفرد المكلف الخيار في دفع الضريبة بل هو مجبر على دفعها للدولة، فهي ليست منحة أو هبة أو مساعدة إختيارية للدولة وعندما يمتنع المكلف عن تأدية الضريبة أو التهرب من الدفع فإنه يقع تحت طائلة العقاب وللدولة في سبيل تحصيل الضريبة المستحقة بسبب ذلك الحق في الحجز على أموال المكلف وإستخدام طرق التنفيذ الجبرية لما لدين الضريبة من إمتياز على أموال المكلف جميعها

وبسبب خطورة هذا الركن وحرصا على عدم إساءة إستخدام ذلك الحق من قبل السلطة التنفيذية في الدولة فقد نصت كافة الدساتير في العالم على أنه لا تفرض أو تعدل أو تلغى أي ضريبة إلا بموجب قانون يوافق عليه ممثلو الأمة (السلطة التشريعية)، فعند صدور القانون الضريبي يكون المكلف ملزما بأداء الضريبة حتى لو لم يكن متمتعا بحقه الإنتخابي وبالتالي ليس له ممثل في المجلس النيابي أو كان أحد أعضاء المجلس الذين عارضو في إصدار ذلك القانون.

¹ (غازي حسين عناية، "النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي"، دراسة مقارنة، الإسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، 2003، ص17.

² (عبد الناصر نور، وآخرون، مرجع سابق، ص13.

2-2. مبدأ المنفعة أو المقدرة¹:

الأساس الذي فرضت بموجبه الضريبة بمعنى هل تأخذ الدولة عند فرض الضريبة إعتباراً لمبدأ المنفعة التي تعود على المكلف؟ أم قدرة المكلف على الدفع؟ أم وفقاً لأسس وإعتبارات أخرى؟ فقد رأى بعضهم إتخاذ المنفعة التي تعود على المكلف من قيام الدولة بمهامها أساساً لفرض الضريبة وبعضهم إستند على قدرة المكلف على الدفع معياراً لفرض الضريبة ولكن الدولة إستمرت تفرض الضرائب وتحدد وعائها وسعرها وكيفية ومواعيد تحصيلها دون أن تلتزم بصورة قاطعة بأي من المعيارين السابقين.

وكما سبق فإن الدولة تحدد الضريبة وفقاً لقواعد وأصول توصل إليها خبراء المالية تلتزم بها السلطان التشريعية والقضائية عند مناقشة مشروع القانون الخاص بالضريبة وإقراره أو تفسيره وكذلك الفصل في المنازعات التي تنشأ عنه.

2-3. الضريبة فريضة بلا مقابل مباشر²:

إستند علماء الغرب في القرن الثامن عشر على فكرة (العقد الإجتماعي) لتعريف الضريبة على أنها علاقة تعاقدية بين الفرد والدولة.

وقد رأى البعض منهم أن الضريبة عقد توريد خدمات تم بموجبه الإتفاق على أن تقوم الدولة بتقديم خدمات الدفاع والأمن والمرافق العامة.... إلخ إلى أفراد المجتمع مقابل أن يردوا ثمن هذه الخدمات في صورة ضرائب، وقد وردت هذه النظرة في دساتير العديد من الدول وأقتضى تعريف الضريبة طبقاً لهذه النظرة: "على أنها مقابل المنافع التي تعود على الفرد من حماية حياته وأمواله وحرية". وقد إتضح خطأ هذا التعريف حيث لم يقد دليل منطقي أو تاريخي على وجود فكرة العقد الإجتماعي بين الدولة والفرد.

¹ (عبد الناصر نور، وآخرون، مرجع سابق، ص، ص13-14.

² (عبد الناصر نور، وآخرون، نفس المرجع، ص14.

أما البعض الآخر فقد رأى أن الضريبة هي عبارة عن قسط تأمين يقتضي على المكلف دفعه لكي يؤمن على حياته وأمواله. وهذا الرأي يوجب على الدولة دفع التعويض للمكلف عن كافة الأضرار التي تلحق بشخصه أو بأمواله وهذا ما لا يمكن تصوره لأن دور الدولة لا يقتصر فقط على حفظ الأمن وإقامة العدالة بين الأفراد وهذا مخالف لدور الدولة في النشاط الإقتصادي المعاصر.

ونتيجة لفشل فكرة (العقد الإجتماعي)؛ إتجه الفكر المالي الحديث إلى فكرة أخرى هي (التكافل الإجتماعي) لتبرير فرض الضريبة؛ فالدولة ضرورة إجتماعية إقتصادية تسعى إلى تحديد أهداف المجتمع وتقوم في سبيل ذلك بالعديد من النشاطات والمهام وما دام أن هدف الدولة من تلك الخدمات هو تحقيق النفع العام فإن ذلك يقتضي أن يتضامن الجميع في تمويل هذه النشاطات حتى تصبح الضريبة يحتمها واجب التضامن الإجتماعي بغض النظر عن المنافع التي تعود على الفرد من وراء ذلك وهكذا فإن فكرة المقابل الملموس في فرض الضريبة تصبح غير واردة وتغدو الضريبة فريضة بلا مقابل.

2-4. هدف الضريبة المساهمة في تحقيق أهداف المجتمع¹:

كان الهدف من الضريبة في بادئ الأمر هو توفير الأموال الضرورية لتغطية نفقات الدولة العامة وتحقيقا لهذا الهدف لابد من توافر شرطين:

الأول: وفرة الحصيلة.

الثاني: حياد الضريبة.

أما وفرة الضريبة فتعني غزارة ووفرة التحصيل حتى تفي بإحتياجات الإنفاق العام ولذلك فإن إختيار أوعية الضريبة التي تتميز بإتساع نطاقها وشمولها مثل الضريبة على السلع شائعة الإستعمال والضرائب على الدخل الإجمالي أمر ضروري وكذلك

¹ (عبد الناصر نور، وآخرون، مرجع سابق، ص14-15.

تفضيل الضريبة التي تكون حصيلتها ثابتة لا تتقلب مع تقلبات مستوى النشاط الإقتصادي.

ويقصد بحياد الضريبة ألا يكون لفرضها أثر على النشاط الإقتصادي فلا تؤدي إلى تغيير في المراكز النسبية للمكلفين أو في تصرفات وقرارات الأفراد الإقتصادية في القطاع الخاص.

ومع التطور الإقتصادي والمالي بات تدخل الدولة أمرا ضروريا لتحقيق أهداف المجتمع الإقتصادية والسياسية والإجتماعية فأصبحت الضريبة في ظل الواقع الجديد سلاحا تستعمله الدولة في التأثير على المتغيرات الإقتصادية وتوجيه النشاط الإقتصادي لتحقيق أهداف المجتمع.

تلك هي الأركان الأربعة التي يجب توافرها مجتمعة في الضريبة بحيث يؤدي غياب أحدها في مورد من موارد الدولة إستبعاد لفظ الضريبة عن هذا المورد المالي.¹

المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للضريبة وأسسها

الفرع الأول: المبادئ الضريبية

سعى المهتمون بالشأن الضريبي إلى البحث عن مبادئ عامة تحكم الضريبة إبعادا لها عن التعسف الممكن ممارسته من السلطات العمومية، ولعل أبرز صياغة لهذه المبادئ كانت على يد آدم سميث (ADAM SMITH)* ، حتى وإن حاول بعده جملة من المفكرين تطوير هذه المبادئ وتكييفها مع المستجدات الإقتصادية والإجتماعية.

¹ (عبد الناصر نور، وآخرون، مرجع سابق، ص،ص15-16.

* (آدم سميث من بين المفكرين الإقتصاديين الكلاسيكيين الذي أشتهر بكتابه (ثروة الأمم).

أولاً: مبادئ آدم سميث¹:

✓ **مبدأ العدالة:** حسب آدم سميث، يجب أن يشترك رعايا الدولة في نفقات الحكومة؛ كل بحسب الإمكان تبعاً لقدرته؛ أي بنسبة دخله الذي يتمتع به في حماية الدولة.

وسعيًا من الحكومات إلى إقرار العدالة عملت على جعل فرض الضريبة من إختصاص السلطة التشريعية

فالضريبة - مثلًا في الجزائر - تعتبر دستورياً من إختصاص البرلمان؛ ويشدد على العدالة أمام الضريبة في المادة **64** "كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية".

ولقد ميزت القوانين في معظم الدول بين حق فرض الضريبة المخول للسلطة التشريعية وبين حق تحصيلها الموكول عادة للحكومات (السلطة التنفيذية).

✓ **مبدأ اليقين:** ويعني أن تكون الضريبة الملزم بدفعها المكلف محددة على سبيل اليقين دون غموض أو تحكم، بحيث يكون ميعاد الدفع، الطريقة، المبلغ الواجب الدفع واضحاً ومعلومًا للممول ولأي شخص.

والهدف من ذلك هو حماية الممول من التعسف وتعريفه بحجم إلتزاماته. ويتطلب هذا إستقرار التشريع الضريبي وإبعاده عن التعديلات المستمرة التي تجعل الممول عاجزاً عن تتبع هذه التعديلات.

✓ **مبدأ الملاءمة في التحصيل:** ويعني ذلك أن تجبى الضرائب في الأوقات وبحسب الطرق الأكثر ملائمة للممول؛ وهذا بتسهيل الإجراءات المتعلقة بتحصيل الضريبة

¹ (عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص، ص37-40.

وإختيار الأوقات الملائمة، تسهيل إجراءات التصريح والأساليب التي لا يتضرر منها الممول عند الدفع.¹

ولقد كان للإسلام السبق في إقرار هذا المبدأ في الزكاة بفرضها في الزرع والأمر بإخراجها عند الحصاد وجني الثمار، قال تعالى: ((وهو الذي أنشأ جنت معروشت وغير معروشت والنخل والزرع مختلفا أكله والزيتون والرمان مثبها وغير مثبها كلوا من ثمره إذا أثمر وءاتوا حقه يوم حصاده ولا تسرفوا إنه لا يحب المسرفين)).^{*}

✓ مبدأ الإقتصاد في النفقة²: ويكون ذلك بتطبيق الضريبة وتحصيلها بطريقة تخرج من الممول بأقل مبالغ ممكنة زيادة على ما يدخل الخزينة العمومية؛ وهذا بتفضيل الضرائب التي لا تتطلب أعباء كبيرة لتحصيلها. لأن أي زيادة في أعباء الضريبة سوف يتحملها الممول و/ أو تقلل من دخول الخزينة العمومية.

ثانيا: مبادئ موريس آليه* للضريبة

✓ مبدأ عدم التمييز: بحيث يتم تطبيق نفس القواعد الضريبية على جميع المواطنين.

✓ مبدأ الحيادية: بحيث يجب ألا يتم إعتداد الضرائب التي تمس خيارات الأعوان الإقتصاديين. وعليه لا يتم فرض إلا الضرائب التي تمس الربوع أي الدخل المستقلة عن النشاط الإقتصادي للممولين.

✓ مبدأ العشوائية: بحيث تكون الضرائب بسيطة، واضحة، ومرتبطة بالقرار الديمقراطي.

¹ (عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص، ص 40-41.

* (القرآن الكريم الآية 141.

² (عبد المجيد قدي، نفس المرجع، ص 41.

* (موريس آليه مفكر فرنسي حائز على جائزة نوبل في الإقتصاد سنة 1988.

✓ مبدأ عدم شخصية الضريبة: بحيث يجب أن تحترم الضريبة الأشخاص، بإعتماد ضرائب غير مشخصة والتي تتفادى الإجراءات ذات الطبيعة التفتيشية في جمع المعلومات الضرورية للإخضاع.

✓ مبدأ الشرعية: إذ لا بد أن يكون كل نشاط محدد للثروة، ومصالح مفيدة جراء هذه الضريبة.

الفرع الثاني: أسس الضريبة¹

عملت نظرية المالية العامة في إيجاد نقطة الارتكاز القانونية التي تعطي للدولة الحق في فرض الضرائب والتزام المواطنين بأدائها. ويمكن إرجاع هذه المحاولات إلى تيارين كبيرين كل منهما تابع إلى فترة تاريخية معينة، أولهما نظرية العقد الاجتماعي والمنفعة، وثانيهما نظرية التضامن الاجتماعي.

أولاً: نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي

لقد كانت أفكار هذه النظرية مهيمنة خلال القرنين الثامن والتاسع عشر. فالنظرية التقليدية قد حاولت تأسيس حق الدولة في فرض الضريبة على أساس فكرة المنفعة التي تعود على المواطنين مقابل دفع الضريبة، والمتمثلة في الإنتفاع بخدمات المرافق العامة المختلفة. وعلى أساس ذلك فإنه لولا إستفادة المواطنين بهذه الخدمات لما كان هناك حجة قانونية لفرض الضريبة وإلزام الأفراد بأدائها.

ويرجع أنصار هذه النظرية فكرة المنفعة على إرتباط المواطن بعقد ضمني أو معنوي بينه وبين الدولة يسمى بالعقد الاجتماعي: "LE Contrat Social".*

¹ (محمد عباس محرز، "إقتصاديات الجباية والضرائب"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، ط4، 2008، ص20.

* (أول من جاء به هو الفيلسوف الفرنسي "جان جاك روسو" في القرن الثامن عشر.

ويتمثل هذا العقد في قيام المواطنين بالتنازل عن جزء من حرياتهم لحماية باقي أفراد المجتمع، كما أنهم بمقتضى عقد مالي يلتزمون بدفع الضرائب مقابل المنافع التي تعود عليهم من نشاط الدولة.

وأختلف القائلون بقوة هذه النظرية في تكييف طبيعة هذا العقد. فأعتبره البعض، كآدم سميث، عقد بيع خدمات. فالدولة تباع خدماتها للأفراد مقابل التزامهم بدفع ثمن هذه الخدمات في صورة ضرائب.

وبالرغم من سهولة هذا التكييف وبساطته إلا أنه يتعارض مع الحقيقة والواقع. فمن الصعب تقدير قيمة المنفعة التي تعود على دافع الضريبة من خدمات الدولة غير قابلة للإنقسام أو للتجزئة كالأمن والدفاع والتمثيل الدبلوماسي.... إلخ

وأخيرا أن البحث عن ركيزة قانونية يقوم على أساس إعتقاد من طرف بعض المنظرين دون التأكد من تجسيده. ولذا فقد ذهب بعض المنظرين، وعلى رأسهم "مونتيسيكيو" إلى إعتبار هذا العقد على أنه عقد تأمين. فالمواطنون يقومون بدفع الضرائب للدولة كتأمين على الجزء الباقي من أموالهم والإنفاق بها على أحسن صورة. ومن ثم تعتبر الضريبة قسط التأمين الذي يدفعه الأفراد مقابل حماية الدولة للجزء الباقي من أموالهم وأرواحهم.

ومن عيوب هذه العملية أن عقد التأمين تلزم المؤمن، أي الدولة، بتعويض المؤمن عليه، أي المكلف، عن الأضرار التي تلحق بأمواله. وهذا لا تقوم به الدولة سواءا في الوقت الحالي أو الماضي. أضف إلى ذلك أن هذه المقاربة تجعل وظيفة الدولة تقتصر على مجرد حفظ الأمن، وهو ما يتماشى مع فكرة الدولة الحارسة ولا يتوافق بتاتا مع فكرة الدولة المتدخلة والمنتجة.¹

¹ (محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص، ص21-22.

ومن خلال كل هذا العرض، فإن نظرية المنفعة والعقد الإجتماعي، وإن كانت تبحث عن مبرر حتى تكون الضريبة متناسبة مع الدخل أو الثروة الخاضعة لها على أساس تعاقدية، لا توافق العصر الحديث بكل تطوراته وتغييراته. لذلك فقد ظهر تيار آخر يعمل على إقامة أو تأسيس فرض الضريبة على نظرية التضامن الإجتماعي.

كخلاصة لهذه النظرية فإن أصحاب هذه الأخيرة أكدوا بأن الضريبة علاقة تعاقدية بين الدولة والفرد وأن هناك عقد ضمني بينهما، بحيث تلتزم الدولة بتقديم خدمات للأفراد على أن يقوم الأفراد بسداد مبلغ مالي يمثل الضريبة.¹

ثانياً: نظرية التضامن الإجتماعي²

ترتكز هذه النظرية على فكرة أساسية مؤداها أن المواطنين يسلمون بضرورة وجود الدولة، لأسباب سياسية وإجتماعية، تعمل على تحقيق مصالحهم وإشباع إحتياجاتهم. ومن ثم ينشأ بين الأفراد تضامن إجتماعي بموجبه يلتزم كل واحد منهم بأداء الضريبة المفروضة عليه، كل بحسب مقدرته التكاليفية (المالية)، كي تتمكن الدولة من القيام بوظائفها المتعددة وتوفير الخدمات العمومية لكافة المواطنين بلا إستثناء وبغض النظر عن مدى إسهامهم في تحمل الأعباء العامة.

ومن الممكن إستفادة بعض الأفراد بالخدمات العمومية رغم عدم قيامهم بدفع الضرائب أو بدفع مبالغ زهيدة كذوي الدخل المحدودة، وعدم انتفاع البعض الآخر بهذه الخدمات رغم قيامهم بدفع ضرائب كالمواطنين المقيمين في الخارج.

وبالإضافة إلى ما ذكرناه، فإن نظرية التضامن الإجتماعي مرتبطة بفكرة السيادة التي تمارسها الدولة على مواطنيها، ومن ثم إلزامهم وإجبارهم على أداء الضريبة، وهذا ما يفسر إلزام المواطنين الأجانب المقيمين في الدولة؛ إقامة عادية أو مستمرة بالمساهمة في الأعباء والتكاليف العامة ودفع الضريبة المفروضة عليهم.

¹ (محمود جمام، مرجع سابق، ص، ص17-18).

² (محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص، ص22-23).

وفي الأخير، يتضح أن نظرية التضامن الإجتماعي تمثل السند القانوني الذي تركز عليه الدولة لسيطرتها فيما يخص فرض الضريبة على المقيمين على إقليمها من مواطنين وأجانب.

كانت الضريبة تمثل فكرة تضامنية بين مختلف العشائر والقبائل وبعدها أصبحت تمثل مساعدة مالية يقدمها الأفراد للحاكم لتغطية النفقات العامة، ثم تحولت نتيجة للظروف الإقتصادية والإجتماعية كفريضة واجبة الدفع من طرف الأفراد؛ وذلك في إطار إجتماعي وتضامني.¹

المطلب الثالث: أهداف الضريبة²

تفرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق أغراض معينة وأهداف معينة، ويأتي في مقدمتها الهدف التمويلي، بإعتبارها مصدرا هاما للإيرادات العامة، بالإضافة إلى الأهداف المالية والسياسية والإقتصادية الأخرى.

وقد تطورت هذه الأهداف بتطور دور الدولة. ففي ظل المالية التقليدية، عندما كانت فكرة الدولة الحارسة مهيمنة كما سبق ذكره، كان الهدف من الضريبة هدفا ماليا بحتا. أي تحقيق إيرادات للدولة، تستطيع أن تواجه بها نفقاتها المحدودة من أجل تسيير المرافق العامة.

لكن مع تطور دور الدولة؛ وزيادة أنشطتها وتدخلها في الحياة الإقتصادية بصورة فعالة، تطورت أهداف الضريبة، هذا الإقتطاع الإجباري الذي أصبح بمثابة أداة سياسية في يد الدولة لتحقيق أهدافها السياسية والإقتصادية والإجتماعية فهي تمثل أداة من أدوات السياسة الإقتصادية، وإن كان إستعمالها في سبيل تحقيق أهداف

¹ (محمود جمام، نفس المرجع، ص18).

² (بوعون المولودة يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية (دروس وتطبيقات محلولة)، دار النشر وسنة النشر مجهولة، ص28).

معينة وهذا وفق هيئة النظام الإقتصادي ووفق درجة النمو الإقتصادي. إذ يختلف دورها حسب الإيدولوجية والمعتقدات المهيمنة في الدولة.

فالجزم بأن للضريبة هدف أساسي يتمثل في تغطية الأعباء العامة، يتضمن أو يجر إلى ثلاثة فرضيات¹:

● للضريبة هدف مالي: تغطية الأعباء العامة.

● قد يكون للضريبة أهداف أخرى غير الهدف المالي، حيث يمكن أن تستهدف أغراضا إقتصادية أو إجتماعية.

● من بين كل أهداف الضريبة، تمنح الأولوية للهدف المالي.

وسنتطرق إلى النقاط الثلاثة كما يلي:

أولا: الهدف المالي للضريبة²

حسب النظرية الكلاسيكية؛ فإن تغطية النفقات العمومية هو الهدف الوحيد للضريبة والتي يجب ألا يكون لها أي تأثير إقتصادي. إن هذا المفهوم الذي يحصر دور الضريبة في تغذية صناديق الخزينة العمومية ويعطيها وظيفة مالية بشكل مطلق، يرتبط بشكل وثيق بفكرة الدولة الحارسة. وبالتالي لا يمكن تسجيل أي تأثير على المستوى الإقتصادي والإجتماعي فهي تتصف بالحياد أمامها.

أما اليوم فلا يمكننا الدفاع عن فكرة حيادية الضريبة، لأنه في الواقع من المستحيل الإقتراع عن طريق الجبر الضريبي ربع الناتج الداخلي الخام دون أن تكون هناك انعكاسات ومضاعفات إقتصادية هامة.

¹ (محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص30-31.

² (محمد عباس محرز، نفس المرجع، ص، ص31-32.

فالإقتراع الضريبي يقلص من القدرة الشرائية للأفراد، مما يحدث إنعكاسات إقتصادية. فالضريبة تزيد من أسعار الغلال والسلع وبالتالي تؤثر في حجم إستهلاكها.

ثانياً: الأهداف الإقتصادية¹

تعتبر من أهم أهداف الضريبة في عصرنا، فالضريبة لا تستقطع دون أن تثير إنعكاسات على الإستهلاك والإنتاج والإدخار والإستثمار؛ لذلك تقوم الحكومات الضريبية بتوجيه سياستها الإقتصادية؛ ولحل الأزمات التي تتعرض لها بتشجيع فروع الإنتاج الضرورية ومعالجة الكساد والركود ومحاربة التكتل والتمركز في بعض القطاعات الإنتاجية وذلك على النحو التالي:

✓ استخدام الضريبة لتشجيع بعض النشاطات الإنتاجية:

كثير من الدول إستخدمت الضريبة كوسيلة لتشجيع قطاعات إقتصادية ما كالسياحة أو الصناعة... ولقد قامت بإعفاء تلك النشاطات من أي ضرائب، إما بشكل دائم وكلي أو بشكل جزئي، ولقد أستخدم هذا الأسلوب لتشجيع الإستثمار الصناعي أو السياحي أو من أجل جلب رؤوس الأموال الأجنبية.

✓ استخدام الضريبة لمعالجة الركود الإقتصادي:

يمكن اللجوء إلى الضريبة أو على الأقل لبعضها لمعالجة فترات الركود والإنكماش حيث عندما يقل الشراء أو الإستهلاك وتتكدس المنتجات تقوم الحكومات بزيادة القدرة الشرائية لدى الأفراد ذوي الدخول المتدنية وذلك بتخفيض معدل الضريبة على الدخل ورفع الإعفاء الضريبي، وزيادة الإعفاءات العائلية، وتخفيض معدلات الضرائب غير المباشرة وخصوصاً تلك المتعلقة بالحاجات الأساسية للمواطنين كالخبز والحليب ومشتقاته، أما في حالة الإزدهار فتقوم الدولة بتقليل الإنفاق الحكومي ورفع الضرائب

¹ (بوعون المولودة يحيوي نصيرة، مرجع سابق، ص، ص28-29).

على الدخول وعلى السلع لخفض القدرة الشرائية، وتخفيض الضرائب على رأس المال والإدخار لدفع المشاريع الإقتصادية ويمكن أن تكون هذه الإجراءات ضمن سياسة إقتصادية متكاملة وليست إجراءات ضريبية منعزلة.

✓ استخدام الضريبة لمنع التركز في المشاريع الإقتصادية:

تعتبر الشركات متعددة الجنسيات مظهر من مظاهر التركز الإقتصادي ويمكن استخدام الضريبة كوسيلة لمحاربة هذا التركز عن طريق فرض ضرائب خاصة على إندماج الشركات التي تتجه نحو التركز بفرض ضرائب خاصة على كل مرحلة من مراحل الإنتاج فيها مما يزيد من تكلفة السلعة المنتجة.

✓ استخدام الضريبة لتشجيع الإستثمار والإدخار:

يتم عندما تعفي الدولة عائدات سندات التنمية التي تصدرها من أي ضرائب لتشجيع شرائها، أو تخفيض الضرائب على الودائع في صناديق الإدخار أو أي إستثمار مالي يدعم الإقتصاد الوطني.¹

ثالثاً: الأهداف الإجتماعية²:

تتمثل في استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل. على سبيل المثال أن يقرر المشرع الضريبي تخفيف الأعباء الضريبية على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة. كإعفاء بعض المؤسسات والجمعيات التي تقدم خدمات إجتماعية معينة من الضرائب. أو قد تساهم الضريبة في المحافظة على إمكانية إقتناء بعض السلع ذات الإستهلاك الواسع كالحبز والحليب أو الحفاظ على الصحة العمومية بفرض ضرائب مرتفعة المعدل على بعض السلع التي ينتج عنها أضرار صحية كالمشروبات الكحولية والتبغ.

¹ (بوعون المولودة يحياوي نصيرة، مرجع سابق، ص،ص 29-30).

² (محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص،ص 34-35).

رابعاً: الأهداف السياسية:

قد تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية لحساب طبقة على طبقة أخرى، أو تسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها وذلك عن طريق خفض الضرائب الجمركية على الواردات أو حتى الإعفاء منها

✓ وضع الإستراتيجية الرئيسية لكافة شؤون المجتمع الداخلية والخارجية وفي إطارها يتم رسم السياسات الضريبية والتخطيط لها وتنفيذها على النحو الذي يكفل تحقيق أهداف الإستراتيجية.

✓ تنمية الوعي العام لدى أفراد المجتمع للوفاء بالضريبة عن إيمان وإقتناع بوظائفها السياسية، الإقتصادية، الإجتماعية، والمالية.¹

المبحث الثاني: الهيكل الفني للضريبة

يقصد به المعالجة الفنية للضريبة أو القواعد الفنية المتبعة في تحديد وعاء الضريبة سعر الضريبة، تحصيل الضريبة.²

المطلب الأول: الوعاء الضريبي وطرق تقديره

الفرع الأول: الوعاء الضريبي³

يقصد به المادة الخاضعة للضريبة، أو الموضوع الذي تفرض عليه الضرائب. ويتم تحديد وعاء هذا الأخير بأسلوبين هما: التحديد الكيفي لوعاء الضريبة، التحديد الكمي لوعاء الضريبة.

¹ بوعون المولودة يحياوي نصيرة، نفس المرجع، ص30.

² أحمد لهبيبات، وآخرون، مرجع سابق، ص154.

³ حجار مبروكة، "أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الإستثمار في المؤسسة"، مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2006، ص19.

- ✓ **التحديد الكيفي لوعاء الضريبة:** عند تحديد وعاء الضريبة يتم الأخذ بعين الإعتبار الظروف الشخصية للفرد والتي تتمثل في:
- ✓ **مركزه العائلي والاجتماعي:** فيستبعد من وعاء الضريبة الجزء من الدخل المتعلق بإشباع الحاجات الضرورية للفرد وعائلته.
- ✓ **مصدر الدخل:** تفرض الضريبة وتختلف حسب مصدر الدخل إذا كان عملا أو رأسمال.
- ✓ **المركز المالي:** تميز الضريبة في المعاملة بين المركز المالي لكل مكلف بها من حيث حجم دخله.
- ✓ **التحديد الكمي لوعاء الضريبة¹:** تستخدم عدة طرق لتقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة:
- ✓ **طريقة المظاهر الخارجية:** تعتمد إدارة الضرائب عند تحديد وعاء الضريبة على بعض المظاهر الخارجية التي تتعلق بالمكلف بها كأن تقدر دخله على أساس القيمة الإيجارية لمنزله أو عدد السيارات التي يملكها.
- ✓ **طريقة التقدير الجزافي:** تقوم هذه الضريبة على أساس تحديد دخل المكلف بالضريبة تحديدا جزافيا إستنادا إلى بعض المؤشرات مثل رقم الأعمال الذي يعد دليلا على ربح التاجر وعدد ساعات عمل الطبيب يعد دليلا على دخله.
- ✓ **طريقة التقدير المباشر:** يتم تحديد وعاء المادة الخاضعة للضريبة بصورتين: إما بالتصريح أو عن طريق التقدير المباشر بواسطة الإدارة. بالنسبة للتصريح يتم من طرف المكلف بالضريبة ويتضمن التصريح عناصر ثروته أو دخله والمادة الخاضعة للضريبة. وتحفظ الإدارة بحقها في رقابة هذا التصريح وتعديله في حالة وجود غش

¹ (أحمد لهبيبات، وآخرون، مرجع سابق، ص155.

أو خطأ. وقد يصدر التصريح الذي يقدم للإدارة عن شخص آخر غير المكلف بالضريبة شريطة أن تكون هناك رابطة قانونية بينهما كعلاقة دائن ومدين.

✓ **التقدير بواسطة إدارة الضرائب:** يخول القانون للإدارة حق تقدير وعاء المال أو المادة الخاضعة للضرائب بصفة مباشرة وتسمى هذه الطريقة بالتفتيش الإداري مثل مناقشة المكلف بالضريبة أو فحص دفاتره وسجلاته المحاسبية، وقد أعطى القانون للمكلف بالضريبة حق الطعن في صحة تقدير الإدارة وفقا لقواعد وإجراءات محددة.

الفرع الثاني: معدل الضريبة¹

هو معدل أو نسبة الضريبة الواجب دفعها من طرف المكلف بها. ويتم تحديد سعر الضريبة وفقا للأساليب التالية:

✓ **أسلوب الضريبة التوزيعية:** يعتمد هذا الأسلوب على مقدار حصيلة الضريبة فيحدد المشرع مسبقا مبلغا معيناً للضريبة على المستوى الوطني ثم يوزع هذا المبلغ على الولايات ثم على البلديات ثم يقسم المبلغ على المادة الخاضعة للضريبة على مستوى البلدية قصد التوصل إلى تحديد نسبة الضريبة الواجب دفعها من طرف المكلف بها.

✓ **أسلوب الضريبة النسبية:** تفرض هذه الضريبة بنسبة محددة وثابتة مهما تغيرت قيمة الوعاء الضريبي مثلا تقطع نسبة (10%) على دخل قدره 5000 دج.

✓ **أسلوب الضريبة التصاعدية:** هي الضريبة التي تتزايد نسبتها بحسب كمية المادة الخاضعة للضريبة أو بحسب حجم الوعاء الضريبي، يطبق هذا النوع من الضريبة عندما تكون المادة الخاضعة للضريبة لها طابع إجمالي أي غير قابلة للتجزئة وتطبق هذه الأخيرة وفقا للطرق الثلاثة التالية:

¹ (أحمد لهبيبات، وآخرون، مرجع سابق، ص 155.

✓ **الطريقة التصاعدية المباشرة:** تتزايد نسبة الضريبة بصورة مستمرة ومتصاعدة مع المادة الخاضعة للضريبة حتى تصل هذه النسبة إلى المستوى الذي حدده القانون وبالتالي لا يجوز تجاوزه.

✓ **الطريقة التصاعدية بالطبقات:** تقسم المادة الخاضعة للضريبة إلى طبقات حسب أهميتها وقيمتها. وتفرض نسب ضريبية مرتفعة على الطبقات التي تحتوي على مواد أكثر قيمة من الطبقات الأقل قيمة. وضمن هذه الطريقة تقسم المداخل إلى طبقات وتحدد لكل طبقة نسبة واحدة من الضريبة.

✓ **الطريقة التصاعدية بالشرائح:** يتم تقسيم المادة الخاضعة للضريبة إلى شرائح فترتفع نسبة الضريبة كلما تم الانتقال من شريحة إلى أخرى.¹

الفرع الثالث: تحصيل الضريبة²

بعد أن تنتهي الإدارة الضريبية من تحديد مقدار الضريبة الواجبة الدفع، تقوم بتحصيلها لصالح الخزينة العمومية؛ وتعرف هذه المرحلة (التحصيل) عدة إجراءات وعمليات يتم بموجبها نقل مبالغ الضريبة من المكلف بها إلى الخزينة العمومية.

وتتم عملية تحصيل الضريبة بعدة طرق أهمها:

✓ **طريقة التوريد المباشر:** وحسب هذه الطريقة يتم الدفع مباشرة من طرف المكلف حيث بعد أن يتم تحديد دين الضريبة يتم إخطار الإدارة الضريبية المستحقة عليه بميعاد الدفع والإجراءات التي يجب إتباعها بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة (قباضة الضرائب) في الميعاد أو المواعيد المذكورة.

وقد تأخذ هذه الطريقة عدة أشكال وهي¹:

¹ (أحمد لهبيبات، وآخرون، نفس المرجع، ص،ص156-157.

² (يحي لخضر، "دور الإمتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية"، مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2007، ص16.

◀ دفع قيمة الضريبة دفعة واحدة.

◀ دفع قيمة الضريبة على عدة أقساط، بحيث يكون تقسيط دين الضريبة محددًا بنص قانوني.

◀ شراء طوابع الدمغة ولصقها على العقود والشهادات والمحركات... إلخ.

✓ **طريقة الأقساط المقدمة مسبقًا:** وفقا لهذه الطريقة، يكون للممول من الخبرة ما يمكنه من تقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية العام بطريقة تقريبية، ما يجعله يقوم بتوريد المبالغ في شكل دفعات (شهرية، ثلاثة أشهر...) مقدما تحت حساب الضريبة. إلا أن التشريعات الضريبية تلجأ إلى عدم ترك حرية الإختيار للممول في إتباع هذا الأسلوب، فتتص على ضرورة تسديد الضريبة على أقساط مقدمة يتولى التشريع طريقة إحساب عددها ومقدارها ومواعيد دفعها.

وفي نهاية العام تتولى الإدارة الضريبية تحديد دين الضريبة، ثم تقوم بعملية التسوية على أساس مادفعه من أقساط خلال السنة، فتطالبه بدفع ما تبقى عليه أو ترد له من قيمة الضريبة أو ترحل هذا المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة في السنة الموالية.

✓ **طريقة الحجز من المنبع:** وحسب هذه الطريقة يلزم القانون جهة معينة، أو شخصا معينًا بتحصيل الضريبة من الممول، وتوريدها إلى الخزينة العمومية.

وتعتبر الطريقة الأخيرة هي الأحسن إذ تعمل على تزويد الخزينة العمومية بإيرادات ضريبية مستمرة، وتعمل على إقتطاع مبلغ الضريبة في الفترة التي يحصل فيها المكلف على الدخل، وتقلل من إمكانية التهرب الضريبي لدى الممولين، وتخفف من

¹ (يحي لخضر، مرجع سابق، ص16.

حساسيتهم إ تجاه الضريبة؛ ولكن يصعب تطبيقها على جميع أنواع الضرائب وتبقى مقتصرة على بعض الضرائب فقط مثل الضرائب غير المباشرة.¹

المطلب الثاني: أنواع الضرائب

تتعدد أنواع الضرائب وتختلف صورها الفنية باختلاف المكان والزمان وفق أسس مختلفة إلى:

1- التصنيف القائم على إمتداد مجال التطبيق²: وتنقسم بدورها إلى:

1-1. الضريبة الحقيقية والضريبة الشخصية:

✓ **الضرائب الحقيقية:** تقوم على قيمة أو كمية المادة الخاضعة للضريبة: السلع القيم، الدخول...كالرسوم على رقم الأعمال، حقوق الجمارك، الضرائب على الإستهلاك.

✓ **الضرائب الشخصية:** تأخذ بعين الإعتبار الوضعية الشخصية للمكلف بها مثل "IRG" * ، مكيفة أكثر للقدرة التكليفية لكل فرد، تعتبر أكثر تعقيدا من الضريبة الحقيقية نظرا لصعوبة البحث في المادة الخاضعة للضريبة.

1-2. الضريبة العامة والضريبة الخاصة:

✓ **الضرائب العامة:** تجمع الضريبة على الدخل في مجمله وعلى رأس المال وهي تركيبة لأنها تتركب كل الدخول مهما كان مصدرها، كالضريبة على إنتقال الثروة بثمن (الكتلة الموروثة).

¹ يحي لخضر، المرجع نفسه.

² (بوعون المولودة يحيوي نصيرة، مرجع سابق، ص، ص19-20.

* (الضريبة على الدخل الإجمالي.

✓ **الضرائب الخاصة:** تخص فئة واحدة أو شريحة واحدة من الدخل، تعتبر ضريبة تحليلية لأنها تستهدف كل عنصر على حدى، كالضرائب على التداول أو الإستهلاك لأنها تختص بكل منتج (كحول، وقود...).

