

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

دراسة تقييمية لتوجهات السياسة الجبائية للفترة مابين 2010 – 2020

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية

تخصص : محاسبة وجباية معمقة

تحت إشراف الأستاذ:

د. محمد حيمران

إعداد الطالب :

- فريد بولجنوح

السنة الجامعية: 2021/2020

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

دراسة تقييمية لتوجهات السياسة الجبائية للفترة ما بين 2010 – 2020

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية

تخصص : محاسبة وجباية معمقة

تحت إشراف الأستاذ:

د. محمد حيمران

إعداد الطالب :

- فريد بولجوح

السنة الجامعية: 2021/2020



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الشكر والتقدير

أشكر الله العلي القدير الذي أنعم علينا بنعمة العقل والدين، القائل في محكم التنزيل "فوق كل ذي علم عليم". وأحمده على توفيقه لي في إتمام هذا العمل الذي أتمنى أن ينال رضا الجميع

كما أتقدم بخالص شكري إلى الأستاذ الفاضل " **محمد حيمان** " الذي أعانني كثيرا في إنجاز هذه المذكرة ولم يبخل علي بنصائحه وتوجيهاته القيمة فجزاه الله كل خير

كما لا يفوتني أن أشكر عمال وزارة المالية الذين قدموا لي أفضل الخدمات وأخص بالذكر الأستاذ **عاشوري** والسيد **زهير** كما أشكر مدير مركز الضرائب لولاية جيجل الأستاذ **بلحاجي نور الدين** .

وأشكر كل من ساعدنا من قريب أو بعيد ولو بكلمة طيبة لإتمام هذا العمل المتواضع

جزاهم الله خيرا.

الإهداء

بسم الله بدأت وبالعقل فكرت وباللسان عبرت وبالقلم خطت لأهدي

هذا العمل المتواضع

إلى من تجرع الكأس فارغا ليسقيني قطرة حب إلى من حصد

الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم

أمي حفظها الله **وأبي** رحمة الله عليه

إلى من عشت معهم تحت سقف واحد وتقاسمت معهم الأفراح

والأحزان الأعمى على قلبي.

" **أخي وأختي** "

إلى الكتكوتين " **آدم** " و " **أميمة** "

راجيا من المولى عز وجل أن يجعله من الأعمال التي تزيد في ميزان

حسناتي وتشفع لي يوم لا ينفع مال ولا بنون إلا العمل الصالح

فريد



فهرس المحتويات


الصفحة	الفهرس
	البسمة
	الشكر والتقدير
	الإهداء
	فهرس المحتويات
	قائمة المختصرات
أ	مقدمة عامة
الفصل الأول: المالية العامة	
06	تمهيد
07	المبحث الأول : عموميات حول المالية العامة
07	المطلب الأول : مفهوم المالية العامة
07	المطلب الثاني: خصائص ومظاهر المالية العامة
10	المطلب الثالث: الحاجات العامة والحاجات الخاصة
11	المطلب الرابع: الفرق بين المالية العامة والمالية الخاصة
12	المطلب الخامس: تأثير النظام الاقتصادي على المالية العامة
13	المطلب السادس: علاقة المالية العامة بغيرها من العلوم الأخرى
16	المطلب السابع : عناصر المالية العامة
18	المبحث الثاني: النفقات العامة
18	المطلب الأول : تعريف النفقة العامة وأركانها
21	المطلب الثاني: ضوابط النفقات العامة
22	المطلب الثالث: تقسيمات النفقات العامة
25	المطلب الرابع : الآثار الاقتصادية للنفقات العامة
27	المبحث الثالث: الإيرادات العامة للدولة
27	المطلب الأول: مفهوم الإيرادات العامة للدولة

28	المطلب الثاني : أنواع الإيرادات العامة
31	المطلب الثالث: مصادر الإيرادات العامة
36	المبحث الرابع: الموازنة العامة للدولة
36	المطلب الأول : مفهوم الموازنة العامة للدولة
38	المطلب الثاني: مبادئ الموازنة العامة
39	المطلب الثالث: أنواع الموازنات العامة للدولة
41	المطلب الرابع : دورة الموازنة العامة
الفصل الثاني: السياسة الجبائية	
49	تمهيد
50	المبحث الأول : الإطار النظري للضريبة
50	المطلب الأول: مفهوم الضريبة
51	المطلب الثاني: القواعد العامة للضريبة
52	المطلب الرابع: أنواع الضرائب
54	المبحث الثاني : التشريع الضريبي
54	المطلب الأول: مفهوم التشريع الضريبي
54	المطلب الثاني : مصادر التشريع الضريبي
59	المبحث الثالث : السياسة الجبائية
59	المطلب الأول: تعريف السياسة الجبائية
60	المطلب الثاني : أهداف السياسة الجبائية.
61	المطلب الثالث: أدوات السياسة الجبائية
62	المطلب الرابع : آثار السياسة الجبائية
63	المطلب الخامس: محددات السياسة الجبائية
66	المبحث الرابع: قانون المالية
66	المطلب الأول: مفهوم قانون مالية
67	المطلب الثاني: مصادر قانون المالية

68	المطلب الثالث: مكونات قانون المالية
	المطلب الرابع: انواع قانون المالية
الفصل التطبيقي : تحليل السياسة الجبائية في الجزائر للفترة ما بين 2010 و 2020	
73	تمهيد
74	المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب لولاية جيجل.
74	المطلب الأول: نشأة وتعريف مديرية الضرائب لولاية جيجل
75	المطلب الثاني: تعريف ومهام مركز الضرائب لولاية جيجل
81	المبحث الثاني: دراسة تحليلية للسياسة الجبائية للفترة 2010 - 2014
81	المطلب الأول: التدابير المحفزة والمشجعة للإستثمار
82	المطلب الثاني: تدابير لتبسيط النظام الجبائي
84	المطلب الثالث : الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة لفائدة المستثمرين
85	المطلب الرابع: الامتيازات والتسهيلات الممنوحة من طرف الإدارة الجبائية
87	المطلب الخامس :تدابير لمكافحة الغش والتهرب الضريبي
89	المطلب السادس: الغرامات والعقوبات المطبقة على المكلفين
92	المبحث الثالث: دراسة تحليلية للسياسة الجبائية للفترة 2015 - 2020
92	المطلب الأول: تدابير لتبسيط النظام الجبائي
98	المطلب الثاني: تدابير من أجل زيادة الحصيلة الجبائية
99	المطلب الثالث: الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة من طرف الإدارة الجبائية
101	المطلب الرابع: التسهيلات الممنوحة من طرف الإدارة الجبائية
101	المطلب الخامس: تدابير للحد من التهرب الضريبي
102	المطلب السادس : الغرامات المطبقة من طرف الإدارة الجبائية
107	خاتمة عامة
111	قائمة المراجع
	ملخص الدراسة

قائمة المختصرات

المعنى	الاختصار
الضريبة على الدخل الإجمالي	IRG
الضريبة على أرباح الشركات	IBS
الرسم على النشاط المهني	TAP
الرسم على القيمة المضافة	TVA
التصريح الشهري	G50⁰
التشريع الضريبي	TAX law
رقم الاعمال	CA
الوكالة الوطنية لدعم و تشغيل الشباب	ANSEJ



قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
76	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	01

مقدمة عامة

لقد تطور دور الدولة عبر العصور على جميع المستويات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وغيرها، حيث أصبح على الدولة في الوقت المعاصر اتخاذ التدابير اللازمة لتنشيط وتعديل الاقتصاد وتشجيع الاستثمار ، والوقوف على المهام الاجتماعية المرتبطة بالخدمات العامة وتقليل التفاوت الاجتماعي والاقتصادي.

إن نشاط الدولة الاجتماعي والاقتصادي والسياسي يأخذ شكل برامج ووثيقة تقنية محاسبية ومالية وسياسية يطلق عليها اسم الموازنة العامة، حيث يهدف مجموع البرامج المسطرة التي تحتويها هذه الوثيقة إلى تحقيق آثار اقتصادية واجتماعية سياسية مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع، حيث يطلق على مجموع هذه البرامج السياسة الجبائية .

ولقد تزايد الاهتمام بدراسة السياسة الجبائية ومعرفة مختلف توجهاتها لاعتبارها أهم رموز السيادة ومظهر السلطة، فهي تتواجد في كل النظم الاقتصادية المعاصرة بأشكال ومضامين مختلفة ومتباينة نسبياً، لكنها تشترك في كونها أداة تمويلية هامة وحيوية ومصدراً رئيسياً لإيرادات الدولة خاصة منها الدول السائرة في طريق النمو.

1. الإشكالية:

بناء على ما سبق يمكن صياغة الإشكالية على النحو التالي:

"ما هي أهم توجهات السياسة الجبائية في الجزائر للفترة ما بين 2010 و 2020 ؟

ويمكن تجزئة هذا السؤال إلى الأسئلة الفرعية التالية :

- فيما تتمثل مختلف الأدوات التي من خلالها تؤثر السياسة الجبائية على الاستثمار ؟
- كيف تؤثر التحفيزات الجبائية في قرارات المستثمر؟
- ماهي العوائق التي تواجهها السياسة الجبائية في الجزائر ؟
- ما مدى قدرة السياسة الجبائية على التأثير على المستثمرين وتحفيز المواطن؟

2. الفرضيات:

انطلق هذا البحث من الفرضيات التالية:

- ✓ يعاب عن السياسة الجبائية في الجزائر غياب رؤية واضحة .
- ✓ تسعى السياسة الضريبية في الجزائر إلى تحقيق توازن اجتماعي أكثر مما هو اقتصادي .
- ✓ تساهم السياسة الضريبية في تنمية الاستثمار الخاص في الجزائر من خلال مجموعة من التحفيزات.

3. أهمية الدراسة :

تكمن أهمية الدراسة في إبراز ومعرفة توجهات السياسة الجبائية وكذا تبيين الإطار النظري لكل من المالية العامة والموازنة العامة وكذا التعرف على السياسة الجبائية ومختلف أدواتها وتبين أهمية

4. أهداف الدراسة:

نهدف من خلال هذا البحث إلى تحقيق الأهداف التالية :

- التعريف بالمالية العامة ومختلف عناصرها.
- التعريف بالسياسة الجبائية ومختلف أدواتها .
- معرفة الإعفاءات والامتيازات الجبائية الممنوحة من طرف الدولة لتشجيع الاستثمار .
- إبراز دور التحفيزات الجبائية في تشجيع الاستثمار .

5.أسباب اختبار الموضوع:

تعود أسباب اختيار الموضوع إلى أسباب شخصية وأخرى موضوعية.

الأسباب الشخصية :

و تتمثل فيما يلي :

- الرغبة الشخصية للبحث في مثل هذا الموضوع، نظرا لعلاقة موضوع البحث بمجال التخصص الدراسي.
- المساهمة في نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين .
- إثراء المكتبة بمراجع تخص مجال الضرائب .

6.الأسباب الموضوعية :

وتتمثل في النقاط التالية :

- إبراز دور وأهمية الضرائب كأهم إيراد من إيرادات الدولة .
- أهمية السياسة الجبائية ضمن المنظومة الاقتصادية والاجتماعية لما لها من أثر على أحوال الشعوب.
- كون السياسة الجبائية تعتبر أهم أدوات توجيه الإقتصاد الوطني .

7. صعوبات الدراسة:

- واجهتنا أثناء إعداد هذا البحث العديد من الصعوبات منها :
- صعوبة حصر الموضوع نظرا لتداخله مع مواضيع أخرى هي بدورها واسعة .
- صعوبة الحصول على بعض المعلومات من أمثلتها القانون الجبائي لسنة 2009.
- الازمة الصحية المتمثلة في كوفيد 19.

8. المنهج المتبع:

من أجل دراسة هذا الموضوع اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي ، لأن طبيعة الموضوع تقتضي ذلك، حيث سنقوم بجمع مختلف المعلومات من مصدرها ، لوصف مشكلة البحث ، بتوضيح كل المفاهيم المتعلقة بالمالية والموازنة العامة وكل من الإيرادات العامة والنفقات العامة وتوضيح كل من التشريع الضريبي وأهم مصادره ، بالإضافة إلى السياسة الضريبية ومختلف أدواتها وأهم محدداتها.

9. حدود الدراسة : ستقتصر معالجة إشكالية البحث على الحدود التالية :

أ. الحدود الزمنية:

يقتصر الإطار الزمني للبحث دراسة توجه الساسة الجبائية للفترة 2010 و2020.

ب. الحدود المكانية:

يقتصر الإطار المكاني للبحث في جانبه التطبيقي على الجزائر.

10. الدراسات السابقة :

لا توجد دراسات سابقة عالجت إتجاه السياسة الجبائية ولكن سوف نتطرق إلى بعض الدراسات

المشابهة:

- دراسة شريف محمد سنة 2010: " السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي " عبارة عن مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة تلمسان سنة 2010، وقد تمحورت إشكالية البحث حول السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي، فقد قام الباحث خلال دراسته بتقييم فعالية السياسة الجبائية في الجزائر فقد ظهر أثر مساهمتها جليا خلال التحفيز الاستثماري (التسهيلات، التخفيضات، الإعفاءات المؤقتة والدائمة)، وتوسيع قاعدة الإنتاجية، وبالتالي تقليص حجم البطالة ورفع مستوى النمو واستعادة التوازن تدريجيا.

• دراسة حجار مبروكة ، 2005 -2006 ، "أثر السياسة الضريبية على الاستثمار في الجزائر"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير ، قسم العلوم التجارية ، جامعة محمد بوضياف ، بمسيلة هدفت هذه الدراسة الى شرح العلاقة التي تربط الضريبة والاستثمار، والتعرف على دوافع وأهداف الاصلاحات الضريبية عموما في الجزائر.

❖ حيث هدفت دراستنا إلى توضيح مختلف التوجهات والأدوات التي تستعملها الإدارة الضريبية في التحكم في سياستها الجبائية مثل التحفيزات والاعفاءات وإجراءات مختلفة كتبسيط النظام الجبائي.

11. هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية الرئيسية للبحث واختبار الفرضيات المطروحة، تم تقسيم البحث إلى ثلاث

فصول هي:

الفصل الأول : جاء تحت عنوان "المالية العامة " تم تقسيمه إلى أربع مباحث ، تضمن المبحث الأول من فصل الأول عموميات حول المالية العامة ، أما المبحث الثاني فقد خصص للتعريف بالنفقات العامة، والمبحث الثالث تطرقنا فيه إلى الإيرادات العامة وأخيرا المبحث الرابع بعنوان الموازنة العامة.

الفصل الثاني: كان بعنوان "السياسة الجبائية " تم تقسيمه إلى أربع مباحث ، تناول المبحث الأول الايطار النظري للضريبة ، أما المبحث الثاني فقد تناول التشريع الجبائي ، والمبحث الثالث تناول السياسة الجبائية .

الفصل الثالث: كان بعنوان " تحليل السياسة الجبائية في الجزائر للفترة ما بين 2010 و 2020 " تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث ، تناول المبحث الأول تعريف عام لمركز الضرائب ، وأما المبحث الثاني فقد تناولنا فيه دراسة تحليلية للسياسة الجبائية للفترة ما بين 2010 و 2014 وأما المبحث الثالث بعنوان دراسة تحليلية للسياسة الجبائية للفترة ما بين 2015 و 2020.

الفصل الأول: المالية العامة

تمهيد:

يبحث علم المالية العامة في الأساليب الفنية التي تتبعها الدولة فيما يتعلق بنفقاتها و إيراداتها المختلفة و موازنتها العامة، يخصص جانب كبير من علم المالية العامة لدراسة كيفية استخدام مختلف عناصر المالية العامة استخداما هادفا من أجل تحقيق أغراض معينة مرسومة مقدما، حيث أصبح لهذا العلم أهمية كبيرة بسبب آثاره الحاسمة على كل المجتمعات الوطنية و في كل المجالات، كما تشكل أحد الرهانات الكبرى للنشاط العمومي في كونها تعكس مجموع خيارات المجتمع.

و تتجسد المالية العامة في الموازنة العامة للدولة لأنها المعبر الصادق لأهداف الدولة و سياستها كونها أهم أدوات التخطيط المالي، و هي البيان الشامل لأموال الحكومة لأنها تحدد كيفية استغلال الموارد و كيفية و توزيعها. كما تعتبر الوسيلة الرئيسية لتحقيق رقابة السلطة التشريعية على أداء السلطة التنفيذية لوظائفها و تنظيمها لموارد الدولة و ضمان حسن استخدامها .

وسوف نتناول في هذا الفصل أربع مباحث بحيث نتطرق في المبحث الأول إلى عموميات حول المالية العامة، وفي المبحث الثاني إلى النفقات العامة، وأما المبحث الثالث فسوف نقوم بدراسة الإيرادات العامة، وأخيرا في المبحث الرابع سوف نتناول الموازنة العامة.

المبحث الأول : عموميات حول المالية العامة

المطلب الأول : مفهوم المالية العامة

الفرع الأول : تعريف المالية العامة

يمكن تعريف المالية العامة بأنها ذلك العلم الذي يدرس النفقات العامة والإيرادات العامة وتوجيهها من خلال برنامج معين يوضع لفترة محددة، بهدف تحقيق أغراض الدولة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.¹

الفرع الثاني: أهمية المالية العامة

تكمن أهمية المالية العامة في أنها تعد المرآة العاكسة لحالة الإقتصاد وظروفه في دولة ما، وكذا الحياة السياسية وظروفها في دولة من الدول وفي فترة زمنية معينة. وأحسن دليل على ذلك يظهر في الدور الذي تؤديه كل من الإيرادات والنفقات بإعتبارها أحد موضوعات المالية العامة حيث تكشف عن الظروف السياسية والاقتصادية للدولة.

فالإيرادات والنفقات تؤثر على الأحداث في الدول سلبا أو إيجابا، ومعنى هذا إذ فرضت دولة ضرائب مرتفعة فإن ذلك يكون له تأثير في زعزعة الأمن والاستقرار في الدولة مما قد يتسبب في قيام أعمال شغب وفوضى وتخريب للمنشآت العامة فتضطر الدولة بغية إعادة النظام وتعويض الخسائر في الأرواح والممتلكات إلى زيادة الإنفاق ممثلة في الإعانات الاجتماعية والتعويضات المختلفة.²

خلاصة القول، هو أن للمالية العامة أهمية كبيرة على كل المستويات السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية وغيرها.

المطلب الثاني: خصائص ومظاهر المالية العامة

الفرع الأول: خصائص المالية العامة

للمالية العامة مجموعة من الخصائص يمكن أن نقسمها إلى قسمين:

¹ خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، ط 2، دار وائل للنشر، عمان، 2005، ص 15.

² سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، ط 1، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2006، ص 5.

أولاً: المالية العامة في الدول المتقدمة

بعد أزمة سنة 1929 لم تعد البلدان تهتم بتحديد الأعباء العامة وتوزيعها على الأفراد بل تبحث إضافة إلى ذلك على كيفية استخدام العبء المالي، وتقوم المالية العامة في الدول المتقدمة على الأسس التالية:

- التوازن بين النفقات العامة والإيرادات العامة لم يعد هدف الدولة، بل أصبح هدفها هو تحقيق التوازن الاقتصادي و الاجتماعي ولو على حساب التوازن المالي في الميزانية العامة.
- الإيرادات العامة والنفقات العامة جزءا من الكميات الاقتصادية الكلية، تستعملها الدولة من أجل التدخل والمساهمة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الجديدة.
- إمكانية أخذ الدولة بالميزانية العامة لمعالجة الدورات والتقلبات الاقتصادية، وذلك بتخصيص فائض الإيرادات المتحقق في سنوات الإزدهار لتغطية العجز في سنوات الانكماش والكساد الاقتصادي¹.

ثانياً: المالية العامة في دول العالم الثالث

للتعرف على المالية العامة في الدول النامية وأهدافها يتطلب الأمر التعرف بإيجاز على أهم الخصائص الاقتصادية لهذه الدول والمتمثلة في²:

- إنخفاض نصيب الفرد من الدخل القومي فضلا عن سوء توزيعه .
- ارتفاع الميل الحدي للإستهلاك وإنخفاض الميل الحدي للإدخار مما يترتب على ذلك انخفاض مستويات الاستثمار.
- اتصاف اقتصاديات الدول النامية بأنها اقتصاديات تابعة " أحادية الجانب " تعتمد على تصدير المواد الأولية والخامات واستيراد السلع الاستهلاكية والآلات.

❖ كما أنها تتميز كذلك ب³:

- عدم مساهمة القطاع الصناعي إلا بنسبة ضئيلة جدا من الناتج القومي الإجمالي مع الاعتماد على الصناعات التحويلية والخفيفة وليس الصناعات الثقيلة، يحتل القطاع الزراعي نسبة عالية من الناتج القومي.

¹ خالد شحادة خطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة ، مرجع سبق ذكره، ص33-37.

² هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة ، دار ميسرة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2007، ص26-27.

³ طارق الحاج ، المالية العامة ، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009، ص 35.

- عدم وجود نظام إقتصادي واضح المعالم، إذ نجد أكثر من نظام إنتاجي في نفس الوقت، فهو نظام خليط يخضع لبعض خصائص النظام الرأسمالي إلى جانب بعض خصائص النظام الاشتراكي وخصائص النظام القبلي أو الرعوي أو الإقطاعي...إلخ.
- إعتقاد هذه الدول على المساعدات المالية والفنية الخارجية مما أدى إلى التبعية الاقتصادية والسياسية للخارج.

بعد التعرف على بعض خصائص الدول النامية، يمكننا الآن التطرق إلى خصائص المالية العامة في هذه الدول والمتمثلة في:¹

- صغر حجم الموازنة العامة مقارنة بالدول الرأسمالية المتقدمة وذلك لضيق مصادر الإيرادات.
- العجز المستمر في الموازنة العامة، والذي يعود لأكثر من سبب، منها سوء إستخدام المال العام و الرقابة على الإنفاق في أكثر الحالات، والاعتماد على القروض الخارجية وبالتالي الإلتزام بسداد أقساط هذه القروض والفوائد المترتبة عليها والذي لا يتم من خلال الإعتماد على المشاريع الإنتاجية بل على حساب بنود الميزانية العامة.

الفرع الثاني: مظاهر المالية العامة

تقتصر المالية العامة على مظهرين إثنيين:²

أولاً : المظهر القانوني

تستند المالية العامة على خلاف المالية الخاصة على الملكية الجماعية لوسائل الإنتاج جزئية كانت أو كلية كما أن تنظيماتها تختلف في درجة خضوعها للدولة، كما تختلف شكل إدارتها وفقاً لطبيعة أهدافها أو ظروف إنشائها من استغلال مباشر إلى استغلال مالي إلى امتياز يمنح حقه إلى شركات خاصة أو استقلال مختلط إلا أن القاسم المشترك في جميع هذه التنظيمات هو خضوعها لسلطة الدولة بصورة مباشرة أو غير مباشرة، ويتجلى ذلك من خلال تحديد هدفها بواسطة الدولة وفقاً لما يتطلبه أمر إشباع الحاجات العامة حتى ولو تمتع بعضها بالاستقلال المالي والإداري.

¹ المرجع نفسه، ص 37.

² خبايا عبد اللطيف، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2009، ص 16.

ثانياً: المظهر التنظيمي

تتوقف الضوابط التي تخضع لها المالية العامة، على طبيعة الشكل القانوني الذي يحكمها، فعندما يكون الأمر يتعلق بالمرافق العامة وهي بصدد أن تؤدي خدمات فإنها تعتبر جزءاً لا يتجزأ من الإدارة العامة ومن ثم تسري عليها قواعد القانون العام، أما إذا كنا أمام مجموعة من الوحدات الاقتصادية التي تعتبر بمثابة مراكز لإنتاج السلع والخدمات المادية "المشروعات العامة" فإنها تخضع في تنظيمها وتسييرها إلى ما تقرره القوانين الاقتصادية التي تنظم عمليات الإنتاج والتوزيع وفقاً لقواعد وأسس ينظمها علم الاقتصاد.

المطلب الثالث: الحاجات العامة والحاجات الخاصة

تنقسم حاجات الأفراد إلى حاجات خاصة وحاجات عامة:¹

فالحاجات العامة أو الحاجات الجماعية تتمثل في الأمن، الدفاع، العدالة... إلخ، وهذه الحاجات العامة لا يمكن للفرد أن يحققها لنفسه بنفسه، فالفرد لا يمكن أن يحقق لنفسه الأمن الخارجي، وفي نفس الوقت لا يمكن أن يحرم منه أي فرد ومن ثم فإن الدولة قادرة على توفير هذا الأمن بمختلف أجهزتها.

وانطلاقاً من هذا فإن الحاجات الجماعية هي تلك الحاجات التي تقوم الدولة بإشباعها نظراً لعجز كل فرد عن تحقيقها لنفسه، وذلك بسبب عدم قابلية هذه الحاجات للتجزئة، أما الحاجات الخاصة أو الحاجات الفردية كالزواج والمأكل والملبس والمشرب... إلخ، فيمكن للفرد أن يحققها بمفرده دون حاجة إلى تدخل الدولة طالما أنه يقدر على دفع ثمنها وذلك بالنظر إلى قابلية هذه الحاجات للتجزئة.

وهناك طائفة أخرى من الحاجات يمكن للفرد أن يشبعها بنفسه بغض النظر عن إشباع الآخرين لها أم لا، وهي حاجات قابلة أيضاً للتجزئة، ورغم ذلك ولأهميتها الاجتماعية هي حاجات جديرة بأن تضطلع بها الدولة وتشبعها وهي كالتعليم والعلاج والنقل والمواصلات.

إن الدولة من أجل إشباعها للحاجات العامة سواء تلك القابلة للتجزئة أم غير القابلة للتجزئة ولكن لأهميتها الضرورية تقوم باستخدام بعض الأموال من أجل الحصول على خدمات بعض الأشخاص في مقابل الحصول على مبالغ نقدية، هذه المبالغ النقدية هي النفقات العامة. ولكي تقوم الدولة بهذه النفقات يستلزم عليها البحث عن إيرادات عامة تحصل عليها من مصادر مختلفة كالضرائب والرسوم والدومين العام والخاص وغيرها.

¹ خالد شحادة خطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص 29-30.

وبما أن الدولة تسير على نهج منضبط وواضح ووفق برنامج معد بناء على دراسة سابقة للقيام بتأدية نفقاتها وتحصيل إيراداتها فإنها تقرر ما ستقوم به من أنشطة ومشروعات خلال فترة زمنية محددة غالبا ما تكون سنة ، وتقدر مقدار النفقات الضرورية لتنفيذها والإيرادات المحتمل الحصول عليها لتغطيتها. وهذا التقدير للنفقات والإيرادات على فترة قادمة مقبلة غالبا ما تكون سنة هي ما يطلق عليه الميزانية العامة، أو الموازنة العامة للدولة.

المطلب الرابع: الفرق بين المالية العامة والمالية الخاصة

يقصد بالمالية العامة مالية السلطات العامة أي مالية القطاع الحكومي ، أما المالية الخاصة يقصد بها مالية الأفراد والمشروعات الفردية والشركات بأنواعها، ويمكن القول أنه في الوقت الذي يحدد به دخل الفرد مقدار ما يستطيع إنفاقه ، فإن السلطات العامة هي التي تحدد مقدار ما يجب أن تحصل عليه من دخل أو إيراد، فالدولة لها القدرة على تكييف إيراداتها وفقا لنفقاتها العامة، ويرجع ذلك إلى أن دخل الفرد محدود، بينما الدولة فلا حدود لسلطاتها في فرض الضرائب وإصدار القروض وزيادة مواردها بشتى الوسائل.¹

ويمكن تمييز المالية العامة على المالية الخاصة في ما يلي:²

- من حيث الهدف: يسعى الفرد إلى تحقيق منفعته الخاصة أما بالنسبة للدولة فهي تهدف إلى تحقيق المنفعة العامة.
- من حيث الأساس : الفرد يسعى إلى تحقيق منفعته الخاصة في إطار من الحرية، أما الدول فان نفقاتها واجبة لضمان سير المرافق العامة.
- من حيث التنظيم : تقوم بالنسبة للفرد على أساس الملكية الفردية ، أما بالنسبة للدولة فهي تقوم على أساس ملكية عامة كلية كانت أم جزئية.

¹ محمد طاقة ، هدى العزاوي، مرجع سبق ذكره، ص16.

² مرجع نفسه، ص16.

المطلب الخامس: تأثير النظام الاقتصادي على المالية العامة

إن للنظام الاقتصادي ارتباط وثيق بالمالية العامة ، ويؤثر كلاهما في الآخر سلبا وإيجابا ففي ظل النظام الرأسمالي في بدء نشأته والذي يقوم على المناداة بعدم تدخل الدولة مهما كانت الأسباب في الحياة الاقتصادية كان من الطبيعي أن تكون كل نفقات الدولة وإيراداتها قليلة ومتواضعة، كما كان على المالية العامة أن تكون محايدة ، بمعنى آخر أن لا تحدث أي تغيير أو تعديل في الأوضاع والمراكز الاقتصادية القائمة ، فلم يكن للضرائب على سبيل المثال أن تستخدم في تحقيق أي أهداف إجتماعية أو إقتصادية، ولم يكن للموازنة العامة للدولة أية أهمية اقتصادية ، فلم تكن تعد سوى وثيقة للموازنة الحسابية السنوية وكان تساوي الحساب بين النفقات والإيرادات قاعدة هامة جدا في المالية التقليدية تعرف بقاعدة أو مند توازن الميزانية.

لكن هذا المفهوم الضيق لدور الدولة في الحياة الاقتصادية والذي يطلق عليه بمبدأ الدولة الحارسة أو المذهب الفردي الحر، قد إنحسر خاصة بعد ظهور الأزمة الاقتصادية العالمية عام 1929 فعاد دور الدولة ليشمل كل القطاعات ومنها القطاع الاقتصادي ، ولم يعد دورها ينحصر على الوظائف التقليدية من حفظ الأمن وإقامة العدالة... الخ بل تعداه إلى جميع مجالات الحياة الاقتصادية وأصبح حجم تدخل الدولة ضخما، وقد أطلق على هذه الظاهرة بما يسمى بالدولة المتدخلة.¹

وبناء على هذا الدور الذي أصبحت تقوم به الدولة إزدادت أهمية دراسة النفقات العامة والإيرادات العامة ومن ثم إزدادت أهمية القطاع العام في الدول الرأسمالية كنتيجة لسياستها التدخلية، وأصبحت المالية العامة في تلك الدول مالية وظيفية . أما الدول التي أخذت بالنظام الاشتراكي والذي من أهم مبادئه الملكية العامة لوسائل الإنتاج ، فقد هيمنت الدولة وسيطرت سيطرة تامة وكاملة على كل النشاط الاقتصادي واختفي القطاع الخاص كنتيجة لهذه السيطرة على كل أوجه النشاط الاقتصادي في ظل هذا النظام كانت للمالية العامة أهمية كبيرة حيث كان على الدولة أن تواجه النفقات العامة الكثيرة والمتعددة بإيرادات هائلة وضخمة ومن مصادر مختلفة ، وبالتالي أصبحت دراسة المالية العامة تنتبوا أهمية قصوى في النظام الاشتراكي . لكن التطور الذي طرا على العالم بعد زوال الإتحاد السوفياتي عام 1989 ، وهيمنة القطب الواحد على النظام العالمي والمتمثل في الولايات المتحدة الأمريكية ومنذاتها بسياسة العولمة بما تستتبعه من تغييرات هيكلية في النظم الاقتصادية المختلفة للتماشي مع سياسة الاقتصاد الحر

¹ سوزي عدلي ناشد ، مرجع سبق ذكره ص 8

وتحقيق مبدأ حرية التجارة والمنافسة وإلغاء الحواجز الجمركية تطبيقاً لاتفاقيات دولية في هذا الشأن . كل هذا انعكس على دور المالية العامة ، حيث إنه بفضل سياسة التحرر الاقتصادي وسياسة الخصخصة السائدة الآن في مختلف دول العالم عادت ظاهرة الدولة الحارسة في أضيق نطاق ، وهذا المفهوم أيضاً كان له الأثر الكبير على المالية العامة.¹

المطلب السادس: علاقة المالية العامة بغيرها من العلوم الأخرى

للمالية العامة علاقات مع العديد من العلوم ، سنذكر من أهمها:

الفرع الأول : علاقة المالية العامة بالاقتصاد:

للمالية العامة علاقة وطيدة بالاقتصاد من الناحيتين النظرية والعملية لدرجة أن كثيراً من خبراء المالية العامة يتناولونها كموضوعات اقتصادية بحتة. وبما أن علم الاقتصاد هو البحث في أفضل السبل لإشباع الحاجات الإنسانية المتعددة من الموارد الطبيعية المحدودة، فإن الصلة بين الاقتصاد والمالية العامة التي تبحث في أفضل الوسائل لإشباع الحاجات العامة من الموارد المالية المتاحة للدولة والمحدودة عادة تبدو قوية. وفضلاً عن التشابه بين موضوعي المالية العامة والاقتصاد فإن كثيراً من طرق البحث في الإثنين واحدة، فالتحليل الحدي والمرونة والنظريات النقدية الخاصة بالدورات الاقتصادية تستخدم أيضاً في دراسة المالية العامة.²

ويتضح تأثير النظام الاقتصادي على المالية العامة إذا تفحصنا بنود النفقات العامة والإيرادات العامة في دول مختلفة من حيث درجة نموها أو نظامها الاقتصادي ، فالسياسة المالية التي تصلح لبلد متقدم لا تصلح بالضرورة لبلد نام أو في طريقه إلى النمو والعكس صحيح والسياسة المالية المطبقة في دولة تتبع النظام الاشتراكي تختلف تماماً عن تلك التي تتبع النظام الرأسمالي، بالإضافة إلى أن الدراسات الاقتصادية ترشد إلى كثير من المبادئ الواجب وضعها في الاعتبار عند رسم وتطبيق النظم المالية المختلفة بما يكفل لها أداء الغرض الذي وضعت من أجله ، فالدراسة الاقتصادية توضح مثلاً أنواع السلع التي يستحسن أن تفرض عليها ضريبة استهلاك إذا كان الهدف هو زيادة الحصيلة كما توضح لنا أنواع الدخول التي تزداد عليها الضرائب أو تتخفض إذا كان الهدف التأثير بالزيادة أو النقص في تيار الإنفاق الفعلي أو في حجم الاستهلاك أو حجم الادخار كذلك تؤثر المالية العامة في سير النشاط

¹ مرجع نفسه، ص9.

² محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزلم، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر و التوزيع والطباعة، الأردن ، 2007، ص47.

الاقتصادي للدولة وتوجهه الى الوجهة التي تستهدفها بعد أن أصبحت المالية العامة الوسيلة الرئيسية لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي في حالة وجود قطاع خاص قوي.¹

بناء على ما سبق ذكره، لا يمكن أن تفصل المالية العامة فصلا تاما عن الاقتصاد ، ذلك أن المعطيات الاقتصادية تكون وتكيف العمليات المالية كما أن هذه الأخيرة تمارس تأثيرها ونفوذها على الحقل الاقتصادي.

الفرع الثاني :علاقة المالية العامة بالإحصاء

إن علم الإحصاء يتيح للباحثين الرؤية الصحيحة والواضحة لكافة الظواهر المالية التي يعبر عنها ويقوم بترجمتها وتجسيدها في صورة أرقام وبيانات واحصاءات. وعلم الإحصاء يمثل الأساس الضروري لإجراء التوقعات المالية كتقدير النفقات المستحقة والإيرادات المتوقعة ، فضلا عن أهميته القصوى في تحقيق الرقابة على الأجهزة المالية المختلفة. ومن ثم فإن علم الإحصاء لا غنى عنه في دراسة ورسم السياسة المالية للدولة، إذ يتطلب رسم هذه السياسة توافر البيانات والمعلومات الإحصائية الخاصة بالدخل القومي وتوزيع الثروة والدخول بين الأفراد والطبقات في المجتمع ، وعدد السكان وتوزيعهم من حيث السن والمناطق الجغرافية المختلفة وحالة ميزان المدفوعات ، ومدى الإقبال على استهلاك بعض السلع والخدمات، وغيرها من الأمور الأخرى اللازمة لتقرير السياسة المالية الواجبة الإتباع في ظروف معينة ولتحقيق أهداف محددة سلفا.²

الفرع الثالث : علاقة علم المالية بعلم القانون

كانت تعرف المالية في الفقه التقليدي بالتشريع المالي هذا ما يبين الصلة الوثيقة بين المالية العامة والقانون، واستمرت هذه العلاقة إلى نهاية القرن 19 ، حينها بدأت تخرج دراسات المالية العامة شيئا فشيئا من دائرة السيطرة المطلقة للقانون العام، ورغم ذلك لازالت الصلة قوية بين المالية العامة وفروع القانون العام، وبصفة خاصة القانون الدستوري والقانون الإداري.