1-3. الضريبة الموحدة والضريبة المتعددة:

✓ **الضرائب الموحدة:** تكتفي فيها الدولة بفرض ضريبة واحدة تسعى بها إلى تحقيق كافة أهداف سياستها الضريبية، لكنها أبعد من الضرائب المتعددة عن تحقيق العدالة الضريبة. وهي منخفضة الحصيلة، وبإعتماد الدولة على ضريبة وحيدة لتمويل كافة النفقات العامة، هذا ما يؤدي إلى تجسيم عبء الضريبة على المكلف ما يدفعه إلى التهرب الضريبي.¹

✓ **الضرائب المتعددة:** يتضمن هيكلها الضريبي أنواع متعددة من الضرائب له إمكانية الإقتراب من تحقيق مفهوم العدالة؛ بإعتمادها على أوعية مختلفة كما لها قدرة أكبر على تعويض العجز الناتج من أحد المصادر بالزيادة الناتجة في مصدر آخر كما أن تعدد الضرائب وإختلاف الواقعة المنشأة لها ومواعيد وطرق تحصيلها يخفف من العبء الضريبي على المكلف ويقلل من حجم التهرب الضريبي.

2. التصنيف القائم على ظروف وضع الضريبة²:

2-1. الضريبة التوزيعية والضريبة القياسية:

✓ **الضرائب التوزيعية:** هي تلك الضرائب التي لا يحدد المشرع معدلها مسبقا ولكنه يقوم بتحديد حصيلتها الإجمالية وفي مرحلة تالية يقوم بتوزيعها على المكلفين بها بحسب ما يملكه كل فرد من المادة الخاضعة للضريبة؛ هذه الأخيرة يقل فيها التهرب

¹ (بوعون المولودة يحيايوي نصيرة، مرجع سابق، ص،ص19-20.

² (بوعون المولودة يحيايوي نصيرة، نفس المرجع، ص،ص20-21.

الضريبي نتيجة للرقابة التي يفرضها الأشخاص على بعضهم البعض من أجل تجنب عبء أكبر عند تهرب أحدهم عن الدفع، لكنها غير عادلة وعديمة المرونة.

✓ **الضرائب القياسية:** أو التحديدية وهي التي يحدد المشرع معدلها مقدما دون أن يحدد حصيلتها الإجمالية بصورة قاطعة، تاركا أمر تحديدها للظروف الإقتصادية بفرض معدل معين يتناسب مع قيمة المادة الخاضعة للضريبة. تمتاز بأنها عادلة لأنها على أساس المقدرة التكلفة* وتتمتع بالمرونة إلى حد كبير.

2-2. الضريبة التصاعدية والضريبة النسبية:¹

✓ **الضرائب التصاعدية:** تقسم هذه الضريبة الدخل إلى شرائح، تفرض الضريبة على كل شريحة بسعر متصاعد أي تقوم على زيادة مقدار الضريبة المستحقة على المكلف كلما زاد دخله-علاقة طردية بين الدخل والضريبة-تعتبر أكثر الأنواع عدالة وعكسها الضريبة التنازلية-علاقة عكسية بين الدخل والضريبة.

✓ **الضرائب النسبية:** يقصد بها تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدل ثابت مهما كان حجم المادة الخاضعة للضريبة، من أمثلتها: الضريبة على أرباح الشركات التي تفرض بمعدل 30% على قيمة أرباحها، الرسم على القيمة المضافة بمعدل 17%.

3-التصنيف الإقتصادي:

3-1. **الضريبة على الدخل:** يقصد بالدخل كل تدفق نقدي أو قابل للتقدير بالنقود يحصل عليه الفرد بصفة معتادة خلال فترة زمنية محددة أو بصفة دورية من مصدر ثابت بصرف النظر عن السبب، ومنه يشترط في الدخل ثلاث صفات:

* (يقصد بالمقدرة التكلفة مقدرة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين على المساهمة عن طريق دخولهم وثرواتهم في تحمل عبء الضريبة.

¹ (بوعون المولودة يحيوي نصيرة، نفس المرجع، ص21.

◀ أنه يتمثل في قيمة نقدية أو قابلة للتقدير بالنقود.

◀ أنه دوري، أي يتجدد في فترات منتظمة ومتعاقبة.

◀ أن يكون مصدره ثابتاً أو دائماً.

وتفرض العدالة الضريبة عادة على الدخل الصافي بعد خصم نفقات الحصول على هذا الدخل من إجماليه لأنه يعبر عن المقدرة التكاليفية الحقيقية للممول.

وتعتبر الضرائب على الدخل أكثر الضرائب المباشرة أهمية وانتشاراً ذلك لتمييزها ب:

◀ وفرة الحصيلة، إذ أنها تتناول الدخول الناتجة من مختلف المصادر.

◀ الملائمة، إذ أنها تقتطع جزءاً من الدخل التي تتحقق دون المساس بالمصدر.

◀ العدالة، ويرجع ذلك إلى عموميتها إلى جانب أنها تحسب نسبة من الدخل الأمر الذي يجعلها تتماشى مع المقدرة التكاليفية للممول.

3-2. الضريبة على رأس المال¹: التي تنشأ عن واقعة تملك رأس المال، ويقصد بها من الناحية الضريبية، مجموع الأموال المنقولة، الأسهم، السندات والعقارات المبنية، التي يملكها الشخص في لحظة معينة والقابلة للتقدير بالنقود سواء كانت تدر دخلاً أم لا، كحقوق التسجيل المدفوعة بمناسبة تملك عقار مبني أو غير مبني وبمقابل.

3-3. الضريبة على الإنفاق:

تفرض عندما يقوم الفرد باستخدام دخله أو أمواله في سد حاجته ورغباته وهي إما:

✓ ضرائب نوعية على النفقات:

هذا النوع متنوع وكثير العدد لكونه يصيب حاجة الإنسان. وهذه الحاجات منها ما هو ضروري ومنها ما هو غير ضروري وإستعماله شائع ومنه ما هو كمالي.

¹ (بوعون المولودة يحيوي نصيرة، نفس المرجع، ص، ص21-22).

✓ الضريبة على السلع الأساسية:

تفرض على سلع لا يستطيع الفرد الإستغناء عنها (الخبز، الملح، الدقيق،...)، ذات إيراد كبير للخرينة وتعتبر ضرائب ظالمة.

✓ الضريبة على السلع ذات الإستعمال الشائع:

تفرض على السلع غير ضرورية في الأصل للفرد؛ غير أنها أصبحت في واقعها شائعة الإستعمال، بحيث يكاد يتعذر على الأفراد الإستغناء عنها (كالتبغ، الشاي القهوة،...)، ذات إيراد عادل وعادلة نسبيا.

✓ الضريبة على السلع الكمالية:

تفرض على سلع يمكن الإستغناء عنها طوعية.

✓ الضريبة العامة على النفقات:

تفرض على جميع النفقات التي يقوم بها الأفراد سواءا بقصد شراء سلعة أو خدمة من الخدمات (المطاعم، النقل،...)، كالTVA*، وافرة الحصيلة وتشمل جميع نفقات المجتمع.

من أساليب فرضها:

✓ الضريبة على المبيعات: وتفرض على جميع المبيعات، وفي أي مرحلة من المراحل.

✓ الضريبة على القيمة المضافة: تفرض على مبيعات السلع والخدمات المقدمة للأفراد فالفرد يدفع الضريبة بالإضافة إلى ثمن السلعة أو قيمة الخدمة؛ والبائع أو

* (الرسم على القيمة المضافة .

مقدم الخدمة هو الذي يحصل الضريبة وملزم بتسجيلها في دفتر خاص ويدفعها إلى الخزينة العامة خلال فترات محددة.¹

4-التصنيف القائم على أساس مادة الضريبة²:

4-1. الضريبة على الأشخاص: يقصد بها أن يكون الإنسان هو محل الضريبة أو وعاءها فتفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة بغض النظر عن إمتلاكهم للثروة. يراعى عند فرضها حالة المكلف الإجتماعية والمالية مثل كونه متزوج أو أعزب، عدد الأفراد الذين يتولى إعالتهم، كونه مستأجرا أو مالكا للبيت الذي يسكن به، مستوى دخله وغيرها من الأمور مثل: ضريبة الدخل.

4-2. الضريبة على الأموال:

إتجهت الدول إلى الأخذ بالضرائب على الأموال في أنظمتها الضريبية بسبب الإنتقادات الموجهة إلى الضرائب على الأشخاص، إذ أصبحت الثروة هي وعاء الضريبة في النظم المالية المعاصرة في نطاق الضرائب على الأموال.

وقد تفرض الضريبة على رأس المال أو الدخل كما عرفناها سابقا كالضرائب الجمركية.

5-التصنيف القائم على طبيعة الضريبة:(الضريبة المباشرة وغير المباشرة)

5-1. معايير التفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة:

◀ المعيار الإداري أو القانوني:

حيث تكون مباشرة إذا تم تحقيقها بناءا على الإتصال المباشر بين المكلف والإدارة الضريبية أو إذا تم تحصيلها من المكلف بواسطة هيئة رسمية، أما إذا كان تحققها لا

¹ (بوعون المولود يحيياوي نصيرة، مرجع سابق، ص،ص22-23.

² (بوعون المولود يحيياوي نصيرة، نفس المرجع، ص،ص24-25.

يتطلب إتصالاً مباشراً بين المكلف والإدارة الضريبية أو أن تحصيلها يتم بواسطة هيئات غير رسمية فتعتبر غير مباشرة.

◀ المعيار الإقتصادي:

ويقصد به معرفة المكلف الذي يستقر عليه العبء الضريبي بصورة نهائية فتكون مباشرة، إذا كان الشخص الذي يدفعها لخزينة الدولة هو نفس الشخص الذي يكلف بها، أما إذا استطاع نقل عبئها إلى شخص آخر فتعتبر غير مباشرة.

◀ نوعية الوعاء الضريبي¹:

وعاء الضريبة هو مال الفرد فإذا كان من نوع ثابت ومستديم ومستمر فالضريبة تكون مباشرة. أما إذا كان غير ثابت ومرتبطة بتصرفات متقطعة وعارضة فتصبح عندئذ غير مباشرة.

5-2. الضرائب المباشرة²:

هي الضرائب التي تفرض على قيمة ما يحققه المكلف أو ما يملكه من عناصر رأس المال ويتحملها الممول ولا يستطيع نقل عبء هذه الضريبة إلى غيره، وهي نوعان:

◀ الضريبة على الدخل:

وتقدر على أساس ما يحققه المكلف من عناصر خاضعة للضريبة خلال فترة زمنية سواء كانت شهر أو سنة وقد تكون نوعية أو عامة.

◀ الضريبة على رأس المال:

تفرض على رأس المال وعلى الثروة التي يمتلكها الفرد.

¹ (بوعون المولود يحيياوي نصيرة، مرجع سابق، ص، ص24-25).

² (بوعون المولود يحيياوي نصيرة، نفس المرجع، ص25-26).

3-5. تقييم الضرائب المباشرة:

المزايا	العيوب
انتظامها وثباتها النسبي	النقص في المرونة
سهولة رفع سعرها	تعدد إجراءات جبايتها
إستجابتها لقاعدة الملائمة ولإعتبارات العدالة	محدودية المكفين بها
-	ثقل عبئها

4-5. الضرائب غير المباشرة¹:

وهي كل ضريبة يدفعها المكلف ويستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر، ويتميز هذا النوع بسهولة الجباية ووفرة الحصيلة. وتقسم إلى:

◀ الضرائب على التداول:

وهي الضريبة التي تفرض عند حصول واقعة إنتقال شيء من ملكية شخص إلى شخص آخر، كإنتقال ملكية عقار ما.

◀ الضرائب على الإستهلاك:

وهي الضريبة التي تفرض على أنواع معينة من السلع المستهلكة أو على كافة السلع المستهلكة بغرض تحقيق أهداف إقتصادية، إجتماعية، ومالية وتقسم إلى:

¹ (بوعون المولود يحيياوي نصيرة، نفس المرجع، ص، ص26-27.

◀ الضرائب الجمركية¹:

وتفرض على السلع المستوردة من خارج الدولة أو المصدرة إلى الخارج وعند فرض الضريبة على الواردات لا بد من التمييز بين بعض السلع والبعض الآخر فلا تفرض ضريبة على السلع الضرورية وقد تفرض الضرائب بقصد تطبيق سياسة الحماية بهدف تشجيع وحماية الصناعات المحلية الناشئة، وإعاقة السلع المحلية عند التصدير.

◀ الضرائب على الإنتاج:

وتفرض على المنتجات الطبيعية أو الصناعية ويطلق عليها إسم (رسوم الإنتاج) وقد تفرض في أي مرحلة من مراحل التصنيع أو الإنتاج، حيث يقوم بدفعها المنتج ويضيف قيمة الضريبة إلى سعر بيع الوحدة المستهلكة.

◀ الضريبة على المبيعات:

وهي ضريبة غير مباشرة تفرض على السلع الصناعية المستوردة والمصنعة محليا وعلى مجموعة من الخدمات وتستوفى في المرحلة الأولى من تطبيقها من المستورد مباشرة ومن الصانع عند البيع ومن مؤدي الخدمات عند تقديمها.

5-5. تقييم الضرائب غير المباشرة:

المزايا	العيوب
سهولة دفعها	سرعة تأثرها بالإنكماش الإقتصادي
إستمرارية تحصيلها	تعدد إجراءاتها وشكلياتها
مرونة تحصيلها	عدم التناسب مع المقدرة التكليفية

¹ (المرجع نفسه، ص27.

المطلب الثالث: تصنيفات الضرائب

نتيجة لتعدد الضرائب واختلاف أساليبها وآليات تحصيلها؛ من المفيد تصنيفها في مجموعات متجانسة باستخدام معايير معينة. ويساعد هذا التصنيف على التحليل، إذ قد تكون بعض التصنيفات أكثر من غيرها ملائمة في بعض أنواع التحليل. من أهم هذه التصنيفات:

1-التصنيف الإداري:¹

يعتمد هذا التصنيف في المحاسبة الوطنية(القومية)، وينطلق من زاويتين:

الزاوية الأولى: وهي الجهة الإدارية التي تعود إليها حصيلة الضرائب، ووفقا لذلك يتم التمييز بين:

◀ الضرائب العائدة للحكومة المركزية؛

◀ الضرائب العائدة للحكومات(الجماعات)، الإقليمية و/ أو المحلية؛

◀ الضرائب العائدة للهيئات والإدارات الإجتماعية؛

◀ الضرائب العائدة للسلطات فوق الوطنية(في حال وجود إتحاد إقتصادي كما هو جار في إطار (الإتحاد الأوروبي).

يؤخذ على هذا التصنيف أنه يطرح مشاكل ناجمة عن كون بعض الضرائب تعود في نفس الوقت لأكثر من مستوى حكومي و/ أو إداري مثل الرسم على القيمة المضافة في الجزائر الذي يعود جزء منه للحكومة المركزية، وجزء لميزانية الولاية (الإقليم) والجزء الآخر لصالح البلديات.

الزاوية الثانية: الجهة الإدارية القائمة بالتحصيل الضريبي، فيتم التمييز بين:

¹ (عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص30.

◀ الإدارة الضريبية التي تقوم بجباية الضرائب وفق قوائم إسمية في مواعيد دورية محددة على وضعيات تتميز بالديمومة، وتسمى إدارة الضرائب المباشرة

◀ الإدارة الضريبية التي تقوم بتحصيل الضرائب على وقائع (معاملات، تبادل...)، ذات طابع عرضي (مناسباتي)، غير قابلة للتوقع، وتسمى بإدارة الضرائب غير المباشرة.

2- التصنيف الإقتصادي¹: يمكن حسب هذا التصنيف - إستخدام أكثر من معيار من بينها:

أ- **المادة الخاضعة للضرائب:** وفق هذا المعيار يتم التمييز بين:

◀ الضرائب على الدخل؛ أي الضرائب على دخل الأشخاص الطبيعيين (الضريبة على الدخل الإجمالي)، والمعنويين (الضريبة على أرباح الشركات).

◀ الضرائب على رأس المال أو الثروة، وتشمل الضرائب على القيم المنقولة والقيين غير المنقولة.

◀ الضرائب على الإنفاق، وهي الضرائب المفروضة بمناسبة إستخدام الدخل.

ب- **الأعوان الإقتصاديون:** وفقا لهذا المعيار يتم التمييز بين:²

◀ **الضرائب على العائلات:** وتشمل مجموع الضرائب التي تتحمل عبئها العائلات كالرسم على القيمة المضافة، الضرائب على الإستهلاك، الضرائب على الدخل.....إلخ.

◀ **الضرائب على الشركات:** وتشمل مجموع الضرائب المفروضة على شركات الأعمال كالضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني.....إلخ.

¹ (عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص30.

² (عبد المجيد قدي، نفس المرجع، ص،ص30-31.

◀ **الضرائب على المنتجات:** وهي الضرائب المفروضة على المنتج بغض النظر عن طبيعة العون الإقتصادي الحائز له.

3- **التصنيف التقني:** يمكن استخدام هذا التصنيف بإعتماد أكثر من معيار، أهمها:

أ- مدى إستقرار العبء الضريبي لدى الممول: وفقا لهذا المعيار يمكن التمييز بين:

◀ الضرب المباشرة والضرائب غير المباشرة (تم التطرق إليهم في المطلب السابق).

ب- مدى مراعاة حالة المكلف بالضريبة عند فرضها: حسب هذا المعيار يتم التمييز بين:

◀ الضرائب الشخصية.

◀ **الضرائب العينية:** وهي تلك الضرائب التي تفرض على عنصر إقتصادي دون إعتبار الحالة الشخصية للمالك؛ مثل الضرائب العقارية، حقوق التسجيل...إلخ.

ت- **طبيعة معدل الإقتطاع:** حسب هذا المعيار يتم تصنيف الضرائب إلى:

ضرائب نسبية وضرائب تصاعدية (تمت الإشارة إليهما سابقا).

ث- **مدى مراعاة قيمة المادة الخاضعة للضريبة¹:** تبعا لهذا المعيار يتم تصنيف الضرائب إلى:

◀ **ضرائب قيمية:** وهي تلك الضرائب التي تفرض على أساس قيمة المادة الخاضعة للضريبة. وبالتالي هي مجموع الضرائب التي لها معدلات سواءا كانت نسبية كالضريبة على أرباح الشركات، أو تصاعدية كالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.

¹ (عبد المجيد قدي، نفس المرجع، ص، ص32-34.

◀ **ضرائب نوعية:** وهي تلك الضرائب التي يتحدد مقدارها بالقياس إلى وزن، كمية، حجم المادة الخاضعة للضريبة وليس قيمتها. ومثال ذلك الرسم على المنتجات البترولية في الجزائر.

ج-مدى تعدد الضرائب في النظام الضريبي: وفق هذا المعيار يمكن التمييز بين:

الضرائب الوحيدة والضرائب المتعددة. (تمت الإشارة إليهما سابقا).

ح-طبيعة سعر الضريبة¹: وفق هذا المعيار يمكن التمييز بين:

الضرائب التوزيعية والضرائب القياسية (تمت الإشارة إليهما سابقا).

المبحث الثالث: دراسة النظم الضريبية

تلجأ الدولة لتلبية إحتياجاتها مهما كان مستوى تقدما وطبيعة نظمه الإقتصادية والسياسية إلى إقامة نظام ضريبي يتفق وظروف كل منها ويرمي إلى الأهداف التي تسطرها الفلسفة السياسية لتلك الدول.

المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي

تتعدد تعاريف النظام الضريبي فالبعض يرى بأن مفهوم النظام الضريبي هو مجموعة العناصر الإيدولوجية و الإقتصادية و الفنية التي يؤدي تراكمها إلى كيان ضريبي معين ، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم إقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف.

أما بالمفهوم الضيق فهو يعني مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الإستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحويل.²

¹ (عبد المجيد قدي، نفس المرجع، ص، ص36-37.

² (منور أوسريير، محمد حمو، "جباية المؤسسات مع تمارين محلولة"، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، ط1، 2009، ص51.

المفهوم الثاني: النظام الضريبي هو: "الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة والمتناسقة، ويتم تحديدها إستنادا إلى أسس إقتصادية ومالية وفنية في ضوء إعتبرات سياسية، إقتصادية، إجتماعية، إدارية".¹

المفهوم الثالث: يرى (حامد عبد المجيد الدراز) بأن النظام الضريبي هو مجموعة الضرائب التي يراد بإختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد لتحقيق أهداف السياسة الضريبية التي إرتضاها ذلك المجتمع.

وبالتالي فالنظام الضريبي هو مجموعة من الضرائب المطبقة والصادرة على شكل قوانين وتشريعات، وتضطلع الإدارة الضريبية بتحصيل هذه الضرائب في إطار القوانين الخاصة والعامة المتعارف عليها بعيدا عن المعارضة والتضارب.²

المفهوم الرابع: هو مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب (ضرائب موحدة أو نوعية على الدخل ، ضرائب الثروة، ضرائب المبيعات، ضرائب جمركية ضرائب الدمغة) تتلاءم مع الواقع الإقتصادي والإجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية والمذكرات التفسيرية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية.³

¹ العياشي عجلان، "ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل (1992-2009)-حالة ولاية المسيلة- مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006، ص56.

² (منور أوسرير، محمد حمو، نفس المرجع، ص51.

³ (يونس أحمد البطريق، المرسي السيد حجازي، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، 2004، ص23.

المفهوم الخامس: النظام الضريبي يتمثل في: "هيكل ضريبي ذي ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع التي تصوغها مثله وظروفه لمختلفة والتي تمثل بدورها الإطار الذي تعمل فيه الضرائب".¹

المفهوم السادس: النظام الضريبي هو "مجموعة من العناصر والأجزاء التي تكمل بعضها البعض وتتربط معا وتتفاعل مما يؤدي إلى تحقيق الأهداف المنوطة به".²

المطلب الثاني: مكونات النظام الضريبي

إستنادا إلى التعاريف السابقة يتضح لنا أن النظام الضريبي يتكون من:³

1- التشريعات واللوائح: وهي التي تنظم مجموع الضرائب، فالضريبة تؤسس بهذه القوانين، ففرض الضريبة يجب أن يكون بقانون حتى لا يشوبها أي إلتباس أو غموض.

2- الإدارة الضريبية: الإدارة بصفة عامة هي تنفيذ وظائف معينة بإستخدام الإمكانيات البشرية والمادية التي تكون في يد من يتولى الإدارة.

الإدارة بصفة عامة هي تنفيذ وظائف معينة بإستخدام الإمكانيات البشرية والمادية التي تكون في يد من يتولى الإدارة.

فمفهوم الإدارة هو تلك العملية التي تتطلب قدرات ومهارات قيادية لتجميع المجهودات والمواد المتاحة وتوجيهها ناحية الإستغلال الأمثل.

¹ (سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، "إقتصاديات الضرائب"، الدار الجامعية، 2007، ص323.

² (وفاء يحي أحمد حجازي، "المحاسبة الضريبية"، كود245، جامعة بنها، كلية التجارة، (مكان ودار وسنة النشر مجهولة)، ص20.

³ (منور أوسرير، مرجع سابق، ص52.

وعليه فالإدارة الضريبية هي تلك الهيئة المكلفة بالتحصيل الجبائي وهذا بالإستناد إلى التشريع الجبائي؛ فإدارة الضرائب بهيكلها التنظيمي تقوم بمجموعة من المهام المتناسقة والمكاملة لبعضها البعض، وهي مسخرة لتطبيق النظام الجبائي.¹

3- السياسة الضريبية: تعبر عن مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة، والتأثير على الوضع الإقتصادي والإجتماعي حسب التوجيهات العامة للإقتصاد من جهة ثانية.

ويعتبر النظام الضريبي صياغة فنية للسياسة الضريبية للمجتمع فهو يصمم من أجل تحقيق أهدافها. حيث نجد أن النظام الضريبي الذي يصلح لتحقيق أهداف نفس سياسة ضريبية معينة في مجتمع معين، قد لا يصلح لتحقيق أهداف السياسة الضريبية في مجتمع آخر.²

4- الممولون:

هم دافعو الضرائب وهم العنصر الأساسي في النظام الضريبي ويمكن تصنيفهم إلى أشخاص طبيعيين وأشخاص إعتباريين.³

المطلب الثالث: أهداف النظام الضريبي⁴

يرمي أي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف الدولة التي تحددها فلسفتها السياسية ويعكس ما يطرأ على هذه الأهداف من تغيرات، ونستعرض فيما يلي هدف النظام الضريبي في كل من الدول الرأسمالية المتقدمة والمتخلفة والدول الإشتراكية.

¹ (منور أوسرير، مرجع سابق، ص52.

² (حجار مبروكة، مرجع سابق، ص26.

³ (وفاء يحي أحمد حجازي، مرجع سابق، ص23.

⁴ (منور أوسرير، نفس المرجع ، ص،ص52-53.

1- هدف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتقدمة¹:

ظلت الدول الرأسمالية مدة طويلة تحرص على إتخاذ موقف حيادي إتجاه النشاط الإقتصادي ، فلم يكن يعنيتها التدخل للحد من عدم المساواة في الظروف الإقتصادية والإجتماعية بين أصحاب عوامل الإنتاج، لذا كانت تكتفي من الضريبة بالإستعانة بها كمجرد أداة مالية تمكنها من الحصول على موارد تكفي لتمويل الإنفاق العام الذي كان يستهدف إشباع الحاجات العامة.

حيث كان كيانها الضريبي يهدف إلى محاولة تحقيق كل من وفرة الحصيلة وعدالة توزيع العبء الضريبي بما يتطلبه من إقتصاد في نفقات الجباية وملائمة لكل من المكلف والإدارة الضريبية ووضوح في النصوص التشريعية المقررة للإستقطاع الضريبي.²

وبعد أزمة الكساد الكبير 1929 إتجهت الدول الرأسمالية بالضريبة إلى وظائف جديدة إستجابة لمقتضيات تطور النظام الرأسمالي وأصبح للضريبة مفهوما معاصرا يقوم على إعتبارها إحدى المصادر الرئيسية للتمويل ووسيلة فعالة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الإقتصادية والإجتماعية وتوجيه النشاط الإقتصادي على نحو معين.

2- هدف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية النامية:

من أهم أهداف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتخلفة تنمية الإدخار والإستثمار بفرض الضرائب التي تحد من الإنفاق الإستهلاكي الزائد، وتهيئة الظروف المواتية للتنمية بقصد زيادة معدل النمو الإقتصادي على نحو يحقق زيادة متوسط الدخل الفردي في هذه الدول إلى ما يقرب من مستواه في الدول المتقدمة.

¹ (منور أوسرير، نفس المرجع، ص53.

كما يهدف النظام الضريبي في هذه الدول إلى تحقيق التخصيص الأمثل للموارد الإقتصادية الذي يمكن من تنفيذ المشروعات التي تتضمنها برامج التنمية وكذلك الحد من موجات التضخم التي تصاحب عادة عمليات التنمية بما يرتبط بها من تعديل في هيكل توزيع الدخل لغير صالح الدخل الثابتة والصغيرة، كما تستعين هذه الدول بالضرائب لتوزيع مكاسب النمو الإقتصادي وفقا للهيكال الذي تحدده لذلك وتتشكل أهداف النظام الضريبي في هذه الدول وفقا لظروف واقعها الاجتماعي والسياسي والإقتصادي من ناحية، وبحسب برامج التنمية فيها من ناحية أخرى.

3-هدف النظام الضريبي في الدول الإشتراكية:¹

لكفايته تتخذ الدول الإشتراكية من الضريبة أداة مرنة من أدوات التوجيه الإقتصادي من ناحية وأداة من أدوات الرقابة على الإنتاج ومقياسا من ناحية أخرى، كما أن طبيعة وعاء الضريبة في هذه الأنظمة مال جماعي، وللضريبة أهمية ثانوية في الفكر الإشتراكي على إعتبار أنها تتضمن إعترافا ضمنيا بشرعية الدخل الخاصة، وبالتالي فإن تحليل النظام الضريبي تندرج ضمن نطاق الدراسات الرأسمالية.

¹ (منور أوسرير، نفس المرجع، ص 54.

خلاصة الفصل الأول:

نظرا للدور الكبير الذي تلعبه الضريبة، قمنا بسرد مختلف التعاريف التي تساهم في إيصال معانيها، وإبراز أهم خصائصها والمبادئ التي تقوم عليها وأهم أسسها؛ وكذا مختلف الأهداف التي ترمي إلى تحقيقها.

وكذا الهيكل التنظيمي لها وأنواعها وتصنيفاتها المختلفة، كما تطرقنا إلى النظام الضريبي ومكوناته وأهدافه.

حيث تشكل الضرائب في العصور الحديثة أهم مصادر الإيرادات في الميزانية العامة للحكومات؛ والتي غالبا ما تخصص لتغطية أوجه الإنفاق المتزايدة، والوفاء بمقتضيات السياسة المالية الحكومية في المجالات الإقتصادية والإجتماعية، وهي تعبر عن أحد المعالم المستترة لسيادة الدولة، حيث أنها تتميز بميزة الجبر في الإخضاع أو التحصيل، وهنا تبرز أهمية الضريبة الإقتصادية والسياسية إضافة إلى أهميتها الإجتماعية والسياسية.

الفصل الثاني

النفقات والإيرادات ضمن الموازنة

العمومية

تمهيد:

إزدادت أهمية دراسة النفقات والإيرادات مع توسع دور الدولة وزيادة تدخلها في الحياة الإقتصادية. وتعود أهمية النفقات العامة إلى كونها الأداة التي تستعملها الدولة في تحقيق الأهداف التي ترمي إليها؛ إذ أنها تعكس كافة جوانب الأنشطة العامة.

والجزائر مثل بقية الدول النامية قامت بالتوسع في إستخدام أدوات السياسة المالية في إطار ما تسمح به التشريعات المختلفة لوزارة المالية بسياساتها الإنفاقية والإيرادية بهدف تحقيق أهداف السياسة الإقتصادية للبلاد، ومع تطور الفكر الإقتصادي وزيادة تدخل الدولة في الميادين المختلفة، أصبح لزاما على الدولة في سبيل إنجاز مسؤوليتها أن تستخدم العديد من النفقات العامة في إطار سياستها الإنفاقية للوصول إلى الآثار المرجوة على كافة متغيرات النشاط الإقتصادي من إستثمار، وعمالة وزيادة الدخل الوطني والإستقرار الإقتصادي، والحد من الأزمات الإقتصادية...إلخ.

وهذا يقودنا إلى دراسة الموازنة العامة للدولة فهي الوثيقة الأساسية للدولة، حيث تعكس الوجه السياسي والإقتصادي والمالي للدولة؛ فهي خطة الدولة ونشاطاتها عن سنة مالية قادمة.

إن معرفة الموازنة العامة للدولة يتطلب منا دراسة نشاط الدولة الإنفاقي ومعرفة حجم إيراداتها، وبهذا فهي المرآة التي من خلالها نتطلع على حقيقة النظام المالي والسياسي والإجتماعي والإداري لتلك الدولة.

وسنحاول على إمتداد الصفحات القادمة شرح مفهوم الموازنة والمبادئ الأساسية التي تقوم عليها، بالإضافة إلى كيفية إعدادها وتنفيذها والرقابة عليها وأهم مكوناتها.

المبحث الأول: مفهوم الموازنة العمومية ومبادئها الأساسية وتقسيماتها

سوف نتناول في هذا المبحث مختلف المفاهيم المتعلقة بالموازنة العمومية، ومبادئها الأساسية التي تحكمها، بالإضافة إلى مختلف مراحلها التي تمر بها.

المطلب الأول: مفهوم الموازنة العمومية¹

تعني كلمة موازنة في اللغة العربية عدة معاني منها: المساواة، المقابلة، وهي مشتقة من كلمة ميزان ويعني هذا الأخير العدل ويقال في لغة العرب وزن بين شيئين موازنة.

وأطلق لفظ الميزانية في بادئ الأمر على حقبة النقود أو المحفظة العامة ثم قصد بها بعد ذلك مالية الدولة، وفي جميع الحالات تعني كلمة الموازنة العامة الإيرادات والنفقات العامة للدولة، وأستخدم لفظ الميزانية لأول مرة في بريطانيا ويقصد به الحقيبة التي يحمل فيها وزير الخزانة بيان الحكومة من موارد الدولة وحاجاتها إلى البرلمان. ثم أستخدم اللفظ بعد ذلك للإشارة إلى مجموعة الوثائق التي تحتويها حقيبة وزير الخزانة، أي الخطة المالية للحكومة وهو بصدد تقديمها للبرلمان للحصول على موافقة الهيئة التشريعية.

فالموازنة العامة عبارة عن برنامج عمل متفق عليه فيه تقدير الإنفاق العام للدولة، ومواردها لفترة لاحقة، تلتزم به الدولة وتكون مسؤولة عن تنفيذه؛ وتتكون الموازنة العامة من جانبين يشمل الأول النفقات العامة (الإستخدامات)، ويشمل الجانب الثاني كافة الإيرادات التي تؤول إلى خزينة الدولة مهما كان مصدرها.

¹ (درواسي مسعود، السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الإقتصادي-حالة الجزائر: 1990-2004)، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الإقتصادية، غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص 129.

المفهوم الأول: "تمثل الموازنة العامة الوثيقة الأساسية لدراسة المالية العامة لأي دولة من الدول، إذ أنها تشمل بنود الإنفاق العام، وكيفية توزيع موارد الدولة على مختلف الخدمات التي تقدمها لمواطنيها، بالإضافة إلى أنها تبين لنا كيفية حصول الدولة على مختلف الإيرادات العامة التي تمول بها هذا الإنفاق".

المفهوم الثاني: "الموازنة بيان تقديري لنفقات وإيرادات الدولة عن مدة مستقبلية عادة ما تكون سنة، وتتطلب إجازة من السلطة التشريعية كما أنها أداة رئيسية من أدوات السياسة المالية تعمل على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للحكومة.

وعلى هذا فإن الموازنة العامة للدولة ما هي إلا خطة مالية يتم على أساسها إتخاذ القرارات الخاصة بالنفقات العامة للدولة وإيراداتها لفترة لاحقة، أي أنها تمثل برنامجا ماليا يتضمن السياسات المالية والأهداف التي تسعى لتحقيقها.¹

المفهوم الثالث²: "الموازنة هي الأداة المنظمة للوسائل التي تمكن أجهزة الدولة من تحقيق الإيرادات العامة اللازمة لتمويل النفقات العامة التي تلتزم بالإضطلاع بها خلال فترة زمنية محددة (سنة مالية مقبلة). فالموازنة العامة تعتبر الخطة المالية التي تعد في ضوء الإختيارات السياسية والإقتصادية للسلطة العامة، وتتضمن تخصيص موارد معينة في إستخدامات محددة، على نحو يكفل تحقيق أقصى إشباع ممكن للحاجات العامة خلال فترة زمنية مقبلة.

المفهوم الرابع³: "الموازنة العمومية هي تقدير مفصل ومعتمد لنفقات الدولة وإيراداتها لمدة سنة مالية مقبلة، فهي بذلك تعبر عن أهدافها الإقتصادية والمالية، فمن الناحية

¹ (درواسي مسعود، مرجع سابق، ص130.

² (عبد الغفور إبراهيم أحمد، "مبادئ الإقتصاد والمالية العامة" عمان، دار زهران للنشر والتوزيع، 2009، ص257.

³ (بصديق محمد، "النفقات العامة للجزائر في ظل الإصلاحات الإقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية، فرع التحليل الإقتصادي، غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2008-2009، ص04.

الإدارية والمحاسبية لها أهمية كبرى خاصة من ناحية المصروفات، لأن محاسبي الوزارات والمصالح مقيدون بأن لا يصرفوا إلا في حدود الإعتمادات المقدرة ولا يتجاوزونها، وهذا على عكس الإيرادات التي تحصل طبقاً للإيرادات الخاصة بها دون التقييد بالأرقام المقدرة في الموازنة.

بالإضافة إلى هذا فالموازنة تمثل وثيقة الصلة بالإقتصاد ووسيلة الدولة في تحقيق أهدافها.

المفهوم الخامس: يعرف المرسوم رقم 2/59 جانفي 1959 والمعمول به حتى الآن الميزانية على النحو التالي: الميزانية مؤلفة من مجموعة حسابات التي ترسم لسنة ميلادية واحدة جميع الموارد وجميع الأعباء الدائمة للدولة.¹

المفهوم السادس: الموازنة هي برنامج مالي لسنة مالية مقبلة، تستطيع من خلالها الدولة القيام بوظائفها وتحقيق نشاطاتها في كافة المجالات الإقتصادية والإجتماعية والسياسية...².

¹ (صالح الرويلي، "إقتصاديات المالية العامة"، ط4، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 1992، ص17.

² (أعاد حمود القيسي، "المالية العامة والتشريع الضريبي"، عمان، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2008، ص89.

وتشترك تعاريف الموازنة العامة في أمرين أساسيين هما: التقدير والإجازة.¹

أولاً: التقدير (التخمين)

حيث تتضمن الموازنة العامة تقدير أو تخمين لمقدار الإيرادات العامة التي من المحتمل الحصول عليها من مختلف مصادر الإيرادات، كما تتضمن على تقدير لمقدار النفقات العامة المتوقع إنفاقها خلال فترة زمنية محددة. فهي إذن مبالغ قد تتحقق بالفعل وقد لا تتحقق.

ثانياً: الإجازة (المصادقة)

هو موافقة السلطة التشريعية على ما قدمته الحكومة في مشروع الموازنة العامة من تقدير للإيرادات والنفقات العامة المتوقعة في الفترة القادمة. وتكون سنة في العادة. وبعد موافقة السلطة التشريعية على مشروع الموازنة العامة يصبح هذا المشروع قانوناً. فقانون الموازنة العامة يعطي الحق إلى الدولة في جباية الإيرادات العامة كما يخولها في الإنفاق على السلع والخدمات العامة والمدفوعات التحويلية والمشاريع الإستثمارية العامة.

ومما تجدر الإشارة إليه هنا أن السلطة التشريعية تتمح الإجازة إلى الإيرادات والنفقات العامة معاً، إلا أن مضمون إجازة الإيرادات العامة يختلف عن مضمون إجازة النفقات العامة.

فالإجازة بالنسبة إلى الإيرادات تعني وجوب جبايتها بموجب القانون ولا يوجد أمام الحكومة خياراً في تحصيلها أو عدم تحصيلها. أما بالنسبة إلى إجازة النفقات العامة، فإنها إعطاء الحق إلى الحكومة في إنفاق نفس المبالغ المقدرة أو أقل منها أو حتى إلغاء البعض منها.

¹ (سليمان اللوزي، "المالية العامة"، عمان، دار زهران للنشر والتوزيع، 2000، ص 300.

وأخيرا تعتبر الموازنة العامة في الدول الرأسمالية تقديرا وإجازة؛ بينما نجدها تقديرا وأمرا في الدول الاشتراكية، حيث أن الموازنة العامة هي جزء من الخطة المالية التي تشكل مع الخطة العينية الخطة الإقتصادية الشاملة والتي تعتبر خطة إلزامية في التنفيذ.

ثالثا: تحقيق أهداف المالية العامة¹

مع تطور دور الدولة من الحياد إلى التدخل، وإلى قيادة النشاط الإقتصادي ككل. تطور مفهوم المالية العامة للدولة، وترتب على هذا إتساع مفهوم الموازنة العامة، إذ أن الموازنة العامة هي أداة المالية العامة في تحقيق الأهداف المالية والسياسية للحكومة والأهداف الإقتصادية والإجتماعية.

1- الهدف المالي للموازنة العامة:

كان التأكيد في ظل الدولة الحارسة منصبا على الإقتصاد في النفقات العامة من أجل تخفيف العبء الضريبي على المجتمع. وحيث أن الموازنة هي الأداة التي تعكس مركز الدولة المالي، لذا نودي بضرورة تحقق تساوي النفقات مع الإيرادات العامة، أي تحقق مبدأ توازن الموازنة؛ وكان الغرض أو الهدف من جباية الإيرادات وإنفاقها هو هدف مالي وهو الهدف الوحيد للمالية العامة للدولة، ولم يكن تحقيق أهداف أخرى مقصودة في حد ذاتها.

ومع توسع دور الدولة إلى الدولة المتدخلة؛ إتسع كذلك نطاق النفقات والإيرادات العامة، فأصبحت الموازنة العامة عبارة عن بيان تفصيلي بكافة تقديرات وإيرادات الدولة ونفقاتها. ولم يعد الهدف المالي - توازن الموازنة - هو الهدف الوحيد للمالية العامة، إذ أعطيت الأولوية إلى تحقيق أهداف إقتصادية وإجتماعية حتى لو تطلب الأمر عدم توازن الموازنة العامة وحدوث عجز أو فائض.

¹ (سليمان اللوزي، مرجع سابق، ص، ص300-301.

2- الهدف الإقتصادي للموازنة العامة¹:

بعد الإتساع الذي حصل في نطاق دور الدولة تحملت المالية العامة عبء تحقيق الأهداف الإقتصادية كإعادة تخصيص الموارد الإقتصادية والإستقرار والنمو الإقتصادي، وأستخدمت الموازنة العامة كأداة في تنفيذ السياسة المالية من أجل تحقيق الأهداف المذكورة.

ففي فترات الرواج والإزدهار يتم إستخدام سياسات مالية مقيدة تكون فيها الموازنات العامة في حالة فائض (الإيرادات أكبر من النفقات)، من أجل سحب بعض من القوة الشرائية وتخفيض الطلب الكلي، وبذلك يكبح جماح التضخم وتقل أضراره. أما في فترات البطالة والركود أو الكساد فإن السياسات المالية تكون سياسات توسعية يتم تنفيذها من خلال موازنات عامة في حالة العجز، أي أن النفقات أكبر من الإيرادات وذلك بهدف نقل الإقتصاد إلى مستوى الإستخدام الكامل والإستقرار. ومن ثم يأتي دور الدولة في إستخدام السياسة المالية الهادفة إلى تحقيق النمو الإقتصادي.

3- الهدف الإجتماعي للموازنة العامة:

لا تقل أهمية تحقيق التوازن الإجتماعي عن تحقيق التوازن الإقتصادي عند مستوى الإستخدام الكامل. فالتوازن الإجتماعي يمكن أن يتحقق من خلال الموازنة العامة، ففي حالة الحصول على الإيرادات من الضرائب المباشرة التصاعدية التي يتحمل عبئها ذوي الدخل الكبيرة، وإستخدامها في تغطية بعض أنواع النفقات العامة التي يستفيد منها ذوي الدخل الصغيرة.

كإعانات البطالة والضمان الإجتماعي وإعانات السكن والتعليم المجاني والخدمات الصحية وغيرها، فإن هذا يقود إلى إعادة توزيع الدخل القومي.

¹ (سليمان اللوزي، مرجع سابق، ص، ص 302-303.

ففي حالة الحصول على الإيرادات من الضرائب المباشرة التصاعدية التي يتحمل عبئها ذوي الدخل الكبيرة، واستخدامها في تغطية بعض أنواع النفقات العامة التي يستفيد منها ذوي الدخل الصغيرة، كإعانات البطالة والضمان الإجتماعي وإعانات السكن والتعليم المجاني والخدمات الصحية وغيرها، فإن هذا يقود إلى إعادة توزيع الدخل القومي.

كما أن بالإمكان استخدام الموازنة العامة كوسيلة للتوجيه الإجتماعي، كتقديم بعض الإعفاءات الضريبية أو العلاوات العائلية أو منح بعض الحوافز التي تشجع على زيادة النسل. إذا كانت الدولة ترغب في زيادة عدد السكان. كما هو الحال في فرنسا والعراق. ومثال ذلك أيضا فرض ضرائب عالية على سلع غير مرغوبة إجتماعيا.¹

من خلال التعاريف السابقة الذكر يمكن أن نبرز أهم الملامح الرئيسية للميزانية العامة:

- 1- الموازنة العامة هي مجموعة من الإجراءات المالية والإدارية التي تتخذها الدولة في بداية فترة زمنية تمكنها من تنفيذ السياسة المالية للدولة.
 - 2- الموازنة العامة هي تقدير لحجم النفقات والإيرادات العامة خلال فترة زمنية مقبلة.
 - 3- الموازنة العامة تشريع قانوني تجيزه السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية بالقيام بعمليات الإنفاق المختلفة بما تتطلبه من ضرورة تدبير الأموال اللازمة لذلك.
- وأخيرا يمكن القول بأن الموازنة العامة هي تقدير تفصيلي لنفقات وإيرادات الدولة خلال سنة مالية مقبلة، تعده أجهزة الدولة وتعتمده السلطة التشريعية بإصدار قانون خاص يجيز تنفيذ الموازنة بجانبها (الإيراد والإنفاق).²

¹ (سليمان اللوزي، مرجع سابق، ص، ص303-304.

² (عبد الغفور إبراهيم أحمد، مرجع سابق، ص257.

المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للموازنة العمومية¹

قدم الفكر المالي التقليدي مجموعة من القواعد أو المبادئ التي يجب الأخذ بها بهدف تسهيل مهمة إجازة الموازنة العامة وتيسير وظيفة الرقابة عليها وبالتالي الكشف عن المركز المالي للدولة، إلا أن التطور الذي حصل في دور الدولة أدى إلى التقليل من أهمية هذه القواعد أو المبادئ بسبب كثرة الإستثناءات. وأهم هذه المبادئ هي:

✓ مبدأ السنوية:

وهذا يعني أن جميع ما جاء في الميزانية يجب أن ينفذ خلال سنة مالية واحدة، وليس المقصود بالسنة الميلادية كما هو الحال في الجزائر وفرنسا وسوريا من 01جانفي إلى 31 ديسمبر، بل يمكن أن يكون مطلع عام الميزانية غير هذا التاريخ.

مثلا: في 01 أفريل (إنكلترا، وألمانيا والعراق).

- في 01 مارس (تركيا).

- في 01 جويلية (الولايات المتحدة الأمريكية).

والحكمة من السنوية هي المقدرة على التنبؤ بما تكون عليه المصروفات والإيرادات طوال هذه المدة بالإضافة إلى أنها تشمل نفقات دورية تتكرر سنويا، فلو كانت المدة أقل من سنة، لكانت الإيرادات تختلف في الموازنة بسبب إرتباط الإيرادات بمواسم معينة، بالإضافة إلى أن إعتقاد الموازنة يتطلب جهود واسعة مما يتعين أن لا تكرر في أقل من سنة؛ ولو كانت المدة أكبر من سنة لوجدت الصعوبة في تقدير النفقات والإيرادات على المدى البعيد.²

¹ (صالح الرويلي، مرجع سابق، ص20.

² (بصدیق محمد، مرجع سابق، ص، ص 5-6.

✓ مبدأ وحدة الميزانية:

وهذا يعني وحدة الوثيقة التي تظهر فيها الأعباء والإيرادات، والتفصيل في غموضها بشكل سهل ومتجانس للإمام بها.

✓ مبدأ شمولية الميزانية:

وهذا يعني بالإضافة إلى قاعدة التخصص (*la règle de la spécialité*)، الذي يجب أن تفصل فيه الإيرادات والأعباء وفق مبدأ التخصص أي أن تشمل مجموعات متجانسة من حيث طبيعة بنود الميزانية، فإنه يجب أن تذكر كل الإيرادات الإجمالية وليس كما كان في السابق؛ حيث يذكر الناتج الصافي فقط للإيراد أي بعد خصم تكاليف جباية الإيراد. وقد طبق هذا المبدأ في الجزائر منذ عام 1921.¹

✓ مبدأ توازن الميزانية:

ينصرف مبدأ توازن الموازنة، حسب مفهوم الفكر المالي التقليدي إلى تساوي جانبي الموازنة العامة، أي تساوي النفقات العامة العادية مع الإيرادات العامة العادية وبشكل دوري ومنتظم. حيث يعتبر هذا المبدأ غاية يجب تحقيقها في جميع الظروف، فالتوازن يؤخذ به كمؤشر على حسن إدارة الأموال العامة بطريقة واضحة وقيد على توسع الدولة لنشاطها واستمرار التوازن والثقة في مالية الدولة، والحفاظ على الاستقرار الإقتصادي والمالي.

أما في الفكر الحديث فقد أثبت خطأ الفروض التي يقوم عليها الفكر التقليدي، وأوضح الفكر الكينزي أن الإقتصاد لا يحقق التوازن دائماً عند مستوى التشغيل الكامل، بل قد يتحقق التوازن دون هذا المستوى الأمر الذي يعني وجود موارد إقتصادية غير مستغلة، ووجود البطالة مما يتطلب تدخل الدولة.²

¹ صالح الرويلي، نفس المرجع، ص20.

² خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، "أسس المالية العامة"، ط3، عمان، دار وائل للنشر، 2008، ص، ص285-287.

المطلب الثالث: تقسيمات الموازنة وتبويبها¹

لكي يكون التقسيم محل الدراسة يجب توفر شرطين أساسيين وهما:

الأول: الوضوح والبساطة أي يجب أن تبدو الموازنة في شكل مبسط وواضح لدرجة أنها تكون في متناول الرأي العام من ناحية استخدام الموارد وجبايتها وما قد يطرأ عليها من تغيير.

الثاني: يشمل التحديد والدقة في التقدير، أي يوضح تقدير الموارد لتحقيق مختلف المسؤوليات مع مراعاة دقة النفقات بصورة يمكن معها الوصول إلى معدلات واضحة، كما يمكن أن تكون هذه البيانات على قدر كاف من المرونة والتفصيل وذلك لمواجهة كل مرحلة من المراحل التي تمر بها الموازنة. والغرض من تقسيم الموازنة العمومية هو:

- ◀ تسهيل صياغة وكتابة البرامج ووضعها.
- ◀ تحقيق الكفاءة في تنفيذ الموازنة.
- ◀ خدمة أغراض الموازنة.
- ◀ تحليل ودراسة الآثار الاقتصادية لمختلف الأنشطة على مستوى الإقتصاد العام.

أولاً: التقسيم الوظيفي:

معيار هذا التقسيم هو نوع الوظيفة التي ينفق عليها المال، ويتم تبويبها في مجموعات متجانسة وهذا بغض النظر عن طبيعة الأشياء التي تستعمل في هذه النفقات؛ ولا حسب الجهة الحكومية التي تتقدم بها، ولكن طبقاً للخدمات العامة التي تحققها (خدمات إجتماعية، خدمات جماعية، خدمات إقتصادية)، مثلاً يدرج في

¹ (بصديق محمد، نفس المرجع، ص، ص6-7.

سند الصحة جميع النفقات المخصصة للصحة المدرسية، رغم أنها تابعة لوزارة التربية والتعليم.

ثانيا: التقسيم الإداري:

يكون وفق الهيكل التنظيمي للدولة، حيث يتم هذا التقسيم حسب الوحدات الحكومية مثل: (الوزارات، المؤسسات، الهيئات)، وتقسّم النفقات العمومية على هذه الوحدات بحيث يخصص لكل وحدة حكومية جزء مستقل ثم يضاف كل قسم إلى فروع كما يتوزع الهيكل التنظيمي، حيث تظهر النفقات العمومية موزعة على أقسام وكل قسم يمثل وزارة معينة.

ثالثا: التقسيم النوعي:

في هذا التصنيف تقسم النفقات العمومية لكل وحدة حكومية وفقا للشئ الذي تنفق عليه الأموال العامة، ويستند هذا التقسيم على التقسيم الإداري. أي أن جانب النفقات العمومية تقسم تقسيما إداريا ثم بعد ذلك تصنف النفقات العمومية التي تخص كل وحدة حكومية ولكل فرع منها تصنيفا نوعيا، وهذا حسب موضوع الإنفاق. ونعلم أن الوحدات الحكومية المختلفة تنفق عادة على شراء موارد وخدمات متشابهة مثل أجور القوى العاملة، القوى المحركة، أدوات كتابية، وهذا يمكن من وضع تقسيم موحد لكل الوحدات الحكومية.¹

¹ (بصديق محمد، نفس المرجع، ص8.

المبحث الثاني: إعداد وتنفيذ الموازنة العمومية والرقابة عليها

يرتبط إعداد وتحضير الموازنة بالمركز المالي للدولة، ولا تقل أهمية إقرار الموازنة عن أهمية إعدادها، إلا أن المصادقة عليها ومناقشتها تتم عن طريق السلطة التشريعية وبعد إتمام إقرارها لابد من تنفيذها إلى حيز التطبيق وتسمى مرحلة تنفيذ الموازنة. وبما أن تنفيذها يتعلق بالمجتمع ويحتاج إلى عدة أجهزة رسمية، وأن البرلمان قد أقرها فلا بد من مراقبة إيرادات ونفقات الدولة لأهميتها ولكونها تتعلق بالسياسة العامة للدولة.

المطلب الأول: إعداد وتحضير الموازنة العمومية¹

تعتبر مرحلة إعداد وتحضير الموازنة من المراحل المهمة التي تمر بها الموازنة العامة، وذلك لما تتضمنه من محتويات (نفقات وإيرادات)، ومن مصالح تتعلق بالدولة ووظائفها وبالمجتمع وبكافة قطاعاته.

وبهذا فإن عملية إعدادها تخضع لإعتبارات، ومبادئ فنية، وإدارية، تقع مسؤولية إحترامها وتحقيقها على السلطة التنفيذية، فهي المسؤولة عن العجلة الإدارية للدولة والمسؤولة عن تنفيذ برامج الدولة وسياستها المالية والإقتصادية.

إن عملية إعداد الموازنة من أهم أعمال السلطة التنفيذية ممثلة بوزارة المالية التي تحضر مشروع الموازنة، فهي أعلم من غيرها بحاجات الدولة ومرافقها، وهي أكثر خبرة ودراية وإلمام بالواقع المالي للدولة. بالإضافة إلى أن السلطة التنفيذية، (وزارة المالية) تملك من الأجهزة الفنية والإدارية ما يمكنها من أداء مهمة الإعداد، إضافة إلى أنها ستكون مسؤولة مستقبلا عن تنفيذ الموازنة.

وهكذا أنيطت عملية إعداد وتحضير الموازنة بيد الحكومة ممثلة (بوزارة المالية) وتقوم هذه الوزارة بإبلاغ الوزارات الأخرى عن القواعد والأسس الواجب إتباعها لتقدير الموازنة المتوقعة عن العام القادم. فترسل تعليمات خاصة لبقية وزارات الدولة

¹ (أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص،ص97-98.

ومرافقها العامة، وعلى ضوء هذه التعليمات تقوم كل وزارة بإعداد تقديراتها من نفقات وما تتوقع أن تحصل عليه من إيرادات للسنة المالية المقبلة، ثم ترسل كل وزارة وهيئة تقديراتها إلى وزارة المالية، وتقوم هذه الأخيرة بدراسة ومراجعة هذه التقديرات فنيا وحسابيا ومناقشة تقديرات هذه الوزارات من خلال المسؤولين في تلك الوزارات والهيئات مع المدير العام للموازنة العمومية في وزارة المالية.

وبعد إجراء التحضير من قبل الوزارات والإتفاق معهم على تفاصيل محتويات مشاريع ميزانياتهم، تقوم وزارة المالية بمهمة إعداد الموازنة بشكلها النهائي لكي تعرض على مجلس الوزراء، الذي يقوم بمناقشة مشروع الموازنة ويعرضها على السلطة التشريعية (المجلس الشعبي الوطني)، من خلال القنوات الدستورية في الدولة.¹

ويمكن للسلطات السياسية أن تتدخل في تحضير مشروع الميزانية وذلك لما لها من صلاحيات والتي يمكن توضيحها في مايلي:²

أ- مساهمة رئيس الجمهورية: حيث يتمتع هذا الأخير بسلطة كبيرة في تحضير الميزانية لسببين هما:

◀ ترأسه مجلس الوزراء أين يكون له تأثير على سير المناقشات.

◀ بإعتباره القاضي الأول في البلاد.

ب- مساهمة رئيس الحكومة: إن سلطة رئيس الحكومة تتجلى في توليه ضبط برنامج حكومته، وعرضه على مجلس الوزراء أولاً، والمجلس الشعبي الوطني ثانياً.

¹ أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص، ص97-98.

² (عزوقي عمار، "أثر إصلاح النظام الجبائي على الميزانية العامة للدولة"-دراسة حالة الجزائر - مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2010/2011، ص6. (نقلا عن).

أولاً: طرق تقدير النفقات العمومية:¹

يخضع تقدير النفقات العمومية إلى طريقة التقدير المباشر وطريقة إتمادات الإرتباط وكطريقة ثالثة طريقة إتمادات البرامج.

1-التقدير المباشر: يخضع التقدير المباشر للنفقات العمومية تبعاً للحاجات المنتظرة، وهو لا يثير صعوبات فنية، ولا يتطلب سوى أن يكون صادقاً، ويطلق لفظ إتماد على المبالغ المقترحة للنفقات ومع ذلك يجب على السلطة التنفيذية الأخذ بعين الاعتبار بعض القواعد عند إجرائها تقدير النفقات.

◀ النتائج الفعلية لتنفيذ الموازنات السابقة.

◀ الدراسات والأبحاث الإقتصادية التي تؤدي إلى تحقيق الأهداف المخططة.

◀ الإلتزام بتحقيق المشروعات المقررة في الخطة.

ويتم تقدير النفقات العمومية تبعاً للتقسيمات الوظيفية مثل نفقات الزراعة، الصناعة، التعليم، والتقسيمات الإقتصادية وهو بدوره ينقسم إلى نوعين: الإنفاق الجاري ويشمل الأجور والنفقات والتحويلات الجارية، والإنفاق الإستثماري ويشمل تغطية الإستثمارات وتمويل عمليات الإقراض والإقتراض.

2-إتمادات الإرتباط: وتتخلص في أن يدرج المبلغ كله في موازنة السنة الأولى ولكن في شكل إتمادات تقديرية، وهو ما يسمح بتقدير النفقات في الواجهة القانونية والإرتباط بها في الواجهة الفنية، دون دفعها فعلاً ويدرج في موازنة كل سنة من السنوات اللاحقة الجزء الذي ينتظر دفعه فعلاً من النفقات.

3-إتمادات البرامج: وهو تقدير تنفيذ برنامج مالي طويل المدى على عدة سنوات مع الموافقة على الإتمادات اللازمة له.

¹ (بصديق محمد، مرجع سابق، ص، ص25-26.

ثانياً: طرق تقدير الإيرادات العمومية¹:

تبدو المشكلة هنا أكثر تعقيداً، إذ يقتصر الأمر على التنبؤ بكافة المتغيرات الاقتصادية وعلى الأخص الضرائب باعتبارها أهم مصدر من مصادر الإيرادات ومن أهم طرق تقدير الإيرادات العمومية هي طريقة التقدير المباشر، وطريقة التقدير الآلي، وطريقة المتوسطات.

1- التقدير المباشر: في التقدير المباشر نترك حرية تقدير الإيرادات للقائمين بها ويمكن لهم الإسترشاد بالإيرادات التي حصلت فعلاً في السنوات السابقة، وما ينظر أن يكون عليه النشاط الاقتصادي والدخل القومي، والمتغيرات التي تحدث في الضرائب والرسوم، وفي ممتلكات الدولة. وتقسم هذه الطريقة للإيرادات إلى نوعين: إيرادات جارية وإيرادات رأسمالية.

2- طريقة التقدير الآلي: وتهدف إلى التوصل لوضع قواعد للتقدير بعيداً عن الذاتية والإجتهادات الشخصية، مثل طريقة الزيادة أو النقص النسبي والتي تقتضي تقدير الإيرادات للسنة المقبلة وفق آخر سنة مالية منتهية بزيادة معدل 15%.
مثلاً: إذا كان التوقع زيادة النشاط الاقتصادي أو إنقاصها بمعدل محدد إذا كانت الدولة تتوقع نقص في نشاطها الاقتصادي.

3- طريقة المتوسطات: وفيها يتم تقدير الإيرادات على أساس متوسط الإيرادات لسنتين (2) أو (3) سنوات مالية سابقة.

¹ (بصديق محمد، مرجع سابق، ص 26).

المطلب الثاني: إعتامد الموازنة العمومية وتنفيذها¹

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى كيفية إعتامد وتنفيذ الموازنة العمومية.

أولاً: إعتامد الموازنة:

الأصل أو القاعدة العامة بعد إعداد وتحضير قانون الموازنة العامة وعرضها على مجلس الوزراء لدراسته والموافقة عليه، يودع مشروع الموازنة لدى السلطة التشريعية (البرلمان) من قبل رئيس الوزراء أو من قبل رئيس الجمهورية أو حسب طبيعة النظام الدستوري والسياسي في البلد. ولكن إستثناءاً يجوز في بعض الدول ذات الأنظمة غير البرلمانية قيام السلطة التنفيذية بإقرار الموازنة.

حيث لا يمكن للسلطة التنفيذية أن تقوم بتنفيذ الموازنة إلا بعد إقرارها وإعتامدائها من قبل السلطة التشريعية، وفي دول أخرى يعلق أمر التنفيذ حتى وإن أقرتها السلطة التشريعية إلى التصديق عليها من رئيس الجمهورية أو من الملك، حسب طبيعة النظام الدستوري للبلد.

فإقرار الموازنة وتصديقها هو عبارة عن إذن للسماح للحكومة بمباشرة الإنفاق وتنفيذ إلتزاماتها، كما أنها إذن في جباية إيرادات الدولة، ولذلك لا بد من صدور قانون لكل موازنة في كل سنة جديدة. فهذا القانون هو الذي يفرض على السلطة التنفيذية ضرورة الإلتزام بعدم تجاوز ما هو محدد من سقف معين للإنفاق إلا بعد موافقة السلطة التشريعية مجدداً، بهدف إعطاء رقابة فعالة للبرلمان على إحترام موازنة الدولة.

ولهذا لا يجوز بعد المصادقة عليها إجراء أي تعديل أو إلغاء أو إضافة لمحتويات الموازنة إلا بموافقة البرلمان.

¹ (أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص،ص100-101.

ومن حق السلطة التشريعية إجراء أي تعديل على مشروع الموازنة بالزيادة أو النقصان، أما إذا وافقت السلطة التشريعية على مشروع الموازنة؛ فيصدر قانون يسمى (قانون المالية)؛ وتبدأ مرحلة تنفيذ الموازنة وهي مرحلة جديدة.

ثانياً: تنفيذ الموازنة¹:

يقع على عاتق السلطة التنفيذية وحدها مسؤولية التنفيذ، وتقوم به من خلال الوزارات والهيئات والمؤسسات العامة، حيث يتم في هذه المرحلة جباية الإيرادات وصرف النفقات حسب الإعتماد المخصص لكل دائرة، ويتم الإنفاق من خلال الوحدات الإدارية وفقاً لما هو مخول لها قانوناً.

ويمكن توضيح عملية التنفيذ وبشكل مختصر من خلال المراحل التالية:

✓ عمليات الصرف:

تهيمن وزارة المالية على عمليات الصرف في جميع الأجهزة والمصالح الحكومية التابعة لها عن طريق من ينوب عنها؛ وتتم عملية الصرف بأربعة مراحل متتالية يمكن تلخيصها في ما يلي:

أ- الإرتباط بالنفقة: ويحصل هذا الإرتباط عندما تتخذ السلطة التنفيذية قرار ينتج عنه دين في ذمة الدولة يجب سداؤه (التوقيع على شراء سلعة... إلخ).

ب- تحديد النفقة: وهو قرار تصدره الجهة المختصة (السلطة التنفيذية)، بتقدير المبلغ المستحق للدائن وخصمه من الإعتمادات المقررة في الموازنة.

¹ (درواسي مسعود، مرجع سابق، ص208.

ج- الإذن بالصرف: وهو الأمر الموجه إلى أمين الصندوق في الدوائر المعنية بدفع مبلغ من المال لشخص ما (الدائن)، علما أن هذا الأمر يصدر من جهة رسمية مفوضة بذلك.

د- صرف النفقة: أي صرف قيمة النفقة المحددة سابقا للشخص صاحب العلاقة، وقد تكون عملية الصرف (الدفع) نقدا أو شيكا مهما كان نوعه.

✓ تحصيل الإيرادات العامة:

تقوم الجهات الحكومية المختلفة وذات صاحبة الاختصاص بتحصيل ما ورد في الموازنة (بنود الإيرادات العامة)، وهذا طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها ولا يجوز لأي جهة كانت أن تتجاوز صلاحياتها المخولة لها قانونيا والقاعدة هي (عدم تخصيص الإيرادات العامة)؛ وهي تعني أن تختلط جميع الإيرادات التي تحصلها الخزانة لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمول كافة النفقات العامة للدولة دون تمييز بين إيراد وآخر حسب مصدره.

وكثيرا ما يحدث في الحياة العملية إختلاف بين الإيرادات المتوقعة والإيرادات المحصلة فعلا، فإذا كانت الإيرادات المحصلة فعلا أكبر من ما هو متوقع أي أن هناك فائض في الخزانة العامة في هذه الحالة يتم تحويل الزيادة (الفائض) إلى المال الإحتياطي.¹

أما إذا كانت الإيرادات المتوقعة أكثر من الإيرادات المحصلة فعلا أي تصبح النفقات أكبر من الإيرادات المحصلة فعلا أي تصبح النفقات أكبر من الإيرادات وبالتالي ظهور عجز في الموازنة (الخزانة العامة)، وعلى الدولة أن تغطي هذا العجز وذلك عن طريق:

¹ (درواسي مسعود، نفس المرجع، ص، ص208-209.

◀ فرض ضرائب جديدة أو الزيادة في معدلات الضرائب.

◀ الإصدار النقدي الجديد.

◀ الإقتراض.

أما إذا تبين خلال عملية تنفيذ الميزانية أن الإعتماد المخصص لغرض ما غير كافي سواء كان ذلك نتيجة خطأ في التقدير أو نتيجة ظروف طارئة، فعنئذ تلجأ الحكومة إلى السلطة التشريعية للموافقة على فتح إعتمادات إضافية والتي تشمل:

◀ **الإعتمادات التكميلية:** وهي التي تقرر لتكملة إعتمادات واردة في الموازنة، ولكن يتضح أثناء التنفيذ عدم كفايتها.

◀ **الإعتمادات غير العادية:** وهي الإعتمادات التي تقرر لمواجهة نفقات جديدة لم تكن واردة أصلا في الموازنة، غير أنها تكون ضرورية ومهمة بسبب حدوث ظروف كانت غير متوقعة أثناء إعداد الموازنة.

المطلب الثالث: الرقابة على تنفيذ الموازنة العمومية

أولاً: مفهوم مراقبة تنفيذ الموازنة العمومية¹

يمكن تعريف مراقبة تنفيذ الموازنة بأنها الوسيلة الفعالة لمراقبة الأموال العامة إنفاقاً وتحصيلاً، ومن هنا يتضح أن المراقبة هنا تشمل كل من النفقات والإيرادات.

فالبنسبة للإيرادات يكون الهدف هو التأكد من تحصيل كل أنواع الإيرادات المنصوص عليها في الموازنة العامة مع إزالة كل العراقيل التي تعيق عملية التحصيل.

أما مراقبة تنفيذ النفقات فالهدف هو التأكد من أن الإنفاق يتم بالشكل الذي إرتضاه البرلمان لكونه ممثل الشعب وبإعتباره الممول الأصلي للدولة.

¹ (درواسي مسعود، المرجع نفسه.

ثانياً: أنواع الرقابة على الموازنة¹:

إن الرقابة على تنفيذ الموازنة تحمل أهداف سياسية ومالية وذلك للتأكد من تنفيذ محتوياتها بالشكل المطلوب وعدم خروج السلطة التنفيذية عن الحدود المرسومة لها. كما تهدف الرقابة على الحفاظ على سير العجلة الإدارية في شؤونها المالية دون إسراف أو تبذير، كل هذا بهدف الحفاظ على المال العام.

✓ الرقابة الشكلية والموضوعية:

ويقصد بالرقابة الشكلية مراجعة الدفاتر والمستندات والحسابات بكل أشكالها وذلك بهدف معرفة مدى صحة ومطابقة ما جاء فيها من أمور الجباية، والصرف بما يتلاءم ويتمشى وتطبيق القوانين واللوائح والتعليمات المالية المختصة.

والهدف من هذه الأخيرة هو التأكد من عدم تجاوز البنود المالية والحسابية لهذه القوانين والأنظمة وفيما إذا كان الصرف جاء صحيحاً ومطابقاً لها.

أما الرقابة الموضوعية فيقصد منها معرفة وكشف الخطأ الحسابي وذلك من خلال مراجعة الحسابات والأرقام بدقة والتأكد من تنفيذ الموازنة قد حقق الهدف المرسوم لها أم لا.

✓ الرقابة البرلمانية:

لاحظنا أن البرلمان يمارس رقابة أثناء مرحلة اعتماد وإقرار الموازنة ويمارس رقابة لاحقة بعد تنفيذ الموازنة، وتتمثل في صورة أسئلة وإستجابات للوزراء عند مرحلة مناقشة الحساب الختامي للموازنة، وتأخذ هذه الرقابة عدة أشكال منها:

¹ (أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص، ص100-102.

◀ الرقابة المعاصرة:

تتم هذه الرقابة خلال تنفيذ الميزانية عن طريق لجنة مالية مختصة في البرلمان يحق لها أن تطلب البيانات والوثائق والحسابات التي تتعلق بالموازنة ومناقشة مسؤولي الدوائر المالية وفحص ما لديهم من تقارير وما يتعلق بمراحل تنفيذ الموازنة، وفيما إذا جاءت مخالفة للقواعد المالية المعمول بها.¹

◀ الرقابة اللاحقة:

تقوم بهذه الرقابة لجنة مالية متخصصة من البرلمان، وذلك بفحص ومناقشة الحساب الختامي بعد إنتهاء السنة المالي. فتقوم برفع تقاريرها إلى البرلمان، ليقوم هذا الأخير بمساءلة السلطة التنفيذية في حالة وجود خطأ أو مخالفة.

إن الرقابة اللاحقة تساعد على كشف الأخطاء والانحرافات، وتضع المسؤول في الحكومة تحت رقابتها وتجبره على إحترام القوانين والتعليمات المالية المعمول بها مما يقلل من المخالفات.

◀ الرقابة الإدارية:

هي رقابة تقع داخل الإدارة وبواسطتها، ويقوم بها الرؤساء الإداريون على مرؤوسيههم، أو تقوم بها وزارة المالية على بقية الوزراء بواسطة ما يسمى بالمراقب المالي؛ وتأخذ هذه الرقابة عدة أشكال وأهمها:

1- الرقابة الذاتية:

تتمثل بقيام رؤساء الإدارات بالرقابة على مرؤوسيههم عند عملية الصرف، كقيام وزير المالية بالرقابة على عمليات الصرف عن طريق مدراء الحسابات في الوزارات المختلفة.²

¹ أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص، ص100-102.

² أعاد حمود القيسي، المرجع نفسه، ص، ص102-104.

2- الرقابة الموضوعية:

يقصد بالرقابة الموضوعية رقابة وتدقيق أعمال المرؤوسين من قبل رؤسائهم، وقد تأخذ شكل رقابة سابقة أو رقابة لاحقة.

الرقابة السابقة: هي رقابة تباشرها الإدارة على نفسها، حيث لا يتم صرف أي نفقة أو مبلغ ما لم يكن معتمدا ومطابقا للقواعد المالية المعمول بها، والهدف منها منع الأخطاء والمخالفات والتجاوزات.

أما الرقابة اللاحقة فتتمثل في إعداد حسابات وتقارير شهرية وربع سنوية عن سير الأعمال المالية للوزارة، وتخضع هذه الأخيرة لرقابة وإشراف المراقب المالي للوزارة فهي رقابة شاملة للثبوت من عدم وجود مخالفات.

◀ الرقابة المالية:

تتمثل الرقابة المالية أو المحاسبية في مراقبة الإيرادات والنفقات، والتأكد من سلامتها وفحصها ومراجعتها بما في ذلك حسابات السلف، والقروض والتسهيلات؛ وتتولى هذه الرقابة هيئة فنية من السلطة التشريعية.

◀ الرقابة القضائية:

تقوم بهذه الرقابة جهة قضائية مستقلة عن السلطتين التنفيذية والتشريعية ومهمتها محاكمة المسؤول عن الأخطاء والانحرافات المالية وإصدار العقوبات وإحالتها إلى القضاء الجنائي.¹

¹ (أعاد حمود القيسي، نفس المرجع، ص، ص105-106).

◀ الحساب الختامي:

تمارس السلطة التشريعية أحيانا رقابة تسمى بالحساب الختامي لبيان النفقات والإيرادات الفعلية للدولة عن الفترة الزمنية السابقة، للتأكد من عدم وجود مخالفات للمراحل التي مرت بها الموازنة.¹

◀ الرقابة التقييمية:

وهي من أحدث طرق الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، فلا تكتفي بمراجعة الجوانب الشكلية للنفقات العامة؛ التي تشكل محور الرقابة الحسابية، وإنما تسعى إلى وضع معايير وأنماط تتخذ أساسا للمراجعة، والكشف عن أخطاء أو إسراف في استخدام الموارد المالية المتاحة.²

المبحث الثالث: سياسة الإنفاق والإيرادات المطبقة في الجزائر

المطلب الأول: النفقات العمومية وتصنيفها في الجزائر

الفرع الأول: مفهوم النفقات العمومية:³

مفهوم النفقات العامة يختلف من بلد لآخر ومن حقبة زمنية لأخرى، سواء كان هذا الاختلاف من حيث خصائصه أو من حيث حجم هذه النفقات؛ وذلك لإختلاف مفهوم الخدمات العامة التي تهدف إلى إشباع الحاجات العامة؛ ولما كانت هذه الخدمات أو الحاجات ليست محددة ومدى تحمل مسؤولية الدولة منها مهما ومختلف من نظام سياسي لآخر فإننا نلاحظ كنتيجة لذلك أن الجدل مازال مستمرا حول مفهوم هذه الأخيرة.

¹ (أعاد حمود القيسي، نفس المرجع، ص، ص104-107.

² (خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص326.

³ (صالح الرويلي، مرجع سابق، ص، ص23-25.

المفهوم الأول: "إن النفقة العامة تعني استخدام مبلغ من المال من قبل هيئة عامة تحقيقاً لمنفعة عامة".

المفهوم الثالث: "تعرف النفقة على أنها مبلغ من النقود يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد إشباع حاجات عامة".¹

المفهوم الرابع: "تمثل النفقة العمومية مبلغ من المال نقدي كان أو إقتصادي يدرج في الموازنة العمومية للدولة، ويعتمد من طرف السلطة التشريعية، تهدف الدولة من ورائها إلى تحقيق المنفعة العامة".