إذن، فإن القانون هو الأداة التنظيمية التي يلجا إليها المشرع لوضع القواعد العامة الملزمة في مختلف الميادين ، وتأخذ مختلف عناصر المالية العامة من نفقات وإيرادات وموازنة في شكل قواعد قانونية، سواء كانت هذه القواعد دستورية ، أم لائحة أم أمرا إداريا مما يستدعي الإلمام بالفن القانوني لفهم

¹ مرجع نفسه، ص47.

² محمد محززي عباس، إقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 40.

هذه القواعد وتفسيره ويطلق على مجموعة هذه القواعد القانونية التشريع المالي، وهو في معناه عبارة عن مجموعة القواعد القانونية التي تضم شؤون الدولة الاقتصادية والاجتماعية وتحديد ما بين تلك الظواهر من صلات ، ومثال ذلك وضع الموازنة العامة التي تضمن إيرادات ونفقات الدولة لمدة سنة وتصدر بقانون يرخص للسلطة العامة القيام بالتصرفات أو النشاطات المالية ويقيدها بمضمونه ويمنعها من أي تصرف خارج إطاره وإلا تعرضت للمسئولية.¹

الفرع الرابع علاقة المالية بالعلوم الاجتماعية

يرتبط التمويل العام ارتباطاً وثيقاً بالعلوم الاجتماعية (مثل علم النفس، وعلم التربية ، والفلسفة) وبما أن التمويل العام هو فرع من فروع البحث الاقتصادي والاجتماعي، فإن العديد من القضايا تتعلق بالسلوك البشري في مجالات علم النفس وعلم الاجتماع، على سبيل المثال يمكن أن تؤثر الضرائب وإستخدامها للأموال على الحوافز الإنسانية مما يستلزم دراسة وافية للدوافع الإنسانية، والضرائب كونها أداة للحصول على دخل للدولة ، إلا أن لها آثار اجتماعية مثل تحقيق الإصلاح الاجتماعي وإعادة توزيع الثروات لتحقيق العدالة الاجتماعية. فيما يتعلق بالإنفاق، فإن العديد من الإصلاحات الاجتماعية تشجع الدولة على توفير التعليم المجاني أو المنخفض التكلفة والخدمات الطبية وغيرها، وتزويد الأفراد بفرص الاستفادة من هذه الخدمات لها تأثير مهم على المجتمع بأسره.²

الفرع الخامس: علاقة المالية العامة بالعلوم السياسية

بما أن العلوم السياسية تهتم بدراسة نظم الحكم وعلاقة السلطات ببعضها البعض وعلاقتها بالأفراد فإن المالية العامة تبحث نفقات وإيرادات هذه العلاقات بالسلطات. ويعتبر وضع الميزانية العامة للدولة عملاً سياسياً ، لأن الحكومة تترجم سياستها عن طريق الإعتمادات التي تدرجها في الموازنة فيتضح منها إذا كانت تميل إلى زيادة التسليح أو الإقلال منه أو زيادة في ميزانية التعليم أو العكس أو إلى التقليل من الإنفاق في توزيع الدخل أو الثروات... الخ وبذلك تحدد اتجاهها السياسي والطبقي.³

¹ محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم، الجزائر، 2003، ص 16.

² خالد شحادة خطيب، أحمد زهير شامية، 2005، مرجع سبق ذكره، ص 22.

³ محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء، مرجع سبق ذكره، ص 17.

المطلب السابع : عناصر المالية العامة

الفرع الأول : النفقات العامة

تقوم الدولة بهدف اشباع الحاجات العامة وتحقيق منفعة عامة بصرف وانفاق مبالغ مالية تدعى *نفقات عامة* سواء كان ذلك لإنتاج سلع وخدمات أو من خلال توزيع دخول تحويلية داخلية أو خارجية لتحقيق أهداف اجتماعية او اقتصادية كمساعدة الأسر محدودة الدخل بهدف إعادة توزيع الدخل القومي وتصحيح الاختلالات في الدخل أو من خلال الاعانات التي تقدم بصورة مباشرة أو غير مباشرة للأفراد أو بعض وحدات الاقتصاد الخاص.¹

الفرع الثاني: الإيرادات العامة

وهي مصادر التمويل التي لا بد منها لتغطية النفقات العامة و بالتالي هي الموارد المالية اللازمة للإنفاق العام وتحصل الدولة على هذه الإيرادات أساسا من الدخل القومي في حدود ما تسمح به المالية القومية أو من الخارج عند عدم كفاية هذه الطاقة لمواجهة متطلبات الإنفاق العام ، وقد تعددت أنواع الإيرادات العامة إلا أن الجانب الأعظم منها يستمد من ثلاثة مصادر أساسية هي على التوالي إيرادات الدولة و أملاكها الخاصة ومشروعاتها الاقتصادية بالإضافة إلى ما تحصل عليه من رسم على تقديم الخدمات العامة ثم تأتي بعد ذلك الإيرادات السيادية وفي مقدمتها الضرائب اما المصدر الثالث فهو الائتمان ويمثل القروض المحلية والخارجية.²

الفرع الثالث: الموازنة العامة للدولة

وهي تنظيم مالي يقابل بين الإيرادات العامة والنفقات العامة ويحدد العلاقة بينهما ويوجهان معا لتحقيق السياسة المالية للدولة، وبمعنى آخر فهي بمثابة البيان المالي للاقتصاد العام وعلاقته بالاقتصاد القومي ويعتبر خطة مالية تظهر بوثيقة الموازنة التي هي تقدير تفصيلي للإيرادات والنفقات لفترة مقبلة عادة تكون مدتها سنة واحدة، ويجري إقرارها من قبل السلطة التشريعية.³

¹ محمد طاقة، هدى عزوي، مرجع سبق ذكره، ص 21.

² مرجع نفسه، ص 21.

³ مرجع نفسه، ص 22.

الفرع الرابع: السياسة المالية

تعرف السياسة المالية بأنها مجموعة القرارات التي يترتب عليها تحديد طريقة ونمط استخدام مختلف العناصر المالية وتوجيهها والتنسيق بينها لتحقيق أهداف السياسة الاقتصادية وذلك في نفس الوقت الذي تقوم فيه هذه العناصر بوظائفها الأساسية . وتتجسد السياسة المالية عادة بالأهداف التي تسعى إلى تحقيقها السياسة الاقتصادية ، فالسياسة المالية يجب أن تكون متكاملة و عناصر السياسة الاقتصادية الأخرى ، وتهتم السياسة المالية تكييفاً كمياً لحجم الإنفاق العام والإيرادات العامة ، بالإضافة إلى التكييف النوعي لأوجه هذا الإنفاق ومصادر هذه الإيرادات بغرض تحقيق أهداف معينة وفي مقدمتها النهوض بالاقتصاد القومي ، وتحقيق التشغيل الكامل ، الاستقرار الاقتصادي ، تحقيق العدالة الاجتماعية ، إتاحة الفرص المتكافئة لجهود المواطن بالتقريب بين فئات المجتمع والتقليل من التفاوت بين الأفراد في توزيع الدخل والثروات... الخ وتستخدم الدولة في سعيها لتحقيق هذه الأهداف كافة الوسائل والأدوات المتاحة بدءاً من استخدام سلطتها السيادية في سن القوانين واللوائح والتشريعات المختلفة ، كما تستخدم أدوات السياسة المالية * الضرائب ، النفقات ، والقروض العامة *.¹

¹ محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مرجع سبق ذكره، ص212.

المبحث الثاني: النفقات العامة

من أجل تحقيق أهداف المجتمع و إشباع الحاجات العامة ، تلجأ الدولة إلى الإنفاق العام الذي يعتبر ركن من أركان المالية العامة. فالإنفاق العام يعكس درجة فعالية الحكومة، ومدى تأثيرها في النشاط الاقتصادي، وهذا الفكر لم يكن لو لم تتحول الدولة من دولة محايدة إلي دولة متدخلة مؤثرة في القطاع الخاص و في الإقتصاد و السياسة و المجتمع ككل.

وسوف نحاول في هذا المبحث التطرق إلى تعريف النفقات العامة وأركانها، ضوابطها، تقسيماتها والآثار الاقتصادية لها.

المطلب الأول: تعريف النفقة العامة وأركانها

الفرع الأول: تعريف النفقة العامة

هناك العديد من التعاريف للنفقات العامة نذكر منها:

تعرف النفقة العامة على أنها: مبلغ من النقود يقوم بإنفاقه شخص عام، بقصد تحقيق نفع عام¹.

كما تعرف: مبلغ من النقود يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد إشباع حاجات عامة.²

كما يعرفها البعض أنها: كم قابل للتقويم النقدي، يأمر بإنفاقه شخص من أشخاص القانون العام إشباعا لحاجة عامة.³

ومما سبق يمكننا تعريف النفقة العامة على أنها:

مبلغ من المال يخرج من خزينة الدولة، بواسطة إدارتها و هيئاتها ووزاراتها المختلفة، لتلبية الحاجات العامة للمجتمع، كما تعرف على أنها مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة

ومن خلال هذه التعاريف السابقة للنفقة العامة نستخلص العناصر الثلاثة :

1- أنها مبلغ نقدي.

¹ شعبان فرج ،الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام، دراسة حالة الجزائر رسالة تخرج لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ،جامعة الجزائر، (2000-2010) ص 87.

² سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص28.

³ أولاد العيد سعد ، دراسة إقتصادية قياسية للعلاقة بين هيكل النفقات العامة و العجز في الموازنة العامة للدولة حالة الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، (2002-2005)، ص 20.

2- يقوم بها شخص معنوي عام.

3- من أجل تحقيق منفعة عامة .

الفرع الثاني: أركان النفقة

أولاً : الشكل النقدي للنفقة العامة

إن النفقة العامة تتخذ طابعاً نقدياً ، أي تتم في صورة تدفقات نقدية ويترتب على ذلك استبعاد جميع الوسائل غير النقدية التي كانت تستخدم في السابق كالوسائل العينية أو تقديم مزايا معنوية من أجل الحصول على ما تحتاجه من خدمات عامة تقدمها للمجتمع.

فقد كانت الوظائف العامة غير مأجورة ويمنح الشخص الذي يقوم بهذه الخدمة شيء عيني أو معنوي كمنحة أملاك الدولة أو الألقاب و الأوسمة ولكن نتيجة لاستخدام النقود في الاقتصاديات المعاصرة حيث انتهى عصر الاقتصاد العيني وأسلوب المقايضة في التبادل فقد تم إحلال الأسلوب النقدي للدفع في جميع المعاملات الحكومية ولهذا الأسلوب عدة مزايا وخاصة في المعاملات الحكومية أهمها:

✓ تحقيق العدالة بين أفراد المجتمع في تقويم جهودهم وتقدير مرتباتهم وأجورهم.

✓ تحقق العدالة في توزيع الأعباء المالية بين أفراد المجتمع لتغطية النفقات العامة.

✓ عدم وجود صعوبات إدارية في تحقيق هذا الأسلوب بالإضافة إلى سهولة مراقبته.

فالطابع النقدي للنفقة العامة يتمثل فيما تدفعه الدولة أو هيئاتها العامة للحصول على الموارد الإنتاجية من سلع وخدمات ، وعلى سلع استهلاكية تحتاجها للقيام بنشاطاتها ، كدفع مرتبات وأجور العاملين ودفع مستحقات الموردين و المقاولين، والإنفاق على الجيش وقوات الأمن والإنفاق على الخدمات والمرافق العامة

ثانياً : صدور النفقة العامة عن الدولة أو عن شخص معنوي عام

و لقد اعتمد الفكر المالي للنفقة بين النفقة العامة والنفقة الخاصة معيارين هما :¹

أ) معيار قانوني: يستند إلى الطبيعة القانونية لمن يقوم بالنفقة وهذا هو المعيار التقليدي.

ب) معيار وظيفي: يستند إلى طبيعة الوظيفة التي يصدر عنها الإنفاق.

¹ أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2015، ص36-37.

أ (المعيار القانوني:

يعتبر هذا المعيار النفقات العامة بأنها تلك النفقات التي تقوم بها الأشخاص المعنوية العامة أي أشخاص القانون العام وهي الدولة ، والهيئات العامة المحلية والمؤسسات العامة ، وبالتالي فإن النفقات الخاصة هي النفقات التي يقوم بها أشخاص القانون الخاص وهي الأفراد والشركات والجمعيات و غيرها من المؤسسات الخاصة ، فطبيعة نشاط أشخاص القانون العام تختلف عن طبيعة نشاط أشخاص القانون الخاص فالأول يهدف إلى تحقيق مصلحة عامة ويعتمد في ذلك على السلطات الأمرة أي على القوانين أو القرارات الإدارية ، بينما يهدف الثاني إلى تحقيق مصلحة خاصة تعتمد على عقود القانون الخاص التي تقوم على مبدأ مساواة المتعاقدين.

من الملاحظ أن هذا المعيار استند على أمور قد تتفق وطبيعة الدولة الحارسة الذي اقتصر دورها على القيام بأعمال الجيش والدفاع والعدالة وبعض المرافق العامة التي تهدف إلى تحقيق مصلحة عامة و يستلزم بذلك السلطات الأمرة ولكن مع انتقال الدول من الحارسة الى المتدخله و ثم المنتجة ، أصبحت الدولة تقوم بأعمال كثيرة خرجت عن هذا المعيار مثل النقل المواصلات، الزراعة، التجارة والبنوك...إلخ وبالتالي عدم الإعتماد على هذا المعيار القانوني للفرقة نتج عنه اللجوء إلى معيار آخر أكثر دقة .

ب (المعيار الوظيفي:

ويعتمد هذا المعيار على طبيعة الوظيفة التي تصدر عنها النفقة العامة لا على الطبيعة القانونية لمن يقوم بها . فالدولة الآن تمارس نشاطات مماثلة لتلك التي يقوم بها الأفراد، فاعتمد هذا المعيار على اعتبارات الاقتصادية والاجتماعية للدولة.

ثالثا : النفقة العامة تستهدف إشباع حاجة عامة

من أجل تسمية نفقة بالنفقة العامة يجب أن يكون الغرض منها تحقيق النفع العام أو إشباع حاجة عامة، ويعرف بعض الكتاب الحاجات العامة بأنها تلك التي تقوم السلطة العامة بإشباعها، وقد قسم علماء المالية العامة الحاجات العامة إلى حاجات اجتماعية وحاجات مستحقة أو جديرة بالإشباع.¹

¹ أمر يحيوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص33.

المطلب الثاني: ضوابط النفقات العامة

يتم تحديد النفقات العامة للدولة وفقا لأسس وضوابط محددة يجب عدم تجاوزها، وهذا في سبيل تحقيق الهدف المرجو منها وهو إشباع الحاجات العامة.

وستتطرق فيما يلي إلى دراسة القواعد الضابطة للنفقات العامة والمتمثلة في قاعدة المنفعة، قاعدة الاقتصاد في النفقة وقاعدة الترخيص.

أولاً: قاعدة المنفعة

يقصد بقاعدة المنفعة العامة أن يكون الهدف من النفقات العامة دائماً في ذهن القائمين به هو تحقيق أكبر منفعة ممكنة، وتعتبر هذه القاعدة قديمة في الفكر الاقتصادي ومحل إجماع بين أغلب منظري المالية العامة وقاعدة المنفعة أمر بديهي إذ لا يمكن تبرير النفقة العامة إلا بحجم الفوائد المترتبة عليها. فإن قيام الدولة بالنفقات العامة في ميدان معين دون الحصول على منفعة تعود على الأفراد منها يعني أن النفقات العامة لا مبرر لها، والمقصود بتحقيق الفائدة أو المصلحة العامة أو المنفعة العامة ألا يتم تخصيص النفقة العامة للمصالح الذاتية لبعض الأفراد أو لبعض شرائح المجتمع على حساب الأخرى، لما يتمتعون به من نفوذ سياسي أو اقتصادي أو اجتماعي... إلخ كما يقصد بها أيضاً أن يتم الإلمام بالإحتياجات الإجمالية الحقيقية للمصالح العمومية بتوفير إحتياجات كل مصلحة أو مرفق وكل باب من أبواب النفقات على ضوء كل المصالح وأوجه الإنفاق الأخرى¹.

ثانياً: قاعدة الاقتصاد في المنفعة

إن تحقيق أقصى ما يمكن من المنفعة العامة يجب أن يكون بأسلوب الإنفاق العقلاني، وهو ما يعبر عليه علماء المالية العامة بضابط الاقتصاد في النفقات أو ترشيد الإنفاق العام، وعليه يتعين عند توخي المنفعة العامة القيام بصرف أقل ما يمكن لأن تبذير الأموال العمومية يؤدي إلى الغش الضريبي أو حتى رفض دفع الضريبة، كما أن الأموال المبذرة يجدر صرفها في أوجه الإنفاق المجدية أو حتى تركها عند المكلفين بالضريبة لينفقوها في الأوجه المفيدة.

¹ محرزى محمد عباس ، مرجع سبق ذكره، 82-83.

إن هذا الضابط يقتضي صرف الأموال العمومية في الأولويات، إلا أن هناك نفقات عامة تعود على الخزينة العامة بالنفع وبالتالي ينبغي الإكثار منها ألا وهي نفقات الدولة في المشاريع الاستثمارية من خلال خلق مؤسسات عامة ذات طابع صناعي وتجاري ومؤسسات عامة اقتصادية. حيث أن ضرورة صرف الأموال العمومية على الأولويات لا يعني قط أن الدولة يجب أن تحجم عن كثرة الإنفاق في الخدمات ومساعدة الفئات المعوزة، بل بالعكس يعتبر ذلك ضروريا لحسن سير المرافق العامة وبعث الاستقرار الاجتماعي خاصة وإن كانت أغلبية السكان من الفقراء.¹

ثالثا: قاعدة الترخيص

تعني النفقة تصرف هيئة عامة بأموال عامة ولهذا ينبغي أن تحصل على إذن من السلطة المختصة، ذلك لأن الإنفاق على إشباع الحاجة العامة التي تحقق المنفعة لا يتم إلا بقانون. ولا يهم بعد ذلك أن تقوم السلطة المختصة بتقرير النفقات العامة إلى البرلمان في النطاق المركزي أو الهيئات العامة فيما يخص اختصاصها الزمني والمكاني، كما أن ما يميز النفقة العامة عن النفقة الخاصة هي قاعدة الترخيص لأنها إما أن تخضع للبرلمان في النطاق المركزي وإما لإذن الهيئات المحلية المختصة إذا دخلت ضمن اختصاصها ولا تخضع النفقات لمثل هذه الإجراءات كما أن الترخيص يتم وفقا لإجراءات معينة².