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن عناصر النفقة هي :

- النفقة العامة مبلغ نقدي.
- أن يكون الأمر بالنفقة العامة من أشخاص القانون العام، أي تصدر عن الدولة أو شخص معنوي عام.
- أن تهدف النفقة العامة إلى إشباع حاجة عامة، أي أنها تعمل على تحقيق النفع العام.²

الفرع الثاني: تصنيفاتها

تقسم النفقات العامة في ميزانية الجزائر إلى قسمين: **نفقات التسيير، ونفقات التجهيز،** وهذا طبقاً للفرقة بين طبيعة النفقات حيث تجمع النفقات المتشابهة والمتجانسة من حيث طبيعتها والدور الذي تقوم به والأثر الذي تحدثه؛ والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها الدولة حسب كل نوع من أنواع النفقات.

¹ أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص36.

² بصديق محمد، مرجع سابق، ص11.

1-1 نفقات التسيير:

هي تلك النفقات التي تخصص للنشاط العادي والطبيعي للدولة، والتي تسمح بتسيير نشاطات الدولة والتطبيق اللائق للمهام الجارية، وبصفة عامة هي تلك النفقات التي تدفع من أجل المصالح العمومية والإدارية، أي أن مهمتها تضمن إستمرارية سير مصالح الدولة من الناحية الإدارية، حيث أن نفقات التسيير تشمل نفقات المستخدمين ونفقات المعدات.

1-2 تقسيم نفقات التسيير:

حسب المادة 24 من قانون 84-17 تقسم نفقات التسيير إلى أربعة أبواب وهي:¹

أ- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات: يشمل هذا الباب على الإعتمادات الضرورية للتكفل بأعباء الدين العمومي بالإضافة إلى الأعباء المختلفة المحسومة من الإيرادات.

ويشمل هذا النوع خمسة أجزاء هي:²

- دين قابل للإستهلاك (إقتراض الدولة)؛

- الدين الداخلي (فوائد سندات الخزينة)؛

- الدين الخارجي؛

- الضمانات؛

- نفقات محسومة من الإيرادات؛

¹- أنظر قانون 84-17 المؤرخ في 07/07/1984 المتعلق بقوانين المالية.

² (درواسي مسعود، مرجع سابق، ص، ص347-348.

ب- تخصيصات السلطة العمومية: تمثل نفقات التسيير المؤسسات العمومية السياسية وغيرها، المجلس الشعبي الوطني، مجلس الأمة، المجلس الدستوري، وهذه النفقات مشتركة بين الوزارات.

ج- النفقات الخاصة بوسائل المصالح: وتشمل كل الإعتمادات التي توفر لجميع المصالح ووسائل التسيير المتعلقة بالموظفين والمعدات وتضم مايلي:

- المستخدمين-مرتبات العمل؛

- المستخدمين-المنح والمعاشات؛

- المستخدمين-النفقات الإجتماعية؛

- معدات تسيير المصالح؛

- أشغال الصيانة؛

- إعانات التسيير؛

- نفقات مختلفة؛

د- التدخلات العمومية: تتعلق بنفقات التحويل التي هي بدورها تقسم بين مختلف أصناف التحويلات حسب الأهداف المختلفة لعملياتها كالنشاط الثقافي، الإجتماعي والإقتصادي وعمليات التضامن وتضم:¹

-التدخلات العمومية والإدارية (إعانات للجماعات المحلية)؛

-النشاط الدولي (مساهمات في الهيئات الدولية)؛

-النشاط الثقافي والتربوي (المنح الدراسية)؛

¹ (درواسي مسعود، نفس المرجع، ص348.

-النشاط الإقتصادي (إعانات إقتصادية)؛

-إسهامات إقتصادية (إعانات للمصالح العمومية والإقتصادية)؛

-النشاط الإجتماعي (المساعدات والتضامن)؛

-إسهامات إجتماعية (مساهمة الدولة في مختلف صناديق المعاشات...إلخ).

أن كل نفقات التسيير المحصورة في الأبواب الأربعة تقسم في قانون المالية في الجدول التالي الملحق بقانون المالية بالشكل التالي:

الجدول رقم (01): توزيع الإعتمادات بعنوان ميزانية التسيير لسنة 2010 حسب كل دائرة وزارية.

المبالغ (د.ج)	الدوائر الوزارية
7.526.016.000	رئاسة الجمهورية
1.799.832.000	مصالح الوزير الأول
421.726.569.000	الدفاع الوطني
387.178.344.000	الداخلية والجماعات المحلية
30.408.280.000	الشؤون الخارجية
45.384.455.000	العدل
49.044.731.000	المالية
26.368.795.000	الطاقة والمناجم
7.845.277.000	الموارد المائية
2.038.802.000	الصناعة وترقية الإستثمارات
10.538.816.000	التجارة
14.497.089.000	الشؤون الدينية والأوقاف
145.404.843.000	المجاهدين
5.784.069.000	التهيئة العمرانية والبيئة والسياحة
19.345.233.000	النقل
390.566.167.000	التربية الوطنية
115.991.244.000	الزراعة والتنمية الريفية
5.547.020.000	الأشغال العمومية
195.011.838.000	الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات
21.630.130.000	الثقافة

7.567.720.000	الإتصال
1.776.342.000	المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعة التقليدية
173.483.802.000	التعليم العالي والبحث العلمي
2.023.203.000	البريد وتكنولوجيات الإعلام والإتصال
194.649.000	العلاقات مع البرلمان
28.498.036.000	التكوين والتعليم المهنيين
10.675.181.000	السكن والعمران
70.770.822.000	العمل والتشغيل والضمان الإجتماعي
92.935.939.000	التضامن الوطني والأسرة والجالية الوطنية بالخارج
1.482.697.000	الصيد البحري والموارد الصيدية
20.304.072.000	الشباب والرياضة
2.313.350.013.000	المجموع الفرعي
524.649.810.000	التكاليف المشتركة
2.837.999.832.000	المجموع العام

المصدر: الجريدة الرسمية (قانون المالية لسنة 2010).

2-2- نفقات التجهيز:¹

تمثل تلك النفقات التي لها طابع الإستثمار الذي يتولد عنه إزدياد PNB،* وبالتالي إزدياد ثروة البلاد ويطلق على نفقات التجهيز إسم ميزانية التجهيز أو ميزانية الإستثمار وتتكون هذه النفقات من الإستثمارات الهيكلية والإقتصادية والإجتماعية والإدارية، والتي تعتبر إستثمارات منتجة ويضاف لها إعانات التجهيز المقدمة لبعض المؤسسات العمومية.

¹ (درواسي مسعود، نفس المرجع، ص،ص349-350.

* (الناتج الوطني الإجمالي.

وبصفة عامة تخصص نفقات التجهيز للقطاعات الإقتصادية للدولة (القطاع الصناعي، الفلاحي....إلخ)، من أجل تجهيزها بوسائل للوصول إلى تحقيق تنمية شاملة في الوطن.

إن تمويل نفقات التجهيز يتم من قبل الخزينة العمومية للدولة بنفقات نهائية كما قد يتم تمويلها بنفقات مؤقتة في شكل قروض وتسبيقات الخزينة أو من البنك أي من خلال رخص التمويل.

2-1- تقسيم نفقات التجهيز:

أ- العناوين: تقسم نفقات التجهيز إلى ثلاثة عناوين (أبواب) وهي:

- الإستثمارات التي تنفذ من طرف الدولة وتتمثل في النفقات التي تسند إما إلى أملاك الدولة أو إلى المنظمات العمومية؛

- إعانات الإستثمار الممنوحة من قبل الدولة؛

- النفقات الأخرى برأسمال؛

ب- القطاعات¹: تجمع نفقات التجهيز في عناوين حسب القطاعات (10 قطاعات)، وهي: المحروقات، الصناعة التحويلية، الطاقة والمناجم، الفلاحة والري، الخدمات المنتجة، المنشآت الأساسية الإقتصادية والإدارية، التربية والتكوين، المنشآت الأساسية الإجتماعية والثقافية، المباني ووسائل التجهيز، المخططات البلدية للتنمية مع الإشارة إلى أن القطاع قد يضم عدد معين من الوزارات.

ج- الفصول والموارد: تقسم القطاعات إلى قطاعات فرعية وفصول ومواد، وذلك حسب مختلف النشاطات الإقتصادية التي تمثل هدف برنامج الإستثمار، حيث أن كل عملية تكون مركبة من قطاع، وقطاع فرعي، وفصل ومادة.

¹ (درواسي مسعود، نفس المرجع، ص، ص351-352.

الجدول رقم(02):توزيع النفقات ذات الطابع النهائي لسنة 2010 حسب القطاعات.

القطاعات	إِعتمادات الدفع (بآلاف د.ج)	رخص البرامج (بآلاف د.ج)
الصناعة	1.006.000	665.000
الفلاحة والري	332.400.000	335.592.000
دعم الخدمات المنتجة	86.879.000	44.732.000
المنشآت القاعدية الإقتصادية والإدارية.....	1.473.561.000	1.095.942.000
التربية والتكوين	310.508.000	283.462.000
المنشآت القاعدية الإجتماعية والثقافية....	254.339.000	212.589.000
دعم الحصول على سكن.....	328.259.000	270.541.000
مواضيع مختلفة	300.000.000	200.000.000
المخططات البلدية للتنمية	60.000.000	60.000.000
المجموع الفرعي للإستثمار	3146952000	2.503.423.000
دعم النشاط الإقتصادي (تخصيصات لحسابات التخصيص الخاصة وخفض نسب الفوائد)	-	397.438.000
تخصيص رأسمال الصندوق الوطني للإستثمار ...	-	75.000.000
البرنامج التكميلي لفائدة الولايات	125.000.000	17.000.000
إحتياطي لنفقات غير متوقعة	60.000.000	30.000.000
المجموع الفرعي للعمليات برأسمال	185.000.000	519.438.000
مجموع ميزانية التجهيز	3.331.952.000	3.022.861.000

المصدر: الجريدة الرسمية(قانون المالية لسنة 2010).

المطلب الثاني: الإيرادات العامة وتصنيفاتها في الجزائر.

الفرع الأول: مفهوم النفقات العمومية¹

لكي تقوم الدولة بالإنفاق العام، فلا بد أن تتوفر لها الموارد اللازمة لذلك، أي الوسائل التمويلية وتمثل هذه الأخيرة دخولا للدولة يطلق عليها الإيرادات العامة.

وحتى يتسنى للدولة القيام بوظائفها، يجب أن تستخدم بعض الموارد البشرية الموجودة تحت تصرف الجماعات، أي تحرر جزء من الموارد بحيث لا يستخدمه الأفراد، كما تستقطع الدولة جزء من القوة الشرائية الموجودة تحت تصرف الأفراد وقد تخلق الدولة قوة شرائية إضافية إذ أن سلطة إصدار النقود تعد إختصاصا أصيلا لها.

مما سبق، يتضح أن الدولة تحصل على الإيراد العام من خلال عمليتي نقل القوة الشرائية وخلقها، سواءا تم داخل الإقتصاد الوطني أو على الصعيد الدولي، وإذا كان الإيراد العام يختلف من حيث المصدر ومن حيث شكله، فإنه يمكن التمييز بين مختلف الإيرادات العامة من حيث عنصر الإجبار في الحصول عليها، ومهما يكن فإن الإيرادات العامة لا تخرج على أن تكون إما إقتصادية أو سيادية أو إئتمانية.

وعليه سنتناول موضوع الإيرادات العامة في النقاط التالية:

- الإيرادات الإقتصادية (أملاك الدومين)؛
- الإيرادات السيادية (الضرائب والرسوم)؛
- الإيرادات الإئتمانية (القروض العامة)؛

¹ (درواسي مسعود، نفس المرجع، ص175.

✓ الإيرادات الاقتصادية:

هي تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بصفقتها شخص اعتباري قانوني يملك ثروة ويقدم خدمات عامة، ومن هذه الإيرادات، الإيرادات الناجمة عن تأجير العقارات العائدة لها، فوائد القروض وأرباح المشروعات، وبهذا يمكن أن نتناول إيرادات الدولة من ممتلكاتها في نقطتين هما: الدومين، الثمن العام.¹

1-1 إيرادات أملاك الدولة (الدومين): تمتلك الدولة مجموعة من الأموال المختلفة وتسمى "الدومين" والذي ينقسم بدوره إلى الدومين العام والدومين الخاص.

1-1-1-1-1-1 الدومين العام²:

يقصد بالدومين العام كل ما تملكه الدولة من أموال مخصصة ومعدة للإستعمال والنفع العام، وهي الأموال التي لا يجوز بيعها أو إيجارها أو إستئجارها أو تملكها بلا تقادم والتصرف بها... إلخ، وتخضع لأحكام القانون العام، مثل (الطرق العامة الجسور، والحدائق والشواطئ والموانئ والأنهار....)، أي تلك الأموال التي ينتفع بها الأفراد دون مقابل، وهذا هو المعنى الواسع لها.

1-1-1-2-1-1 الدومين الخاص:

هي أموال تملكها الدولة ملكية خاصة، ولذلك يجوز التصرف بها من بيع وإيجار وإستئجار وتخضع لأحكام القانون الخاص عند التصرف بها، وتسري عليه القواعد المتعلقة بالمعاملات والتقادم في القانون الخاص.

وتوسع العمل بهذا النوع من الأموال الخاصة على ضوء تدخل الدولة المتزايد في الميدان الإقتصادي والإجتماعي والمالي والتجاري، كالأراضي الزراعية حقول

¹ درواسي مسعود، نفس المرجع، ص، ص175-176.

² أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص60.

النفط... وغيرها من المشاريع والمرافق التجارية والصناعية والمالية، وهذا هو المعنى الضيق لها. ويقسم الدومين الخاص إلى ثلاثة أقسام وهي:

أولاً: الدومين العقاري (ممتلكات الدولة العقارية):

يحتل الدومين العقاري أهمية تاريخية في العصور الوسطى والمتمثلة بالأراضي الزراعية والغابات، وبدأ هذا النوع يفقد أهميته على إثر زوال العهد الإقطاعي، وتوسع الدولة في بيع هذا النوع من الأراضي وترك أمر إستغلالها للأفراد، كما قلت أهميته أيضاً نتيجة توسع الأنواع الأخرى التي بدأت تعطي إيرادات أفضل منه.

وبشكل عام يتكون الدومين العقاري من الأراضي الزراعية، والمناجم، والغابات، والمباني؛ وساهم هذا النوع من الدومين مساهمة خاصة في إيرادات بعض الدول كالعراق.

ثانياً: الدومين المالي:

يتكون هذا الدومين مما تملكه الدولة من أوراق مالية كالأسهم، والسندات وفوائد القروض، وغيرها من الفوائد المستحقة للحكومة. ويسمى البعض هذا الدومين "محفظة الدولة"، أي ما تملكه من أوراق مالية ونقدية، وما تحققه من أرباح وفوائد.

وجهت لهذا النوع من الدومين عدة إنتقادات، بسبب عدم إستقرار موارده وأرباحه وبسبب تعرضه لتقلبات إقتصادية ومالية وتأثره بالأوضاع السياسية والإقتصادية العالمية والمحلية، مما يجعل موارده قلقة وغير ثابتة.

ثالثاً: الدومين الصناعي والتجاري:¹

يشمل هذا النوع جميع النشاطات الصناعية والتجارية التي تقوم بها الدولة في هذه المجالات، حيث تمارس الدولة فيه نشاطاً شبيهاً بنشاط الأفراد العاديين والمشروعات الخاصة، بهدف تحقيق الربح أو تقديم خدمة للأفراد مقابل مبالغ غير إحتكارية.

¹ (أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص، ص61-63.

وقد تقوم الدولة بإدارة الدومين التجاري والصناعي إما بشكل مباشر من قبلها أو عن طريق أحد مرافقها، أو أن تمنح إمتياز أو ترخيص لإحدى الشركات الخاصة بأن تقوم ببيع البضائع أو الخدمات لأجل معين. وغالبا ما تشترك الدول في مثل هذا النوع كمساهم بنسبة معينة بقصد الإشراف والرقابة عن طريق ممثلها في مجلس الإدارة ويسمى هذا النوع بالقطاع المختلط أو (المشاريع المختلطة)؛ حيث تحقق هذه المشاريع الربح بالإضافة إلى تحقيق المصلحة والمنفعة العامة.

وتشكل إيرادات الدومين الخاص أهمية في موازنة الدولة، وتزداد هذه الأهمية بحسب النظام الإقتصادي والسياسي لفلسفة الدولة فيما إذا كانت ترغب بالتوسع بهذا النوع من الإيرادات أو تقليصه.

1-2- الثمن العام¹:

يعتبر الثمن العام مصدر من مصادر إيرادات الدولة، ويمكن تعريفه بأنه مبلغ يدفعه بعض الأفراد مقابل إنتفاعهم ببعض الخدمات العامة التي تقدمها الحكومة، بمعنى آخر هو تلك المبالغ التي تحصل عليها الدولة بعد تقديمها لخدمات عامة تعود على الأفراد بمنفعة خاصة، حيث يمكن تحديد النفع بها مثل خدمات البريد، الكهرباء الماء.....إلخ.

"فالثمن العام" هو المقابل الذي تتقاضاه الدولة نظير قيامها بإنتاج أو بيع السلع والخدمات الزراعية والصناعية والتجارية والمالية بهدف إشباع الحاجات الخاصة".²

2- الإيرادات السيادية:

تتمثل في الإيرادات التي تحصل عليها الدولة جبرا من الأفراد لما لها من حق السيادة، وتتمثل في الضرائب والرسوم والغرامات المالية التي تفرضها المحاكم وتذهب إلى خزينة الدولة؛ وفي التعويضات المدفوعة للدولة تعويضا عن أضرار

¹ (درواسي مسعود، نفس المرجع، ص177.

² (حامد عبد المجيد دراز، "مبادئ المالية العامة"، بدون دار نشر، ص، ص101-102.

لحقت بها سواء من الداخل أو من دولة أخرى، وفي القرض الإجباري الذي تلتزم الدولة بسداده في المستقبل سواء دفعت عنه فائدة أم لم تدفع.

2-1- الرسوم:

كانت الرسوم تحتل في الماضي أهمية كبيرة كمصدر من مصادر الإيرادات، وكانت تأتي مباشرة بعد الدومين، ومع مرور الزمن، تضاعلت أهمية الرسوم كمصدر للإيرادات العامة تاركة مكان الصدارة للضرائب، ومع ذلك فلا زالت الرسوم تلعب دورا هاما في مالية الهيئات المحلية في معظم الدول الحديثة.

2-1-1- ماهية الرسوم¹:

يمكن تعريف الرسوم بأنها مبالغ تحصلها الدولة من بعض الأفراد مقابل خدمات نوعية من نوع خاص تؤديها لهم أو مزايا تمنحها لهم.

والرسوم عدة أنواع نذكر منها على سبيل المثال الرسوم القضائية، الرسوم الجامعية رسم تسجيل الملكية العقارية، الرسوم المفروضة على بعض النشاطات كالصيد والذبح والحفلات.... الخ.

يتبين من التعريف السابق، أن الرسم يتميز بخصائص ثلاث وهي:

أ- **الصفة النقدية:** أن الفرد له حرية الاختيار في طلب خدمة معينة، وعند حصوله على الخدمة المطلوبة من إحدى الهيئات العامة يدفع مبلغ نقدي مقابل ذلك.

ب- **الصفة الإجبارية:** يقوم الفرد المستفيد من الخدمة بدفع قيمة الرسم جبرا للهيئة التي تؤدي الخدمة، ويبدو عنصر الجبر واضحا في إستقلال تلك الهيئة في وضع النظام القانوني للرسم من حيث تحديد مقداره وطريقة تحصيله.

¹ (درواسي مسعود، نفس المرجع، ص، ص 177-178.

ج-المقابل في الرسم: ويتمثل ذلك بأن يدفع الفرد الرسم مقابل ما يحصل عليه من خدمة تقدمها إحدى الهيئات العامة، فالنفع الخاص الذي يحصل عليه الفرد يقترن بنفع عام. فمثلا عندما يدفع الفرد الرسوم القضائية مقابل حصوله على خدمات القضاء فيتحقق هنا نفع خاص لطالب الخدمة والمتمثل بإستقرار الحقوق له عن طريق القضاء وكذلك بتحقيق النفع العام في توفير العدالة لأفراد المجتمع. ويقال ذات الشيء عندما يدفع الفرد رسوم التسجيل العقاري للحفاظ على حقوقه في تثبيت الملكية العائدة له في سجلات التسجيل العقاري فهو نفع خاص بينما يتحقق النفع العام في ضمان وإستقرار الملكية في المجتمع.

2-1-2- التفرقة بين الرسم وبعض الإيرادات الأخرى:

الفرق بين الرسم والتمن العام¹:

✓ الرسم إيراد عام سيادي تحصل عليه الدولة من نشاطاتها مقابل تقديم خدمة خاصة مقترنة بالنفع العام، أما التمن العام فهو إيراد عام (ليس سيادي) شبيه بإيرادات النشاط الخاص، كالإيرادات التجارية والصناعية.

✓ تتحدد قيمة الرسم بقانون أو بقرار إداري وقيمه ثابتة وواحدة تسري على جميع المستفيدين، أما التمن العام فتخضع عملية تحديده لمبادئ العرض والطلب في ظل المنافسة الكاملة، وبذلك فإن قيمة التمن العام متغيرة بحسب قوانين السوق الإقتصادية.

✓ يظهر عنصر الإجبار في الرسم واضحا لكونه يفرض بقانون أو بناءا على قانون، لذلك فهو ينظم بقواعد قانونية أمرّة، بنما يفرض التمن العام بمحض إختيار الطرفين (المشتري والبائع)؛ وذلك حسب الإنفاق أو العقد أو التنافس...إلخ.

¹ (أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص66.

الفرق بين الرسم والضريبة¹:

- ✓ الرسم مقابل خدمة أو منفعة خاصة يستفيد منها دافع الرسم مباشرة، بينما دفع الضريبة لا يكون مقابل منفعة خاصة يستفيد منها المكلف مباشرة.
- ✓ الأصل في الرسم أنه يحمل صفة إختيارية وليست إجبارية في الدفع، بينما الضريبة تحمل دائما في جميع الحالات الصفة الإجبارية والإلزامية.

3-الإيرادات الإئتمانية (القروض)²:

يعتبر القرض من الموارد المالية غير السيادية لتغطية نفقات الدولة، فهو من الموارد المهمة لموازنة الدولة.

3-1- ماهية القرض العام وخصائصه:

تعتبر القروض العامة أحد مصادر الإيرادات العامة وذلك رغم الخلافات التي تثار بشأنها من حيث خطورة الإعتماد عليها، لما لها من مشاكل نتيجة الأعباء المتراكمة على القرض وخدمته، وقد تزايدت أهمية هذا المصدر لمعظم دول العالم وخاصة النامية منها، والتي تعاني نقص في موارد التمويل الذاتي.

3-3-1- مفهوم القرض³:

القروض العامة هي مبالغ نقدية تقترضها الدولة أو الهيئات العاملة من الأفراد أو الهيئات الخاصة أو الهيئات العامة الوطنية أو الأجنبية أو المؤسسات الدولية مع الإلتزام برد المبالغ المقرضة وفوائدها طبقا لشروط القرض.

¹ (نفس المرجع، ص69-70.

² (أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص71.

³ (درواسي مسعود، مرجع سابق، ص192.

يعرف القرض بأنه "عقد دين مالي تستدينه الدولة أو إحدى هيئاتها العامة من الجمهور أو المصارف المحلية أو الدولية، مع الإلتزام برد قيمته، ودفع فوائد عنه طيلة فترة القرض في التاريخ المحدد، وفقاً لشروط العقد".

يتبين لنا من خلال هذه التعاريف أن للقرض عدة خصائص يمكن تحديدها في مايلي:

◀ القرض مبلغ من المال، قد يكون نقداً أو عينا.

◀ القرض يدفع للدولة أو إحدى هيئاتها العامة، أي أحد أشخاص القانون العام من سلطة مركزية أو لا مركزية كالمبديات والمؤسسات العامة التي لها إستقلال مالي وإداري.

◀ القرض يدفع بصورة إختيارية وليست إجبارية، فالأصل العام أن القرض يتم بين المقرض والمقترض على أساس الإرادة الحرة، وأن على المقترض أن يقوم بأداء قيمة القرض وفوائده إلى المقرض طيلة فترة مدة القرض، والإستثناء هو إصدار القروض الإجبارية عندما تمر الدولة بظروف مالية وإقتصادية صعبة.

◀ القرض يدفع مقابل الوفاء بقيمته، ودفع فوائد عنه خلال فترة أو مدة القرض.¹

وتنقسم القروض إلى قروض خارجية وقروض داخلية.

3-2-الإصدار الجديد:

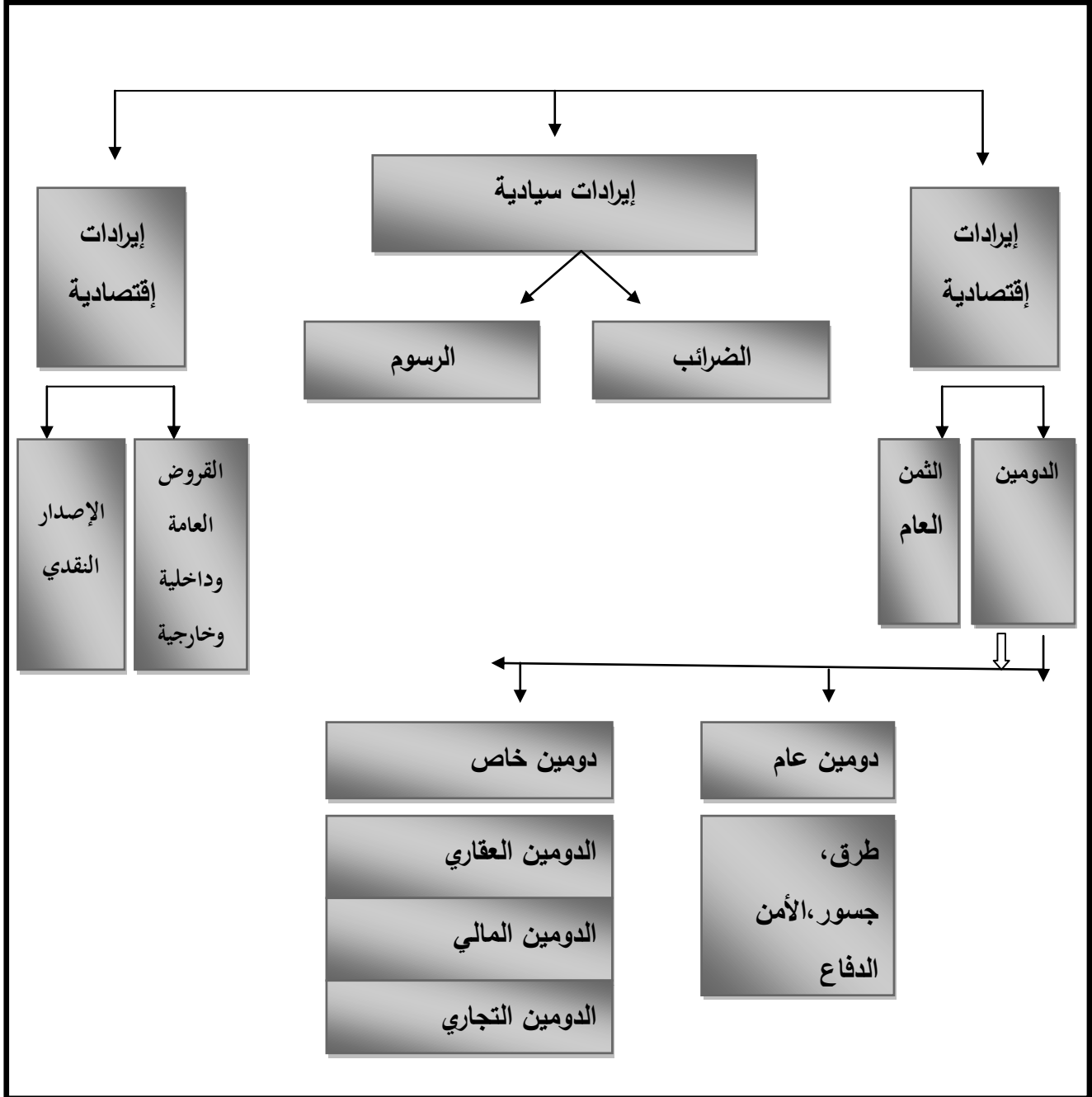
تلجأ الدولة إلى الإصدار الجديد عندما تمر بظروف إقتصادية تتطلب إصدار جديد للنقود، إما بسبب قلة الحصيلة الإيرادية من ضرائب ورسوم وقروض، أو بسبب تغطية نفقات بعض المشروعات، أو التخفيف من بعض الديون أو لأغراض أخرى.²

¹ أعاد حمود القيسي ، نفس المرجع، نفس الصفحة .

² أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص79.

وفي الأخير، يمكن تلخيص مجمل الإيرادات العامة للدولة في الشكل الموالي:

الشكل رقم (02) : مصادر الإيرادات العامة.



المصدر: من إعداد الطالبة الباحثة بناء على المعطيات السابقة.

المطلب الثالث: علاقة النفقات العامة بالإيرادات العامة¹

ترتبط وضعية الموازنة العمومية بحجم النفقات والإيرادات العامة، ويمكن توضيح هذه العلاقة م خلال العناصر التالية: تطور رصيد الموازنة وعلاقة الجباية البترولية بالنفقات العامة.

الفرع الأول: تطور رصيد الموازنة

من المتعارف عليه أن الأصل في الموازنة العمومية هو تساوي النفقات العامة مع الإيرادات العامة، أي مبدأ توازن الموازنة، ولكن هذا المبدأ ليس بالضرورة دوما محقق؛ فقد يختل التوازن بين النفقات العامة والإيرادات العامة، إما نتيجة عدم قدرة الدولة على جمع إيرادات كافية لتغطية نفقاتها، أو أنها تعتمد زيادة النفقات العامة عن الإيرادات العامة بقصد معالجة أزمة إقتصادية ما، ويهدف تحقيق أهداف إجتماعية يكون لها أثر إيجابي في الأجل البعيد.

الجدول رقم(03):رصيد الموازنة العمومية في الجزائر. الوحدة:مليار دج

السنة	النفقات	الإيرادات	رصيد الموازنة
2000	1178.1	1578.1	400 (+)
2001	1321.0	1505.5	184.5 (+)
2002	1580.6	1603.2	52.6 (+)
2003	1690.2	1974.4	284.2 (+)
2004	1891.8	2229.7	336.9 (+)
2005	2052.0	3082.6	1030.6(+)
2006	2453.0	3639.8	1186.8 (+)
2007	3092.7	3688.5	595.8 (+)

المصدر: بصديق محمد،"النفقات العامة للجزائر في ظل الإصلاحات الإقتصادية"، مذكرة ماجستير، غير منشورة، الجزائر، 2009.

¹ (بصديق محمد، مرجع سابق، ص،ص117-118.

من الجدول السابق نلاحظ أن رصيد الموازنة العامة في هذه الفترة قد عرف فائضا خلال كل سنوات الدراسة، بحيث بلغ الفائض سنة 2000 قيمة 400 مليار دج وبلغ أقصاه سنة 2006 ليبلغ قيمة 1186.8 مليار دج، نتيجة الصدمات الإيجابية الناتجة عن إرتفاع أسعار النفط من جديد.

الفرع الثاني: دراسة العلاقة بين النفقات العامة والجبائية البترولية¹

من المنطقي في الميزانية العامة أن النفقات التي تصرفها الدولة تقابلها أو تغطيها إيرادات تحصل عليها، وتختلف هذه الإيرادات من دولة إلى أخرى، حسب ظروفها الإقتصادية وإمكانياتها؛ فالجزائر مثلا النسبة الأكبر من إيراداتها تأتي من الجبائية البترولية إذ تفوق 60% أحيانا، مما يدفع إلى البحث عن العلاقة بين هذه الأخيرة والنفقات العامة في الجزائر.

ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

¹ (بصديق محمد، نفس المرجع، ص 119.

الجدول رقم (04): نسبة تغطية الجباية البترولية للنفقات العامة

الوحدة:مليار دج

السنة	النفقات	الجباية البترولية	نسبة التغطية%
2000	1178,1	720.00	61.11
2001	1321,0	840.60	63.63
2002	1580,6	916.4	57.97
2003	1690,2	862.2	51.01
2004	1891,8	836.06	44.19
2005	2052,0	899.00	43.81
2006	2453,0	916.00	37.34
2007	3092,7	973.00	31.46

المصدر: : بصاديق محمد،"النفقات العامة للجزائر في ظل الإصلاحات الإقتصادية"،مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر،2009.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن نسبة الجباية البترولية نسبة معقولة كونها تعتبر أهم مورد لإيرادات الدولة، وذلك نتيجة صادرات المحروقات لأنها تشكل معظم الصادرات؛ بحيث بلغت صادرات المحروقات سنة 2006 قيمة 59.60 مليار دولار.

خلاصة الفصل الثاني:

نخلص مما سبق أن مفهوم الموازنة قد تطور مع تطور الدولة وتعدد وظائفها؛ فهو لم يعد يقتصر على إقامة معادلة متعادلة بين النفقات اللازمة لتسيير مصالح الدولة من جهة، وبين الإيرادات الضريبية من جهة أخرى، وإنما أصبح له علاقة بالجانب الإقتصادي، ومن ثم لم يقتصر على التوازن الحسابي بل تعداه إلى توازن أكبر.

ومن خلال دراستنا لهذا الفصل المتعلق بالنفقات و الإيرادات ضمن الموازنة العمومية إتضح لنا أن الموازنة العمومية تعتبر محورا هاما في علم المالية، وهي عبارة عن تقرير حكومي حول ما سنتقه الدولة وما تتوقع أن تحصل عليه خلال السنة المقبلة ؛ فهي أداة تخطيط وتوقع؛ وبالتالي فهي تعكس دور الدولة في التنمية الإقتصادية، ويتطور هذا الأخير تطور مفهوم النفقات والإيرادات ودورهما في شتى ميادين الحياة الإقتصادية والإجتماعية والسياسية... إلخ.

توصلنا أن الموازنة العمومية في الجزائر يتم تبويبها إلى قسمين: نفقات التسيير ونفقات التجهيز، وذلك يعود للتفرقة بين طبيعة النفقات، حيث تجمع النفقات المتشابهة والمتجانسة من حيث طبيعتها والدور الذي تقوم به، والأثر الذي تنتجه والأهداف التي ترمي إلى تحقيقها الدولة حسب كل نوع من أنواع النفقات.

الفصل الثالث

هيكل النظام الضريبي الجزائري قبل

وبعد الإصلاح

تمهيد:

تعتبر الضرائب من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة للدولة، حيث شكلت خلال فترات طويلة العنصر الأساسي في الأعمال والدراسات العلمية المالية، نظرا لما تكتسبه من أهمية ليس فقط من ناحية توفير الموارد المالية لخزينة الدولة، بل لما تؤديه من دور في سبيل تحقيق السياسة المالية وما تحدثه من تأثيرات إقتصادية.

أصبحت الضريبة هي ذلك المورد المالي الذي تستخدمه الدولة للتدخل في الحياة الإقتصادية والإجتماعية وتوجيهها لتحقيق تنمية شاملة ما يشترط وجود نظام ضريبي منظم ومحكم يسهل لنا التعرف على الضرائب الواجبة وأسسها ومجالات تطبيقها وذلك عن طريق النصوص القانونية الواضحة.

والجزائر بدورها تسعى إلى مواكبة عجلة الإقتصاد العالمي، فأتجهت إلى إحداث إصلاح شامل في شتى المجالات من بينها وأكثرها أهمية الإصلاح الضريبي والذي بدأت سنة 1992 قصد تحسين مردودية النظام الضريبي الجزائري دون إقبال كاهل المكلفين بها.

ويبقى النظام الضريبي يشهد مجموعة من التعديلات-إلى يومنا هذا- عن طريق إحداث بعض التغييرات البسيطة والتي غالبا ما تكون لأهداف إقتصادية وإجتماعية بتكليف بعض القواعد القانونية الجبائية أو مراجعة نسب الضرائب الموجودة بغية الوصول إلى نظام ضريبي يتماشى والتطورات الحاصلة في العالم.

من خلال هذا الفصل سنتعرف على أهم الإصلاحات الضريبية التي عرفتها الجزائر والتعرف على بنية النظام الضريبي قبل وبعد الإصلاح.

المبحث الأول: دوافع إصلاح النظام الضريبي الجزائري

هناك العديد من الدوافع إلى جانب السلبيات التي ميزت النظام الضريبي السابق أدت إلى إجراء الإصلاحات الضريبية، في سبيل تحقيق مجموعة من الأهداف، تتماشى والإصلاحات الإقتصادية الشاملة التي بدأتها الجزائر منذ التسعينات.

المطلب الأول: ما هية الإصلاح الضريبي

تتميز الأنظمة الجبائية الفعالة بتطورها المستمر مع التحولات الإقتصادية والإجتماعية والمالية، لذلك فهي تطبق خلال فترة زمنية ثم تصبح غير مناسبة مما يقتضي تعديلها وإصلاحها، سواءا تعلق الأمر بالدول المتقدمة أو النامية.