المطلب الثالث: تقسيمات النفقات العامة

سنحاول في هذا المطلب التعرض لمختلف التقسيمات التي مرت بها النفقات العامة.

الفرع الأول : تقسيم النفقات العامة حسب المعيار الدوري

تنقسم حسب هذا المعيار إلى نفقات عادية ونفقات غير عادية نجملها في الآتي:

أولاً: النفقات العادية

وهي النفقات التي تتكرر بصفة دائمة في موازنة الدولة ، لأنها تدخل في تسيير المرافق العامة كجهاز الأمن والقضاء والدفاع والمرافق الأساسية للدولة، ولا يعني هذا أن كمية أو حجم هذه النفقات

¹ محمد جمال ذنبيات، المالية العامة و التشريع المالي ، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان 2003، ص72.

² فتحي أحمد ذياب عواد، اقتصاديات المالية العامة، ط1، دار الرضوان للنشر والتوزيع، عمان، 2013، ص71.

يجب ألا تتغير من ميزانية إلى أخرى حتى توصف بالعادة، بل يكفي أن تتكرر بنوعها في كل ميزانية حتى ولو اختلف مقدارها من وقت لآخر حتى تعتبر نفقات عادية.¹

وتتضمن النفقات العادية ما يلي:

- ✓ الانفاق السنوي المفروض بموجب هذا القانون على المؤسسات.
- ✓ قروض الاستهلاك العادية.
- ✓ التكاليف التشغيلية لمختلف الخدمات بما في ذلك تكاليف الصيانة والإصلاح الحالية.
- ✓ الفائدة والنفقات المالية وغيرها من الديون المتعلقة بالمؤسسات العامة.

ثانيا : النفقات غير العادية

هي تلك النفقات التي لا تتكرر كل سنة بصفة منتظمة في الميزانية بل تدعو الحاجة إليها في فترات متباعدة تزيد عن السنة، وقد تتكرر في نفس السنة لأسباب استثنائية كنفقات مكافحة وباء طارئ، ونفقات إصلاح آثار الكوارث الطبيعية أو نفقات الحروب.²

الفرع الثاني: تقسيم النفقات العامة حسب المعيار الاقتصادي

تنقسم حسب هذا المعيار إلى نفقات حقيقة وأخرى تحويلية نلخصها في الآتي:

أولاً: النفقات الحقيقية

تعرف النفقات الحقيقية أنها تلك النفقات التي تتم بمقابل أي هي الثمن الذي تدفعه الدولة للحصول على السلع والخدمات، وعليه فهي تمثل تيارا نقديا من قبل الدولة يقابل بتيار آخر هو سلعة أو خدمة من قبل الأفراد.³

ثانيا : النفقات التحويلية

فهي تلك النفقات التي لا تتم بمقابل معين أي أنها تمثل تيارا نقديا من قبل الدولة لا يقابله من قبل الأفراد سلعة أو خدمة معينة ومثال ذلك نفقات دعم السلع والخدمات، نفقات الضمان الاجتماعي في بعض صورها وفوائد وأقساط الدين العام.¹

¹ عادل أحمد حشيش، أصول الفن المالي للاقتصاد العام - مدخل لدراسة أساسيات المالية العامة- الدار الجامعية الجديدة

للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2001، ص26.

² عادل أحمد حشيش، مرجع سبق ذكره، ص26.

³ عادل فليح العلي، مرجع سبق ذكره ص56.

الفرع الثالث: تقسيم النفقة العامة حسب المعيار الوظيفي

تنقسم حسب هذا المعيار إلى:²

أولاً: النفقات الإدارية

وهي تتضمن نفقات عامة مخصصة لتسيير المرافق العامة من مرتبات الموظفين، أجور العمال، مستلزمات الإدارات الحكومية، التي تكون قادرة على أداء الخدمات العامة على أكمل وجه كما تتضمن نفقات الدفاع والأمن، العدالة والتمثيل الدبلوماسي.

ثانياً: النفقات الاقتصادية

وهي النفقات التي تتعلق بقيام الدولة بخدمات تحقيقاً لأهداف اقتصادية كالاستثمارات التي تهدف إلى تزويد الاقتصاد الوطني بخدمات أساسية مثل النقل والمواصلات، محطات توليد الطاقة، وكذا مختلف الإعانات الاقتصادية التي تمنحها الدولة لمشروعات عامة وخاصة.

ثانياً: النفقات الاجتماعية

وتتضمن النفقات اللازمة للقيام بالخدمات الاجتماعية كالمبالغ المخصصة للخدمات الصحية، الضمان الاجتماعي، إضافة إلى المبالغ التي تنفق على بعض الفئات الاجتماعية المحرومة والأسر الكبيرة ذات الدخل المحدود.

الفرع الثاني : تقسيمات النفقات العامة بحسب المشرع الجزائري

يقسم المشرع الجزائري النفقات العمومية للدولة إلى نفقات التسيير و نفقات التجهيز نفقات الإستثمار.³

أولاً: نفقات التسيير :

هي عبارة عن النفقات التي تدفع من أجل سير المصالح العمومية والإدارية فهي نفقات ضرورية لسير أجهزة الدولة تتمثل هذه النفقات في الغالب من نفقات الأجور والرواتب، نفقات صيانة المباني، نفقات معدات المكتب نفقات التكاليف الملحقة الكهرباء والغاز.¹

¹ المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الطبعة الأولى، الدار الجامعية للنشر والتوزيع ، مصر 2000 ص90-91.

² بن نوار بومدين، النفقات العامة على التعليم-دراسة حالة قطاع التربية الوطنية بالجزائر 1980-2008، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2010/2011، ص23.

³ المادة 07 من القانون رقم 74-18 المؤرخ في 8 جويلية 1974، والمتعلق بقوانين المالية.

ثانياً: نفقات التجهيز

هي كل النفقات المسجلة في الميزانية العامة للدولة، على شكل رخص وبرامج وتنفيذ بإعتمادات الدفع.²

ثالثاً: نفقات الإستثمار

هي عبارة عن تلك النفقات التي لها طابع إستثماري الذي يتولد عنه زيادة في الناتج الوطني الإجمالي وبالتالي زيادة ثروة البلاد.³

المطلب الرابع: الآثار الاقتصادية للنفقات العامة

سنتطرق فيما يلي إلى آثار النفقات العامة على كل من الناتج الوطني والاستهلاك وكذلك على إعادة توزيع الدخل الوطني.

الفرع الأول : الأثر على الناتج الوطني

من المعروف أن للنفقات العامة تأثير على الإنتاج من خلال ما تؤدي إليه من زيادة في قدرة الأفراد على العمل أو الرغبة فيه، ذلك لأن النفقات العامة التي تتخذ صورة النفقات على الصحة والتعليم والضمان الاجتماعي تؤدي بلا شك إلى زيادة قدرة الأفراد على الإنتاج من خلال ما توفره من رعاية صحية واستقرار نفسي ناتج عن شعور العامل بالأمان ومستوى تعليمي يرفع مستوى أداء العامل، فهي تعمل على زيادة كفاية الأفراد وزيادة قدرتهم الذهنية والجسمية وتؤمنهم من مخاطر المستقبل وهذا يزيد من قدرتهم على الإنتاج والادخار، إذ أن زيادة توزيع الدخل تؤدي إلى زيادة موارد المستفيدين وبهذا الشكل تزيد من إمكانياتهم في الادخار الذي يعتمد على مستوى دخول الأفراد.⁴

الفرع الثاني: أثر النفقات على توزيع الدخل

إن الإنفاق العام له أثر كبير على توزيع الدخل، يمكن أن نراه من خلال الإنفاق على الخدمات العامة التي تنتفع بها الطبقات الفقيرة، فتحقيقاً لمبدأ العدالة الاجتماعية تقوم الدولة بواسطة النفقات العامة بتوزيع المداخل على كافة الأفراد سواء في إطار النفقات الحقيقية أو التحويلية. فالدولة تنفق الأموال على

¹ المادة 04 من القانون رقم 74-18 المرجع السابق.

² الماد06 من القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15 غشت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية .

³ - صالح الرويلي ، إقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 1988، ص02.

⁴ خالد شحادة خطيب، أحمد زهير شامية، ط2، مرجع سبق ذكره، ص91.

الطبقة العاملة من خلال الأجور والمرتبات، لكن هذا غير كافي لذلك تظهر النفقات التحويلية الاجتماعية لتخفيف الفوارق بين أفراد المجتمع خاصة إذا كانت الغالبية فقيرة غير أن توزيع المداخل يتوقف على مدى الثراء القومي، فإذا كان اقتصاد الدولة قويا تزداد الضريبة ومداخل الأملاك الوطنية وفي حالة الركود والافتقار إلى الموارد الطبيعية تقل إيرادات الدولة مما ينعكس سلبا على مداخل الأفراد.¹

الفرع الثالث: الأثر على الاستهلاك

يقصد بالآثار المباشرة للنفقات العامة على الاستهلاك القومي تلك الزيادة في الطلب الاستهلاكي التي تترتب مباشرة عن النفقات العامة أي التي لا تتم خلال دورة الدخل، وتباشر النفقات العامة آثارها على الاستهلاك عن طريقين: أولهما شراء الدول لبعض السلع والخدمات الاستهلاكية، وثانيهما قيام الدولة بتوزيع دخول تخصص جزئيا أو كليا للاستهلاك، وبناء على ذلك فإن أثر النفقات في الاستهلاك يتوقف على طبيعة هذه النفقة.²

¹ محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سبق ذكره، ص 71.

² محمد خالد المهاني، خالد شحادة الخطيب، المالية العامة، منشورات جامعة دمشق للنشر والتوزيع، سوريا، ص 130، 131.

المبحث الثالث: الإيرادات العامة للدولة

تتطلب النفقات العامة إلى إيرادات عامة لتغطيتها حتى تتمكن الدولة من القيام بوظيفتها في إشباع الحاجات العامة وتعمل الدولة على تدبير الموارد اللازمة لتغطية نفقاتها العامة، فكل دولة تعتمد على مصادر مختلفة ومتنوعة من الإيرادات التي تمكنها من الإنفاق على مرافقها والمشاريع العمومية، لذلك تعتبر الإيرادات العامة من أهم العناصر الأساسية التي تعتمد عليها الدول في تسيير ووضع سياستها المالية لتحقيق مختلف أهدافها المرجوة، لهذا تحاول الدول التنويع من إيراداتها العامة من أجل تغطية أكبر قدر ممكن من النفقات العامة. وسوف نتطرق في هذا المبحث إلى أهم الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة لتغطية نفقاتها المتزايدة من سنة لأخرى ويمكن الإلمام بأهم هذه الإيرادات والمتمثلة في مداخيل من أموال الدولة، الضرائب والرسوم، القرض العام.

المطلب الأول: مفهوم الإيرادات العامة للدولة

سنحاول في هذا المطلب إعطاء تعاريف للإيرادات العامة وأهم التطورات التي مرت بها.

الفرع الأول : تطور مفهوم الإيرادات العامة للدولة

تطورت الإيرادات العامة للدولة باختلاف العصور التي مرت فيها، وقد كان مفهوم الإيرادات العامة غير معروف عند الجماعات البدائية وفي الحياة القبلية حيث لم تكن هناك حاجة لإيجاد إيرادات عامة لتمويل الغزوات والحروب وللقيام بالوظائف والمهام البدائية، ولكن الأحوال تغيرت تدريجيا بعد ظهور الدولة فمن أجل القيام بالوظائف التقليدية المناطة بها كالدفاع والأمن الداخلي والقضاء أصبحت الدولة بحاجة إلى الأموال اللازمة للإنفاق على الجيش، الشرطة والقضاء، وللحصول على الأموال أخذت الدولة تفرض الضرائب والرسوم على المواطنين ويضاف ذلك على دخل الدولة من ممتلكاتها، وبهذا أصبح تحت تصرف الدولة مقدار من المال يساعدها على القيام بوظائفها الأساسية التي كانت تقوم بها في العصور القديمة. أما في العصر الحديث فإن وظائف الدولة قد زادت عما كانت عليه في الماضي، إذ أصبحت الدولة مسؤولة في العصر الحاضر عن التوازن الاقتصادي والاجتماعي وعن التنمية الاقتصادية والاجتماعية للبلاد، وبهذا كثر إنفاقها فزادت الحاجة إلى إيجاد مصادر وفيرة ومتنوعة لإيرادات الدولة.

وقد أدى تطور وظائف الدولة وازدياد النفقات العامة إلى تطور نظرية الإيرادات العامة و إلى تعدد أنواع الإيرادات وأغراضها، وترتب عن ذلك أن نظرية الإيرادات العامة لم تعد مقصورة كما كانت في الفكر

المالي التقليدي على تمويل النفقات العامة بل أصبحت الإيرادات العامة تعتبر أداة من أدوات التوجيه الاقتصادي والاجتماعي بهدف تشجيع النشاط الاقتصادي المرغوب.¹

الفرع الثاني : تعريف الإيرادات العامة للدولة

لقد تعددت تعريفات الإيرادات العامة ومن بين هذه التعاريف ما يلي:

تعرف الإيرادات بأنها: مجموعة المداخل التي تحصل عليها الدولة من المصادر المختلفة من أجل تغطية نفقاتها العامة وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي.²

كما تعرف بأنها: المصادر التي تستمد منها الدولة الأموال اللازمة لسد أو تغطية نفقاتها العامة.³

وفي تعريف آخر تعرف أنها: المبالغ المالية التي تحصلها الدولة لتغطية الإنفاق العام.⁴

المطلب الثاني : أنواع الإيرادات العامة

لقد اتجه بعض المفكرين الماليين إلى التمييز بين مصادر الإيرادات العامة على أساس مصدرها

أو على أساس عنصر الإلزام فيها ، كما يفرق البعض بين إيرادات إدارية غير ضريبية وإيرادات عادية وغير عادية هذا إضافة إلى إيرادات أخرى.

الفرع الأول: التفرقة على أساس المصدر

وهي تنقسم إلى إيرادات أصلية وإيرادات مشتقة:⁵

أولاً: الإيرادات الأصلية:

تتمثل فيما تحصل عليه الدولة من أملاكها وهي ما تعرف بدخل الدومين أو الإيرادات الاقتصادية.

¹ محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص314.

² مرجع نفسه، ص315.

³ أبو منصف، مدخل للتنظيم الإداري والمالية العامة، دار المحمدية العامة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2013، ص105.

⁴ سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص85.

⁵ محمود حسين الوادي، زكريا احمد، مبادئ المالية العامة، جدار للكتاب العالمي، الأردن، 2016، ص 53.

ثانياً: الإيرادات المشتقة:

وهي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة من خلال اقتطاع جزء من ثروة الآخرين أي كافة الإيرادات ماعدا الدومين.

الفرع الثاني: التفرقة على أساس عنصر الإجبار

وتنقسم إلى إيرادات جبرية وأخرى غير جبرية وهي:¹

أولاً: الإيرادات الجبرية

فهناك مصادر إيرادية تقوم على أساس عنصر الإجبار من جانب الدولة في الحصول على الإيراد استناداً إلى سيادتها ، ويشمل هذا النوع :

- الضرائب والرسوم و التي تمثل أهم صورة من صور الإيرادات العامة .
- الغرامات المالية: حيث تفرضها المحاكم وتذهب إلى خزنة الدولة والتي تفرض لمعاقبة شخص ما بقصد منعه من تكرار القيام بعمل مشابه .
- التعويضات: وهي المبالغ الواجب دفعها للدولة على سبيل التعويض عن أضرار معينة لحقت بها سواء كانت من أفراد أو هيئات خاصة في الداخل أو من دولة أجنبية ومن أمثلتها التعويضات التي تحصل عليها الدولة من أضرار الحروب .
- القروض الإجبارية: وهي القروض التي تلجا فيها الدولة إلى إجبار الأفراد على التنازل عن جزء من دخولهم لفترة معينة ، مع التزام الدولة بعد إنتهاء هذه الفترة برد هذا الجزء إلى الأفراد . وقد تعفي الدولة نفسها ، بموجب سلطاتها ، من دفع أي فائدة على هذا القرض.

ثانياً: الإيرادات الغير جبرية

أما مصادر الإيرادات التي ينتفي فيها عنصر الإجبار فتشمل :

- الإيراد الذي تحصل عليه الدولة من ملكية خاصة بها ومثال ذلك تأجير الأراضي الزراعية التي تملكها الدولة .
- الإيرادات التي تحصل عليها الدولة كمقابل لسلعة أو خدمة تبيعها.

¹ فتحي أحمد ذياب عواد، مرجع سبق ذكره، ص111-112.

▪ القروض الاختيارية ، التي لا تقوم على عنصر الإجبار ، حيث تعرض الدولة على الأفراد اقراضها مبالغ معينة لمواجهة بعض الإنفاق العام ، ولمدة معينة ، تلتزم الدولة بعد انقضائها ، برد قيمة القرض بالإضافة إلى فائدة معينة في مواعيد محددة وأخيرا فقد اتجه كثير من المالىين التقليديين إلى التفرقة بين مصادر الإيرادات على أساس مدى دورية وانتظام هذه الإيرادات التي تحصل عليها الدولة .

الفرع الثالث: الإيرادات الإدارية الغير ضريبية

وهي تأتي من ممارسة الدولة لوظيفتها كحكومة أو بعبارة أخرى هي الإيرادات السيادية من رسوم وغرامات ورخص وإتاوات...الخ، وبشكل عام تؤخذ الإيرادات الإدارية من قبل الحكومة مقابل خدمات عامة ينتفع بها الفرد بصورة مباشرة بقدر تكلفة الخدمة العامة المقدمة.¹

الفرع الرابع: الإيرادات العادية وغير العادية

فالإيرادات العادية هي تلك التي تحصل عليها الدولة سنويا بصورة دورية ، كإيرادات ممتلكاتها الخاصة و الرسوم والضرائب ، حيث أن دورية الإيراد قد ترجع إلى طبيعته أو للنصوص التشريعية . أما الإيرادات غير العادية أو الاستثنائية فيقصد بها تلك التي تحصل عليها الدولة بصورة غير دورية وغير منتظمة ، بل تلجأ إليها الدولة من وقت لآخر ، كالقروض و الإصدار النقدي ، وبيع جزء من ممتلكات الدولة.²

الفرع الخامس: الإيرادات الأخرى

وهي تتمثل أساسا في القروض العامة وهي مبالغ من المال سواء كان عينا أو نقدا ويدفع للدولة أو أحد أشخاص القانون العام من قبل وحدات اقتصادية، بحيث تنتوع القروض بحسب الجهة المقرضة وتبعا لمدة إقراضها ووفقا للأساس الذي تستند إليه، فهناك قروض داخلية وخارجية، قروض طويلة متوسطة وقصيرة الأجل وقروض اختيارية وإجبارية.