الفرع الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي¹

على الرغم من تعدد تعريفات الإصلاح الضريبي إلا أنها تدل في مجملها على التغييرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة، لمواكبة التطورات الإقتصادية والإجتماعية أو لتحقيق خطط التنمية في مرحلة معينة من مراحل النمو؛ ويمكن أن يكون الإصلاح الضريبي شاملا لكل الهيكل الضريبي للدولة، أو أن يكون هذا الإصلاح جزئيا لنوع معين من الضرائب، أو لبعض أحكام الضريبة بعينها.

الفرع الثاني: خصائص الإصلاح الضريبي

تتمثل خصائص الإصلاح الضريبي فيما يلي:

1- الإصلاح الضريبي ظاهرة عامة وضرورية

في ظل تحرك إقتصاديات العالم نحو التطوير، وذلك بعد التغييرات المتلاحقة التي شهدتها العالم في السنوات الأخيرة مثل إنهاء الشيوعية، والإتجاه نحو التكتلات الإقتصادية لمجموعة من الدول أو القوى الإقتصادية، وإتفاقيات تحرير التجارة

¹ (سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، "إقتصاديات الضرائب" (سياسات-نظم-قضايا معاصرة)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص535.

الدولية، وكذلك العمل نحو تحويل القطاع العام إلى القطاع الخاص بما يعرف بالخصخصة (Privatisation). أدى ذلك إلى ضرورة إحداث إصلاح ضريبي عالمي، أي وجوب أن يحدث إصلاح ضريبي في سائر النظم التي تتأثر بهذه الأحداث ليشمل الدول المتقدمة والدول النامية معا.

2- الإصلاح الضريبي جزء من الإصلاح الاقتصادي:

يقصد بالإصلاح الاقتصادي نقل الاقتصاد القومي ككل من وضع يشوبه العيوب والإختلالات إلى وضع خال منها. ويبدأ الإصلاح الاقتصادي ببرنامج يهدف إلى تثبيت الأسعار بالحد من الإنفاق وزيادة الموارد المالية للدولة عن طريق الضرائب وغيرها، والعمل على رفع أسعار الفائدة حدا للإنفاق وتشجيعا للإدخار، وتعديل سعر الصرف لكبح جماح الواردات... إلخ، ويمكن الإعتماد على الضرائب كأداة فعالة في إنجاح خطوات الإصلاح الاقتصادي، مما يتطلب تطويرا في النظام الضريبي ذاته حتى يستطيع تحقيق أهداف خطة الإصلاح الاقتصادي في الدولة.

3- تعدد أهداف الإصلاح الضريبي:

الإصلاح الضريبي تتعدد أنماطه بتعدد أهدافه، وغاية القائمين عليه، والتي ينشودونها من إجراء هذا الإصلاح، إذ يمكن أن يكون الإصلاح جزئيا لإصلاح خلل تشريعي في قانون ضريبي معين أو لسد ثغرة من ثغرات القانون، أو بهدف الحد من التهرب الضريبي، كما يمكن أن يكون الإصلاح شاملا يسعى إلى تحقيق أهداف عدة من أهمها تبسيط النظام الضريبي وتحقيق الحيادية المطلوبة في الضرائب بحيث لا يكون لهذه الأخيرة تأثيرات مباشرة على السلوك الفردي للممول الخاضع للضريبة.¹

¹ (سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، مرجع سابق، ص536).

المطلب الثاني: أسباب إصلاح النظام الضريبي الجزائري وأهدافه

تمثل الضرائب العنصر الأساسي لأي تشريع مالي لجهاز الحكومة، فهي تمثل أهم مصدر للإيرادات العامة للدولة الحديثة، إضافة إلى دورها في تحقيق أهداف إجتماعية واقتصادية عديدة تختلف آثارها باختلاف النظام الإقتصادي السائد.

الفرع الأول: أسباب الإصلاح الضريبي

إن الوضعية التي عاشها الإقتصاد الجزائري في نهاية الثمانينات وبداية التسعينات والتحول التي كان يعرفها بإنتقاله من الإقتصاد المخطط إلى الإقتصاد الحر جعلت النظام القديم لا يواكب ولا يتماشى مع المستجدات الحديثة، مما أدى إلى ضرورة إصلاح النظام الضريبي القديم. وأهم أسباب هذا الإصلاح هي:¹

1- ضعف الجهد الضريبي واختلال الجهاز المالي:

إن معظم الدول النامية تعاني ضعفا في حصيلتها الضريبية*، وهذا الضعف يمكن قياسه من خلال إنخفاض القيمة الضريبية الفعلية عن القيمة الضريبية المحتملة، ومن ثم يعد تحويل الطاقة الضريبية الفعلية إلى الطاقة الممكنة بمثابة الهدف الإستراتيجي لسياسات الإصلاح الضريبي المقترحة لمعالجة الإختلالات المالية العامة وعلاج عجز الموازنة العامة بصفة خاصة.

وفي هذا الصدد يشير صندوق النقد الدولي إلى ضرورة قياس التفاوت بين معدلات الإقتطاع الضريبي الفعلي، ومعدلاته المستهدفة، وذلك بقياس نسبة الإيرادات الضريبية الفعلية إلى الحصيلة الضريبية الممكنة.

¹ (عمار ميلودي، "أثر الإصلاحات الإقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة: (1992-2010)، مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر-باتنة-2013-2014، ص،ص26-27.

* (يقصد بالحصيلة الضريبية الأموال التي تم تحقيقها والتي تدخل في خزينة الدولة وفقا للأصول والقواعد المقررة قانونيا.

2- إختلال الهيكل الضريبي¹:

تتسم الدول العربية بارتفاع النصيب النسبي للضرائب على الإنتاج والإستهلاك والتجارة الخارجية من إجمالي الإيرادات الضريبية، وذلك عكس الدول الصناعية المتقدمة التي تعتمد على الضرائب على الدخل من العمل، أو الربح من الملكية أو فائدة رأس المال والثروة، وقد وجد أن حوالي 86 دولة نامية بما فيها عدد من الدول العربية منها ليبيا، تونس ولبنان أن ضرائب الدخل تمثل 30% من المجموع الكلي للإيرادات، و60% تمثل الضرائب على الإنفاق والإستهلاك.

وتعتمد هذه الدول بشكل مكثف على الضرائب على العمليات التجارية لأنه كلما تنوعت هذه القاعدة تحققت تنمية إقتصادية أعلى، وقل اعتماد الدولة على ضرائب التجارة الخارجية.

3- إنخفاض كفاءة الإدارة الضريبية:

تعاني معظم الدول النامية من نقص كبير في المعلومات والبيانات المالية والتي تعكس بالدرجة الأولى ضعف الجهاز الإداري القائم على تنظيم تحصيل الضرائب. لذلك فإن هناك درجة كبيرة من التهرب الضريبي علاوة على الفساد الإداري، ومن أهم أسباب الضعف الإداري للنظام الضريبي هو الدرجة العالية من التعقيد والتداخل في القوانين والإجراءات المنظمة لعملية فرض الضرائب من حيث على من يقع عبء الضريبة وما هي معدلاتها؟

¹ (سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، مرجع سابق، ص540.

الفرع الثاني: أهداف الإصلاح الضريبي الجزائري¹

يهدف الإصلاح الضريبي إلى أن تلعب الضريبة دورا جديدا لمواكبة النظام الإقتصادي الجديد، بأن تستعمل كأداة لتشجيع الأنشطة الإقتصادية، وتوجيهها توجيهها يتمشى ومتطلبات التنمية الإقتصادية، كما يرمي إلى تحقيق هدف رئيسي يكمن في إنعاش الإقتصاد الوطني سيما تطور المؤسسة من خلال التكيف مع الديناميكية الإقتصادية.

والجدير بالذكر، أن الإصلاح الضريبي في الجزائر جاء في إطار الإتجاه العالمي نحو الإصلاح الضريبي الذي يعتمد على:

◀ توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض أسعار الضريبة، فالضرائب بالدول النامية أوعيتها ضيقة، وأسعارها مرتفعة، مما ينجر عنه ظاهرة التهرب الضريبي وإرهاق فئات معينة بالضرائب يؤدي إلى عدم عدالة الضريبة وبهذا فتوسع الوعاء الضريبي يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية وتخفيض الضغط الضريبي، وينتج عنه الفرصة للعمل على تباين المعاملات الضريبية حسب النشاط والأفراد؛

◀ تحسين الإدارة الضريبية، بزيادة تأهيل موظفيها، وتجهيزها بالوسائل (بنايات، أجهزة الإعلام الآلي، سيارات التنقل... إلخ، وهذا من أجل تحسين أداء ورفع مردوديتها مما يسمح لها بالإطلاع الكامل والدقيق على مجمل مداخيل الأفراد والنشاطات المختلفة؛

ويضاف إلى ذلك مايلي:

◀ إن إدراج الضريبة على القيمة المضافة ضمن الهياكل الضريبية لما تتمتع به من مزايا كإتساع وعائها، ومساعدتها على تحصيل ضرائب أخرى، وحيادها وإعتمادها

¹ (بوزيدة حميد، "النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الإقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الإقتصادية، غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص، ص97-98.

على الشفافية، حيث بينت التجربة في البلدان التي إتبعتها إسهامها في رفع الإيرادات العامة بشكل معتبر؛

◀ تقليص الأهداف المراد تحقيقها عن طريق الضريبة حتى لا يقع هناك تعارض بين الأهداف في حد ذاتها.

◀ تعزيز مصداقية النظام الضريبي بإستقراره، هذا ما يسمح للمستثمرين بإتخاذ قراراتهم المتعلقة بالتمويل والإستثمار على المدى الطويل.

ويمكن إجمال أهداف الإصلاح الضريبي فيما يلي:¹

◀ تحقيق النمو الإقتصادي عن طريق ترقية الإدخار، وتوجيهه نحو الإستثمار الإنتاجي، مع تخفيف الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات الناجم عن تعدد الضرائب من جهة، وارتفاع معدلاتها من جهة أخرى؛

◀ خلق الشروط الملائمة لتحقيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات لكون هذه الأخيرة مهيمنة عليها بالمنتجات البترولية في ظل أوضاع أصبحت فيها السوق النفطية تتمتع بعدم الإستقرار؛

◀ إعادة توزيع المداخل بشكل عادل والعمل على حماية القوة الشرائية للعملة بدفع الضريبة لكي تكون عاملا من عوامل التحكم في التضخم بالنظر إلى معدلات التضخم العالية التي كان يعرفها الإقتصاد الوطني آنذاك؛

◀ المساهمة في تحقيق جهود اللامركزية السياسية والإقتصادية للبلاد إدراكا من السلطات بأن هناك حالة من عدم التوازن الجهوي، وتباين الإستفادة من جهود التنمية بين مناطق وجهات البلاد؛

¹ (عبد المجيد قدي، "النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة"، مقال مقدم في ملتقى الإقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة البليدة، كلية العلوم الإقتصادية (21-22 ماي 2002).

◀ تحسين شفافية النظام الضريبي، تبسيط إجراءاته ومكوناته بشكل يسهل التحكم فيه بالنظر إلى تواضع مستوى تأهيل الإدارة الضريبية؛

وبشكل عام، يمكن القول بأن الأهداف المسطرة قبل الشروع في الإصلاح الضريبي تمحورت حول:

✓ توفير الإيرادات الضريبية وكنتيجة للتوسع المنتظر في الأوعية الضريبية، وذلك بغرض النهوض بالجباية العادية من أجل ضمان تمويل نشاطات الدولة، وجعلها كمصدر رئيسي في تمويل الميزانية العامة بدل الجباية البترولية؛

✓ العمل على تحقيق توازن النظام الضريبي بالعمل على زيادة أهمية الضرائب المباشرة؛

✓ تبسيط النظام الضريبي وجعله متناسقا ومنسجما مع أنظمة الدول الأخرى مواكبة للتحويلات الدولية وعالمية الإقتصاد؛

المطلب الثالث: السياق الدولي والوطني للإصلاح الضريبي¹

لقد جاءت هذه الإصلاحات في ظروف مميزة، فدوليا جاءت في إطار تحولات مست مختلف دول العالم، خاصة الدول التي كانت تتبع الإقتصاد المخطط، وقيامها بإصلاحات هيكلية على إقتصادياتها، أما داخليا فتحتم على الدول إصلاح نظامها الضريبي في إطار التحول الذي شهده الإقتصاد الموجه أو المخطط إلى إقتصاد السوق.

الفرع الأول: السياق الدولي للإصلاح الضريبي

لقد تزامن الإصلاح الضريبي في الجزائر مع عدة تحولات هامة عرفتها الحياة الإقتصادية الدولية، والتي تتمثل فيما يلي:

¹ (ناصر مراد، "الإصلاحات الضريبية في الجزائر"، في مجلة الباحث، عدد 02 / 2003 ، جامعة البليدة، ص 24.

◀ فشل النظام الإشتراكي وسيطرة النظام الرأسمالي بقيادة الولايات المتحدة الأمريكية والذي يتحكم في إدارة الإقتصاد العالمي والسياسة الدولية، وذلك بالإستعانة بالمؤسسات المالية كصندوق النقد الدولي، ومؤسسات التجارة العالمية.

◀ إعادة هيكلة الإقتصاد العالمي نتيجة للثروة العلمية التكنولوجية بما أفرزته من تحولات جديدة في سياق ظاهرة العولمة.

◀ الإتجاه المتزايد نحو التكتل الإقتصادي بين الدول المتقدمة والذي يتطلب تنسيق الآليات الإقتصادية بهذه الدول، وتدعيما لقدراتنا التفاوضية في مجال التجارة العالمية.

◀ إستمرار أزمة التنمية في دول العالم الثالث نتيجة أزمة المديونية، وهذا ما جعلها تخضع لضغوطات فيما يتعلق بتعدد شروط الإقتراض في الأسواق المالية الدولية، ونمو أعباء الديون.

لقد ساهمت هذه التحولات التي عرفها الإقتصاد الدولي في بروز معالم نظام عالمي جديد له خصائصه المميزة، وفي هذا الظرف أصبح الإصلاح الضريبي أداة هامة لتنسيق السياسات الإقتصادية لمختلف الدول ولمواجهة تحديات العولمة التي من أهم إنعكاساتها التأثير على مصير الإقتصاديات الوطنية.

الفرع الثاني: السياق الوطني للإصلاح الضريبي¹

إن الإختلالات التي ميزت الإقتصاد الوطني، خاصة تراجع أسعار البترول سنة 1986 وتراجع معدلات النمو، وتزايد في حجم المديونية الخارجية، دفعت بالمسيرين إلى التفكير في إدخال إصلاح عميق على الإقتصاد الوطني لإنعاشه، من خلال معالجة مشكلة الفعالية في المؤسسة العمومية عن طريق جعلها مركزا لاتخاذ القرار ومراجعة علاقة الدولة بالإقتصاد. وفي هذا السياق كرس دستور 1989 التوجه نحو إقتصاد السوق، وكان هذا التوجه إستجابة لضغط الهيئات المالية الدولية (صندوق

¹ ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، نفس المرجع.

النقد الدولي والبنك الدولي للإنشاء والتنمية) التي تشترط تحرير الإقتصاد وتطبيق نظام إقتصاد السوق. ونشير أن الإصلاحات المقترحة من طرف الهيئات المالية الدولية، تهدف أساسا إلى وضع الميكانيزمات التي تمكنها من إسترجاع أموالها، أما كيفية حل مشكلة الفعالية في المؤسسة الإقتصادية فيأتي في المرتبة الثانية.

إن الأزمة المتعددة الجوانب التي تعيشها الجزائر هي في الأساس نتيجة لسوء التسيير حيث أن التسيير الجيد سيسمح للمؤسسة بإستخدام عناصر الإنتاج إستخداما أمثلا.

وفي ظل الإصلاحات الإقتصادية الجديدة، أصبحت المؤسسة العمومية الإقتصادية تتميز بعدة خصائص، فمن حيث علاقاتها بمحيطها يطغى على المؤسسة الطابع الإستقلالي، أما بالنسبة لنشاطها فإن طابع المتاجرة هو السائد بخصوص مختلف أعمال وتصرفات المؤسسة، وذلك بموجب الخضوع للقانون التجاري؛ ويتصف تنظيمها وتسييرها الداخلي بطابع التنظيم الديمقراطي من خلال المشاركة العمالية.

إن الإصلاحات الإقتصادية في الجزائر مست العديد من الجوانب والتي تجسدت في المظاهر التالية:

أ- تحول علاقة الدولة بالمؤسسات الإقتصادية¹:

في ظل الإصلاحات الإقتصادية تحولت الدولة إلى مالكة لرأس مال المؤسسات عن طريق صناديق المساهمة وليست مسيرا، وأصبحت علاقة الدولة بالمؤسسة خاضعة لقواعد الفعالية والمردودية الإقتصادية، لذلك يقتصر مجال تدخلها على التخطيط التوجيهي لتحديد أهداف وقواعد التنمية الشاملة.

¹ (ناصر مراد، نفس المرجع، ص،ص24-25.

ب- إصلاح نظام الأسعار¹:

وهذا على أساس نظام الأسعار المقننة ونظام الأسعار الحرة أو ما يعرف بنظام التصريح بالأسعار.

ج- علاقة البنك بالمؤسسة:

حيث أصبحت البنوك تراعي في تعاملاتها مع المؤسسات العمومية معايير المخاطرة والمردودية المالية، وهذا من خلال القانون رقم 10/90 المتعلق بالنقد والقرض الذي يشمل إصلاح أدوات السياسة النقدية.

د- إصلاح التجارة الخارجية:

وهذا من خلال القانون رقم 88-29 المتعلق بممارسة الدولة لإحتكار التجارة الخارجية، بحيث حاول هذا القانون إعطاء مرونة أكثر لفكرة الإحتكار، وذلك بمنع إمتيازات التجارة لبعض المؤسسات والهيئات العمومية.

المبحث الثاني: الإصلاح الضريبي في الجزائر لسنة 1992

المطلب الأول: الإصلاح الضريبي 1992²

بدأت السلطات الجزائرية التفكير في إعطاء الضرائب والنظم الجبائية مكانتها المطلوبة إبتداء من سنة 1969، حيث نصبت لجنة مكونة من الوزراء كلفت بالقيام بإصلاح جبائي بالشكل الذي يجعل من الضريبة وسيلة لخدمة السياسة الإقتصادية و الإجتماعية وترقية التوسع وتحقيق العدالة في توزيع الدخل، إلا أن غزارة الجباية البترولية وقدرتها على تغطية النفقات العمومية والإستجابة نوعا ما إلى متطلبات التنمية الإقتصادية والإجتماعية أضعف من عزيمة السلطات في المضي نحو هذا

¹ (ناصر مراد، نفس المرجع، ص،ص24-25.

² (شريف محمد،"السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الإقتصادي"- حالة الجزائر - مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، 2009-2010، ص157.

الإتجاه وأخر من إسترجاع الجباية العادية لوظائفها المسلوية بل وأكثر من ذلك قلل من أهمية وظيفتها الأولية، فأصبحت مجرد تقليد يحتذى به.

وإثر إنخفاض أسعار النفط سنة 1986، وتدهور الوضع المالي للميزانية التي تركز بالدرجة الأولى على الربوع البترولية، قامت الجزائر بإنشاء لجنة وطنية لدراسة الحل الأنجع لإصلاح هذا النظام والتي أنهت أشغالها سنة 1989، مقدمة إقتراحاتها ضمن تقرير معالم الإصلاح الضريبي الجديد الذي بدأ حيز التطبيق سنة 1992.

المطلب الثاني: أسباب و دوافع الإصلاح و أهدافه¹

الوضعية الإقتصادية والإجتماعية التي كانت تعيشها الجزائر، والتحولت التي كان يعيشها الإقتصاد الوطني والانتقال إلى إقتصاد السوق، وعقد الشراكة مع الإتحاد الأوروبي، والسعي إلى الإنضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة. جعلت النظام القديم لا يواكب ولا يتماشى مع المستجدات الجديدة، ومن أهم أسباب إصلاح هذا النظام ما يلي:

✓ **تعقد النظام الجبائي:** نتيجة التغيرات المستمرة في مختلف قوانين الضرائب، مما جعل التحكم فيه وتطبيقه صعب سواءا بالنسبة للموظفين أو المكلفين.

✓ **الخلل وعدم الإستقرار في التشريع الجبائي:** تغيير التشريعات الموروثة عن الإستعمار وتكييفها مع التحولات التي شهدتها البلاد لم يكن عملا سهلا فقد ظهرت الآثار السلبية لكثرة التعديلات وكذا إنحرافها. زد على ذلك تنوع الضرائب وتعدد معدلاتها، بالإضافة إلى إختلاف مواعيد تحصيلها مما جعل النظام الضريبي صعب التطبيق.

✓ **ثقل العبء الضريبي:** تعتبر الضريبة عبء ثقيل على المؤسسة بسبب تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها مقارنة مع معدلات الضريبة مع بعض الدول، مثل

¹ (كمال رزيق، "إصلاح النظام الجبائي، محاضرات، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة البليدة، ص1.

الضريبة على أرباح الشركات يقدر في الجزائر ب 55 % سنة 1988، بالمقارنة مع الولايات المتحدة الأمريكية فقد قدر ب 34 %.

✓ نظام ضريبي غير ملائم لمستجدات المرحلة الراهنة (الإصلاحات) : شهدت الجزائر إصلاحات إقتصادية بدأت سنة 1988، مما جعل هذا النظام غير متلائم مع المستجدات الراهنة والإصلاحات الجارية ولا يتكيف مع المؤسسة ويرجع هذا إلى النقائص التالية:

- عدم ملائمة الإهلاك الخطي.

- لا مركزية ضريبة BIC* و TAIC* في المؤسسة.

- تحديد غير عقلائي للأعباء القابلة للخصم.

✓ عدم فعالية الحواجز الضريبية في توجيه الإستثمار: الحوافز الضريبية التي كانت موجودة في النظام الجبائي القديم لم تحفز المستثمرين على الإستثمار بل كانت هي العائق في جلب المستثمرين.

✓ إنخفاض أسعار البترول: تعتبر الجباية البترولية الحصة الكبرى في تمويل ميزانية الدولة، وبالتالي كل إنخفاض في أسعار البترول سيؤدي إلى النقص في تمويل الميزانية؛ مما يؤدي إلى الإعتماد على مورد آخر لميزانية الدولة ألا وهو الجباية العادية، فالنظام القديم لم يستطع القيام بهذه المهمة وبالتالي البحث على نظام جديد ففي سنة 1977 كانت الجباية تمثل نسبة 57.60% من الإيرادات الجبائية، لتصل سنة 1987 لنسبة 26.02% مما أثر سلبا على النشاط الإقتصادي والإجتماعي في الجزائر.¹

* (الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية .

* (الرسم على النشاط الصناعي والتجاري.

¹ (كمال رزيق، مرجع سابق، ص2.

✓ **الغش والتهرب الجبائي:** هذه أهم سمات النظام القديم، وباعتبار أنه يشكل ضغطا على المكلف مما يدفعه إلى البحث عن التهرب أو الغش من أجل التقليل أو عدم دفع الضرائب الواجبة الدفع.

✓ **كثرة الإعفاءات وعدم إتساع وعاء الضرائب المباشرة والضرائب على رأس المال:** تشكل الضرائب غير المباشرة نسبة كبيرة في الجباية العادية بالمقارنة مع الضرائب المباشرة.

✓ **ثقل العبء الضريبي والضغط الجبائي المرتفع:** نظرا لكثرة وتعدد الضرائب مما يدفع المكلف بإتباع إجراءات جد معقدة للقيام بتصريحاته المختلفة لكل الضرائب، مما يشكل ضغطا جبائيا على الأشخاص والمؤسسات بالمقارنة مع دول أخرى.

✓ **عدم إتساع وعاء الضرائب على الدخل في القطاع العام.**¹

¹ (كمال رزيق، المرجع نفسه.

جدول رقم (04) : هيكل النظام الضريبي ما قبل الإصلاحات الضريبية لسنة 1992.

المعدل	الضريبة
	I. الضرائب المباشرة
55% لشركات الأموال. جدول للأشخاص الطبيعيين. 25%.	الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية الضريبة على الأرباح غير التجارية
جدول تصاعدي 18%.	الضريبة التكميلية على الدخل
4%.	الضريبة على إيرادات الديون والودائع والكفالات
حسب جدول تصاعدي. 30% للمدة بين 6 و9 سنوات. 40% للمدة بين 3 و6 سنوات. 50% أقل من 3 سنوات. 6%.	المساهمة الوحيدة الفلاحية الضريبة على الرواتب والأجور الضريبة على فائض القيمة.
2.55%.	الدفع الجزافي
6.05%.	الرسم على النشاط التجاري والصناعي الرسم على النشاط غير التجاري
	II. الرسوم المماثلة الخاصة
40%.	الرسم العقاري على الأملاك المبنية
جدول حسب قوة وعمر السيارة.	الرسم على السيارات السياحية
10%.	رسم خاص على تنظيم الحفلات

<p>500 دج للقوارب التي طاقتها 492 برميل. 100 دج للقوارب التي تفوق طاقتها 20 برميل. حسب جدول تصاعدي.</p>	<p>رسم خاص على ملكية القوارب السياحية رسم خاص على الإقامة الثانية</p>
<p>10 معدلات تتراوح بين 7 % إلى 8%. 8 معدلات تتراوح بين 2% إلى 30%. حسب جدول يحدد فيه رسم قيمي.</p>	<p>III. الضرائب غير المباشرة: أ- الرسم على رقم الأعمال - الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج - الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات ب- الضرائب غير المباشرة على الإستهلاك (الكحول، التبغ، الكبريت، البنزين، الذهب، الفضة، البلاتين..)</p>

المصدر: حجار مبروكة، "أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الإستثمار في المؤسسة"، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة المسيلة، 2006.

ثانيا: دوافع الإصلاح

من أجل إيجاد نظام ضريبي فعال ومرن يتماشى مع المستجدات الإقتصادية الجديدة، ويتفادى نقائص النظام القديم، جاء الإصلاح الضريبي يبتغي تحقيق ما يلي:

✓ إعادة هيكلة وتنظيم الإدارة الجبائية: يهدف هذا الإجراء إلى إعطاء أكثر إستقلالية وفعالية للإدارة الجبائية، من خلال:

- وحدة التوجيه والإدارة، سواء على المستوى المركزي أو على مستوى المصالح الخارجية لإدارة الضرائب.

- إستقلالية التسيير، سواء تعلق الأمر بالنسبة للموارد البشرية أو الموارد المالية والمادية.

- إدخال الإعلام الآلي في كل المصالح الجبائية.

✓ إرساء نظام جبائي بسيط ومستقر في تشريعاته: الإصلاح يهدف إلى نزع التعقيد والغموض في القانون الجبائي، مما يجعله نظاما عصريا قادرا على لعب الأدوار المنوطة به.

✓ مرونة النظام الجبائي وعدالة تشريعاته: محاولة الوصول إلى علاقة واضحة يتم من خلالها إحداث تقارب بين الظروف الإقتصادية وطبيعة الضرائب الجديدة.¹

ثالثا: أهداف الإصلاح الضريبي²:

ترتبط أهداف الإصلاح الضريبي بالدوافع التي قادت إليه، ومن بين الأهداف التي يسعى الإصلاح الضريبي إلى تحقيقها ما يلي:

¹ (كمال رزيق، مرجع سابق، ص2.

² (حجار مبروكة، "أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الإستثمار في المؤسسة"، مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، 2006/2005، ص62.

1- الأهداف التقنية: ومن أهم مرتكزاتها:

✓ **تبسيط النظام الضريبي:** كان يهدف النظام الضريبي من خلال الإصلاحات إلى تبسيط هيكل النظام الضريبي، حيث تم إستبدال عدة ضرائب معقدة بضرائب بسيطة بالإضافة إلى وضوح القوانين الضريبية، وهذا ما إنعكس إيجابيا على إدارة الضرائب وكذا المؤسسة.¹

✓ **ربط الضريبة بالطبيعة القانونية:** في النظام الضريبي القديم لم تكن هناك تفرقة بين مداخيل الأشخاص الطبيعيين ومداخيل الأشخاص المعنويين، وكانت التفرقة الوحيدة على مستوى معدلات الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية، لكن مع الإصلاحات الضريبية تم ربط الضريبة بالطبيعة القانونية، إبتداء من قانون المالية لسنة 1991، حيث تم إنشاء ضريبة **IRG** * خاصة بالأشخاص الطبيعيين والضريبة **IBS** * خاصة بالأشخاص المعنويين.

✓ **مكافحة الغش والتهرب الضريبي:** إن ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي تؤديان إلى نقص في الحصيلة الضريبية، لذا قام المشرع الجزائري بإصلاحات ضريبية تضمنت العديد من الإجراءات للتقليل من هاتين الظاهرتين، ومن بين هاته الإجراءات توسيع نطاق تطبيق تقنية الإقتطاع من المصدر، بالإضافة إلى إجبار المكلفين بمسك دفاتر منتظمة يسهل مراقبتها، بالإضافة إلى إجبارهم بالتعامل بالفاتورة، كما تم إنشاء ضرائب بسيطة وواضحة يسهل متابعتها...إلخ.

✓ **الأهداف الإجتماعية:** من بين أهم الأهداف التي تسعى الإصلاحات الضريبية إلى تحقيقها، هي تحصيل الموارد المالية الكافية لتغطية الإحتياجات الإجتماعية كالسكن، الصحة والتعليم، بالإضافة إلى محاولة التخفيف من البطالة والتكفل

¹ (حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الإستثمار في المؤسسة، مرجع سابق، ص،ص62-63.

* (الضريبة على الدخل الإجمالي.

* (الضريبة على أرباح الشركات.

بالشغل، الذي أصبح الشغل الشاغل للمجتمع، خاصة مع تزايد السكان، وذلك عن طريق التحفيزات الجبائية المختلفة، بالإضافة إلى ضمان العدالة الضريبية، وذلك عن طريق التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية بدلا من الضريبة النسبية نتيجة لمراعاة مستويات الدخل، كما عملت الإصلاحات الضريبية بمراعاة المقدرة التكليفية للمكلف، حيث تم إعفاء الحد الأدنى للمعيشة.

✓ الأهداف المالية: تمحورت الأهداف المالية للإصلاحات الضريبية في رفع المردودية الضريبية، نظرا لأهمية المداخيل في تغطية عجز الميزانية العامة للدولة ومدى مساهمتها في تمويل القطاعات الهامة في المجتمع.

✓ الأهداف الاقتصادية: سعت الإصلاحات الضريبية إلى تشجيع الإنتاج والاستثمار باعتبارهما عنصرا أساسيان، حيث تم إدخال الرسم على القيمة المضافة التي تسمح بتخفيض تكلفة الاستثمار ولا تؤثر على مراحل الإنتاج والتوزيع، بالإضافة إلى الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة للمؤسسات بهدف تشجيعها على الإنتاج والاستثمار والتوسع، حيث تقاس قوة الدولة بمدى تحفيزها وتشجيعها للاستثمار.

كما تهدف الإصلاحات الضريبية إلى التحكم في توازن الأسعار وترقية الصادرات والتخفيض من ظاهرة التضخم، ما يمكن قوله أن النظام الجبائي كان يهدف إلى تخفيف العبء الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية وإنشاء إدارة ضريبية فعالة بالإضافة إلى محاربة الغش والتهرب الضريبي، وتوجيه النشاط الإقتصادي عموما.¹

¹ (حجار مبروكة، نفس المرجع، ص63.

المطلب الثالث: مجالات الإصلاح الضريبي¹

من بين أهم الإصلاحات والتعديلات التي أدخلت على النظام الضريبي هي:

- في مجال الضرائب المباشرة: جاء الإصلاح ليحقق أهداف الضريبة المعاصرة من خلال الضرائب التالية:

-الضريبة على الدخل الإجمالي:

هي ضريبة عامة تفرض على دخول الأشخاص الطبيعية، حيث أدمج فيها عدد كبير من الضرائب المطبقة على المداخل المختلفة للشخص الطبيعي، فهي ضريبة سنوية، وحيدة، وتفرض على الدخل الصافي للأشخاص الطبيعية.

أما حساب الضريبة على الدخل الإجمالي فيتم وفق الجدول التالي:

جدول رقم (05) : معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي.

الدخل الخاضع (دج)	نسبة الضريبة (%)
لا يتجاوز 60.000	0
من 60.001 إلى 180.000	10
من 180.001 إلى 360.000	20
من 360.001 إلى 1.080.000	30
من 1.080.000 إلى 3.240.000	35
أكثر من 3.240.000	40

المصدر: ناصر مراد، "الإصلاحات الضريبية في الجزائر"، محاضرات.

¹ (كمال رزيق، مرجع سابق، ص، ص3-4.

- الضريبة على أرباح الشركات¹:

هي ضريبة تفرض على مجمل الأرباح والمدخيل المحققة من طرف الشركات.

- **الضرائب المباشرة الأخرى:** أدخل المشرع أيضا جملة من الإصلاحات على الضرائب المباشرة الأخرى لكي تتماشى والواقع الإقتصادي المالي والإجتماعي الجديد، ومن بين هذه الضرائب:

- الرسم العقاري.

- الدفع الجزافي والرسم على النشاط المهني.

- في مجال الضرائب غير المباشرة: أهم ما جاء به الإصلاح الضريبي ما يلي:

إلغاء الضرائب **TUGP** * و **TUGPS** * وتعويضهما بال **TVA** * ، فهذا الرسم الذي يمس كل القطاعات والأنشطة فهو:

- رسم وحيد على الإنفاق ويقع حسب نظام الدفع الجزافي.

- يمس القيمة المضافة، بمعنى القيمة الجديدة المكونة.

- ضريبة عامة على النفقات التي تمس القيمة النهائية.

إصلاح الضرائب غير المباشرة الأخرى لكي تتماشى والواقع الجديد خاصة منها:

- الرسم الداخلي على الإستهلاك.

- رسم المرور للكحول والخمور.

- رسم التعويض، رسم الضمان.

¹ (كمال رزيق، مرجع سابق، ص4.

* (الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات.

* (الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج .

* (الرسم على القيمة المضافة.

- في مجال حقوق التسجيل والطابع: أدخل المشرع الجزائري جملة من الإصلاحات على مادة التسجيل والطابع، لكي تصبح تتلائم مع إقتصاد السوق ومتطلباته.

المبحث الثالث: النظام الضريبي الجزائري بعد إصلاح 1992

سنتقتصر دراستنا في أجزاء هذا البحث حول الإصلاحات التي عرفها النظام الضريبي من ناحية الضرائب المحدثة، والتي تم إصلاحها دون التطرق إلى الإصلاحات التي شهدتها الإدارة الضريبية.

المطلب الأول: تشخيص الإصلاحات الضريبية

تم من خلال الإصلاح الضريبي التمييز بين الضرائب المفروضة على مداخل الأشخاص الطبيعيين ومداخل الأشخاص المعنويين وذلك من خلال إيجاد ضريبة (IRG)* ، وضريبة (IBS)* ، إضافة إلى الضريبة (IFU)*.

الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

لقد تم إنشاء هذه الضريبة نتيجة للنقائص والعيوب التي كانت موجودة في نظام الضريبة المتعددة والضريبة التكميلية على الدخل، ولقد أدخلت هذه الضريبة ابتداء من قانون المالية لسنة 1992.

1- مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي وخصائصها¹

أ- تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى " الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة (المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

* (الضريبة على الدخل الإجمالي.

* (الضريبة على أرباح الشركات.

* (الضريبة الجزافية الوحيدة.

¹ (محمد عباس محرز، إقتصاديات الجباية والضرائب، ص 97.

- ب- خصائصها: وعليه تتميز الضريبة على الدخل الإجمالي بالخصائص التالية:¹
- تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين؛
 - **ضريبة سنوية**: تستحق الضريبة كل سنة على أساس الأرباح، أو الدخول التي حققها المكلف بالضريبة أو التي تحصل عليها خلال السنة؛
 - **ضريبة وحيدة**: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة؛
 - **ضريبة إجمالية**: تفرض على الدخل الإجمالي الصافي، بعد طرح التكاليف المتعلقة بالحصول على الدخل؛
 - **ضريبة أحادية**: أي تضم أو تشمل كل فئات الدخل؛
 - **ضريبة تصاعدية**: يتم حساب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي، مقسم إلى شرائح من الدخول الذي يسمح بتطبيق معدل تصاعدي كذلك، بشكل يكون فيه العبء الضريبي الملقى على عاتق المكلف بالضريبة أكثر أهمية كلما زاد دخله؛
 - **ضريبة تصريحية**: ما دام أنه يوضح ويحصل عن طريق جدول أو قائمة إسمية على أساس التصريحات بالدخول المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة؛
- ولهذه الضريبة مجموعة من المزايا تتمثل في:²
- **الشفافية**: وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع مداخيل المكلف وطريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة.

¹ (محمد عباس محرز، المرجع نفسه، ص97.

²) A. BOUDERBALA: La reforme fiscale, évaluation et perspectives, Revue Mutation n°7, Edité par la Chambre Nationale De Commerce D'algerie,1994 p23

- البساطة: بالنسبة للمكلف ولإدارة الضرائب معا، بحيث هؤلاء المكلفين مطالبون بضريبة واحدة على الدخل رغم تعدد المداخل، وبالتالي تسهل عملية مسك الملفات الضريبية ومراقبتها.