فالإيرادات العامة على اختلاف أنواعها تتحصل عليها الدولة لاستعمالها في الإنفاق العام، فيمكن للدولة الاستعانة بمختلف هذه الإيرادات لتحقيق الإنفاق العام شرط عدم تخصيص إيراد معين لإنفاق

¹ محمود حسين الوادي، زكريا احمد ، مرجع سبق ذكره، ص49.

² مرجع نفسه، ص51.

معين وإنما يجب تحقيق التوازن بين الإيرادات العامة مع النفقات العامة من أجل تحقيق التوازن الاقتصادي للدولة ككل.¹

المطلب الثالث: مصادر الإيرادات العامة

تتعدد مصادر الإيرادات العامة وهي تنقسم بذلك إلى:

الفرع الأول: الإيرادات الاقتصادية

تحصل الدولة على جزء من إيراداتها المتمثلة في غلة الأموال التي تملكها وهي ما يعرف بالدومين وينقسم الدومين إلى نوعين هما:²

أولاً: الدومين العام:

والذي يتكون من أموال الدولة الموجهة للاستعمال العام كالطرق العامة والموانئ والمتاحف... إلخ حيث تخضع هذه الأملاك إلى القانون الإداري ولا يجوز بيعها أو الاستلاء عليها من قبل الأفراد.

ثانياً: الدومين الخاص

يتكون الدومين الخاص من أموال الدولة المخصصة للاستغلال التجاري مثل المصانع والفنادق ووسائل النقل... إلخ، وينقسم الدومين الخاص إلى عدة أنواع هي:³

- الدومين العقاري: يتكون من الأراضي الزراعية والغابات والمناجم والأبنية... إلخ فيما يخص الأراضي الزراعية أخذت الدولة بالتخلي عنها للمواطنين عن طريق التوزيع الآني أو البيع.
- الدومين المالي: يتكون هذا الدومين مما تملكه الدولة من أوراق مالية كالأسهم والسندات وفوائد القروض وغيرها من الفوائد المستحقة للحكومة، ويسمى بمحفظة الدولة المالية.
- الدومين الصناعي والتجاري: يشمل هذا النوع جميع النشاطات الصناعية التي هي في مجال الصناعة والتجارة حيث تمارس الدولة نشاطاً شبيهاً بنشاط المشروعات الخاصة تحقيق الربح.

الفرع الثاني: الإيرادات الائتمانية (القروض العامة):

يمكن تعريف القرض العام على أنه:

¹ مرجع نفسه، ص 50.

² سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، دار الدجلة، الأردن، 2011، ص 208-209.

³ محمد الصغير بعلي، مرجع سبق ذكره، ص 56.

إستدانة أحد أشخاص القانون العام (الدولة، الولاية، البلدية،... الخ) أموالاً من الغير مع التعهد بردها إليه بفوائدها، وهو بذلك يعد إيراداتاً ائتمانياً.

حيث تلجأ الدولة لطلب القروض العامة لضعف الادخار فيها، ومع وجود البطالة لعدم توظيف بعض عناصر الإنتاج كعلاج يتطلب إحلال الإستثمار العام محل الإستثمار الخاص.¹

و تتلخص خصائص القرض العام فيما يلي:²

- ✓ القرض العام مبلغ من المال.
- ✓ القرض العام يدفع للدولة.
- ✓ القرض العام يصدر بقانون:
- ✓ القرض العام يتم بموجب عقد:
- ✓ الصفة الاختيارية للقرض العام:
- ✓ القرض العام يدفع من قبل أحد أشخاص القانون العام أو القانون الخاص.

الفرع الثالث: الإيرادات السيادية

الإيرادات السيادية هي تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة جبراً من الأفراد، وتشمل: الضرائب والرسوم الإتاوة والغرامات المالية والتعويضات.

أولاً: الضرائب

تمثل الضرائب إحدى أدوات السياسة الضريبية التي تفرضها الدولة من أجل تمويل الخزينة العمومية، و عليه سنقوم بتحديد تعريف الضريبة وقواعدها.

1- تعريف الضريبة

تعرف الضريبة بأنها : مبلغ من النقود تجبر الدولة أو الهيئات العامة المحلية الفرد على دفعه إليها وهذا ليس في مقابل انتفاعه بخدمة معينة وإنما لتمكينها من تحقيق منافع عامة.³

أما بالنسبة لخصائص الضريبة فهي تتمثل فيما يلي:⁴

¹ محمد جمال دنبيات، مرجع سبق ذكره، ص163.

² جهاد سعيد الخصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، ط1، دار وائل للنشر و التوزيع، الأردن، 2010، ص286 .

³ علي زغدود، المالية العامة، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص176.

⁴ خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص146.

- ✓ الصفة النقدية للضرائب.
- ✓ الضريبة فريضة إجبارية.
- ✓ الضريبة فريضة دون مقابل.
- ✓ الضريبة تفرض وفقا لمقدار المكلفين.
- ✓ الضريبة تفرض من قبل الدولة.

2- قواعد الضريبة

للضرائب عدة قواعد نذكر منها

- قاعدة العدالة:

لقد وضعت هذه القاعدة للقضاء على الامتيازات التي كانت سائدة في الأنظمة السياسية القديمة أين كانت بعض الطبقات معفاة من دفع الضريبة، حسب هذا المبدأ يجب على كل الفئات الاجتماعية أن تخضع للضريبة.¹

- قاعدة اليقين:

ويقصد به أن تكون الضريبة محددة بصورة قاطعة دون أي غموض والهدف من ذلك أن يكون المكلف متيقنا بمدى التزامه بأدائها بصورة واضحة ولا لبس فيها، ومن ثم يمكنه أن يعرف مسبقا موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم بأدائها ومعدلها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة وغير ذلك من المسائل التقنية المتعلقة بالضريبة، إلى جانب معرفته لحقوقه نحو إدارة الضرائب والدفاع عنها.²

- قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية:

يجب أن تراعي الدولة في تحصيل إيراداتها الضريبية ضرورة الاقتصاد في نفقات التحصيل، ذلك أنه كلما قلت نفقات التحصيل كلما كان إيراد الضريبة كبيرا ومحققا فعاليتها كمورد هام تعتمد عليه الدولة.³

¹ عادل فليح العلي، مرجع سبق ذكره، ص95.

² سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي وأهداف المجتمع، الدار الجامعية، لبنان ، 2008، ص52.

³ عادل فليح العلي، مرجع سبق ذكره، ص97.

• قاعدة الملائمة في الدفع:

تؤكد هذه القاعدة على ضرورة أن تكون مواعيد تحصيل الضريبة وإجراءات التحصيل ملائمة للممول تفاديا لثقل عبئها عليه، ويعتبر الوقت الذي يحصل فيه الممول على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضرائب المفروضة على كسب العمل وعلى إيرادات القيم المنقولة.¹

ثانياً: الرسوم

يعد الرسم مبلغ من النقود يدفع لقاء خدمة ذات نفع عام تؤديها الدولة أو إحدى هيئاتها للفرد بناء على طلبه، ويهدف الرسم إلى تغطية نفقة الخدمة المقدمة.

أما بالنسبة لتحديد الرسم فإن المشرع المالي يقرر قيمته بناء لقواعد معينة تنظم طريقة تقييمه للرسم العام وتتمثل هذه القواعد في:²

• أن تكون قيمة الرسم ضمن تكاليف إنتاج الخدمة، أي تكون قيمة الرسم تغطي تكاليف الخدمة المقدمة.

• أن لا تتجاوز قيمة الرسم قيمة المنفعة التي يود الفرد الحصول عليها عند دفعه للرسم أي أن لا يبالغ المشرع في تحديد قيمة عالية للرسم لأن هذا من شأنه أن يدفع الفرد إلى الامتناع عن طلب الخدمة. بالرغم من تعدد أوجه الاختلاف بين الضرائب والرسوم إلا أن المشرع أحياناً يطلق على بعض الضرائب مصطلح الرسم ويحدث خلطاً بين الضرائب والرسوم ومثال ذلك الضرائب الجمركية وضرائب الدمغة التي تسمى عادة رسوم الجمارك والدمغة.

ثالثاً: الغرامات

تعد الغرامات أحد مصادر الإيرادات للدولة ولكنها مصدر مؤقت يصعب الاعتماد عليه في تمويل النفقات العامة، فالأصل في الغرامة عقوبة مالية تفرض على مرتكبي المخالفات القانونية وليس الهدف من فرضها الحصول على مورد مالي للدولة، فالهدف الرئيسي من فرض الغرامة هو تخفيض عدد مرتكبي المخالفات وإجبار الأفراد على احترام لوائح وقوانين المجتمع.³

¹ سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سبق ذكره، ص53.

² محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة، الأردن، 2010، ص 81.

³ سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، مصر، 2011، ص120.

رابعاً: الثمن العام

وهو يمثل مقابل سلعة أو خدمة يدفعه الفرد لهيئة إدارية (كثمن الاشتراك في الهاتف مثلاً) أو مؤسسة ذات طابع صناعي وتجاري أو مؤسسة عامة اقتصادية.¹

خامساً: الإتاوة

وهي المقابل الذي يدفعه صاحب العقار أو الثروة بسبب ارتفاع ملكه المترتب عن قيام الدولة بمشاريع عامة كتعبيد الطرق أو إقامة سد يؤثر على قيمة هذه الأراضي ، مما يقتضي أن يساهم المستفيد من هذا الارتفاع بقسط ما في النفقات والتي تتحملها الدولة، وبذلك تتفق الإتاوة مع الضريبة في كونهما تدفعان جبراً للخبزينة العامة ومقدار الإتاوة يجب أن لا يزيد على قيمة التحسينات التي قامت الدولة بها.²

سادساً: إيرادات الدولة النقدية

لقد ازدادت أهمية السلطة النقدية للدولة نتيجة ازدياد أعبائها ووظائفها، فلم يعد عمل الإدارة النقدية مقتصرًا على القيام بدور الصندوق المركزي، بل أصبحت تؤثر في السوق المالية و تعمل على تحقيق التوازن النقدي والاقتصادي، فتراقب حركة الاعتمادات والقروض الخاصة من ناحية الكمية والنوعية، وتمارس تأثيرها على القطاع المصرفي والنشاط المالي... إلخ.³

سابعاً: الهبات والمنح والتبرعات

بالإضافة للإيرادات السابقة فهناك مصادر أخرى تتمثل في:⁴

الهبات و المنح و التبرعات التي تقدمها الدولة الصديقة والحليفة للدول المحتاجة، أو تقدمها المنظمات الدولية أو الشركات الأجنبية لأسباب اقتصادية وسياسية ومالية أو إنسانية، كما أن بعض المؤسسات والأفراد داخل الدولة قد يتبرعون ببعض الأموال بصفة هبة أو منحة غير مستردة لدعم الجهد المالي للدولة.

¹ أمير يحيوي، مرجع سبق ذكره ، ص95.

² عبد الله خبابة ، مرجع سبق ذكره، ص218.

³ عبد الغفور ابراهيم أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 255 - 256.

⁴ نوزاد عبد الرحمن الهيتي، مرجع سبق ذكره، ص 88.

المبحث الرابع: الموازنة العامة للدولة

المطلب الأول : : مفهوم الموازنة العامة للدولة.

يعد موضوع ميزانية الدولة من أهم المواضيع في الإدارة المالية، فقد اجتهد الباحثون في سبيل إعطاء تعريف كامل للميزانية من كل جوانبها الواسعة و هذا لتقدير نفقات الدولة خلال السنة ووسائل تمويل تلك النفقات.

وقد اختلفت هذه التعاريف من حيث شموليتها و تكاملها و الزاوية التي ينظر منها كل باحث.

الفرع الأول: تعريف الموازنة العامة للدولة.

يوجد العديد من التعاريف للموازنة نذكر منها:

تعرف الموازنة العامة " أنها تقدير مفصل و معتمد لنفقات الدولة و إيراداتها لمدة سنة مقبلة من الزمن، وهي الأداة الرئيسية التي تستخدمها السياسة المالية لتحقيق الرفاهية، والنمو الإقتصادي و العدالة الإجتماعية."¹

وتعرف كذلك أنها: عبارة عن برنامج عمل مبين فيه تقدير إنفاق الدولة و مواردها خلال فترة مقبلة، و تلتزم به الدولة و تكون مسؤولة عن تنفيذه أمام السلطة التشريعية."²

ولقد عرف المشرع الجزائري الموازنة العامة للدولة في نص المادة السادسة من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية الصادر عام 1984 أنها:

" تتشكل من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية والموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها."³

كما عرفها المشرع الجزائري أيضا في المادة 3 من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية بأنها:

"الوثيقة التي تقدر السنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والإستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات برأسمال وترخص بها."⁴

¹ حمدي أحمد العناني، مرجع سبق ذكره ، ص117.

² نفس المرجع، ص117.

³ المادة 06 من القانون 84-17 المتعلق بقانون المالية المؤرخ في 8 شوال عام 1404 الموافق ل 7 يوليو سنة 1984.

⁴ المادة رقم 3 من قانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

الفرع الثاني: خصائص الموازنة العامة

للموازنة العامة خصائص مهمة متمثلة في أنها سجل يتضمن التوقعات، الترخيص، وثيقة محاسبية، قاعدة لمراقبة الأداء وأنها وثيقة تساعد على اتخاذ القرار.

تتشترك التعاريف السابقة للموازنة العامة للدولة سواء كانت بالمعنى الضيق أو بالمعنى الواسع في عدة خصائص أساسية هي كما يلي :¹

أولاً: خاصية التوقع:

تعتبر الموازنة سجلاً يتضمن توقعات السلطة التنفيذية لما ستنفقه و ما ستحصله من مبالغ خلال مدة زمنية مقدرة بالسنة، فهي إذن مبالغ قد تتحقق بالفعل و قد لا تتحقق لأنها مجرد أرقام تستوجب التنفيذ للتأكد من دقتها.

ثانياً: خاصية الإجازة (الترخيص):

تختص السلطة التشريعية باعتماد الموازنة أي الموافقة على توقعات الحكومة للنفقات و الإيرادات فلا تستطيع الحكومة أن تقوم بتنفيذ الموازنة إلا إذا تم ترخيصها من قبل السلطة التشريعية. فهي التي تقوم بإجراء التوقعات، أما البرلمان فهو الذي يختص بإجازة هذه التوقعات.

ثالثاً: الموازنة وثيقة محاسبية:

نقصد بذلك أن الموازنة تخضع للتشكيلات المحاسبية العمومية وما يفرضه نظامها على كل المؤسسات ذات الطابع الإداري (غير الربحي)، و بالتالي تعتمد في مسك محاسبتها على تقسيم الموازنة إلى جانبين: الأول خاص بالنفقات و الثاني خاص بالإيرادات و كل جانب مقسم إلى أبواب و كل باب مقسم إلى فصول و كل فصل مقسم إلى فقرات .

رابعاً: الموازنة قاعدة لمراقبة الأداء :

إن الميزانية و بصفتها تعبير بشكل أو بآخر على برنامج عمل و نشاط المؤسسة لفترة زمنية محددة فإنها تؤخذ كمرجع أساسي لقياس حجم و نسبة ما تم إنجازه من البرامج المسطرة خلال فترة زمنية معينة عن طريق المقارنة بين ما كان مقرراً تحقيقه من جهة الموازنة (الموازنة الأولية) و ما تحقق فعلاً من جهة أخرى خلال الموازنة بعد تحصيل الإيرادات و صرف النفقات.

¹ خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، مرجع سبق ذكره، ص271.

خامسا: وثيقة تساعد على اتخاذ القرار :

نظرا لطبيعية و مميزات المعلومات التي تتضمنها الموازنة و التي تسمح بالتعبير عن كل الإمكانيات المتاحة بطريقة معبرة و سهلة التحليل فإن مسؤولية المؤسسات يعتمدون في اتخاذ قراراتهم بصفة أساسية على معطيات الموازنة .

المطلب الثاني: مبادئ الموازنة العامة

لقد اتفق علماء المالية العامة، على أن إعداد الموازنة العامة للدولة يجب أن يخضع لمجموعة من المبادئ هي:

الفرع الأول: مبدأ سنوية الموازنة

تعتبر فترة السنة هي المدة المثلى لتحديد الإنفاق العام و الإيرادات العامة، فإذا أعدت لمدة أطول من ذلك فقد لا تتحقق التوقعات التي بنت عليها الموازنة لما في الحياة الإقتصادية و السياسية من تقلبات صعب التكهن بها لمدة أطول من السنة، وإذا قلت المدة عن السنة فستؤدي ذلك إلى إمكانية إعداد موازنات لا تعبر عن حقيقة الوضع الاقتصادي الإجمالي في الدولة، فلو تصورنا مثلا أن النفقات تتركز في فترة الشتاء باعتبارها أكثر فترات السنة نشاطا وأن الإيرادات تتركز في فترة الصيف باعتبارها فترة تحصيل الضرائب هنا لا يمكن موازنة نفقات و إيرادات الدولة، كما أن إعداد الموازنة تطلب أعمال مرهقة للأجهزة التنفيذية والتشريعية فلا يجب أن تتم في فترات متقاربة.¹

الفرع الثاني: قاعدة شمولية الموازنة

يقصد بقاعدة شمول الموازنة العامة إدراج كافة الإيرادات و النفقات في موازنة الدولة دون إجراء مناقصة أو تخصيص أي تقديم الإيرادات و النفقات بمبالغها الكاملة في الوثائق المكونة للموازنة العامة، أيضا هذه القاعدة تمنع توجيه حصيلة إيراد معين إلى نفقة عامة محددة فهي قاعدة عدم تخصيص الإيرادات إذن ترتكز على التسجيل المنفصل في موازنة الدولة لكل النفقات و لكل الإيرادات دون إجراء مقاصة بينهما و يمنع في نفس الوقت أن تستعمل بعض الإيرادات في تغطية بعض النفقات.²

¹ حسين مصطفى حسين، "المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 2، 1987، ص 76.

² خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، مرجع سبق ذكره، ص 281.

الفرع الثالث: قاعدة وحدة الموازنة

يعني قاعدة وحدة الموازنة أن ترد نفقات الدولة و إيراداتها ضمن صك واحد أو وثيقة واحدة تعرض على السلطة التشريعية لإقرارها، فلا تنظم الدولة سوى موازنة واحدة تتضمن مختلف أوجه النفقات و الإيرادات مهما اختلفت مصادرها و مهما تعددت المؤسسات والهيئات العامة التي يقتضيها تنظيم الدولة الإداري.

و يمكن للسلطة التشريعية أن تعرض الموازنة بصك واحد ينظم مختلف أوجه أنشطة و فعاليات الدولة المالية، و لا فرق بين أن يتم عرض هذا الصك دفعة واحدة أو على مراحل متتالية.

الفرع الرابع: مبدأ عدم التخصيص

يقصد بهذا المبدأ ألا يخصص نوع معين من الإيراد لإنفاق حصيلته على نوع معين من النفقات والسبب وراء اعتماد هذا المبدأ هو أنه إذا قلت حصيللة الإيراد المخصص ينتج عن ذلك قصور في الخدمة المخصص لها هذا الإيراد، وإذا زاد الإيراد سوف يؤدي إلى إسراف في الإنفاق، وقد ورد في قانون المالية أنه لا يمكن تخصيص أي إيراد لتغطية نفقة خاصة، وتستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الموازنة العامة للدولة دون تمييز.¹

الفرع الخامس: مبدأ توازن الموازنة

نقصد به وجوب تساوي جملة الإيرادات العامة مع جملة النفقات العامة، لأنه إذا زاد إجمالي النفقات عن إجمالي الإيرادات فالموازنة في حالة عجز، أما إذا زاد إجمالي الإيرادات عن إجمالي النفقات فهذا يحدث فائض في الميزانية.²

المطلب الثالث: أنواع الموازنات العامة للدولة

الفرع الأول: الموازنة التقليدية

وهي أول أنواع الموازنات التي استخدمتها إنجلترا وما زالت تستخدم حتى وقتنا الحالي خاصة في الدول النامية، والمبدأ التي تقوم عليه هو حصر جميع إيرادات و نفقات الدولة بوثيقة واحدة وبشكل مفصل والحصول على اعتمادها من قبل السلطة التشريعية، وطلق أيضا على هذا النوع من الموازنات موازنة

¹ محمد شاکر عصفور ، أصول الموازنة العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص66.

² سعيد علي العبيدي، مرجع سبق ذكره ، ص206.

البنود أو الموازنة الخطة لأنه يتم تبويب النفقات العامة إلى مجموعات ثم إلى بنود ومواد حسب هذا الإنفاق¹.

الفرع الثاني: موازنة البرامج والأداء

تعني بصورة مختصرة إعادة تقسيم جانب النفقات العامة للموازنة بحيث يظهر كل ما تتجزه الدولة من أعمال وليس ما تشتريه الدولة من سلع وخدمات، ومن ثم فإن التأمين على إعداد موازنة الأداء لا يهتمون في المقام الأول بتحديد عناصر الإنتاج المستخدمة في كل وحدة حكومية كأجور العمال أو مواد البناء مثلاً، بل يهتمون بتحديد المنتج النهائي من استخدام هذه العوامل كبناء مدرسة على سبيل المثال باستخدام الأموال العامة وفقاً لهذا الأسلوب يتم بقصد تحقيق أهداف إنتاجية محددة.²

الفرع الثالث: موازنة التخطيط والبرمجة

ويقوم هذا الأسلوب على أساس النظر إلى احتياجات المجتمع ووسائل إشباعها بصورة شاملة ومتكاملة، وتهدف طريقة الإعداد هذه إلى تحقيق الاستخدام الأمثل والرشد للموارد العامة، بأفضل صورة ممكنة إذ يفترض ممن يطلعون بإعداد موازنة المعلقة كافة البدائل الممكنة للإنفاق العام، والقيام بالمقارنة بين تكلفة ومنفعة كل بديل وآخر لكي يتمكنوا من تحقيق هدف الرشادة الاقتصادية للموارد العامة، ويقوم هذا الأسلوب على عناصر ثلاثة هي: التخطيط، البرمجة، والموازنة.³

الفرع الرابع: الموازنة الصفريّة

الأساس التي تقوم عليه هذه الموازنة هو توفر المال اللازم لتمويل البرنامج دون الأخذ بعين الاعتبار مما تم إنفاقه سابقاً وبشكل فعلي على تلك البرامج، من هنا نبدأ من نقطة الصفر وكأن تلك البرامج لم تكن موجودة.⁴

ونستطع القول أن مفهوم الموازنة الصفريّة ارتكز على الأمور التالية:

- افتراض موازنة أي دائرة أو مؤسسة حكومية تساوي الصفر.
- الإنفاق لكل دائرة أو مؤسسة يقتصر على ما يمكن تحقيقه من أهداف مبررة ويمكن تحقيقها.

¹ طارق الحاج، مرجع سبق ذكره، ص 150.

² خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، مرجع سبق ذكره، ص 345.

³ حامد عبد المجيد دراز، مرجع سبق ذكره، ص 350.

⁴ خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، مرجع سبق ذكره، ص 361.

- التقدير الدقيق للأموال اللازمة للإنفاق على كل هدف وبأقل تكلفة ممكنة.
- يتم النظر لموازنة أي هدف أو نشاط في بداية السنة المالية وكأنها صفر حتى لو كان هذا الهدف مستمر من سنوات سابقة .

المطلب الرابع : دورة الموازنة العامة

الفرع الأول: خطوات تحضير و إعداد الموازنة العامة

يمكن توضيح الخطوات المتبعة لإعداد الموازنة العامة للدولة كالتالي:

الخطوة الأولى:

تتولى وزارة المالية إصدار تعميم وترسله إلى جميع الوزارات و الهيئات العامة، لتقوم هذه بدورها بتوزيعه إلى كافة المستويات الإدارية التابعة لها، يتضمن هذا التعميم الخطوط العامة لإعداد مشروع الموازنة العامة مع بيانات عن عناصر السياسة المالية للعام القادم، إلى جانب تفضيل أسس تقدير النفقات العامة، كما يتضمن التعميم الموعد المحدد الذي يجب موافاة وزارة المالية بالتقديرات التي تضعها الوزارات المختلفة.

الخطوة الثانية:

تقوم كل هيئة عامة بتشكيل لجنة، تتولى هذه اللجنة مناقشة التقديرات التي وصلت إليها، و تقوم هذه اللجنة بإعداد مشروع موازنة للوزارة و الهيئة المعنية، في ضوء التوجيهات و المعلومات التي يتضمنها تعميم الموازنة الذي أصدرته وزارة المالية.

الخطوة الثالثة:

ترسل كل وزارة أو هيئة تقديراتها إلى وزارة المالية و تقوم الإدارات المختلفة في وزارة المالية بدراسة و مراجعة هذه التقديرات من الناحيتين المحاسبية والفنية، ثم تناقش هذه التقديرات مع المسؤولين في الوزارات و الهيئات العامة في تفاصيلها، و تطلب وزارة المالية من كل وزارة أو هيئة أن توافيها بما تحتاجه من بيانات و وثائق و مستندات.

الخطوة الرابعة:

يتولى وزير المالية (وزارة المالية) إعداد مشروع الموازنة العامة الذي يتضمن إتجاهات السياسة المالية، و إمكانيات الخزينة العمومية، في ضوء مصادر التمويل المتاحة داخليا و خارجيا، و متطلبات

الإنفاق العام وربط هذا المشروع بإمكانيات موازنة النقد الأجنبي، و كذلك ربط مشروع الموازنة العامة بالخطة العامة الشاملة للتنمية الإقتصادية و الإجتماعية مع الأخذ بعين الإعتبار الفلسفة الإقتصادية و السياسية التي تتبناها الدولة والأهداف التي تصبو إلى تحقيقها.

الخطوة الخامسة:

بعد أن تنتهي وزارة المالية من مناقشة تقديرات الوزارات و الهيئات العامة تقوم بوضع مشروع الموازنة العامة للعرض على مجلس الوزراء، الذي يقوم بمناقشة المشروع و وضعه بصورته النهائية التي سوف تعرض على السلطة التشريعية.

الفرع الثاني: مرحلة اعتماد الموازنة العامة

تتولى السلطة التشريعية مهمة اعتماد الموازنة بصفتها ممثلة للشعب حيث تعتبر الموازنة العامة أداة لتنفيذ السياسة الاقتصادية والمالية، ولذلك فإن مسألة المصادقة عليها من ممثلي الشعب أمر مسلم به في جميع دول العالم وغالبا ما يكون هناك لجان متخصصة لمناقشة مشروع الموازنة¹

ويمر اعتماد الموازنة داخل البرلمان بإجراءات معينة تختلف باختلاف دستور كل دولة وقانونها المالي واللائحة الداخلية لمجالسها التشريعية، وعموما هناك ثلاثة خطوات في مجال اعتماد الموازنة العامة وهي كما يلي:²

أولاً: المناقشة العامة

حيث يعرض المشروع للمناقشة العامة في البرلمان، وتتناول المناقشة الكليات أو الإجماليات للموازنة العامة وارتباطها بأهداف الاقتصاد القومي كما يراها أعضاء السلطة التشريعية أي البرلمان .

ثانياً: المناقشة التفصيلية المختصة

حيث تقوم لجنة مختصة متفرعة من البرلمان، ومن حق هذه اللجنة أن تستعين بعدد من الخبراء الإستشاريين من خارج المجلس للاشتراك معها في مناقشة الموازنة في جوانبها التفصيلية ثم تقدم بذلك تقريراً على المجلس التشريعي.

¹ نفس المرجع، ص306.

² عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سبق ذكره ، ص130-131.

ثالثاً: المناقشة النهائية

حيث يناقش المجلس التشريعي مجتمعاً تقرير اللجنة المختصة ويصدر تعديلاته وتوصياته ثم يتم التصويت على الموازنة العامة بأبوابها وفروعها وفقاً للدستور والقوانين المعمول بها في هذا الشأن، ثم يصدر قانون يربط الموازنة العامة.

الفرع الثالث: مرحلة تنفيذ الموازنة العامة

بعد الحصول على موافقة السلطة التشريعية وإصدار قانون يخول للحكومة القيام بتنفيذها، تبدأ دوائر الدولة بعملية التنفيذ، فعملية التنفيذ تعني دخول الموازنة العامة مراحل التطبيق والعمل وتتضمن هذه المرحلة تنفيذ الإيرادات والنفقات وعمليات الخزينة وهي¹:

أولاً: تنفيذ النفقات العامة

بصفة عامة فإن عملية تنفيذ النفقة العامة تتم من خلال أربع مراحل وهي كالتالي:

1- مرحلة الارتباط بالنفقة

وينشأ الارتباط بالنفقة العامة نتيجة لقيام السلطة التشريعية بمختلف وحداتها الإدارية باتخاذ أي قرار للقيام بأي عمل يترتب عليه التزاماً أو ديناً على الدولة، ومن ثم فإن قيام الحكومة بتعيين بعض الموظفين أو القيام ببعض الأعمال العامة وإجراء المناقصات لتنفيذ بعض الأعمال الحكومية أو دفع التعويضات ومهما اختلفت أسبابها تعد جميعاً من قبل عمليات ربط النفقة الحكومية لما ينجم عنها من التزام على الحكومة تجاه أطراف التعامل، وحتى يكون عقد النفقة صحيحاً يتعين توافر شرطين رئيسيين هما:

أ- أن يتم صدور عقد النفقة من خلال السلطة التشريعية المختصة التي يحددها القانون.

ب - انطباق العقد على الإعتمادات الواردة بالموازنة.

2. مرحلة تحديد النفقة

ومن خلال هذه الخطوة أو المرحلة يتم إصدار مجموعة من القرارات داخل مختلف الوحدات الحكومية يتم بمقتضاها تحديد المبالغ المستحقة للدائنين والتي تسبق إتمام عملية إجراءات ربط النفقة

¹ سعيد علي العبيدي، مرجع سبق ذكره، ص 213.

عليها، وحتى تصبح عملية تحديد النفقة متفقة مع القواعد القانونية والمالية يتعين قبل صدور قرار التحديد التأكد من الآتي:

- ✓ وجود ارتباط سابق للنفقة.
- ✓ قيام أطراف التعامل مع الحكومة بالواجبات المطلوبة وفقا للشروط والقواعد القانونية المقررة بالعقد.
- ✓ التأكد من وجود وصحة المستندات التي تؤكد وجود الدين.

3- مرحلة الإذن بالصرف أو الأمر بالنفقة

وهو قرار صادر من الجهة الإدارية المختصة يتضمن أمرا بدفع مبلغ النفقة المستحقة، والتي سبق ربطها وتحديدها ويتم صدور هذا القرار من الوزير المختص أو من ينوب عنه.

4. مرحلة تنفيذ أمر الصرف أو أمر الدفع

ويقصد بها عملية الدفع الفعلي للمبالغ الصادرة بها، وأوامر دفع أو أدونات صرف أو حوالات صرف، وذلك إلى دائني الحكومة بمختلف وحداتها ويكون الدفع إما في صورة حوالة أو شيك مسحوب على المصرف المركزي، ويتولى عملية الدفع الفعلي موظفون تابعون لوزارة المالية موجودون في إدارة الحسابات بمختلف المصالح والوحدات الحكومية ويتعين على هؤلاء الموظفين الموكل لهم عملية الدفع الفعلي ضرورة التأكد من سلامة أمر الصرف وعدم مخالفة القواعد والأصول المالية.

ثانيا: تنفيذ الإيرادات العامة

إذا كانت إجازة السلطة للنفقات العامة تعني الإذن للحكومة بالإنفاق في حدود حجم الإعتمادات، فإن إجازتها للإيرادات العامة تنشأ التزاما على عاتق الحكومة بتحصيل جميع الإيرادات إلى الدرجة التي لا يمتلك معه عدم تحصيل جزء منها، وإلا تكون قد ارتكبت خطأ تحاسب عليه أمام ممثلي الشعب. وإن الأساس القانوني لتحصيل الحكومة للإيرادات كالضرائب والرسوم منشأه القانون الساري المفعول في الدولة، إذ أن الرسوم تقوم بتحصيلها الإدارات المختصة والمعينة بتقديم الخدمات التي تستوفي الرسوم بمقابلها ومن ثم توريدها إلى الخزينة العامة:

ثالثا: عمليات الخزينة

الخزينة هي حلقة وصل بين التحصيل والصرف ، فيها تتجمع ومنها تخرج النفقات ومهمة الخزينة تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات باسم الدولة، وكذلك تقوم الخزينة بمهمة التوفيق بين عمليات التحصيل وعمليات الصرف.

الفرع الرابع: مرحلة مراقبة ومراجعة الموازنة العامة

تتزامن مرحلة الرقابة والمراجعة مع مرحلة التنفيذ، حيث تميزت هذه المرحلة بالبساطة في الحقبة الأولى من تاريخ أنظمة الموازنة، إذ كان الهدف منها هو فحص الحسابات العامة فحفا حسابيا ومراجعتها مراجعة دقيقة للتأكد من مطابقتها للأصول العلمية المحاسبية والتحقق من صحة تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات المالية، ومع تزايد دور الدولة في النشاط الاقتصادي بدأ الاهتمام بتطوير مرحلة المراقبة والمراجعة لكي تتماشى مع المهام الجديدة والتطورات الحاصلة.¹

وهكذا أصبحت الرقابة المالية بأنواعها في ظل هذا التطور أهم مراحل دورة الموازنة وأكثرها انتشارا بأفكار العلماء الباحثين وسوف نتطرق إلى ثلاث أنواع من الرقابة على تنفيذ الموازنة وهي

أولاً: الرقابة الإدارية هذه الرقابة تقوم بها السلطة التنفيذية على نفسها، فقد يقوم بها الرؤساء على مرؤوسهم أو موظف ووزارة المالية على الوزارت الأخرى ويطلق عليها أيضا بالرقابة الداخلية، وهي بدورها تنقسم إلى نوعين هما²

1. رقابة لاحقة للصرف

وهي التي تحصل بعد الانتهاء من صرف الأموال أو مع انتهاء السنة المالية، فهي إذن وسيلة للمحاسبة والعقاب لأنها تكتشف الأخطاء بعد وقوعها ولا تمنع المخالفة المالية .

2. رقابة سابقة للصرف

تقوم بها السلطة التنفيذية للتأكد من سلامة تنفيذ الإجراءات المالية التي تقوم بها الأجهزة الحكومية وتسمى الرقابة السابقة نظرا لكون المراجعة والرقابة على العمليات تتم قبل الصرف، تختص هذه الرقابة بجانب النفقات في الموازنة العامة ويقوم بها مراقبين ماليين من وزارة المالية بهدف تقليص فرص ارتكاب

¹ حامد عبد المجيد دراز، سميرة إبراهيم أيوب، مبادئ المالية العامة، الطبعة الأولى، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2003، ص100.

² سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص 342.

الأخطاء المالية والتزوير، ومن ثم المحافظة على الأموال العامة والدقة في تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات المالية¹.

ثانيا: الرقابة البرلمانية أو التشريعية

وهذا النوع من الرقابة يتم ممارسته من قبل السلطة التشريعية، حيث تتولى عملية الرقابة في مرحلة دراسة وتقييم مشروع الموازنة واعتماده وإقراره وأيضا عند قطع الحساب الختامي للموازنة، كما قد تتم أيضا تلك الرقابة خلال عمليات تنفيذ الموازنة، ونظرا لعدم توافر الخبرات العلمية اللازمة وبالقدر الكافي لدى السلطة التشريعية وصعوبة التفريغ الكافي لدى الأعضاء للقيام بمهام الرقابة المالية فقد رأّت معظم الدول أن تستعين السلطة التشريعية بهيئة فنية متخصصة ومستقلة يتوافر لديها الخبرة اللازمة والوقت الكافي لإنجاز المهمة الرقابية.²

ثالثا: الرقابة عن طريق هيئة مستقلة

وهي رقابة خارجية تتولاها هيئة مستقلة كاستقلال القضاء، ولا تستطيع أي جهة أن تتدخل في عملها أو توقفه ومسميات هذه الهيئات المستقلة تختلف من دولة إلى أخرى.³

¹ قرومي حميد ، الموازنة العامة لبيت المال -داسة مقارنة مع الموازنة العامة في الاقتصاد الوضعي- ، أطروحة مقدمة لنيل

شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية بالخروبة، جامعة الجزائر، 2008/2009، ص105.

² سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص344.

³ مرجع نفسه، ص347.

خلاصة الفصل الأول :

من خلال هذا الفصل المعنون بالمالية العامة والذي تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث حيث حاولنا من خلالها إلى التطرق إلى أهم النقاط الأساسية المرتبطة بالمالية العامة والإيرادات العامة، النفقات العامة للدولة والموازنة العامة لدولة .