- الإقتراب من العدالة: بحيث أنها تحسب على أساس جدول متصاعد، مع مراعاة الظروف الشخصية للمكلف، كما تمكن معرفة المقدرة الحقيقية للمكلفين بإعتبار أن مجموع الدخل من أفضل الوسائل لقيما المقدرة المالية للفرد.

2- مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي:

- تصنف المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي إلى أنواع المداخل الصافية الآتية:

- الأرباح الصناعية، والتجارية والحرفية؛

- أرباح المهن غير التجارية؛

- عائدات المستثمرات الفلاحية؛

- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛

- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛

- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية *

3- الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي: تنص المادة (03)

والمادة (04) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي هم:

* المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، معدلة بموجب قانون المالية لسنة 2009.

- يخضع لضريبة الدخل، على كافة مداخيلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.

ويخضع لضريبة الدخل على عائلاتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.

- يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:

• الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفته مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد إتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل؛

• الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية؛

• الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء كانوا أجراء أم لا.

- يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.

- يخضع كذلك لضريبة الدخل سواءا أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى إتفاقية جباية تم عقدها مع بلدان أخرى.¹

¹ (المواد (3-4) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

4- مكان فرض الضريبة على الدخل الإجمالي:¹

إذا كان للمكلف بالضريبة محل إقامة وحيد، تقرر الضريبة في مكان وجود محل الإقامة هذا. وإذا كان للمكلف بالضريبة عدة محلات إقامة في الجزائر، فإنه يخضع للضريبة في المكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية.

كما يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي، في المكان الذي يوجد فيه على مستوى أجزاء مصالحهم الرئيسية، الأشخاص الطبيعيين الذين يتوفرون على إيرادات صادرة عن ممتلكات أو مستثمرات أو مهن موجودة أو ممارسة في الجزائر دون أن يوجد بها موطن تكليفهم.

5- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي: يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق سلم تصاعدي يتغير حسب أهمية الدخل الخاضع للضريبة والظروف الاقتصادية التي تمر بها البلاد.

وحسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي الآتي*:

نسبة الضريبة %	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0 %	لا يتجاوز 120.000
20 %	من 120.001 إلى 360.000
30 %	من 360.001 إلى 1.440.000
35 %	أكثر من 1.440.000

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2012.

¹ (المادة 08 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2010.

* المادة 104: معدلة بموجب المواد 10 من ق م لسنة 1995، 10 من ق م لسنة 1996، 9 من ق م لسنة 1997، 6 و 10 و 11 من ق م لسنة 1998، 8 و 10 من ق م لسنة 1999، 10 من ق م لسنة 2001، 14 إلى 17 من ق م لسنة 2003، 5 و 7 من ق م لسنة 2005، 3 من ق م لسنة 2006، 4 من ق م لسنة 2007، 5 من ق م لسنة 2008، 7 من ق م لسنة 2008، و 7 من ق م لسنة 2009 و متممة بموجب المادة 2 من ق م ت لسنة 2010.

وحدد المشرع ثلاث أنظمة لتحديد الوعاء الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي وهي النظام الحقيقي، النظام الجزافي، ونظام الإقتطاع من المصدر.

الفرع الثاني: الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

لقد تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر، بموجب القانون رقم 90-36 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991.

1- مفهوم الضريبة على أرباح الشركات وخصائصها

أ- نصت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على مايلي: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات".¹

ب- خصائصها: تتمثل خصائص الضريبة على أرباح الشركات فيما يلي:

- ضريبة وحيدة: حيث تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين؛
- ضريبة عامة: تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها؛
- ضريبة سنوية: يتضمن وعائها الربح السنوي للمؤسسة؛
- ضريبة نسبية: حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي؛
- ضريبة تصريحية: حيث يقوم المكلف بتقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى إدارة الضرائب.

¹ (أنظر المادتين 135 و136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1991.

2- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

هناك شركات تخضع وجوبا للضريبة على أرباح الشركات وتوجد شركات تخضع إختياريا لهذا النوع من الضرائب.

أ- الشركات التي تخضع وجوبا للضريبة على أرباح الشركات: تخضع للضريبة على أرباح الشركات بصفة إجبارية الشركات التالية:

ب- شركات الأموال والتي تضم ما يلي:

• شركات الأسهم؛

• شركات ذات المسؤولية المحدودة؛

• شركات التوصية بالأسهم.

- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛

- الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة الأسهم.¹

¹ (حجار مبروكة، مرجع سابق، ص 67.

ت-الشركات الخاضعة إختياريا للضريبة على أرباح الشركات:¹

توجد بعض الشركات التي تعتبر أصلا خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، إلا أن المشرع سمح لها الإختيار في الخضوع إلى الضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يترتب على تلك الشركات تقديم طلب الإختيار مرفق بالتصريح المنصوص عليه في المادة رقم 151 من قانون الضرائب المباشرة لدى مفتشية الضرائب المعنية ويكون هذا الإختيار نهائي، أي لا رجعة فيه مدى حياة الشركة، وهذه الشركات تتمثل فيما يلي:

-شركات الأشخاص: وتكون في شكل:

- شركات التضامن؛
- شركات التوصية البسيطة، وجمعيات المساهمة.

2-المجال الإقليمي للضريبة:

تستحق الضريبة عن الأرباح المحققة بالجزائر²، وتتمثل الأرباح المحققة بالجزائر في:

- الأرباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة.
- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.
- أرباح المؤسسات، وإن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة، نشاطا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.

¹ (حجار مبروكة، مرجع سابق، ص68.

² (المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- إذا كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الإقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها، ماعدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.

4- حساب الضريبة:

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:¹

أ- **19%**، بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية.

ويطبق هذا المعدل كذلك على الأنشطة المختلطة في حالة ما إذا كان رقم أعمال الأنشطة المذكورة في الفقرة السابقة يساوي **50%** من رقم الأعمال الإجمالي أو يفوقه.

ب- **25%**، بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات؛

ج- **25%**، بالنسبة للأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة والخدمات أكثر من **50%** من رقم الأعمال الإجمالي خارج الرسوم.

وهناك معدلات خاصة تطبق في حالة الإقتطاع من المصدر، والجدول التالي يوضح ذلك:

¹ (المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الجدول رقم (06): معدلات الإقتطاع من المصدر الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات

طبيعة الإقتطاع	معدل الإقتطاع	الدخل الخاضع للإقتطاع من المصدر
		I. مداخيل رؤوس الأموال المنقولة
قرض ضريبي	10%	عوائد الديون والودائع والكفالات
محركة من الضريبة	40%	المداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الإسمية أو لحاملها
	20%	المبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد التسيير
محركة من الضريبة	24%	II. مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليست لها إقامة مهنية دائمة في الجزائر
محركة من الضريبة	24%	المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية في إطار صفقات تأدية الخدمات
محركة من الضريبة		المبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية

المصدر: من إعداد الطالبة الباحثة بالإعتماد على قانون المالية لسنة 2012.

وأخيرا يتم حساب الضريبة على أرباح الشركات من خلال العلاقة التالية:

$$\text{الضريبة على أرباح الشركات} = \text{الربح الضريبي} \times \text{معدل الضريبة}$$

4-تسديد الضريبة على أرباح الشركات¹:

يتم تسديد قيمة الضريبة على أرباح الشركات المستحقة عبر ثلاث تسبيقات يتم حسابها إنطلاقا من قيمة الضريبة للسنة الماضية، والجدول التالي يوضح كيفية حساب التسبيقات ومواعيد دفعها.

الجدول رقم (07): تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات.

فترة تقديم التسبيق	قيمة التسبيق	
من 15 فيفري إلى 15مارس	ضريبة السنة السابقة $\times 30\%$	التسبيق الأول
من 15 ماي إلى 15جوان	ضريبة السنة السابقة $\times 30\%$	التسبيق الثاني
من 15أكتوبر إلى 15 نوفمبر	ضريبة السنة السابقة $\times 30\%$	التسبيق الثالث

المصدر: من إعداد الطالبة الباحثة بالإعتماد على المادة (356) من قانون الضرائب المباشرة.

أما في حالة الشركات حديثة النشأة فإن قيمة التسبيق تحسب بنسبة 5% من قيمة رأس المال.

¹ (يحي لخضر،"دور الإمتيازات الضريبة في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية"، مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، 2003-2005، ص100.

الفرع الثالث: الضريبة الجزافية الوحيدة: (IFU)

1- مفهوم الضريبة الجزافية الوحيدة:¹

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل النظام الجزافي للضريبة على الدخل وتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة وكذا الرسم على النشاط المهني.

2- مجال تطبيق الضريبة²: يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

أ- الأشخاص الطبيعيون الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء، عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي عشرة ملايين دينار (10.000.00)؛

ب- الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون الأنشطة الأخرى (تأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية)، عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي عشرة ملايين دينار (10.000.000)؛

ث- لا يخضع الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون في آن واحد أنشطة تنتمي للفئتين المذكورتين في البندين 1 و2 للضريبة الجزافية الوحيدة إلا إذا لم يتم تجاوز سقف عشرة ملايين دينار (10.000.000).

3- معدلات الضريبة:³

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يأتي:

- 5 % بالنسبة للأنشطة المذكورة في المقطع 1 من المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا نشاط صناعة الخبز.

¹ (المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² Rapport de sid ahmed Dib: Le système fiscale algérien, Ministère des Finances, 1995, p13

³ (المادة 282 مكرر 4: معدلة بموجب المادتين 10 من ق م لسنة 2008 و12 من قانون المالية لسنة 2012.

12- %، بالنسبة للأنشطة الأخرى المذكورة في المقطع 2 من المادة 282 مكرر 1 أعلاه.

4- توزيع ناتج الضريبة الجزائرية الوحيدة:

يوزع ناتج الضريبة الجزائرية الوحيدة كما يلي:¹

- ميزانية الدولة: 48.50%؛

- غرف التجارة والصناعة: 1%؛

- الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية والحرف: 0.02%؛

- غرف الصناعة التقليدية والمهن: 0.48%؛

- البلديات: 40%؛

- الولاية: 5%؛

- الصندوق المشترك للجماعات المحلية: 5%؛

وتطبق هذه المعدلات ابتداء من أول يناير 2009.

المطلب الثاني: إصلاح الضرائب والرسوم على الأعمال

يمثل هذا النوع من الضرائب أهمية بالغة في هيكل أنظمة الدول النامية، وتأتي في صدارة هذا النوع من الضرائب، الضرائب على الإستهلاك، كالرسم على القيمة المضافة، الرسم الداخلي على الإستهلاك، والرسم على المنتجات البترولية.

¹ (المادة 282 مكرر 5: معدلة بموجب المواد 11 من ق م لسنة 2008، و 19 من ق.م.للسنة 2009، و 12 من ق.م.للسنة 2012.

الفرع الأول: الرسم على القيمة المضافة (TVA)

يعتبر الرسم على القيمة المضافة أداة ضريبية لعصرنة الإقتصاد الوطني ضريبة حديثة واسعة التطبيق سواءا في الدول المتقدمة أو الدول النامية.

1- مفهوم وخصائص الرسم على القيمة المضافة:

أ- مفهوم الرسم على القيمة المضافة¹: أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991، بالمقابل ألغي النظام السابق المتشكل من (TUGP) و(TUGPS) .

1-(TUGP): Taxe unique Globale sur la production
2-(TUGPS) : Taxe unique Globale sur les productions de services

وذلك نتيجة المشاكل التي شهدتها هذا النظام من حيث تعقده وعدم ملائمته مع الإصلاحات التي شهدتها الإقتصاد الوطني، وحسب تسميته يتعلق بالقيمة المضافة.

إن هذا الرسم المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الإقتصادية والتجارية، وتتحدد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي والإستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات، كما أن الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة على الإستهلاك تجمع من طرف المؤسسة إلى فائدة الدولة ليتهاكها المستهلك النهائي.

¹ (بوعون المولودة يحيواوي نصيرة، مرجع سابق، ص131.

ب- الخصائص¹: يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية:

إن إختيار الرسم على القيمة المضافة لم يأت بصفة عشوائية، بل نتيجة الخصائص التي يتمتع بها ومن أبرزها ما يلي:

- إعفاء دخول العائلات من تحملها بصفة تنقل كاهلها، وذلك من خلال تطبيقها بطرق عصرية، وفي بعض الأحيان الإعفاء من تسديدها عندما يتعلق الأمر ببعض المواد الأساسية أو ذات الإستهلاك الواسع كالمواد الغذائية والخدمات الطبية.

- إن توسيع مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة يسمح للدولة التحكم أكثر في النشاط الإقتصادي، بالإضافة إلى الحصول على موارد إضافية هامة.

- يحتوي نظام الرسم على القيمة المضافة على معدلين فقط عوض 18 معدل كما كان سائدا في النظام السابق، وهذا حسب قانون المالية لسنة 2001، ويتم تطبيق المعدلين على أساس رقم الأعمال غير متضمن للرسم ، وهذا ما يعمل على تخفيف العبء الضريبي.

- تحفيز المكلفين بدفعها على التقيد بالفواتير، وتقديمها لإدارة الضرائب، بهدف الاستفادة من الخصم، وهذا ما يسهل عملية المراقبة ومحاربة التهرب الضريبي.

- يتميز الرسم على القيمة المضافة بالحيادية والشفافية، وهما خاصيتان تعملان على تدنية تكلفة الاستثمارات، وبالتالي إنعاش النمو الاقتصادي.

- من جانب الميزانية، يظهر الإمتياز من اعتماد الرسم على القيمة المضافة في سرعة تحصيل الموارد ما دام أن جمع الرسم على القيمة المضافة موكلة لعدد محدود من المكلفين مما يسهل مهمة إدارة الضرائب.

¹ (يحي لخضر، مرجع سابق، ص 71.

2- مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة: هناك عمليات تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة وأخرى تخضع إختياريا لهذا الرسم.

أ-العمليات الخاضعة وجوبا للرسم على القيمة المضافة:¹

تشمل كل العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي، وتتمثل أساسا في:

- المبيعات والإستلامات التي يقوم بها المنتجون؛

- الأشغال العقارية؛

- المبيعات والتسليمات على حالها الأصلي، من منتوجات وبضائع خاضعة للضريبة المستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين؛

- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة؛

- التسليمات لأنفسهم (لعمليات التثبيت للقيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون، بالإضافة إلى الأملاك غير تلك المثبتة لتلبية إحتياجاتهم الخاصة أو إستثماراتهم المختلفة)؛

- عمليات الإيجار وآداء الخدمات وأشغال الخدمة والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية؛

- بيوع العقارات والمحلات التجارية وعمليات الوساطة المتعلقة بها؛

- العمليات المحققة في إطار ممارسة المهن الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيين والشركات باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي والبيطري؛

- الحفلات والألعاب ومختلف أنواع التسلية؛

- الخدمات المتعلقة بالهاتف والتلكس التي تؤديها مصالح البريد والمواصلات؛

¹ (المادة 02 من قانون الرسوم على الأعمال 2010.

- عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى؛

- العمليات المنجزة من قبل البنوك وشركات التأمين؛

ب- العمليات الخاضعة إختياريا للرسم على القيمة المضافة:¹

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذي يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا بناء على تصريح منهم، لإكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، على أن يزودوا بسلع أو خدمات:

- للتصدير؛

- للشركات البترولية؛

- للمكلفين بالرسم، الآخرين؛

- للمؤسسات التي تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء.

3- مكان فرض الضريبة:²

تعتبر العمليات قد تمت بالجزائر:

أ- عندما تنجز وفقا لشروط تسليم البضاعة في الجزائر، فيما يخص البيع.

ب- عندما تكون الخدمة المؤداة أو الحق المتنازل عنه أو الشيء المؤجر أو الدراسات المنجزة قد إستلمت أو إستغلت بالجزائر، إذا تعلق الأمر بالعمليات الأخرى.

¹ (المادة 03 من قانون الرسوم على الأعمال 2010.

² (المادة 07 من قانون الرسوم على الأعمال 2010.

4- معدل الضريبة المطبق:¹

يحسب الرسم على القيمة المضافة بتطبيق معدل يحدد بواسطة القانون، وهذا على أساس وعاء الضريبة والمتمثل في رقم الأعمال، والملاحظ أن معدلات الرسم على القيمة المضافة عرفت تعديلات إبتداء من سنة 1992، وهذا عبر قوانين المالية لسنتي 1995 و1997، وأصبحت بصدور قانون المالية لسنة 2001 تتشكل من معدلين:

- **المعدل العادي²**: ويقدر بنسبة (17%) ويطبق على العمليات، الخدمات والمنتجات غير الخاضعة للمعدل المخفض.

- **المعدل المخفض³**: ويقدر بنسبة (7%) ويطبق على المنتجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الإقتصادي، الإجتماعي والثقافي.

وفيما يخص الأملاك، الخدمات والعمليات التي تخضع لكل معدل، فإن قوائمها تحدد في المواد من (21) إلى (23) من قانون الرسم على القيمة المضافة.

الفرع الثاني: الرسم الداخلي على الإستهلاك (TIC)⁴

يهدف الرسم الداخلي على الإستهلاك إلى تحصيل موارد مالية، حيث يفرض على منتجات ذات مرونة طلب ضعيفة فهو رسم نوعي يطبق زيادة على القيمة المضافة على الجعة، التبغ، السجائر.... إلخ.

تخضع أيضا إلى الرسم الداخلي على الإستهلاك، المنتجات والسلع الآتية:

¹ (يحي لخضر، مرجع سابق، ص 111-112.

² (المادة 21 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

³ (المادة 22 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

⁴ (المادة 25 من قانون الرسم على الأعمال 2010.

الجدول رقم (08): المنتجات والسلع الأخرى الخاضعة للرسم الداخلي على الإستهلاك

النسبة %	بيان المنتجات	رقم التعريفية الجمركية
30%	سلمون	مستخلص الفصل 3
20%	موز طازج	08.03.00.10
30%	أناناس	08.04.30.00
30%	كيوي	08.10.50.00
10%	غير منزوعة الكافيين	09.01.11.00
10%	منزوعة الكافيين	09.01.12.00
10%	غير منزوعة الكافيين	09.01.21.00
10%	منزوعة الكافيين	09.01.22.00
10%	غيرها...	09.01.90.00
50%	كفيار وبدائله	16.04.30.00
20%	المواد الرثة	63.09.00.00
20%	عربات لكل الميادين	87.03.23.80
30%	غيرها التي تزيد سعة إسطوانتها عن 2000سم ³ ولكن لا تتجاوز 3000 سم ³	87.03.23.90
20%	عربات لكل الميادين ذات إسطوانة تتجاوز 3000 سم ³	87.03.24.20
30%	غيرها...	87.03.24.90
20%	عربات لكل الميادين ذات إسطوانة تتجاوز 2500 سم ³	87.03.33.20
30%	غيرها...	87.03.33.90

المصدر: قانون الرسوم على الأعمال لسنة 2010.

ويدمج الرسم الداخلي على الإستهلاك في الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة.¹

كما تكتب في ال (20) يوم الأولى من كل شهر في نفس الوقت الذي تقدم فيه البيانات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة تصريح شهري يتضمن كمية المنتوجات الخاضعة للضريبة والمرجوة للإستهلاك.

تمدد قواعد تأسيس الوعاء والتصفية والتحصيل وقواعد المنازعات المطبقة على الرسم على القيمة المضافة إلى الرسم الداخلي على الإستهلاك.

إضافة إلى ذلك، ينبغي الإشارة إلى أن ناتج الرسم الداخلي على الإستهلاك يخصص بنسبة 5% لحساب التخصيص الخاص رقم 084-302 الذي عنوانه الصندوق الخاص لترقية الصادرات.²

الفرع الثالث: الرسم على المنتوجات البترولية: (TPP)

هو رسم يؤسس لصالح ميزانية الدولة، رسم على المنتوجات البترولية والمماثلة لها، المستوردة أو المحصل عليها في الجزائر، لا سيما في مصنع تحت المراقبة الجمركية.

¹ (المادة 27 من قانون الرسوم على الأعمال 2010.

² (المادة 26 مكرر من قانون الرسوم على الأعمال معدلة بموجب المادة 27 من ق.م.لسنة 2005، ومعدلة بموجب المادة 28 من ق.م. لسنة 2006.

وينطبق هذا الرسم على المنتجات المذكورة في الجدول الآتي وفقا للمعدلات التالية¹:

جدول رقم (09) : المنتجات الخاضعة للرسم على المنتجات البترولية ومعدلاتها

رقم التعريف الجمركية	تعيين المواد	الرسم (دج)
م-10-27	البنزين الممتاز	100
م-10-27	البنزين العادي	100
م-10-27	البنزين الخالي من الرصاص	100
م-10-27	غاز أويل	100
م-11-27	غاز البترول المميع	100

المصدر: قانون الرسوم على الأعمال لسنة 2010.

ويتم الإكتتاب حتى اليوم ال (20) من كل شهر في نفس الوقت الذي تقدم فيه البيانات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة، تصريح شهري يتضمن كمية وقيم المواد الخاضعة للرسم والمروجة للإستهلاك، ويتبع هذا التصريح بالدفع التلقائي للرسم المذكور والذي يقوم بتصفيته المدينون بالضريبة وفقا للتعريفات المذكورة أعلاه.

كما تجدر الإشارة إلى أنه تمديد قواعد تأسيس الوعاء والتصفية والتحصيل وكذا قواعد المنازعات المطبقة على الرسم على المنتجات البترولية، ويجب على المدينين المنتجين ومعيدي بيع المنتجات الخاضعة للرسم أن يكتتبوا تصريحا خاصا بمخزونهم في الأيام ال (10) الأولى التي تتبع دور المعدلات الجديدة وهذا حسب شروط تحدد بقرار من الوزير المكلف بالمالية، ويجب كذلك أن يسددوا الضريبة الخاصة بالفرق بين العبء الجبائي القديم والعبء الجبائي الجديد.

¹ (المادة 28 مكرر من قانون الرسوم على الأعمال معدلة بموجب المواد 53 من ق.م. لسنة 1997، 45 من ق.م. لسنة 2000، 28 من ق.م. لسنة 2001.

عند الإستيراد تحصل إدارة الجمارك الرسم على المنتوجات البترولية بنفس الشروط ووفق نفس القواعد المطبقة على الحقوق الجمركية بناء على تصريح بداية الإستهلاك. وتعفى من الرسم المنتوجات البترولية الموجهة للتصدير.

المطلب الثالث: إصلاح الرسوم المماثلة

الفرع الأول: الرسم على النشاط المهني (TAP)¹

أحدث هذا الرسم بدلا من الرسم على النشاط التجاري والصناعي (TAIC)*، المطبق بمعدل 2.55%، والرسم على النشاط غير التجاري (TANC)*، والمطبق بمعدل 6.05%، المعمول بهما قبل الإصلاحات، وبذلك تم توحيد المعاملة الضريبية بين نشاطات المهن الحرة والنشاطات الصناعية والتجارية وذلك بخضوعهما لرسم وحيد على النشاط المهني، ويجبى هذا الرسم لصالح خزينة الجماعات المحلية.

1- مجال التطبيق والوعاء الخاضع للرسم على النشاط المهني:

ويمكن إيجازهم في الجدول التالي:

¹ (المادة 21 من قانون المالية لسنة 1996.

* (الرسم على النشاط التجاري والصناعي.

* (الرسم على النشاط غير التجاري.

الجدول رقم (10): مجال التطبيق والوعاء الخاضع للرسم على النشاط المهني

مجال التطبيق	الأساس الخاضع للضريبة (وعاء الضريبة)
الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الممارسون لنشاط تخضع عائداته : -الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح الصناعية والتجارية. -الضريبة على أرباح الشركات.	بالنسبة للخاضعين للرسم على القيمة المضافة: -رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة. بالنسبة لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة. -رقم الأعمال بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة. ولتحديد الأساس الخاضع للضريبة يجب الأخذ في الحسبان التخفيضات المقدرة ب 30%، 50%، و75%، المنصوص عليها في القانون لصالح بعض العمليات ^{*1}
الأشخاص الطبيعيون الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح غير الصناعية، باستثناء مسيري الشركات ذات المسؤولية المحدودة الحاصلين على أغلبية الأسهم.	الإيرادات المهنية بدون الرسم على القيمة المضافة.

المصدر: les systèmes fiscaux algérien, op cit, p : 07.

* لمزيد من التفاصيل حول هذه التخفيضات والعمليات الخاضعة يمكن الرجوع إلى المادة (219) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2-الأشخاص الخاضعون للضريبة ومكان فرضها¹

يؤسس الرسم كما يأتي:

- بإسم المستفيدين من الإيرادات الخاضعة للضريبة، حسب مكان ممارسة المهنة أو بإسم المؤسسة الرئيسية عند الإقتضاء.
- بإسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية من مؤسساتها الفرعية أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها.
- يؤسس الرسم في الشركات، مهما كان شكلها، على غرار مجموعات الشركات بالمساهمة بإسم الشركة أو المجموعة.

3-الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:

يشتمل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:²

- أ- بالنسبة للبيوع، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة؛
- ب- بالنسبة للأشغال العقارية وتأدية الخدمات من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

4- حساب الرسم على النشاط المهني:

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يأتي:³

¹ المادة 223 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² المادة 221 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

³ المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، معدلة بموجب المادتين 6 من ق.م. لسنة 2001، من ق.م. لسنة 2008.

الجدول رقم(11): توزيع معدل الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	0.59%	1.30%	0.11%	2%

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة لسنة 2012.

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب، ويتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي:

الجدول رقم (12) :جدول توزيع معدل الرسم على النشاط المهني بالنسبة لنشاط نقل المحروقات عبر الأنابيب.

الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
0.88%	1.96%	0.16%	3%

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة لسنة 2012.

الفرع الثاني: الدفع الجزافي (VF) : تم إلغاء الدفع الجزافي بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2005.

الفرع الثالث: الرسم العقاري والرسم التطهيري

1- الرسم العقاري (TF)

أ- مفهوم الرسم العقاري:¹

يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني بإستثناء تلك المعفية من الضريبة صراحة.

ب- الأملاك الخاضعة للرسم العقاري:

تخضع للرسم العقاري الأملاك المبنية التالية:²

- المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو لتخزين المنتجات؛
- المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات، بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات وورشات للصيانة؛
- أراضي البناءات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الإستغناء عنها؛
- الأراضي غير المزروعة والمستخدمة لإستعمال تجاري أو صناعي كالورشات وأماكن إيداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع، سواء، كان يشغلها المالك أو يشغلها آخرون مجانا أو بمقابل.
- أما بالنسبة للأملاك غير المبنية يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنوعها؛ بإستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة.

وتستحق على الخصوص على ما يلي:

¹ (المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² (المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

•الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير؛

•المحاجر ومواقع إستخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق؛

•مناجم الملح والسبخات؛

•الأراضي الفلاحية؛

2-أساس فرض الضريبة¹

ينتج أساس فرض الضريبة بالنسبة للأموال المبنية من ناتج القيمة الإيجارية لكل متر مربع للملكية المبنية، في المساحة الخاضعة للضريبة.

يحدد أساس فرض الضريبة بعد تطبيق معدل تخفيض يساوي 2% سنويا، مراعاة لقدم الملكية المبنية، غير أنه لا يمكن أن يتجاوز هذا التخفيض حد أقصى قدره 40%.

يحدد بالنسبة للمصانع معدل التخفيض ب 50%، وهذا على نمط واحد.

- لا تؤخذ بعين الإعتبار أجزاء المتر المربع في وعاء الضريبة.

- يؤسس الرسم العقاري على الأملاك المبنية تبعا للقيمة الإيجارية الجبائية المحددة حسب المتر المربع، وحسب المنطقة والمناطق الفرعية. ويحدد تصنيف البلديات حسب المناطق والمناطق الفرعية عن طريق التنظيم.

3- حساب الرسم العقاري: ويحسب الرسم بتطبيق المعدلين المبيينين أدناه على الأساس الخاضع للضريبة:²

- الملكيات المبنية بآتم معنى الكلمة معدل 3%.

¹ (المواد 254-255-256 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² (المادة 261- ب من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

غير أنه بالنسبة للملكيات المبنية ذات الإستعمال السكني المملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة سواءا بصفة شخصية وعائلية أو عن طريق الكراء، تخضع لمعدل مضاعف قدره **10%.**

يوضح صنف الأملاك المشار إليها في الفقرة السابقة وموقعها وكذلك شروط وكيفيات تطبيق هذا الإجراء عن طريق التنظيم.

- الأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية:

• 5% عندما تقل مساحتها أو تساوي 500 م²؛

• 7% عندما تفوق مساحتها 500 م² وتقل أو تساوي 1000 م²؛

• 10% عندما تفوق مساحتها 1000 م²؛

- أما بالنسبة للرسم العقاري على الملكيات غير المبنية فينتج الأساس الضريبي من حاصل القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات غير المبنية المعبر عنها بالمتر المربع أو الهكتار الواحد، حسب الحالة، تبعا للمساحة الخاضعة للضريبة.¹

- يراد بالمناطق تلك المنصوص عليها في المادة 81 من القانون رقم 88 - 33 المؤرخ في 31 ديسمبر 1988 والمتضمن قانون المالية لسنة 1989.²

ويحسب الرسم بعد أن يطبق على أساس الضريبة بنسبة:³

- 5% بالنسبة للملكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق غير العمرانية.

بالنسبة للأراضي العمرانية، تحدد نسبة الرسم كما يلي:

¹ (المادة 261- و من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² (المادة 261- و: معدلة بموجب المادتين 9 و 10 من ق.م. لسنة 2002.

³ (المادة 261-ز: معدلة بموجب المواد 16 من ق.م لسنة 1998 و 10 من ق.م لسنة 2002.

- 5% عندما تكون مساحة الأراضي أقل من 500 م² أو تساويها.
- 7% عندما تفوق مساحة الأراضي 500 م² وتقل أو تساوي 1000 م².
- 10% عندما تفوق مساحة الأراضي 1000 م².
- 3% بالنسبة للأراضي الفلاحية.

إلا أنه بالنسبة للأراضي الواقعة في المناطق العمرانية أو الواجب تعميمها والتي لم تنشأ عليها بنايات خلال مدة خمسة (5) سنوات، فترفع الحقوق المستحقة بصدد الرسم العقاري ابتداءً من أول يناير 2002.

3- رسم التطهير: (رسم رفع القمامات المنزلية TA)¹

يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية. ويؤسس سنويا رسم خاص برفع القمامات المنزلية بإسم المالك أو المنتفع.

يتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم سنويا بصفة تضامنية.

- يحدد مبلغ الرسم كما يلي:²

- ما بين 500 دج و 1000 دج على كل محل ذي إستعمال سكني؛
- ما بين 1000 دج و 10.000 دج، على كل محل ذي إستعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه؛
- ما بين 5000 دج و 20.000 دج، على كل أرض مهياة للتخميم والمقطورات؛

¹ (المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² (المادة 263 مكرر 2: معدلة بموجب المواد 28 من ق.م لسنة 1997 و 15 من ق.م. لسنة 2000 و 11 من ق.م. لسنة 2002.

- ما بين 10.000 دج و 100.000 دج، على كل محل ذي إستعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه، ينتج كمية من النفایات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه.
- تحدد الرسوم المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي، بناء على مداولة المجلس الشعبي البلدي وبعد إستطلاع رأي السلطة الوصية.
- تعفى من الرسم على رفع القمامات المنزلية الملكيات المبنية التي لا تستفيد من خدمات رفع القمامات المنزلية.¹

المطلب الرابع: إصلاح الضرائب على رأس المال

إن فرض الضرائب على رؤوس الأموال يؤمن موارد دائمة وثابتة للدولة، لكن ليس بإعتباره المورد الوحيد فبالإضافة إلى الدخل المتولد عن رأس المال مازالت تفرض الضرائب على حركية رؤوس الأموال الطبيعية أو العرضية، كالضريبة على الأملاك، حقوق التسجيل وحقوق الطابع.

الفرع الأول: الضريبة على الأملاك

1- مفهوم الضريبة على الأملاك :

هي ضريبة مباشرة، سنوية، تصريحية، تصاعدية بالشرائح تحصل لفائدة ميزانية الدولة والجماعات المحلية.

2- مجال التطبيق: يخضع للضريبة على الأملاك²:

- الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر.

¹ (المادة 265 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² (المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

-الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر، بالنسبة لأموالهم الموجودة بالجزائر .

تقدر شروط الخضوع للضريبة في أول يناير من كل سنة.

ويتشكل وعاء الضريبة على الأملاك من القيمة الصافية، في أول يناير من كل سنة، لمجموع الأملاك والحقوق والقيم الخاضعة للضريبة التي يمتلكها الأشخاص المذكورون في المادة 274 أعلاه.

تخضع المرأة المتزوجة للضريبة بصفة منفردة على مجموع الأملاك والحقوق والقيم التي تتشكل منها أملاكها.¹

تخضع لإجراءات التصريح، عناصر الأملاك التالية:

-الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية؛

-الحقوق العينية العقارية؛

-الأموال المنقولة مثل:

*السيارات الخاصة التي تفوق سعة إسطوانتها 2000 سم³ (بنزين) و 2200 سم³ (غاز أويل)؛

*الدراجات النارية ذات سعة محرك يفوق 250 سم³؛

* اليخت وسفن النزهة؛

*طائرات النزهة؛

* خيول السباق؛

¹ (المادة 275 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

* التحف واللوحات الفنية التي تفوق قيمتها 500.000 دج؛*

لا تخضع إجباريا للتصريح عناصر الأملاك التالية:

- المنقولات المخصصة للتأثيث؛

- المجوهرات والأحجار الكريمة والذهب والمعادن الثمينة؛

- المنقولات المادية الأخرى لا سيما منها:

*الديون والودائع والكفالات؛

*عقود التأمين في حالة الوفاة؛

*الربوع العمرية؛

3- حساب الضريبة: تحدد نسبة الضريبة على الأملاك كما يلي:¹

الجدول رقم (13) : نسب الضريبة على الأملاك

النسبة %	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة (دج)
0%	- يقل عن أو يساوي 30.000.000 دج
0.25%	- من 30.000.001 إلى 36.000.000 دج
0.5%	- من 36.000.001 إلى 44.000.000 دج
0.75%	- من 44.000.001 إلى 54.000.000 دج
1%	- من 54.000.001 إلى 68.000.000 دج
1.5%	- يفوق 68.000.000 دج

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2012.

* (المادة 276-1: معدلة بموجب المادة 15 من ق.م. لسنة 2006.

¹ (المادة 281 مكرر 8: معدلة بموجب المادتين 26 من ق.م لسنة 2003 و 14 من ق.م لسنة 2006.

الفرع الثاني: حقوق التسجيل¹

تعتبر الشركة شخصا معنويا، له ذمة مالية مستقلة عن ذمة الشركاء، تتكون هذه الذمة من حصص عادية وفي بعض الأحيان من حصص لقاء عوض، وبالتالي فإنها تخضع لمختلف حقوق التسجيل، وهذا نتيجة لقيامها بمختلف العمليات المدرجة ضم مجال نشاطها.

ويمكن بيان مجال تطبيق الضريبة، الأسس الخاضع والنسب المطبقة من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (14): حقوق التسجيل

النسب المطبقة	الأساس الخاضع للرسم	مجال التطبيق
5%	التمن الوارد في العقد أو القيمة التجارية الحقيقية للمال	التحويلات لكامل الملكية (بيع عقار أو منقول)
5% مع تطبيق الجدول المنصوص عليه في المادة 2-53 من قانون التسجيل	التمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء أو على أساس القيمة التجارية الحقيقية	التنازل عن أجزاء حق الملكية (الانتفاع وملكية الرقبة)
2%	التمن الكلي للإيجار، مضاف إليه جميع الأعباء	نقل الإنتفاع لإيجارات محددة
5%	الرأسمال المشكل من 20 مرة قيمة ثمن والأعباء السنوية	للأموال العقارية لإيجارات غير محددة
5%	قيمة المال الموهوب	الهبات

¹ (يحي لخضر، مرجع سابق، ص 106.