فمن خلال هذا الفصل وجدنا المالية العامة وكل من الإيرادات العامة والنفقات العامة تملك العديد من التعاريف فذكرنا أهمها، وأما بخصوص الموازنة العامة فقد توصلنا إلى أنها وثيقة تساعد على اتخاذ القرار وهذا لطبيعة المعلومات التي تتضمنها هذه الموازنة كما أن طرق إعداد واعتماد وتنفيذ هذه الأخيرة تمت معالجته في المطلب الرابع من المبحث الرابع .

الفصل الثاني: السياسة الجبائية

تمهيد :

نظرا لأهمية النظام الضريبي في تحقيق أهداف السياسة الضريبية للدولة، وبالتالي انعكاس ذلك على تحقق أهداف السياسة الإقتصادية لهذه الدولة، وطالما أن النظام الضريبي ما هو إلا الأداة التطبيقية للسياسة الضريبية وهذه الأخيرة وسيلة من الوسائل التي تستخدمها الدولة لتحقيق أهداف سياستها الإقتصادية، وبما أن الضريبة هي المرتكز الأساسي الذي يقوم عليه النظام الضريبي، فإن هذا الأخير مر بتطورات ومراحل عبر النظم الإقتصادية وذلك استتباعا للتطور الحاصل في مفهوم الضريبة، واختلف باختلاف الأنظمة الإقتصادية و المجتمعات.

لقد كان للنظام الضريبي دور فعال في كل مرحلة من مراحل تطور مفهوم الدولة، شمل هذا الدور توضيح القوانين والتشريعات التي تقوم على أساسها الضريبة التي تعتبر متغيرا اقتصاديا في يد الدولة تتخذها كأداة فعالة تستطيع بواسطتها التأثير على مختلف المجالات الإقتصادية سواء فيما يتعلق بمالية الدولة أو بما يرتبط بالحركة الإقتصادية، بتحريك التنمية الإقتصادية عن طريق التحفيز التي تمنحها الدولة .

ومن هذا المنطلق كان تقسيمنا لهذا الفصل إلى أربع مباحث عالجا في المبحث الأول الإطار النظري للضريبة وفي المبحث الثاني عالجا التشريع الضريبي وأما المبحث الثالث فتطرقنا إلى السياسة الجبائية وأخيرا في المبحث الرابع قمنا بدراسة قانون المالية.

المبحث الأول : الإطار النظري للضريبة

المطلب الأول: مفهوم الضريبة

الفرع الأول: تعريف الضريبة

لقد تعددت التعاريف المقدمة للضريبة وذلك تبعا للتطورات الحاصلة في مفهومها إضافة إلى وجهات نظر الكتاب والمؤلفين، وفي هذا الإطار نستعرض التعاريف التالية:

تعرف الضريبة بأنها :

اقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين وبدون مقابل خاص بدافعها وذلك بغرض نفع عام¹

كما يتم تعريفها بأنها :

عبارة عن مبلغ مالي تقوم الدولة بفرضه على المكلفين بصورة إجبارية وبدون مقابل، في سبيل إنفاقه على المصلحة العامة أو استخدامه في مجالات تدخل الدولة²

وفي تعريف آخر تعرف:

أنها اقتطاع مالي يجبر الأفراد على دفعه للسلطات العامة للدولة بدون مقابل، وفقا لقواعد وقوانين محددة، من أجل تغطية أعباء الدولة والسلطات الجهوية³

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف الضريبة على أنها:

مبلغ من المال تقتطعه الدولة من الأفراد بصفة جبرية ونهائية وبدون مقابل من أجل تحقيق نفع عام وتنفيذ السياسة المالية المبرمجة .

الفرع الثاني: خصائص الضريبة

تتصف الضريبة بمجموعة من الخصائص نذكرها في ما يلي:⁴

¹ علي زغدود، مرجع سبق ذكره، ص176.

² مرجع نفسه ، ص176.

³ محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره ص13.

⁴ سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، د ر الجامعة الجديدة للنشر، الأردن،2000،ص102.

1- التزام نقدي:

خلافًا لما كان سائدًا قديمًا حيث كانت الضريبة تفرض علينا، وذلك لعدم سيادة الاقتصاد النقدي، ومع التقدم الاقتصادي والاجتماعي وظهور عيوب الضرائب العينية وصعوبة جبايتها، أخذت الضريبة صفة الإقتطاع النقدي من المال.

2- فريضة جبرية:

فالدولة هي الجهة الوحيدة المخولة لفرض الضريبة و يتم ذلك بالقانون و بصفة جبرية بمعنى أن المكلف ليس حرا في دفعها من عدمه بل هو ملزم بالدفع وإن امتنع عن ذلك يعتبر متهرب من الضريبة بنص القانون .

3- تفرض من قبل الدولة :

إن الضريبة لا يمكن أن تفرض أو تلغى إلا من قبل السلطة التشريعية ، فالإدارة الضريبية تقوم بتنفيذ أحكام القانون فلا تستطيع تحصيل الضرائب المسموح بها من قبل السلطات المختصة ، ولذلك يجب أن تكون أحكام قانون الضريبة ملزمة للدولة كما هي ملزمة للفرد.

4- تفرض وفق مقدرة الفرد :

تفرض الضريبة على كل شخص قادر على الدفع تبعا لمقدرته المالية ، فالضريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفق قدرتهم التكلفية .

5- تفرض بلا مقابل:

الأساس في الضريبة الحديثة أنها تدفع دون مقابل، أي بصرف النظر عن مقدار النفع الذي يعود على دافع الضريبة من خدمات الدولة، وهذا ما يميزها عن الرسم، فيدفعها الأفراد لمجرد ارتباطهم بالدولة أو لمجرد تمتعهم بجنسيتها.

المطلب الثاني: القواعد العامة للضريبة

يقصد بالقواعد العامة للضرائب، الأسس والمعايير التي يتعين على المشرع المالي أخذها بعين الاعتبار عند وضع النظام الضريبي أو تعديله وتتمثل هذه القواعد في:¹

¹ محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سبق ذكره ص90-93.

الفرع الأول: قاعدة العدالة

تعني هذه القاعدة مساهمة أفراد المجتمع جميعا في أداء الضريبة بما يتناسب وقدرتهم التكاليفية، فعلى جميع الخاضعين للضريبة كأفراد أن يتحملوا عبئها ويخضعون لها دون محاباة أو تفضيل ويرجع ذلك: - وجوب خضوع الجميع إلى الضريبة دون تمييز بين نوع الإيرادات ومصدرها، ولا حتى في المبلغ الضريبي والوقت والنسبة.

الفرع الثاني: قاعدة اليقين

تعني هذه القاعدة أن تكون الضريبة محددة ومعلومة وواضحة بدون غموض أو تحكم بالنسبة للممول، وأن يكون سعرها ووعائها وميعادها وأسلوب تحصيلها وكل ما يتعلق بأحكامها وإجراءاتها معلومة بصورة مسبقة لدى المكلفين بأدائها.

الفرع الثالث: قاعدة الملائمة في الدفع

تقتضي هذه القاعدة أن يكون للضريبة ميعاد دفع مناسب وملائم للقدرة المالية للمكلف، والتخفيض قدر المستطاع من وقع ثقلها ودفعها، وهذا يعني أن جباية الضريبة وتحصيلها يكون في وقت لاحق على حصول الدخل، وبدون تعسف أو تحكم، والتخفيف قدر الإمكان من وطأتها.¹

الفرع الرابع: قاعدة الاقتصاد في النفقات

يقصد بهذه القاعدة، أن تكون نفقات جباية الضريبة ضئيلة مقارنة بحصيلتها قدر الإمكان، وإلا أصبح فرضها عديم الأهمية وذلك عندما تصبح التكاليف الجبائية أكثر من حصيلتها.

المطلب الثالث: أنواع الضرائب

حيث تتعدّد أنواع الضرائب وتختلف صورها الفنية باختلاف الزاوية التي ينظر منها إليها، وعلى هذا النحو يمكن تصنيف الضرائب إلى ما يلي:²

¹ خلاصي رضا، النظام الضريبي الجزائري الحديث، ط2، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2012، ص 23.

² سالم محمد الشوابكة، مرجع سبق ذكره، ص77.

الفرع الأول: من حيث تعدد الضريبة

1- الضريبة الوحيدة:

حيث تفرض الدولة نوع واحد فقط من الضرائب تسعى من خلاله إلى تحقيق الأهداف التي تسعى لها كأن تفرض ضريبة مبيعات بنسبة محددة على مشتريات كل المواطنين والمقيمين دون أن يكون هناك نوع آخر يفرض بشكل خاص.

2- الضريبة المتعددة:

حيث يتم فرض عدة أنواع من الضرائب مثل فرض ضريبة مبيعات على مبيعات الشركات والمؤسسات.

الفرع الثاني: من حيث الوجود والإستعمال

وحسب هذا التصنيف يوجد صنفين :¹

1- الضرائب المباشرة:

تعتبر ضرائب مباشرة إذا كان دافع الضريبة لا يستطيع نقل عبئها إلى غيره فهو الشخص المقصود بفرضها من قبل المشرع.

2- الضرائب غير المباشرة:

يستطيع دافع الضريبة هنا نقل عبئها إلى شخص آخر، ويمكن أن يكون قصد المشرع في فرضها هو الشخص الذي يتحملها في النهاية.

الفرع الثالث: من حيث النظرة إلى دافع الضريبة

1- الضريبة الشخصية :

حيث يتم مراعاة حالة وظروف دافع الضريبة الاجتماعية والمالية عند فرضها.

2- الضريبة على الأموال: حيث لا يراعى ظروف دافع الضريبة المالية و الاجتماعية عند فرض هذا النوع من الضرائب، بل أن وعائها هو المال الذي تفرض عليه.

¹ عبد المنعم فوزي، مرجع سبق ذكره، ص124.

المبحث الثاني : التشريع الضريبي

المطلب الأول: مفهوم التشريع الضريبي

يعرف التشريع الضريبي tax law بوجه عام بأنه مجموعة القواعد القانونية التي تحدد ماهية النظام الضريبي في دولة معينة و في وقت محدد. فهو بمعناه الواسع مجموع العناصر الأيديولوجية والإقتصادية والفنية التي يؤدي اجتماعها إلى كيان ضريبي معين.

ويعني في معناه الضيق ، مجموع القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية ، من التشريع إلى الربط والتحويل.¹

المطلب الثاني : مصادر التشريع الضريبي

أما عن مصادر القانون الضريبي فهي تختلف في التركيب والترتيب من دولة إلى أخرى. وبالتطبيق على حالة الجزائر يمكن ذكر أهم المصادر والتي تتمثل في:

الفرع الأول: التشريع الأساسي أو الدستور

يعد الدستور الركيزة الأساسية لمختلف مصادر التشريع التي تدنوه مرتبة، وعلى ذلك فلا يجوز لهذه الأخيرة أن تتضمن قواعد قانونية مخالفة لما هو موجود في الدستور، وفي الإطار الضريبي نجد الدول تضمن دساتيرها بنود تنص على جباية الضرائب وكذا توزيع العبء الضريبي بين جميع الأفراد. إن الدستور الجزائري كغيره من دساتير الدول الأخرى يفرض الواجب الضريبي على كل أفراد المجتمع، كما يقرر المساواة بين المواطنين في تحمل العبء الضريبي، ويقرر أنه لا ضريبة ولا رسم إلا بموجب القانون، وبالتالي فالهيئة العامة هي المكلفة بفرض الضريبة، كما أنه ينظم نطاق سريان القانون من حيث الزمان والمكان، وهذا ما نصت عليه المادة 82 من الدستور الجزائري الجديد " كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة، ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية، ولا يجوز فرض أية ضريبة إلا بمقتضى القانون، ولا يجوز أن تحدث بأثر رجعي أية ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه"².

¹ سوزي عدلى ناشد، ظاهرة التهريب الضريبي الدولي وآثارها على اقتصاديات الدول النامية، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية 1999، ص41.

² دستور الجزائر الجديد، المادة 82 منه، المؤرخ في 30 ديسمبر 2020.

الفرع الثاني: التشريع العادي (القانون)

ويسمى كذلك القانون العادي، كما يطلق عليها لفظ التقنين أو القانون أو المدونة، وهو ما يصدر عادة عن السلطة التشريعية الموجودة في البلاد (البرلمان)، وتصدر السلطة التشريعية العديد من القوانين منها ما ينظم العلاقات بين الأفراد فيما بينهم، ويطلق عليه تسمية القانون الخاص، ومنها ما ينظم العلاقة بين الأفراد من جهة و الهيآت العامة (الدولة) من جهة أخرى وهو ما يطلق عليه القانون العام، إذا القانون الذي يصدر لتنظيم العلاقة بين الأفراد والدولة بصفقتها صاحبة سلطة وسيادة يعتبر قانون عام، ومن بين أنواعه القانون الضريبي الذي يتضمّن مجال فرض الضريبة وتنظيمها وعلاقة المكلف مع الإدارة الضريبية بصفقتها إحدى هيآت الدولة، كما قد يصدر من السلطة التشريعية جملة من القوانين والتي لا تكون موضوعية في فحواها بل تحمل قواعد قانونية إجرائية تبين طرق ووسائل القيام بفعل أو الإمتناع عنه، وقد يشرع القانون الضريبي في قانون واحد، كما قد يتفرع إلى العديد من القوانين كما هو الحال بالنسبة إلى الجزائر.¹

الفرع الثالث: التشريع الإستثنائي

هو ذلك التشريع الصادر في الظروف غير العادية كحالات الطوارئ والحالات الإستثنائية، بحيث يجوز لرئيس الجمهورية في ظل هذه الظروف اتخاذ كل التدابير التي من شأنها تحسين الوضع وسن مختلف الإجراءات التي تستوجب المحافظة على استقلال الأمة والمؤسسات الدستورية للبلاد.²

الفرع الرابع: التشريعات التفويضية:

ويكون ذلك في حالة شغور البرلمان أو بين دورتيه، إذ يجوز لرئيس الجمهورية التشريع بأوامر تعرض على أول دورة مقبلة للبرلمان، فحسب المادة 142 من الدستور الجزائري نجد أنها تعطي الحق لرئيس الجمهورية لإصدار أوامر لها نفس أهمية القانون العادي وهذا في ظل انتهاء دورة البرلمان وعدم افتتاح الدورة المقبلة، شريطة أن تعرض هذه الأوامر على البرلمان وتحوز موافقته³، كما يمكن لرئيس الجمهورية التشريع في الحالات التي يمنحها له الدستور.

¹ بوقفة عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص108.

² دستور الجزائر الجديد، المادتين 91، 93 منه، المؤرخ في 30 ديسمبر 2020 .

³ دستور الجزائر الجديد، المادة 142، المؤرخ سنة 30 ديسمبر 2020.

الفرع الخامس: التشريع الفرعي

يقصد بالتشريع الفرعي مجموع القواعد القانونية التي تصدر من السلطة التنفيذية بمختلف مستوياتها (رئيس الجمهورية، الوزير الأول، الوزراء)، والتشريع الفرعي لا يختلف عن التشريع العادي أو التفويضي لأنه يحمل قواعد قانونية عامة ومجردة وملزمة لجميع الأشخاص المخاطبين الذين ينطبق عليهم موضوع التشريع الفرعي.

الفرع السادس التشريع التنظيمي

يشمل جميع اللوائح والقرارات والأوامر الصادرة عن السلطة التنفيذية والتي تتضمن وضع القواعد العامة لتنظيم المرافق العامة للدولة، ومنها الإدارة الضريبية، ويناط هذا الحق إلى السلطة التنفيذية . وبصفة عامة يتفرع القانون الضريبي في الجزائر إلى العديد من القوانين سواء كانت تدخل ضمن نطاق التشريع العادي أو التفويضي أو الفرعي ومختلف هذه القوانين يمكن إجمالها فيما يلي:

1- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

ينظم هذا القانون كل ما يتعلق بالضرائب المباشرة التالية:

* الضريبة على الدخل الإجمالي؛

* الضريبة على أرباح الشركات؛

* الرسم على النشاط المهني؛

* الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية؛

* رسم التطهير؛

* الضريبة على الأملاك؛

* الضريبة الجزافية الوحيدة.

* قانون الضرائب غير المباشرة

يحتوي هذا القانون على 408 مادة تنظم كافة الجوانب المتعلقة بالضرائب المذكورة أعلاه، من مجال التطبيق والإعفاءات والتخفيضات ونسب ومعدلات الضريبة وتواريخ التصريح بالمداديل والعقوبات المفروضة على المكلفين المتأخرين في أداء الضريبة المفروضة عليهم.

2 - قانون الرسوم على رقم الأعمال:

يتضمن هذا القانون الرسم على القيمة المضافة مبينا مجال تطبيقها ومعدلاتها وكذا كل عمليات الحسم الخاصة ، وكيفيات التصريح والدفع ومختلف العقوبات المرتبطة ا وذلك في 178 مادة.

3- قانون الضرائب غير المباشرة:

ينظم هذا القانون كافة الأحكام المتعلقة بالضريبة غير المباشرة ومجال تطبيقها ومعدلاتها ، ومن هذه الضرائب نذكر ما يلي: (رسوم المشروبات والمشروبات الكحولية، رسوم الضمان والتعير على مصنوعات الذهب والفضة والبلاتين، المنتجات البترولية، الضريبة على البارود والديناميت والمتفجرات، الرسم الصحي على اللحوم).

يتضمن هذا القانون " الأمر 104/76 المؤرخ في 1976/12/09 " 571 مادة تنظم كل ما يتعلق بالضرائب والرسوم المختلفة.

4- قانون التسجيل:

ويشمل على تنظيم الحقوق الجبائية الواجب دفعها عند نقل الملكية أو مختلف الحقوق العينية، ومعدلات ونسب تطبيقها، وهو يحتوي على 373 مادة.

5- قانون الطابع:

هذا القانون ينظم الحقوق المتعلقة ب:

- * الحقوق الخاصة بالوثائق الإدارية (بطاقة التعريف، جواز السفر، الأحكام القضائية..)
- * الحقوق الخاصة بالورقة المدموغة (الاتفاقيات والعقود.....)
- * قسيمات السيارات.

6- قانون الإجراءات الجبائية:

أنشأ هذا القانون في سنة 2002 بموجب قانون المالية لنفس السنة، يتناول هذا القانون في مواده 179 ما يلي:

- * إجراءات وطرق تحديد الأساس الخاضع للضريبة.
- * المراقبة الجبائية .