القسمة	مبلغ الأصول الصافية المقسمة (الأصول الإجمالية - الديون والأعباء)	1.
مبادلة الأصول العقارية	قيمة أحد الأملاك المتبادلة	2.5%
عقود الشركة	الحصص العادية	0.5%
	الحصص بعوض	يحدد حق نقل الملكية حسب طبيعة المال إضافة جميع الأعباء أو القيمة التجارية الحقيقية
	العقود المتضمنة تنازل عن الأسهم وحصص الشركة	2.5%

المصدر: .p19 ,op cit "Les systèmes fiscaux algérien"

الفرع الثالث: حقوق الطابع

والمقصود هنا هو حقوق الطابع التي تتحملها المؤسسة لقاء بعض العمليات التي تقوم بها ومثال ذلك في حالة التسديد نقداً أو بالنسبة لقسيمة السيارات... إلخ.¹ وحدد المشرع قيمة رسم الطابع حسب الحال، أي حسب كل نوع من أنواع الطابع كما في الجدول التالي:

الجدول رقم (15): حقوق الطابع

المبالغ	تصنيف حقوق الطابع	
40 دج	ورق عادي	الطابع الحجمي
60 دج	ورق سجل	
20 دج	نصف ورقة عادية	
دينار (1 دج) عن كل قسط من (100 دج) أو جزء من القسط من (100 دج) دون أن يقل المبلغ المستحق عن 5 دج أو يفوق 2500 دج.	السندات بمختلف أنواعها	
20 دج	الوثائق التي هي بمثابة إيصال	
	الإيصالات التي تثبت إيداعاً نقدياً تم لدى مؤسسة أو شخص طبيعي	
0.50 دج عن كل 100 دج أو جزء من 100 دج	طابع الأوراق التجارية (السفتجة، سند الأمر، أوراق غير قابلة للتداول)	
4000 دج	طابع السجل التجاري	
تحدد التعريفة حسب نوع السيارة وسنة وضعها للسيير	قسيمة السيارات	

المصدر: "Les systèmes fiscaux algérien" op cit ,p19

¹ (يحي لخضر، مرجع سابق، ص 114.

خلاصة الفصل:

يندرج الإصلاح الجبائي الذي إنتهجه الجزائر منذ سنة 1992 في سياق مختلف التحولات التي عرفتھا الساحة الوطنية والدولية، حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى عرض هيكل النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاح والذي كان يتميز بنوع من التعقيد وعدم الإستقرار (تنوع الضرائب وإرتفاع معدلاتها)، وغير ملائم لمستجدات مرحلة الإصلاحات الإقتصادية التي عرفتھا البلاد في تلك الفترة، إضافة إلى إرتفاع حدة الغش والتهرب الضريبي بسبب وجود ثغرات في التشريع الضريبي. أما المبحث الثاني فتناولنا فيه الإصلاح الضريبي في الجزائر سنة 1992، دوافعه وأسبابه وأهدافه. وفي المبحث الثالث والأخير تطرقنا إلى الإصلاحات والتعديلات المتعلقة بالضرائب والرسوم وهذا ما نلمسه من خلال الخيارات المتاحة للمؤسسة بالخضوع أو عدم الخضوع لبعض الضرائب والأنظمة، بالإضافة إلى التعديلات التي عمد إليها المشرع مثل تخفيض نسبة الضريبة على أرباح الشركات من 30% إلى 25% وإلغاء الدفع الجزافي، إلا أن الملاحظ على هذا النظام أنه يشوبه بعض الغموض وعدم الإستقرار، وهذا ناتج عن عدم ثبات التشريعات الضريبية وتغييرها من سنة إلى أخرى.

الفصل التطبيقي

دراسة أثر الإصلاح الضريبي على إيرادات
ميزانية الدولة للفترة (2000-2012)

تمهيد:

يترتب على فرض الضرائب تحقيق الأهداف المسطرة، وذلك تبعا لسير الآليات الإقتصادية ولمعرفة ما مدى أثر إصلاحات النظام الضريبي الجزائري على إيرادات الميزانية العامة نحاول تحليل تطور الإيرادات الضريبية ومكانتها في الميزانية العامة للدولة، ونظرا للأهمية التي تحضى بها فعالية النظام الضريبي، كونها مؤشرا هاما يعتمد في الحكم على مدى نجاح أو فشل السياسة الضريبية لأي دولة؛ وما لهذه الأخيرة من دور في تحقيق أهداف السياسة المالية التي تشكل أداة فعالة لتقييم فعالية السياسة الإقتصادية، سنحاول التعرف على مدى فعالية إصلاحات النظام الضريبي الجزائري من خلال بعض المؤشرات الإقتصادية.

ومن خلال هذا الفصل سيتم عرض وتحليل الإيرادات الضريبية ومكانتها وتطورها في الميزانية العامة للدولة الجزائرية والتطرق إلى فعالية النظام الضريبي.

المبحث الأول: تطور الإيرادات الضريبية ومكانتها في تمويل الميزانية العامة للدولة (2000-2012)

حتى نبرز ونقيم مردودية النظام الضريبي الجزائري، إرتأينا عرض تطور الإيرادات الضريبية وبالضبط الجباية العادية التي عرفت بعض التحسن بعد الإصلاح الضريبي لسنة 1992، وكذلك الجباية البترولية التي تتميز بعدم الإستقرار والتذبذب والتي تخضع لهزات السوق العالمية من حيث الأسعار والطلب العالمي على المحروقات، وبالتالي يكون من السهل معالجة أهم الدوافع التي دفعت الدولة للقيام بإصلاح النظام الضريبي من أجل زيادة مردودية الجباية العادية، وجعلته الهدف الرئيسي للإصلاح.

المطلب الأول: تطور الإيرادات الضريبية في الميزانية العامة للدولة¹

تتمثل الإيرادات الضريبية في الجباية العادية والجباية البترولية.

1- تتكون الجباية العادية من الضرائب المباشرة التي تضم إيرادات الضرائب والرسوم التالية:

- الضرائب التي تستقطع من الدخل، والمتمثلة أساس في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

- حقوق التسجيل والطابع: بالنسبة للأولى فهي الضرائب المدفوعة للدولة لقاء عملية تسجيل العقود المختلفة، وخصوصا العقود الرسمية القضائية المتضمنة للقرارات النهائية للعقود الإدارية، وعقود نقل الملكية وحق الإنتفاع بالمنقولات، أو العقارات والتنازل عن حقوق الإيجار وحقوق التأسيس، وبالنسبة للثانية (حقوق الطابع)، فتتمثل في الرسوم المفروضة على التداول والمعاملات المدفوعة في شكل طوابع جبائية، أو الدمغة.

¹ (عمار ميلودي، أثر الإصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة: 1992-2010، مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العموم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، 2013-2014، ص 46.

الضرائب غير المباشرة (الضرائب على الإنفاق) وتضم الرسم على القيمة المضافة وعلى منتجات معينة، كالرسوم الثابتة والقيمية على إستهلاك منتجات الكحول مثلا، بالإضافة إلى الرسم الداخلي على الإستهلاك الخاص بمنتجات التبغ والكبريت، والرسوم الجمركية.

وقد حاولت الحكومة الجزائرية تطبيق نظام ضريبي مبسط من خلال إستبدال عدد من الضرائب وفرض ضرائب أخرى مثل الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الأرباح الموزعة (45%) والضريبة على الأرباح المعاد إستثمارها (20%)، وقد تم منح العديد من المزايا لتطوير وتوسيع الإستثمار ومختلف الصناعات.¹

- بالنسبة للجباية البترولية، فإنها تضم الإتاوات والضرائب على النتائج. وتلعب الجباية البترولية دورا هاما في إيرادات الموازنة العامة للدولة ومن ثم تغطية النفقات العامة، حيث يشكل هذا النوع من الجباية المصدر الأساسي للإيرادات العامة.

يمكن الإشارة إلى أن الجباية البترولية عرفت تزييدا مستمر من بداية التسعينات إلى غاية بداية الألفية الثالثة 2002 ماعدا التذبذب الذي لحق بها سنة 1993 وكذلك سنة 1998، حيث يتضح أن الإيرادات الجبائية البترولية خلال سنة 1990 بلغت 76.200 مليون دج، ثم إرتفعت إلى 161.500 مليون دج سنة 1991، ويعود ذلك إلى الطلب الكبير على الموارد البترولية بسبب حرب الخليج، وقد إستمرت في الزيادة لتصل إلى 564.765 مليون دج سنة 1997 أي بنسبة 60% من الإيرادات الإجمالية.

أما الإيرادات غير الضريبية فتشمل إيرادات أملاك الدولة (الدومين)، والتي تتمثل في حصيلة إستغلال أو تأجير، أو بيع أملاك الدولة كالاتاوات المحصلة من الشركات والأشخاص الذين يستغلون المناجم والمحاجر التي تعود ملكيتها لدولة، وأيضا المكافآت التي تحصل عليها الدولة من جراء تخصيص المباني العامة لمصالح البريد والاتصالات. والإيرادات المختلفة للميزانية كإيرادات بيع المجلات والمنشورات، وبض الرسوم التي تحصل عليها الدولة من المتاحف، والمناطق الأثرية. ويضاف إلى هذا الإيرادات الإستثنائية وتتمثل في مساهمة الدفع التي يقدمها البنك المركزي وحقوق الدخول، والهبات المقدمة من الخارج.

¹ (عمار ميلودي، مرجع سابق، ص 47).

ويمكن توضيح مكونات الجباية العادية من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (16): تطور هيكل الجباية العادية ما بعد الإصلاحات

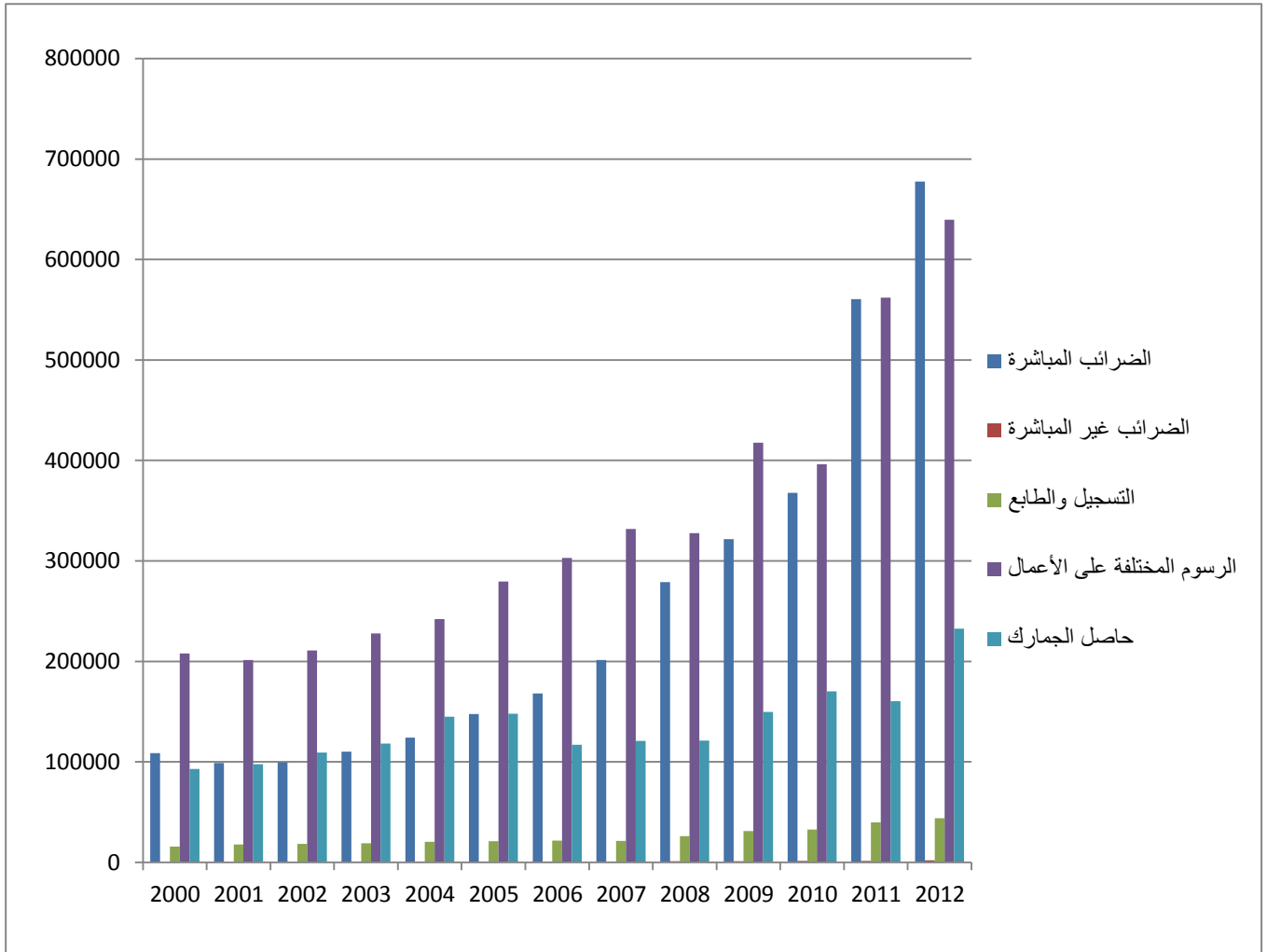
الوحدة: مليون دج

أنواع الضرائب والرسوم السنوات	الضرائب المباشرة	الضرائب غير المباشرة	التسجيل والطابع	الرسوم المختلفة على الأعمال	حاصل الجمارك
2000	108750	560	15670	207890	92970
2001	98900	600	17800	201410	97670
2002	99550	550	18500	210910	109340
2003	110150	700	19000	227700	118340
2004	124280	750	20500	241960	144810
2005	147460	800	21030	279660	147980
2006	168140	850	21610	303090	117080
2007	201313	900	21477	331673	120753
2008	278800	1000	26000	327700	121300
2009	321800	1000	31000	417600	149600
2010	367800	1500	32700	396200	170300
2011	560700	1500	39700	562200	160400
2012	677730	2000	43770	639670	232580

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على الجريدة الرسمية (الإيرادات المطبقة للسنوات محل الدراسة).

ويمكن توضيح الجدول في الشكل التالي:

الشكل رقم (02): تطور مكونات الجباية العادية للفترة (2000-2012).



الجدول رقم: (17): تطور مكونات الجباية العادية للفترة (2000-2012).

2011	2010	2009	2008	2007	2006	2005	2004	2003	2002	2001	2000	السنوات أنواع الضرائب والرسوم
3829.7	2820.0	2327.7	4003.6	2711.3	2714.0	2267.3	1485.3	1285.0	942.9	964.5	1169.6	الجباية البترولية
1529.4	1581.7	1917.0	1713.5	973.4	916.0	899.0	862.2	836.1	916.4	640.6	720.0	ميزانية الجباية البترولية
2300.3	1318.7	400.67	2288,1	1738.8	1798.0	1368.8	623.6	448.9	26.5	123.9	449.6	صندوق ضبط الإيرادات
1540.5	1309.4	173.4	983.6	706.0	745.5	664.0	683.8	562.9	493.9	444.4	373.0	الحصيلة الأولية
686.4	559.4	462.8	331.8	259.5	240.3	168.4	145.2	125.5	113.7	99.2	82.3	الضرائب المباشرة
380.3	239.3	180.4	151.9	122.7	95.0	82.8	74.9	59.9	51.6	44.7	34.3	الضرائب على الدخل الإجمالي صنف الأجور
54.8	58.3	48.5	42.11	35.9	26.9	22.8	21.2	19.9	19.1	18.0	15.7	IRG على الأصناف الأخرى
245.9	255.3	229.0	133.5	97.4	118.3	62.6	49.0	45.6	42.9	36.6	32.2	IBS الضريبة على أرباح الشركات

الجدول رقم: (17): تطور مكونات الجباية العادية للفترة (2000-2012).

5.4	6.8	4.8	4.5	3.5	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	الضرائب الأخرى المباشرة
48.0	39.8	36.0	33.9	28.1	23.5	19.6	19.6	19.3	19.0	17.0	16.2	حقوق التسجيل والطابع
20.6	17.8	15.6	14.5	13.2	10.8	9.1	7.5	6.6	6.3	4.9	4.0	حقوق التسجيل
27.3	22.1	20.3	19.4	14.9	12.7	10.5	12.1	12.7	12.7	12.2	12.2	الطابع
557.7	493.9	473.0	429.8	347.2	334.4	312.4	272.2	235.6	219.1	184.3	172.2	الرسوم على الأعمال 2
6.0	9.1	9.0	10.9	13.0	7.1	9.4	9.3	10.0	10.3	10.5	11.2	TVA على المنتجات البترولية
205.2	190.9	190.0	154.6	123.9	114.5	95.3	83.2	69.0	66.9	54.2	48.2	TVA على الواردات
293.8	252.1	235.1	221.9	170.5	137.6	135.1	117.8	93.3	79.5	61.7	56.9	TVA على الصادرات
43.1	36.7	35.3	37.4	34.7	34.4	33.8	30.0	32.6	32.5	25.7	25.0	TIC الرسم الداخلي على الإستهلاك
0.4	0.4	0.7	0.4	4.1	40.6	38.8	31.9	30.7	29.9	28.2	26.9	TPP الرسم على المنتجات البترولية
8.5	4.8	2.1	4.7	1.1	0.1	-	-	-	-	-	-	الرسوم الأخرى

1.5	1.3	1.1	1.2	0.9	1.0	0.8	0.7	0.7	0.7	0.4	0.5	الضرائب غير المباشرة
222.2	183.6	172.8	163.9	132.7	113.4	143.4	137.0	143.4	128.5	104.3	90.4	حقوق الجمارك
23.7	18.7	19.5	17.1	13.5	28.4	15.9	25.2	34.4	7.9	35.1	6.5	منتجات الدومين
9.1	12.7	8.3	5.9	4.9	4.6	4.3	3.9	3.9	4.1	4.1	4.9	المنتجات المختلفة للميزانية
5378.3	4129.4	3501.1	4987.2	3498.6	3459.5	2932.6	2089.6	1847.9	1435.9	1408.9	1542.6	المداخيل الإجمالية
3077.9	2811.1	3100.4	2699.0	1759.8	1661.5	1563.8	1466.0	1398.9	1409.4	1285.0	1093.0	العائدات الإجمالية خارج صندوق ضبط الإيرادات

المصدر: المديرية العامة للخزينة العمومية (DGT)

المطلب الثاني: تطور إيرادات الجباية البترولية (2000-2012)

يرتبط حجم الإيرادات العامة في ميزانية الدولة الجزائرية بحجم الجباية البترولية بشكل كبير والتي تتميز بعدم الإستقرار نتيجة التقلبات في أسعار البترول، وقد أبرزت أزمة 1986 حجم هذا الإرتباط، حيث أدى هذا الإنخفاض الكبير لحصيلة الجباية البترولية المقدر بحوالي 54% إلى إنخفاض الإيرادات العامة بنسبة 15%. فالجباية البترولية تمتاز بعدم الإستقرار وهذا ما أثبتته معطيات الفترة (2000-2012).

نلاحظ من الجدول السابق أن الجباية البترولية في سنة 2000 كانت تقدر ب 720 مليون دج، وهي حصيلة لا بأس بها مقارنة مع السنوات السابقة، وعرفت إنتعاشا إلى غاية سنة 2002 أين بلغت 916.4 مليون دج بنسبة نمو 25.19%، ويرجع هذا الإرتفاع إلى إعتقاد الدولة سعر مرجعي إستثنائي لبرميل النفط خاص بسنة 2002 ويساوي 22 دولار أمريكي، إضافة إلى التشجيعات والتحفيزات التي قامت بها الدولة في مشروع الشراكة مع الدول الأجنبية، ثم تراجعت الجباية البترولية لتصل إلى 836.1 مليون دج سنة 2003، وحينها بلغت نسبة نمو سلبية 8.7%، ويمكن تفسير هذا التراجع إلى إنخفاض أسعار تصدير المحروقات الغازية التي عانت من آثار تراجع أسعار النفط الخام.

وعرفت إيرادات الجباية البترولية تحسن إبتداء من سنة 2004، حيث بلغت 862.2 مليون دج بمعدل نمو 3.12%؛ حيث إرتفع سعر برميل النفط الخام في الأسواق العالمية من 38.63 دولار سنة 2004 إلى 54.33 دولار سنة 2005، وهذا الإرتفاع النسبي لأسعار النفط سمح للجزائر أن ترفع من إحتياجات الصرف بصفة معتبرة، وهذا ما يزيد من قوة مقاومة الإقتصاد الوطني إزاء الصدمات الخارجية، حيث بلغت 916 مليون دج سنة 2007، ثم شهدت إنخفاض طفيف سنة 2008 (الأزمة المالية العالمية)، ثم إزدادت ووصلت إلى 1628.5 مليون دج سنة 2009، و 1581.7 مليون دج سنة 2010، ويرجع

هذا التطور إلى إعتقاد الدولة سعر جبائي مرجعي لبرميل النفط الخام يساوي 37 دولار أمريكي المطبق من سنة 2000. لتتخفص بعدها في سنة 2011.

وفي الأخير ومن التحليل السابق يمكن إستخلاص النتائج التالية:

-رغم أهمية الجباية البترولية في تمويل خزينة الدولة ومن ثم الإقتصاد الوطني، فإنها تبقى موردا غير مستقر لإرتباطه بعدة عوامل خارجية منها:

* الأوضاع السياسية والإقتصادية الدولية، وكذلك الظروف الخارجية.

* النمو الإقتصادي والطلب العالمي على النفط.¹

¹) WWW.mfdgi.gov.dz/Date téléchargement le 07/05/2015.10H

الضرائب المباشرة:

-الضريبة على الدخل الإجمالي: إن العامل الأساسي الذي ساهم في تطور حجم الضرائب المباشرة هو الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور والمرتبات، حيث نلاحظ أنها بلغت سنة 2000 مبلغ 34.3 مليار، وهذا يعني أن حصيلتها منخفضة مقارنة بالسنوات السابقة؛ ويرجع هذا الانخفاض إلى زيادة التهرب الضريبي، ثم بدأت في التحسن ابتداء من سنة 2001، أين إنتقلت من 44.7 مليار دج إلى مبلغ 122.7 مليار دج سنة 2007، وفي سنة 2008، بلغت 151.9 مليار دج، أما في سنة 2009 فقد بلغت 180.4 مليار دج، ويرجع هذا التحسن في المردودية إلى تطبيق نظام الإقتطاع من المصدر والتعديلات التي طرأت على الضرائب، أما تطور الضريبة على الدخل الإجمالي (الدخول العقارية، الدخول الإستثمارية...) لم يكن له الأثر الإيجابي من حيث المردودية.

ويرجع هذا النمو الضعيف في مردوديتها إلى الأسباب التالية:

-الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة تصريحية، مما يجعل التصريحات المقدمة من طرف المكلفين لا تعبر في أغلب الأحيان عن حقيقة الأوعية الضريبية، وبالتالي ضعف مردوديتها.

-فيما يخص المداخل الرأسمالية المنقولة، لم يكن لها الأثر الإيجابي من حيث المردودية المالية، وهذا لغياب سوق مالي بآتم معنى الكلمة.

-الضريبة على أرباح الشركات: لقد عرفت هذه الأخيرة تذبذبا في حصيلتها، فقد عرفت نموا ابتداء من سنة 2000 أين بلغت 32.2 مليار دج، ومبلغ 36.6 مليار دج سنة 2001، إلى مبلغ 42.9 مليار دج سنة 2002، وإلى مبلغ 45.6 مليار دج سنة 2003، وبلغت 62.6 مليار دج سنة 2005، أما في سنة 2006 بلغت 118.3 مليار دج، ثم إنخفضت سنة 2007 أين بلغت 97.4 مليار دج، ثم إرتفعت مردوديتها في السنتين على التوالي 2008، 2009، أين بلغت 133.5، 229.0 مليار دج، وهذا نظرا لما عرفتته بعض

المؤسسات العمومية من نمو أو على الأقل إستقرارا ماليا يسمح لها بالوفاء بالتزاماتها الجبائية، كما أن القطاع الخاص أخذ يتهيكّل، خاصة بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مما سمح له بتحقيق فوائض إقتصادية ومالية مكنته من الوفاء بالتزاماته الجبائية.

*** حقوق التسجيل والطابع:** بلغت حقوق التسجيل والطابع 16.2 مليار دج سنة 2000، ثم عرفت تطورا في السنوات المقبلة إلى أن وصلت 19 مليار دج سنة 2002، و 23.5 مليار دج سنة 2006، إلى أن وصلت مبلغ 36 مليار دج سنة 2009، ثم إرتفعت إلى 48 مليار دج سنة 2011، لكن تبقى هذه المردودية ضعيفة نوعا ما.

*** الرسوم على رقم الأعمال:** تمثل الرسوم على رقم الأعمال أكبر حصة من حصيلة الجباية العادية.

-**الضريبة على القيمة المضافة على المنتجات البترولية:** بلغت 11.2 مليار دج سنة 2000، ثم عرفت إنخفاض في الفترة من 2001 - 2006 حيث بلغت 7.1 مليار دج، ثم شهدت تطورا في سنة 2007 أين وصلت إلى 13.0 مليار دج، ثم عادت إلى الإنخفاض في السنوات 2009، 2011، 2010.

-**الرسم على القيمة المضافة على الإستيراد:** شهدت تطورا إيجابيا في مردوديتها خلال الفترة محل الدراسة، حيث إنتقلت من 56.9 مليار دج سنة 2000، لتصل إلى 117.8 سنة 2004، و 170.5 مليار دج سنة 2007، أما في سنة 2009 فقد بلغت 235.1 مليار دج، لتصل إلى 293.8 مليار دج سنة 2011.

وعلى الرغم من تطور حصيلتها، فإن تطور مردوديتها المالية كانت ضعيفة، ولعل أهم الأسباب في ذلك ترجع إلى التغيرات التي عرفتتها هذه الضريبة من حيث النسب، وإستعداد الجزائر للإنضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة.

-الرسوم الأخرى على رقم الأعمال (الرسم الداخلي على الإستهلاك والرسم على المنتجات البترولية):

-الرسم الداخلي على الإستهلاك: لقد عرف نمو إيجابيا خلال كل فترة الدراسة ، حيث بلغ سنة 2000 مبلغ 25.0 مليار دج، ووصل إلى 34.7 مليار دج سنة 2007، ثم تراجع بـ 37.4 مليار دج سنة 2008، ثم في السنوات 2009 و 2010، ثم إرتفع إلى 43.1 مليار دج سنة 2011.

-الرسم على المنتجات البترولية: عرف هذا الرسم تطورا ملحوظا من السنة 2000 بـ 26.9 مليار دج إلى غاية السنة 2006 بمبلغ 40.6 مليار دج، ثم عرف تدهورا في باقي السنوات ليصل إلى 0.4 مليار دج سنتي 2010، 2011.

* الضرائب غير المباشرة: لقد عرفت إنخفاضا محسوسا في مردوديتها، حيث إنتقلت من 0.5 مليار دج سنة 2000، لتصل إلى 1.0 مليار دج سنة 2006، ثم 0.9 مليار دج سنة 2007، ثم شهدت بعض التذبذب في حصيلتها في باقي سنوات فترة الدراسة، لتصل إلى 1.5 مليار دج سنة 2011.

* حقوق الجمارك: لقد شهدت تطورا وتحسنا في الفترة من 2000-2005، أين إنتقلت من 90.4 مليار دج إلى 143.4 مليار دج، ثم تراجعت إلى 137.0 مليار دج سنة 2004، وبلغت 143.4 مليار دج سنة 2005، ثم إنخفضت إلى 113.4 مليار دج سنة 2006، ثم عادت إلى التحسن في السنوات الأخيرة ويرجع هذا للتحسن الجلي للتجارة الخارجية.

المطلب الثالث: دراسة مساهمة كل من الجباية العادية والجباية البترولية في تمويل ميزانية الدولة¹

تشمل الإيرادات الضريبية في الميزانية العامة للدولة كل من الجباية العادية والجباية البترولية؛ وقد شهدت هذه المكونات تطورات ملحوظة خلال فترة الدراسة، خاصة بعد الجهود المبذولة من طرف الدولة من أجل التحسين في قيمة هذه الإيرادات من خلال جعل النظام الضريبي أكثر بساطة.

وهذا ما يبينه تطور مساهمة كل من هذين المصدرين في الجدول التالي:

الجدول رقم (18): مساهمة الجباية العادية والجباية البترولية في تمويل الميزانية العامة للدولة للفترة (2000-2012)
الوحدة: مليون دج

¹ (ميلودي عمار، مرجع سابق، ص 50.

البيان السنوات	الجبائية العادية (1)	الجبائية البتروولية (2)	مجموع الجبائية العامة (3)	مجموع الإيرادات الأخرى غير الجبائية (4)	مجموع الإيرادات العامة (5)	نسبة الجبائية العادية إلى مجموع الجبائية 3/1%	نسبة الجبائية البتروولية إلى مجموع الجبائية 3/2%	نسبة الجبائية العادية إلى مجموع الإيرادات العامة 5/1%	نسبة الجبائية البتروولية إلى مجموع الإيرادات العامة 5/2%
2000	425840	524000	949840	79000	1028840	44.83	55.17	41.39	50.93
2001	411380	732000	1143380	91000	1234380	35.98	64.02	33.33	59.30
2002	438850	916400	1355250	102500	1457750	32.38	67.62	30.10	62.86
2003	475890	836060	1311950	139500	1451450	36.27	63.73	32.79	57.60
2004	532300	862200	1394500	133500	1528000	38.17	61.83	34.84	56.43
2005	596930	899000	1495930	139900	1635830	39.90	60.10	36.49	54.96
2006	610770	916000	1526770	141150	1667920	40.00	60.00	36.62	54.92
2007	676116	973000	1649116	153500	1802616	41.00	59.00	37.51	53.98
2008	754800	970200	1725000	199000	1924000	43.76	56.24	39.23	50.43
2009	921000	1628500	2549500	237100	2786600	36.12	63.88	33.05	58.44
2010	1068500	1835800	2904300	177200	3081500	36.79	63.21	34.67	59.57
2011	1324500	1472400	2796900	38157500	2992400	47.35	52.64	44.26	49.20
2012	1595750	1561600	3157350	298300	3455650	50.54	49.45	46.17	45.18

المصدر: إحصائيات بالإعتماد على الجريدة الرسمية (الإيرادات النهائية المطبقة على ميزانية الدولة للسنوات محل الدراسة).

من خلال الجدول السابق نلاحظ ما يلي:

أن نسبة مساهمة الجباية العادية في إيرادات الميزانية العامة قد بلغت **41.39%** سنة **2000**، ثم بدأت في الانخفاض فبلغت سنة **2002** نسبة **30.10%**، إلا أن مساهمتها في تمويل الميزانية بقيت ضعيفة نوعا ما وتتطور بمعدلات ضعيفة نسبيا؛ إلا أن وصلت سنة **2012** بنسبة **46.17%**.

مساهمة الجباية البترولية كانت كبيرة جدا؛ وبمتوسط **55%** طول الفترة (2000-2012) على عكس الجباية العادية التي بقيت مساهمتها متواضعة.

وهذا ما يعكس أن الإصلاحات الأخيرة لم يكن لها أثر بالغ في تحسين مردودية الجباية العادية، وبشكل أفضل يسمح بجعلها المورد الرئيسي في تمويل الميزانية العامة للدولة بدل الإعتماد على مورد الجباية البترولية التي تتميز بعد الثبات والإستقرار.

المبحث الثاني: دراسة النفقات العامة في إطار الميزانية العامة

إن دراسة النفقات العامة في الجزائر يسלט الضوء عن طبيعة دور الدولة في القيام بوظائف التنمية الإقتصادية والإجتماعية في إطار الميزانية العامة للدولة.

المطلب الأول: تحليل تطور النفقات العامة في الجزائر (2000-2009)¹

لقد عرفت النفقات العامة تطورا ملحوظا خلال الفترة (2000-2009) حسب الإحصائيات المتوفرة، وهذا ما يعكس تطور دور الدولة في مختلف المجالات وإسهاماتها في تحقيق التنمية.

¹ (بن عزة محمد، "ترشيد سياسة الإنفاق العام بإتباع منهج الإنضباط بالأهداف"، مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، 2009-2010، ص 124.

-تحليل تطور النفقات العامة حسب طبيعتها (نفقات التشغيل والتجهيز)

الجدول رقم (19): تطور نفقات التشغيل والتجهيز خلال الفترة (2000-2009).

الوحدة: مليون دج

السنوات	ميزانية التشغيل	نسبة زيادة ميزانية التشغيل	نسبة نفقات التشغيل من PIB	ميزانية التجهيز	نسبة ميزانية التجهيز	نسبة نفقات التجهيز من PIB
2000	656200	10.5	21	321900	72.2	7.9
2001	963600	12.5	22.7	357400	11.0	8.4
2002	1097700	13.9	24.6	452900	26.7	10.2
2003	1199000	9.20	22.8	553600	22.2	10.5
2004	1179380	-01.6	19.2	698400	26.1	11.4
2005	1200000	01.7	15.9	57000	07.3	9.9
2006	1283447	06.9	15.2	1347988	79.7	15.9
2007	1574943	12.7	16.7	2048815	51.9	21.83
2008	2017969.2	28.1	18.2	2304892.5	12.4	20.8 -
2009	2593741.5	28.5	-	2597717	12.7	-

المصدر: بن عزة محمد، مرجع سابق، ص 128.

أولا تحليل تطور نفقات التشغيل (2000-2009):¹

باعتبار أن نفقات التشغيل كما سبق و أن أشرنا هي تلك النفقات التي تخصص للسير العادي والمستمر لنشاط الدولة ومصالحها المختلفة، بحيث تشمل نفقات المستخدمين والموظفين، فمن خلال هذا الجدول نلاحظ تزايد كبير لهذا النوع من النفقات وفرق كبير بينها وبين نفقات التجهيز.

وخلال فترة الدراسة ما بين 2000-2004، تواصلت نفقات التشغيل في الإرتفاع ولكن بوتيرة أقل تسارعا، نظرا لإعطاء الأولوية لنفقات التجهيز وذلك راجع لتطبيق مشروع الإنعاش الإقتصادي. فارتفعت من 656.2 مليار دج سنة 2000، إلى 963.6 مليار دج سنة 2001 (22.7% من PIB)، ثم إلى 109.7 مليار دج سنة 2002 (26.4% من PIB)؛ بسبب إرتفاع تسديد نفقات فوائد الدين العمومي، لتصل إلى 1199 مليار دج سنة 2003، بحيث شهدت هذه الفترة مراجعة للأجور والتحويلات ومنح المجاهدين والمنح العائلية ورفع مختلف الإعانات. بالإضافة إلى فتح مناصب شغل جديدة، وبالتالي يدي مستوى البطالة حيث إنخفضت من 23% سنة 2003 إلى 17.7% سنة 2004 بعدما كانت 29% سنة 1999، حيث تم إنشاء 728500 منصب شغل من سنة 2000-2004 منها 477500 منصب دائم بنسبة 63% و 271000 منصب شغل مؤقت بنسبة 37%.

أما خلال الفترة 2005-2009 فقد عرفت كذلك إرتفاع الأجر القاعدي إلى 12000 دج في 2007/01/01 بعدما كان 10000 دج في 2004/01/01، وتطور المنح الإجتماعية من خلال إرتفاع نفقات المستخدمين التي تمثل ثاني أهم بند في نفقات التشغيل بعد التحويلات الجارية بنسبة 16.6% مقابل 6.9% في سنة 2005 و 7% في سنة 2006،

¹ (بن عزة محمد، مرجع سابق، ص،ص 129-130.

كما إرتفعت منح المجاهدين ب 13.7 % والمصالح الإدارية والمستشفيات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري بنسبة 12.9%.

ثانيا: تحليل نفقات التجهيز (2000-2009):

تعتبر نفقات التجهيز هي مختلف الإعتمادات التي تفتح في قانون المالية وتخصص للقطاعات الإقتصادية للدولة، وذلك من أجل تجهيز هذه القطاعات بوسائل الإنتاج للوصول إلى تحقيق تنمية شاملة في الوطن.

فقد عرف هذا النوع هو الآخر تطورا ملحوظا خلال فترة الدراسة.

خلال الفترة 2000-2009 فقد عرفت نفقات التجهيز إرتفاعا متزايدا حيث إرتفعت من 321.9 مليار دج سنة 2000، إلى 357.4 مليار دج سنة 2001 (8.4 % من PIB)، وتضاعف ما بين سنة 2000 و 2004 حيث إنتقلت من 321.9 مليار دج إلى 698.4 مليار دج، وذلك راجع لشرع الجزائر في تطبيق مشروع الإنعاش الإقتصادي وبالتالي تكثيف مشاريع البنية التحتية وإنتهاج سياسة إنفاقية توسعية تهدف إلى تنشيط الطلب الكلي من خلال تحفيز المشاريع الإستثمارية العمومية الكبرى.¹

المطلب الثاني: الأساليب المساعدة على ترشيد النفقات في الجزائر

أولا: ترشيد النفقات العامة²

يشير ترشيد الإنفاق العام إلى "العمل على زيادة فعالية الإنفاق بالقدر الذي يمكن معه زيادة قدرة الإقتصاد القومي على تمويل ومواجهة إلتزاماته الداخلية والخارجية مع القضاء على

¹ (بن عزة محمد، نفس المرجع، ص 130.

² (بلعاطل عياش، نوي سميحة، تقييم آثار برامج الإستثمارات العامة وانعكاساتها على التشغيل والإستثمار والنمو الإقتصادي خلال الفترة (2001-2014)، أبحاث المؤتمر الدولي حول آليات ترشيد الإنفاق العام من أجل تحقيق التنمية البشرية المستدامة في الجزائر (2001-2014)، يومي 11/12 مارس 2013، جامعة سطيف، الجزائر، ص5.

مصدر التبريد إلى أدنى حد ممكن. لذا فإن ترشيد الإنفاق العام لا يقصد به ضغطه ولكن يقصد به الحصول على إنتاجية عامة ممكنة بأقل قدر ممكن من الإنفاق والإسراف.."

كما يمكن أن يعني الإنفاق العام " تحقيق أكبر نفع للمجتمع عن طريق رفع كفاءة هذا الإنفاق إلى أعلى درجة ممكنة والقضاء على أوجه الإسراف والتبذير؛ ومحاولة تحقيق التوازن بين النفقات العامة وأقصى ما يمكن تدبيره من الموارد العادية للدولة".

ثانياً: الأساليب المساعدة على ترشيد النفقات¹:

تعتبر النفقات عنصراً مهماً لتحقيق أهداف الدولة الإقتصادية والإجتماعية وحتى السياسية؛ لذلك يجب إستعمالها بشكل عقلاني، وباعتبارها مورداً هاماً للدولة يخشى من تبذيره وسوء إستعماله، ولترشيد النفقات يجب العمل وفق مبادئ أهمها:

أولاً: من حيث أفراد المجتمع:

لا بد أن تكون السلع والخدمات لكل مجتمع ما كافية، لتلبية حاجيات الأفراد المناسبة لأذواقهم وعاداتهم وتقاليدهم، ولهذا السبب يجب مراعاة السكان من حيث:

1- الكثافة السكانية: يجب أن يكون هناك إرتباط بين زيادة الطلب وحجم الإنتاج من السلعة أو الخدمة الكافي لإشباع حاجات جميع أفراد المجتمع.

- أعمار السكان:

يجب أن يكون هناك تناسب بين نوعية السلع والخدمات وبين عدد الشيوخ أو الشباب أو الأطفال في المجتمع، وإلا سوف يحدث تضارب حيث نجد السلع اللازمة تفيض عن حاجة المجتمع بينما نجد الأخرى في ندرة تامة وبالتالي يؤدي إلى ضياع في النفقات بالدرجة الأولى، ونقص في إشباع حاجات المجتمع بالدرجة الثانية.

¹ (بصديق محمد، نفس المرجع، ص، ص 121-122).

3- نوعية السكان:

لكي يكون هناك تناسق بين السلع المنتجة والخدمات وبين حاجات المجتمع بمختلف أنواعه، لا بد على الجماعات المحلية أن تقوم بدراسة حول المجتمع المحلي.

4- دخل أفراد المجتمع:

من الضروري أن تتناسب أسعار السلع والخدمات مع دخل الأفراد بصفة عامة والطبقة الفقيرة بصفة خاصة، كما يجب على الجماعات المحلية والحكومية أن تقوم بتوجيه المنتجات المجانية والمنتجات التي تباع بأقل من سعر تكلفتها إلى الطبقة المراد مساعدتها.

ثانياً: من حيث الخدمة أو السلعة نفسها

1- لا يمكن إستيراد سلع أو خدمات من الخارج لا تشبع حاجات أفراد المجتمع؛ لأن ذلك يسيء إلى إستخدام المال العام.

2- يجب أن يكون إنتاج السلع وتقديم الخدمات يتماشى مع عادات وتقاليد المجتمع مع مراعاة تغييرها في كل زمان ومكان.

3- عدم وجود مساوئ أو عيوب في السلع والخدمات المقدمة لإشباع حاجات أفراد المجتمع.

ثالثاً: من حيث التخطيط:

بعد القيام بكافة الإجراءات اللازمة لدراسة ثقافة وكثافة السكان، يجب وضع تخطيط محكم ودقيق يشمل نوعية وكمية وتكاليف الحاجات التي تشبع أفراد المجتمع على المدى الطويل ولتحقيق ذلك يجب ما يلي:

- 1-لابد من دراسة الجدوى الإقتصادية لأي مشروع، وذلك للتقليل من زيادة بعض التكاليف التي قد تتجم عن إنخفاض قيمة النقود أو التضخم.
- 2-يجب أن لا يكون تغيير المشاريع مرتبط بتغيير الأشخاص.

رابعا: من حيث الموظفين:

بالنسبة للموظفين الذين لا يملكون الخبرة اللازمة التي تؤهلهم لأداء مهامهم في كيفية تسيير صرف النفقات ولهم مرتبات منخفضة غير كافية لتلبية حاجاتهم الإجتماعية؛ فلهذه الأسباب يجب القيام بما يلي:

- 1-لابد من تدريب الموظفين القائمين بصرف النفقات بصفة دورية لرفع كفاءاتهم المهنية.
- 2-توظيف ذوو الإختصاص و الكفاءات في الأماكن المناسبة.¹

المبحث الثالث:فعالية النظام الضريبي وأهم تحدياته

يهدف المنظم في مختلف الميادين سواءا على المستوى الكلي أو الجزئي، إلى مراعاة مؤثر الفعالية من خلال العمل على إنجاح النظام المطبق، وتعتبر الأهداف التشغيلية عن الناتج النهائي الذي يرتبط بالسياسات التي تتبعها الدولة، أي ما تحاول الدولة تحقيقه في الواقع العملي، وحسب متغيرات البيئة الداخلية والخارجية المحيطة بها. ولكن بغية تحقيق هذه الأهداف يتعرض النظام الضريبي إلى عدة تحيات تقف أمامه من أجل تطبيق أفضل لهذا النظام.

¹ (بصديق محمد، نفس المرجع، ص122.

المطلب الأول: مؤشرات قياس فعالية النظام الضريبي¹

يمكن تعريف فعالية النظام الضريبي بمدى قدرته على تحقيق أهدافه المالية والإقتصادية والإجتماعية بشكل متوازن. ويتعين على المشرع أثناء فرض الضريبة مراعاة مصلحة الدولة، مصلحة الممول، مصلحة المجتمع.

وتقاس فعالية النظام الضريبي بالطرق التالية:

* تقاس الفعالية بناء على مدى تحقيق الأهداف التي تم الإعلان عنها من قبل وبالتالي تقاس الفعالية بقدرتها على الإتيان بأهدافه المرحلية.

* تقاس الفعالية بقدرته على توفير إحتياجاته المادية والبشرية والمالية.

* تقاس الفعالية بمقارنة الحصيلة التقديرية مع الحصيلة الفعلية للإقتطاعات الضريبية وبالتالي الفعالية المالية للضريبة وتساوي حصيلة الإقتطاعات الضريبية الفعلية /حصيلة الإقتطاعات التقديرية. فتكون الفعالية جيدة كلما زاد حاصل القسمة عن الواحد (1) والعكس صحيح.

كما يقترح الإقتصادي "ثانزي" ثمانية إختبارات تشخيصية للمساعدة على إكتشاف مدى جودة وفعالية النظام الضريبي وهي:

1. مؤشر التركيز: هل يأتي الجزء الكبير من إجمالي الإيرادات الضريبية من عدد ضئيل نسبيا من الضرائب والمعدلات الضريبية ؟

2. مؤشر التشتت: هل هناك ضرائب مزعجة أو قليلة الإيراد ؟ وما عددها إن وجدت ؟

3. مؤشر التأكد: هل الأوعية الضريبية الفعلية أقرب ما يمكن إلى الأوعية الممكنة ؟

¹ (كمال رزيق، بوعلام رحمون، تقييم السياسة الجبائية في الجزائر"، مداخلة، جامعة البليدة، ص3.

4. مؤشر تأخر التحصيل: هل تدفع المستحقات الضريبية من جانب المكلفين بالضريبة دون تأخير وبالقرب من مواعيد الدفع الواجبة ؟

5. مؤشر التحديد: هل يعتمد النظام الجبائي على أقل عدد ممكن من الضرائب ذات المعدلات المحددة ؟

6. مؤشر الموضوعية: هل تجبى معظم الضرائب على أوعية مقاسة بموضوعية ؟

7. مؤشر التنفيذ: هل النظام الجبائي منفذ بالكامل وبفعالية ؟

8. مؤشر تكلفة التحصيل: هل تكلفة تحصيل الضرائب على المالية العامة أقل ما يمكن ؟

ويرى "فيتو تانزي" أنه لو كانت الإجابات على كل هذه الأسئلة بالإيجاب في وقت واحد فإن ذلك يدل على أن النظام الجبائي المعني عالي الجودة.¹

* تقاس الفعالية بقدرته على توفير إحتياجاته المادية والبشرية والمالية.

* تقاس الفعالية بمقارنة الحصيلة التقديرية مع الحصيلة الفعلية للإقتطاعات الضريبية وبالتالي الفعالية المالية للضريبة وتساوي حصيلة الإقتطاعات الضريبية الفعلية /حصيلة الإقتطاعات التقديرية. فتكون الفعالية جيدة كلما زاد حاصل القسمة عن الواحد (1) والعكس صحيح.

كما يقترح الإقتصادي "تانزي" ثمانية إختبارات تشخيصية للمساعدة على إكتشاف مدى جودة وفعالية النظام الضريبي وهي:

1. مؤشر التركيز: هل يأتي الجزء الكبير من إجمالي الإيرادات الضريبية من عدد ضئيل نسبيا من الضرائب والمعدلات الضريبية ؟

2. مؤشر التشتت: هل هناك ضرائب مزعجة أو قليلة الإيراد ؟ وما عددها إن وجدت ؟

¹ (كمال رزيق، مرجع سابق، ص، ص3-4.

3. مؤشر التأكد: هل الأوعية الضريبية الفعلية أقرب ما يمكن إلى الأوعية الممكنة ؟
4. مؤشر تأخر التحصيل: هل تدفع المستحقات الضريبية من جانب المكلفين بالضريبة دون تأخير وبالقرب من مواعيد الدفع الواجبة ؟
5. مؤشر التحديد: هل يعتمد النظام الجبائي على أقل عدد ممكن من الضرائب ذات المعدلات المحددة ؟
6. مؤشر الموضوعية: هل تجبى معظم الضرائب على أوعية مقاسة بموضوعية ؟
7. مؤشر التنفيذ: هل النظام الجبائي منفذ بالكامل وفعالية ؟
8. مؤشر تكلفة التحصيل: هل تكلفة تحصيل الضرائب على المالية العامة أقل ما يمكن ؟
- ويرى "فيتو تانزي" أنه لو كانت الإجابات على كل هذه الأسئلة بالإيجاب في وقت واحد فإن ذلك يدل على أن النظام الجبائي المعني عالي الجودة.¹

¹ (كمال رزيق، مرجع سابق، ص، ص3-4.

المطلب الثاني: التحديات الضريبية الراهنة¹

في ظل المعطيات الدولية الجديدة، تضاعفت التحديات الضريبية الدولية منها الإزدواج الضريبي الدولي الناتج عن تداخل الإختصاصات الضريبية فيما بين الدول؛ وتمسك كل دولة بسيادتها الضريبية بالإضافة إلى ظاهرة التهرب الضريبي الذي صار أداة تستنزف بها الإيرادات الضريبية للدول الواقعة تحت تأثيرها كما ستكون للمنافسة الضريبية التي قد تحصل بين مجموعة من الدول، خاصة إذا كانت منتمية إلى نفس التكتل الإقتصادي.

أولاً: الإزدواج الضريبي²

لما كان كتاب المالية العامة لا يتفقون على تعريف محدد لظاهرة الإزدواج الضريبي، فإن معظمهم يعرفونه بأنه: "خضوع المال نفسه لأكثر من مرة لضريبة من نفس النوع ونفس الشخص في نفس المدة".

ثانياً: الغش والتهرب الضريبي³

إن الإقتصاد الجزائري كغيره من الإقتصاديات المتقدمة والنامية أيضاً، يعاني من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي.

إن الغش الضريبي هو عبارة عن حالة خاصة من التهرب، ويتضمن مخالفة لأحكام القوانين والأنظمة، لذلك يطلق عليه أحيانا التهرب غير المشروع.

فالغش الضريبي عبارة عن عمل مضاد للقانون بل يمثل مخالفة منصوص عليها قانوناً؛ فالغش الضريبي يكمن أساساً في إكتتاب تصريح ناقص والإخفاء المادي والقانوني لعمليات خاطئة قصد إنقاص الضريبة المستحقة أو الإستفادة من إمتيازات جبائية غير مستحقة.

¹ (ميلودي عمار، مرجع سابق، ص 80.

² (شريف محمد، مرجع سابق، ص 50.

³ (قليل نسيم، " السياسة الجبائية والإصلاحات في الجزائر"، مداخلة، ص 11.

أما التهرب الضريبي فهو عمل مشروع في إطار القانون يتمثل في الإستخدام الفعلي لتقنيات قانونية أو إستغلال الثغرات والنصوص القانونية الغير دقيقة الصياغة.

إن أسبابا عديدة تدفع المكلفين إلى ممارسة الغش والتهرب الضريبيين، أولها هو رفض المكلفين لمبدأ الضريبة؛ فتعرض الشعب الجزائري للضغوطات الإستعمارية والتعسفية؛ طبع في نفسياتهم صورة سيئة عن الضريبة فهو يرى أن الضرائب هي من إحدى السياسات الإستعمارية.

أما السبب الثاني الذي يدفعه على ذلك هو سوء إستعمال الموارد الضريبية من طرف الدولة؛ فهو يرى أن السلطة مبذرة لأموال الشعب وهي تستخدم هذه الأموال غالبا بطريقة لا تعود بالنفع على المجتمع؛ إضافة إلى ذلك فإن الجهاز الإداري الجزائري يحتوي على عدد لا بأس به من العاملين الغير نزهاء خاصة على مستوى الإدارة الجبائية حيث أن بعضهم إستغلوا مناصبهم لتشجيع إنتشار الغش وأيضا لممارسة الضغط والإبتزاز.

ومن الدوافع الأخرى التي تدفع المكلف إلى الغش والتهرب الضريبيين هو إنتشار من جهة فئة معينة من المختلسين الذين لا يحترمون القانون بغض النظر عن طبيعته، سواءا كان عادلا أو غير عادل، فهم يمارسون الغش بحثا عن الإغتناء، ومن جهة أخرى هناك فئة من المكلفين ينتابهم شعور بنقل العبء والضغط الضريبي فيشع القول أن من يدفع الضرائب بصفة كاملة ويطبق أحكام القانون بصفة منتظمة، يكون من الصعب عليه الإستمرار في نشاطه ويدفعه إلى التهرب وإتباع طرق ملتوية في التعامل الجبائي.¹

¹ (قليل نسيمه، مرجع سابق، ص 11.

خلاصة الفصل الرابع:

من خلال عرض دراسة تطور الإيرادات الضريبية ومكانتها في تمويل ميزانية الدولة وبعد تحليل الإحصائيات للسنوات محل الدراسة تبين لنا ما يلي:

هناك تحسن مستمر في إيرادات الجباية العادية أي أن هناك أثر إيجابي للإصلاح الضريبي من ناحية زيادة المردودية المالية.

من خلال دراستنا لتطور الإيرادات الضريبية نلاحظ أن الجباية البترولية مازالت تحتفظ بالصدارة وبنسبة 50% من إجمالي إيرادات الميزانية العامة لدولة.

أن إصلاح النظام الضريبي الجزائري جاء نتيجة الأوضاع الإقتصادية والظروف السياسية التي كانت تعاني منها الجزائر، ولم يصل المستوى المرغوب وهو إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

فعالية الإصلاح الضريبي غير كافية لأنه لم يستطع تحقيق كافة الأهداف الإستراتيجية وأهمها زيادة الحصيلة الضريبية للجباية العادية وجعلها المورد الرئيسي بدل الجباية البترولية.

هناك تحديات ضريبية عديدة تواجه النظام الضريبي أبرزها الغش والتهرب الضريبي،

فهذين الأخيرين يمثلان مبالغ كبيرة من نسبة الحصيلة الضريبية إن أمكن الحد أو التقليل منهما.

خاتمة

حاولنا من خلال دراستنا لموضوع أثر الإصلاح الضريبي على إيرادات ميزانية الدولة للفترة (2000-2012) معالجة الإشكالية التي مفادها ما مدى أثر الإصلاح الضريبي الذي إنتهجه الجزائر في تمويل ميزانية الدولة وهذا من خلال الفصول الأربعة لهذه المذكرة وإنطلاقا من الفرضيات الأساسية وباستخدام المناهج المشار إليها سابقا.

حيث تشكل الضرائب في العصور الحديثة أهم مصادر الإيرادات في الميزانية العامة للحكومات؛ والتي غالبا ما تخصص لتغطية أوجه الإنفاق المتزايدة، والوفاء بمقتضيات السياسة المالية الحكومية في المجالات الاقتصادية والاجتماعية، وهي تعبر عن أحد المعالم المستترة لسيادة الدولة، حيث أنها تتميز بميزة الجبر في الإخضاع أو التحصيل، وهنا تبرز أهمية الضريبة الاقتصادية والسياسية إضافة إلى أهميتها الاجتماعية والسياسية.

نخلص مما سبق أن مفهوم الموازنة قد تطور مع تطور الدولة وتعدد وظائفها؛ فهو لم يعد يقتصر على إقامة معادلة متعادلة بين النفقات اللازمة لتسيير مصالح الدولة من جهة، وبين الإيرادات الضريبية من جهة أخرى، وإنما أصبح له علاقة بالجانب الاقتصادي، ومن ثم لم يقتصر على التوازن الحسابي بل تعداه إلى توازن أكبر.

ومن خلال دراستنا لهذا الفصل المتعلق بالنفقات و الإيرادات ضمن الموازنة العمومية إتضح لنا أن الموازنة العمومية تعتبر محورا هاما في علم المالية، وهي عبارة عن تقرير حكومي حول ما ستفقه الدولة وما تتوقع أن تحصل عليه خلال السنة المقبلة ؛ فهي أداة تخطيط وتوقع؛ وبالتالي فهي تعكس دور الدولة في التنمية الاقتصادية، ويتطور هذا الأخير تطور مفهوم النفقات والإيرادات ودورهما في شتى ميادين الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية... إلخ.

توصلنا أن الموازنة العمومية في الجزائر يتم تبويبها إلى قسمين: نفقات التسيير ونفقات التجهيز، وذلك يعود للفرقة بين طبيعة النفقات، حيث تجمع النفقات المتشابهة والمتجانسة

من حيث طبيعتها والدور الذي تقوم به، والأثر الذي تنتجه والأهداف التي ترمي إلى تحقيقها الدولة حسب كل نوع من أنواع النفقات.

ويندرج الإصلاح الضريبي الذي إنتهجه الجزائر منذ سنة 1992 في سياق مختلف التحولات التي عرفتھا الساحة الوطنية والدولية، حيث تناولنا في الفصل الثالث عرض لهيكل النظام الضريبي الجزائري قبل وبعد الإصلاح والذي كان يتميز بنوع من التعقيد وعدم الإستقرار (تنوع الضرائب وإرتفاع معدلاتها)، وغير ملائم لمستجدات مرحلة الإصلاحات الإقتصادية التي عرفتھا البلاد في تلك الفترة، إضافة إلى إرتفاع حدة الغش والتهرب الضريبيين بسبب وجود ثغرات في التشريع الضريبي.

أما المبحث الثاني فتناولنا فيه الإصلاح الضريبي في الجزائر سنة 1992، دوافعه وأسبابه وأهدافه، وفي المبحث الثالث والأخير تطرقنا إلى الإصلاحات والتعديلات المتعلقة بالضرائب والرسوم وهذا ما نلمسه من خلال الخيارات المتاحة للمؤسسة بالخضوع أو عدم الخضوع لبعض الضرائب والأنظمة، بالإضافة إلى التعديلات التي عمد إليها المشرع مثل تخفيض نسبة الضريبة على أرباح الشركات من 30% إلى 25% وإلغاء الدفع الجزافي، إلا أن الملاحظ على هذا النظام أنه يشويه بعض الغموض وعدم الإستقرار، وهذا ناتج عن عدم ثبات التشريعات الضريبية وتغييرها من سنة إلى أخرى.

أما الفصل الرابع والأخير فقد تم تخصيصه لدراسة أثر الإصلاح الضريبي على إيرادات ميزانية الدولة للفترة محل الدراسة (2000-2012)، حيث تناولنا في المبحث الأول تطور الإيرادات الضريبية ومكانتها في تمويل ميزانية الدولة، ودراسة مساهمة كل من الجباية العادية والجباية البترولية في تمويل ميزانية الدولة.

أما المبحث الثاني المتضمن دراسة النفقات العامة في إطار الميزانية العامة فقمنا بتحليل تطور النفقات العامة في الجزائر بالإضافة إلى ذكر الأساليب المساعدة على ترشيد النفقات

في الجزائر، وتناولنا في المبحث الثالث فعالية النظام الضريبي وأهم التحديات الضريبية الراهنة.

وتعتبر الضرائب موردا هاما من الموارد المالية العامة، لذلك كان الإهتمام بها كبيرا، وفي الجزائر وقبل أزمة 1986؛ كان الإهتمام بالجباية العادية متواضعا نوعا ما؛ لإعتماد خزينة الدولة على الجباية البترولية ولكن مع تدهور الأوضاع والظروف الحالية وتذبذب أسعار البترول وتفاقم مشكل المديونية كان لزاما على الدولة أن تعيد النظر في السياسة الضريبية المتبعة ومحاولة إصلاحها؛ وأصبح إصلاح النظام الضريبي الجزائري ضرورة حتمية لا مفر منها لأهميته في شتى مجالات الحياة؛ وفي تحريك الركود الإقتصادي الذي شمل العديد من المؤسسات الإقتصادية، بالإضافة إلى طول فترة جمود النظام الضريبي.

وقد شملت هذه الإصلاحات الضريبية تغييرات مست مختلف الأوعية الضريبية، وكذا مختلف المعدلات الضريبية والتي تدخل ضمن السياسة الضريبية لتحقيق النمو الإقتصادي الذي يصبوا إليه النظام الضريبي بالجزائر.

إختبار الفرضيات:

-تعتبر السياسة الإنفاقية والإيرادات العامة أداة من أدوات السياسة المالية التي تعمل على تحقيق أهداف السياسة الإقتصادية، من حيث تعديل كل من الهيكل الإقتصادي والإجتماعي للمجتمع؛ فضلا عن قدرتها على ترشيد إستخدام الأموال العامة، وتحقيق أقصى إنتاجية منها بالإضافة إلى الدور الذي تلعبه هذه الأدوات في التأثير على حجم العمالة والدخل ومستوى الأسعار؛ ومن ثم التوازن الإقتصادي العام.

وترتبط سياسة الموازنة العامة بالسياسة الإقتصادية من خلال دور السلطات النقدية والجهاز المصرفي في عملية تمويل العجز في الموازنة العمومية، وما للسياسة المالية من مكانة هامة

خاتمة عامة

في السياسة الإقتصادية بالتأثير على المتغيرات الإقتصادية الكلية. وهذا ما يثبت الفرضية الأولى.

رغم الإصلاحات الضريبية التي قامت بها الجزائر، إلا أن نظامها الضريبي مازال يعاني من العديد من النقائص أهمها عدم الإستقرار وهذا ما تثبته كثرة التعديلات الضريبية مما يعني عدم فعالية هذا النظام، بحيث لا يمكن للسياسة الضريبية أن تعمل بمعزل عن السياسات الإقتصادية الأخرى؛ لذا يجب التنسيق بين مختلف السياسات بهدف تحقيق الأهداف المسطرة. وهذا ما يؤكد الفرضية الثانية.

رغم سعي المشرع الجزائري إلى إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، إلا أن هذه الأخيرة بقيت محافظة على صدارتها في تمويل ميزانية الدولة وبنسبة كبيرة. وهذا ما يثبت الفرضية الثالثة.

الإقتراحات والتوصيات:

في الأخير نجمال بعض الإقتراحات التي نراها ضرورية في مواصلة مسار الإصلاحات وأبرزها:

تبسيط قانون الضرائب وإجراءات تنفيذه حتى يسهل على المكلفين فهم هذا الأخير.

إذا كان الإصلاح الضريبي أمرا ضروريا لمسايرة الإصلاح الإقتصادي؛ فإن إصلاح الإدارة الجبائية هو الآخر أكثر ضرورة؛ وحتى يتحقق ذلك فإن الجهاز الضريبي يحتاج بدوره إلى موظفين أكفاء، وأدوات عمل متطورة، تتعامل بروح العصر الذي نعيشه.

نشر الوعي الضريبي من خلال الجرائد الرسمية والقوانين وحتى وسائل الإعلام والإتصال المختلفة.

تطهير كافة الإدارات من كل أشكال الفساد حتى تضمن الدولة حقها من الضرائب، ويضمن المكلف حقه من العدالة، وذلك من خلال محاربة والحد من السلوكيات الغير أخلاقية كالرشوة، المحسوبية، البيروقراطية، ووضع نظام رقابة يمكن من خلاله التحكم في كل الأوعية الضريبية المتاحة.

عقاب وردع المتهربين من الضرائب من خلال نشر جرائم التهرب الضريبي وتقديمها إلى المحاكم والعمل بها وتطبيقها على أرض الواقع.

فتح باب الحوار والإتصال بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية، الأمر الذي يستدعي خلق جو من الثقة المتبادلة بين الطرفين، وإعطاء شفافية أكثر للنظام الضريبي تساعد على الرفع من فعاليته.

يجب توفير المعلومات للمكلفين بجديد الضرائب من خلال المطبوعات الرسمية التي تصدرها إدارة الضرائب، أو بتنظيم حملات إعلامية تعرض على الجمهور.

آفاق الدراسة:

لكل بداية نهاية، وربما تكون النهاية منطلق لبداية إشكالية جديدة.

ونفترح بعض المواضيع التي نراها إشكالية تستلزم البحث ومنها:

الإصلاح الضريبي وأثره على المؤسسة الإقتصادية.

أثر الإصلاح الضريبي في ظل العولمة.

وفي الأخير نتمنى أننا قد وفقنا إلى حد ما في إيصال المعلومة المفيدة والكمال لله عز وجل

فإن أصبنا بها ونعم وإن أخطأنا فمن أنفسنا.

قائمة المصادر

والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

-القرآن الكريم (سورة الأنعام الآية 141).

أولا-الكتب:

1. أحمد عبد الغفور إبراهيم، "مبادئ الإقتصاد والمالية العامة" عمان، دار زهران للنشر والتوزيع، 2009.
2. أوسرير منور، محمد حمو، "جباية المؤسسات مع تمارين محلولة"، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، ط، 2009.
3. البطريق يونس أحمد، المرسي السيد حجازي، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، 2004.
4. بوعون المولودة، يحيياوي، "الضرائب الوطنية والدولية" (دروس وتطبيقات محلولة)، دار وسنة النشر مجهولة.
5. حجازي وفاء يحي أحمد، "المحاسبة الضريبية"، كود 245، جامعة بنها، كلية التجارة، (مكان ودار وسنة النشر مجهولة).
6. الخطيب خالد شحادة، أحمد زهير شامية، "أسس المالية العامة"، ط3، عمان، دار وائل للنشر، 2008.
7. دراز عبد الحميد، "مبادئ المالية العامة"، دار النشر مجهولة، 1981.
8. الرويلي صالح، "إقتصاديات المالية العامة"، ط4، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 1992.
9. اللوزي سليمان، "المالية العامة"، عمان، دار زهران للنشر والتوزيع، 2000.

10. لهبيبات أحمد، سعد طبري، محمد الأمين بن الزين، "الإقتصاد والمانجمنت والقانون"، (كتاب مدرسي)، ط1، الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية، 2009.
11. محرزى محمد عباس، "إقتصاديات الجباية والضرائب"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، ط4، 2008.
12. محمد حلمي مراد، "مالية الدولة"، (مكان ودار وسنة النشر مجهولة).
13. نور عبد الناصر، نائل حسن عدس، عليان الشريف، "الضرائب ومحاسبتها"، ط1، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2003.
14. عثمان عبد العزيز سعيد، شكري رجب العشماوي، "إقتصاديات الضرائب (سياسات-نظم-قضايا معاصرة)"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.
15. غازي حسين عناية، "النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي"، دراسة مقارنة، الإسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، 2003.
16. قدي عبد المجيد، "دراسات في علم الضرائب"، ط1، عمان، دار جرير للنشر والتوزيع، 2011.
17. القيسي أعاد حمود، "المالية العامة والتشريع الضريبي"، عمان، دار الثقافة للنشر

ثانيا - المجالات والملتقيات والمداخلات:

18. بلعاطل عياش، نوي سميحة، تقييم آثار برامج الإستثمارات العامة وإنعكاساتها على التشغيل والإستثمار والنمو الإقتصادي خلال الفترة (2001-2014)، أبحاث المؤتمر الدولي حول آليات ترشيد الإنفاق العام من أجل تحقيق التنمية البشرية المستدامة في الجزائر (2001-2014)، يومي 11/12 مارس 2013 جامعة سطيف، الجزائر.
19. رزيق كمال، بوعلام رحمون، "تقييم السياسة الجبائية في الجزائر"، مداخلة، جامعة البليدة.
20. قدي عبد المجيد، "النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة"، مداخلة قدمت إلى الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، المنظم بجامعة سعد دحلب، البليدة، ماي، 2002.

21. ناصر مراد، "الإصلاحات الضريبية في الجزائر"، مجلة الباحث، عدد 02 / 2003 ،
جامعة البليدة.

22. قليل نسيم، "السياسة الجبائية والإصلاحات في الجزائر"، مداخلة.

ثالثا - المذكرات والرسائل الجامعية:

23. بصديق محمد، "النفقات العامة للجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية"، مذكرة مقدمة
لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التحليل الاقتصادي، غير
منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2008-2009.

24. بن عزة محمد، "ترشيد سياسة الإنفاق العام بإتباع منهج الإنضباط بالأهداف" مذكرة
ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية،
2009-2010.

25. بوزيدة حميد، "النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة
(1992-2004)"، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، غير منشورة، كلية
العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006.

26. حجار مبروكة، "أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الإستثمار في المؤسسة"
مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية،
جامعة المسيلة، 2005/2006.

27. جمام محمود، "النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية"، أطروحة دكتوراه
غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، 2010.

28. درواسي مسعود، "السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي-حالة
الجزائر (1990-2004)"، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، غير
منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006.

29. عجلان العياشي، "ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل (1992-2009) - حالة ولاية المسيلة - مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006.

30. عزوقي عمار، "أثر إصلاح النظام الجبائي على الميزانية العامة للدولة" - دراسة حالة الجزائر - مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2010/2011 (نقلا عن).

31. شريف محمد، "السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الإقتصادي" - حالة الجزائر - مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، 2009-2010.

32. ميلودي عمار، "أثر الإصلاحات الإقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر" خلال الفترة: 1992-2010، مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، 2013-2014.

33. يحي لخضر، "دور الإمتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية"، مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، 2003-2005.

رابعاً - القوانين و المراسيم:

34. القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07/07/1984 المتعلق بقوانين المالية.

35. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2012.

36. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1991.

37. قانون الرسوم على الأعمال 2010.

38. قانون التسجيل 2010.

39. قانون الطابع 2010.

40. قانون المالية لسنة 1996.

41. الجريدة الرسمية للسنوات (2000-2012).

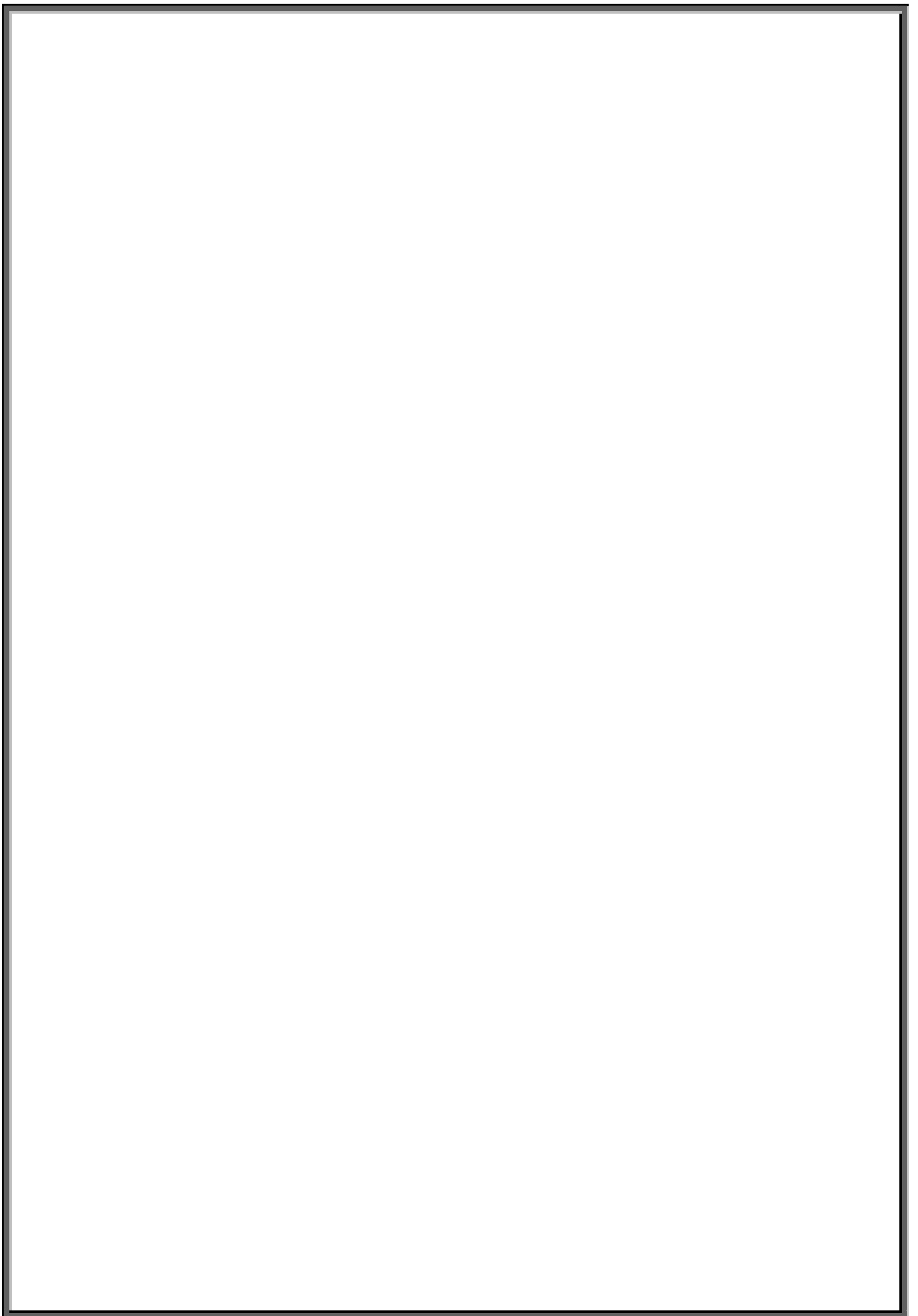
خامسا - المراجع باللغة الأجنبية:

1. A. BOUDERBALA: La reforme fiscale, évaluation et perspectives, Revue Mutation n°7, Edité par la Chambre Nationale De Commerce D'algerie, 1994.
2. Rapport de Sidahmed Dib: Le système fiscal algérien, Ministère des Finances, 1995.

- مواقع الإنترنت:

WWW.mfdgi.gov.dz.

الملاحق



الملخص:

حاولنا من خلال هذا البحث دراسة أثر الإصلاح الضريبي على إيرادات ميزانية الدولة مع الإشارة لحالة الجزائر وقد تطرق البحث إلى النقاط التالية:

تحديد الإطار القانوني والمفاهيمي للضريبة.

التعريف بالميزانية وجانبيها النفقات والإيرادات.

عرض هيكل النظام الضريبي الجزائري قبل وبعد الإصلاح.

دراسة أثر الإصلاح الضريبي على إيرادات الميزانية العامة للدولة.

وقد توصلت الدراسة إلى أن إصلاح النظام الضريبي الجزائري كان له أثر من ناحية زيادة المردودية المالية للجباية العادية لكنه مازال يشويه بعض التعقيد والغموض؛ لأنه لم يصل إلى المستوى المطلوب الذي يمكن من هيمنة الجباية العادية على الجباية البترولية وجعلها المصدر الرئيسي والأساسي في الميزانية العامة للدولة، بدل هذه الأخيرة التي تتميز بعدم الثبات والاستقرار.

الكلمات المفتاحية: الضريبة، الإصلاح الضريبي، الميزانية العامة، النظام الضريبي، الأثر.

Résumé :

Nous avons voulu a travers cette étude faire la démonstration de l'impact du reforme fiscale sur les recettes du budget de l'état. En prenant comme cas d'étude l'Algérie.

Cette étude s'est articulée sur les suites suivantes :

- la détermination du cadre juridique et les concepts qui ont traits a l'une dot.
- La démonstration du budget de l'état avec ces comparativement qui sont : les recettes et les défenses.
- L'étalement de la structure du système fiscal algérien, et après la réforme.
- L'étude de la réforme fiscale sui les recettes du budget global de l'état.
- L'étude a abouté au fait que la réforme du système fiscal a lu un impact du point de une l'augmentation financière de la fiscalité ordinaire, on ce système connaît croyons les insuffisances caractérisé surtout par sa complexité car il n'a pas atteint encore le niveau escompté qui permettra la matrice de fiscalité ordinaire sur la fiscalité se pétrolière et par voie de conséquence la rendre celle cil la première ressource du budget de l'état a la place de cette dernière qui caractérise par son instabilité.

Les mots clé : taxe / la réforme fiscale / budget de l'état / le système fiscale / Affecte.