* الإجراءات الخاصة بالمنازعات الجبائية.

* إجراءات التحصيل الضريبي.

إضافة إلى مجموعة من القوانين ذات الصلة بالنظام الضريبي، كالقوانين المنظمة للإدارة الضريبية، قانون الجمارك.... الخ، وكذلك مختلف التعليمات الصادرة من وزارة المالية والمديرية العامة للضريبة.

من خلال هذه القوانين وبالإطلاع عليها نجد أنها لا تقوم بتشريع معدلات الضريبة ونسبها وكيفية دفعها والتصريح بها فحسب، بل نجد أنّ هذه القوانين تتضمن هيكل النظام الضريبي القائم والذي يحدد من خلال أنواع الضرائب الموجودة والمفروضة، فهو يعبر عن الأهمية النسبية المعطاة لكل نوع من أنواع الضرائب¹، ويتحدد الوزن النسبي لضريبة معينة بنسبة حصيلتها إلى إجمالي الحصيلة الضريبية الكلية أو بالأهمية النسبية لدورها في تحقيق أهداف المجتمع، وعليه فإن الهياكل الضريبية تتمايز في الدولة الواحدة من زمن إلى آخر ومن دولة إلى أخرى، وتعد الهياكل الضريبية ذات استجابة تلقائية في الدول المتقدمة دون تدخل من الدولة لأجل زيادة العائد الضريبي نظرا لتقدم النشاط الاقتصادي في هذه الدول، أما في الدول النامية فإنه لا بد من القيام بتدخلات مقصودة من أجل رفع العائد الضريبي وذلك يعود إلى ضعف النشاط الاقتصادي.

الفرع الثاني: الإتفاقيات الجبائية

هناك نوع ثاني من مصادر التشريع الضريبي والذي يمكن اعتباره من المصادر الخارجية، إذا اعتبرنا المصادر السالفة الذكر مصادر داخلية، هذا المصدر يتمثل في الإتفاقيات الجبائية، هذه الأخيرة ازدادت أهميتها ودورها نتيجة ظهور العلاقات الاقتصادية و زيادة الإرتباط والتبادل بين الدول، وتعتبر الإتفاقيات الجبائية معاهدات دولية يكون موضوعها جبائي بحت.

هذه الإتفاقيات تختلف درجة ترتيبها من دولة إلى أخرى، ففي الجزائر ترتب الإتفاقيات المبرمة والمصادق عليها من رئيس الجمهورية في مرتبة أسمى من القانون².

¹ عبد المجيد قايد، مدخل للسياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص140.

² دستور الجزائر الجديد: مرجع سبق ذكره، المادة 132 منه.

المبحث الثالث : السياسة الجبائية

المطلب الأول : تعريف السياسة الجبائية

تعددت تعريفات السياسة الضريبية نظرا لاختلافها بين الدول، فيمكن إعطاء التعاريف التالية والمتمثلة في مايلي:

تعرف السياسة الجبائية على أنها:

مجموعة البرامج التي تخططها الحكومة وتنفذها عن عمد مستخدمة فيها كافة الأدوات الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار معينة وتجنب آثار أخرى تتلائم مع أهداف المجتمع الاقتصادية والسياسية والاجتماعية¹.

وتعرف أيضا أنها:

مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الجبائية الفعلية والمحتملة، لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع²

وبالاعتماد على التعاريف المذكورة يمكن تعريف السياسة الجبائية على النحو التالي:

السياسة الجبائية تمثل مختلف القوانين والبرامج التي تخططها وتنفذها الدولة، وتعمل على استخدام جميع الوسائل الضريبية وتوجيهها والتنسيق بينها بغرض تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

ومن هذه التعاريف يتضح أن للسياسة الجبائية عدة سمات وخصائص تتلخص فيما يلي³:

- تعد السياسة الجبائية تشكيلة متكاملة من البرامج بغية تحقيق أهداف معينة.
- تركز على أدوات ضريبية فعلية ومحتملة تتناسق والبرامج الموضوعية، ومنها الإعفاءات والتخفيضات.

¹ يونس أحمد البطريق، المرسي السيد حجازي: النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص23.

² عبد المجيد قايد، مرجع سبق ذكره، ص: 139.

³ شريف محمد، السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي، مذكرة ماجستير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2010، ص

- تعد جزءا من السياسة المالية للدولة والتي بدورها تعتبر جزءا من السياسة الاقتصادية حتى تسعى إلى تحقيق أهدافها.

- تهدف السياسة الجبائية إلى جذب وتحفيز الإستثمار ودفع عجلة التنمية الاقتصادية، وذلك من خلال استعمال وسائلها المختلفة، ويتمثل هذا التحفيز في التدريبات والإجراءات المعينة التي تتخذها السلطة الجبائية المختصة وفق سياسة جبائية معينة، بقصد منح مزايا واعتمادات ضريبية لتحقيق أهداف معينة.

المطلب الثاني : أهداف السياسة الجبائية

وتهدف السياسة الجبائية إلى تحقيق الأهداف التالية:¹

الفرع الأول: الأهداف المالية:

حيث الهدف الأساسي يتمثل في التمويل الجبائي للنفقات العمومية سواء كان ذلك على مستوى الموازنة العامة أو على مستوى الجماعات المحلية حيث تعتمد هذه الأخيرة على الضرائب المحلية في تمويلها للجباية العادية في النظام الجبائي الجزائري ، يأخذ مظهر التمويل الجبائي مكانة متواضعة جدا وهذا لاعتماد عملية التمويل بصفة عادية على مداخيل الربيع البترولي ولعل أهم ما يميز هذا الواقع هو التوسع الهائل في حجم الإنفاق الجبائي والحجم المعبر للتغيرات المحدثة على قواعد الاقتطاع الجبائي، وهذا ما يمكن معاينته من خلال القوانين المالية السنوية وقوانين المالية التكميلية، وهذا من جهة ومن جهة أخرى فإن هناك ضرائب لها مردودية بنسبة مقارنة مع ضرائب أخرى وهي غالبا حالة الضرائب غير المباشرة فمثلا الرسم على القيمة المضافة والحقوق غير المباشرة هي الأكثر مردودية من ضريبة الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

الفرع الثاني: الأهداف الاقتصادية:

إن القوانين الاقتصادية قوانين موضوعية وصياغتها في شكل سياسة تلتزم تضامن مجموعة من المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية، باعتبار السياسة الجبائية جملة من هذه المتغيرات فإن أخذها بالقوانين الاقتصادية يجب أن يتجه نحو تحقيق النمو المتوازن.

فالإجراءات الجبائية المتخذة لها ردود سريعة على مختلف الأعوان الاقتصاديين حيث أن تغير نسب الاقتطاع الجبائي تؤثر على سلوك العائلات وبذلك على الاستهلاك وتؤثر على سلوك المدخرين

¹ شريف محمد ، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 18 - 22 .

وبذلك على مستوى الادخار وكذلك تؤثر على قرارات الاستثمار ومن خلالها على مستوى الاستثمار، لهذا أمكن اعتبار التقنية الجبائية حرة أكثر، بحيث أن الاقتراع الجبائي يعطي حرية اختبار أكبر من تلك التي تمنحها وسائل التدخل الأخرى، كالأجراءات التنظيمية (تجميد الأسعار)، وإجراءات المنح تقييد المعاملات، لأنه يستعمل كوسيلة تحفيزية لا تتطلب الكثير من المراقبة فالعون الاقتصادي يبقى حراً للإقبال أم لا على التوجه المقترح عليه، فإذا أقبل على التوجه المطابق للمصلحة العامة أو المصلحة الاقتصادية فإنه يستبعد من الامتيازات الجبائية ولكن يبقى دائماً حراً في قراراته.

إن استعمال أدوات السياسة الجبائية اقتصادياً يمكن أن يكون في إطار سياسة كلية أو في إطار سياسة قطاعية كما أن التأثير الكلي يمكن أن يكون على المدى المتوسط.

الفرع الثالث: الأهداف الاجتماعية:

تتحد فكرة البعد الاجتماعي في الأهداف السياسية الجبائية من أن سير آليات الاقتصاد في إطار نظام اقتصاد السوق أو تصحيحها عن طريق الاقتراع الجبائي .

إن الأهداف الاجتماعية للاقتراع الجبائي تترجم عادة بالحفاظ على التوازن الاجتماعي وتطور هياكل المجتمع وذلك بإحداث العدالة الاجتماعية على مستوى الأفراد وعلى مستوى القطاعات الاقتصادية لأن تطوير هياكل المجتمع يتوقف على تطور الهياكل الاقتصادية أيضاً، وتجدر الإشارة إلى أن البعد الاجتماعي للاقتراع الجبائي له محددات يجب استعمالها لأن الجبائية المثقلة يمكن أن تؤدي إلى حصول السلطات العمومية على أهداف غير تلك المنتظرة كتقلص النشاطات، تسرب رؤوس الأموال، الإفلاس... الخ .

المطلب الثالث: أدوات السياسة الجبائية

إن الدولة تملك مجموعة من الأدوات تستعملها في سياستها الجبائية نذكر منها: ¹

الفرع الأول: الإعفاءات

الإعفاء الضريبي عبارة عن إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف معينة، وتكون هذه الإعفاءات دائمة أو مؤقتة،

¹ بريشي عبد الكريم، دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطني، أطروحة دكتوراه، جامعة تلمسان، 2014، ص 121-124.

فالإعفاء الدائم هو إسقاط حق الدولة في مال المكلف طالما بقي سبب الإعفاء قائماً، ويتم منح هذا الإعفاء تبعاً لأهمية النشاط ومدى تأثيره على الحياة الاقتصادية والاجتماعية، أما الإعفاء المؤقت فهو إسقاط لحق الدولة في مال المكلف لمدة معينة من حياة النشاط المستهدف بالتشجيع.

ويمكن أن يكون هذا الإعفاء كلياً، بمعنى إسقاط الحق طوال المدة المعينة كإعفاء المؤسسات العامة في الجنوب الكبير بالجزائر وقد يكون إعفاء جزئياً تبعاً لشكلها القانوني.

الفرع الثاني: التخفيضات الضريبية

التخفيضات الضريبية تعني إخضاع الممول لمعدلات ضريبية أقل من المعدلات السائدة أو تقليص وعاء الضريبة مقابل الالتزام ببعض الشروط، كالمعدل المفروض على الأرباح المعاد استثمارها، أو التخفيضات الممنوحة لتجار الجملة على الرسم على النشاط المهني نظير التزامهم تقديم قائمة بالزبائن المتعامل معهم والعمليات التي تم إنجازها معهم لصالح مصلحة الضرائب.

المطلب الرابع : آثار السياسة الجبائية

الفرع الأول: أثر السياسة الجبائية على الاستهلاك:

تؤثر الضريبة بصفة مباشرة على مقدار دخل المكلفين بها حيث يتحدد هذا بحسب سعر الضريبة المفروضة، فكلما كان السعر مرتفعاً كلما كان تأثيره على مقدار الدخل أكبر والعكس صحيح، ويترتب على ذلك التأثير على حجم ما يستهلكه الأفراد من السلع وخدمات. فالضريبة تؤثر على الاستهلاك بالنقصان، إذ أنها تعمل على إنقاص الدخل المتاح أو الممكن التصرف فيه فيخفض الاستهلاك.

الفرع الثاني: أثر السياسة الجبائية على الادخار

فرض الضريبة يؤثر في دخول الأفراد بالنقصان وبالتالي تقليل الإنفاق على الاستهلاك مما يؤثر سلباً على مدخراتهم، فالضريبة تؤدي بالأفراد إلى إعادة توزيع دخولهم المتاحة بين الاستهلاك والادخار وفقاً لمرونة كل منهما.

الفرع الثالث : أثر السياسة الجبائية على الإنتاج

بما أن الضريبة تؤثر في الاستهلاك والادخار بالسلب، وهذا من شأنه تثبيط الإنتاج لأن الاستهلاك عامل مهم للنمو الاقتصادي، كما أن الادخار تربطه علاقة طردية بالاستثمار وبالتالي الإنتاج. فكلما كان الادخار كبيرا كلما زاد حجم الاستثمار وهذا يؤدي بالضرورة إلى زيادة الإنتاج.¹

الفرع الرابع: أثر السياسة الجبائية على توزيع الدخل

قد يترتب على الضريبة إعادة توزيع الدخل والثروات بصورة غير عادية لصالح الطبقات الغنية على حساب الطبقات الفقيرة، ويحدث هذا بالنسبة للضرائب غير المباشرة باعتبارها أشد عبئا على الطبقات الفقيرة، أما الضرائب المباشرة فهي تؤثر على الطبقات الغنية ومستوى الادخار.²

المطلب الخامس: محددات السياسة الجبائية

لا تخلو أي سياسة منتهجة من قبل الدولة من المشاكل و العراقيل التي تحد من فعالية السياسة الجبائية في تحقيق أهدافها، و من بين محددات السياسة الجبائية ما يلي:

الفرع الأول: الإزدواج الضريبي

يعتبر الإزدواج الضريبي أحد الظواهر التي تحد من فعالية السياسة الجبائية إتجاه المكلفين بالضريبة مما يدفعهم إلى التهرب الضريبي خوفا من تحمل عبء أكبر.

أولاً: تعريف الازدواج الضريبي

يعرف الازدواج الضريبي بأنه خضوع المال نفسه لأكثر من مرة لضريبة من نفس النوع و نفس الشخص في نفس المدة.³

ويعرف كذلك: أنه إخضاع الشخص الواحد أكثر من مرة لنفس الضريبة أو لضريبة متشابهة على نفس المال.⁴

¹ سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص 223.

² مرجع نفسه، ص 223.

³ شريف محمد، مرجع سبق ذكره، ص 05.

⁴ علي زغود، المالية العامة، ط 3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 214.

وهكذا يتحقق الإزدواج أو التعدد الضريبي بتوافر الشروط الآتية مجتمعة:¹

* وحدة الممول (وحدة الشخص المكلف بدفع الضريبة).

* وحدة الوعاء أو المادة الخاضعة للضريبة.

* وحدة الضرائب المفروضة، أي من نفس النوع.

* وحدة المدة التي يدفع عنها الممول الضريبة.

ثانياً: أنواع الإزدواج الضريبي

✓ الإزدواج الضريبي الداخلي:

ينشأ الإزدواج الضريبي الداخلي عندما تتوفر أركانه التي سبقت الإشارة إليها داخل الحدود الإقليمية للدولة و تعود أسباب هذا الإزدواج نتيجة لتعدد السلطات المالية (أو الضريبية) داخل حدود الدولة الواحدة.²

✓ الإزدواج الضريبي الخارجي:

يرجع هذا النوع من الإزدواج إلى أن الدولة لها السيادة في أن تخضع نظامها المالي وفقاً لحاجاتها دون مراعات للتشريعات الجبائية عند غيرها من الدول.³

✓ الإزدواج الضريبي المقصود:

وهو الإزدواج الذي يتعمده المشرع، أي الإزدواج الذي تتجه نية المشرع لإحداثه لتحقيق أغراض مختلفة لعل من أهمها زيادة الحصيلة الضريبية لمواجهة الزيادة المستمرة في الإنفاق العام مثل فرض الضرائب الإضافية.

¹ شريف محمد، مرجع سبق ذكره، ص 50.

² سالم الشوابكة، الإزدواج الضريبي في ضرائب الدخل وطرائق تجنبه دراسة تطبيقية مقارنة، مجلة جامعة دمشق للعلوم القانونية و الإقتصادية، مجلد 21، العدد 2، 2005، ص 16.

³ شريف محمد، مرجع سبق ذكره، ص 15.

✓ الإزدواج الضريبي غير المقصود:

ذلك الإزدواج الذي يحصل من غير قصد من المشرع أي هو الإزدواج الذي لا تتبعه نية المشرع لإحداثه، و قد يكون سببه إما إختلاف الأسس التي تقوم عليها التشريعات الضريبية في الدول المختلفة، و إما نتيجة ممارسات هيئات مختلفة لسلطتها في فرض الضرائب على الإقليم نفسه.¹

الفرع الثاني: الغش الضريبي

يعرف الغش الضريبي بأنه عبارة عن التهرب من الضريبة بطرق غير مشروعة أي بمخالفة مباشرة للقانون الضريبي، فهو تخلص من الضريبة، وإعطاء عرض خاطئ للواقع، أو تفسير مزل، ومن أجل ذلك يستعمل المكلف طرق الغش والإحتيال، مرتكبا بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون.²

الفرع الثالث: الضغط الضريبي

يعرف بأنه النسبة التي توضح النسب المئوية للدخل المقطوع في شكل ضرائب ورسوم على الدخل المحققة من طرف كل فرد مكلف بالضريبة أو من طرف الدولة في حد ذاتها.³

إن مستوى الضغط الضريبي المرتفع يحبط عزيمة الأفراد في الغالب سواء في الإستثمار، أو الإدخار أو الإنتاج مما يؤدي إلى إنخفاض في النشاط الإقتصادي وإرتفاع مستوى التهرب الضريبي لذلك فإن معدل الضغط الضريبي يجب أن يكون أداة بيد الدولة لتوجيه إقتصادها حتى يحقق الهدف الذي أنشأ من أجله في المالية العامة. حيث أثبتت الدراسات أن معدل الضغط الجبائي الأمثل هو ذلك المعدل الذي يجعل الناتج المحلي الخام في أعلى مستوياته، هذا من الناحية الإقتصادية، أما من ناحية المالية فإن المعدل الأمثل هو ذلك المعدل الذي يجعل الحصيلة الضريبية في أعلى مستوياتها.

¹ سالم الشوابكة، مرجع سبق ذكره، ص 27-28.

² ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 153.

³ محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ط 6، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015، ص 272.

المبحث الرابع: قانون المالية

تقتصر الميزانية العامة للدولة على تبيان الإيرادات و النفقات النهائية للدولة، وهي تعتبر جزء من قانون المالية، وقانون المالية ليس كالقوانين الأخرى لأنه لا يتضمن عقوبات أو جزاءات مترتبة و إنما إجراءات تنظيمية موضوعة من طرف الدولة من حيث تحصيل الإيرادات و تنفيذ النفقات .

المطلب الأول: مفهوم قانون مالية

الفرع الأول: تعريف قانون المالية

يوجد العديد ن التعريفات لقانون المالية نذكر منها:

قانون المالية يقر و يرخص بالنسبة لكل سنة مدنية ، مجمل موارد الدولة و أعبائها و كذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية كما يقر و يرخص علاوة على ذلك المصاريف المخصصة للتجهيزات العمومية و كذلك النفقات بالرأسمال.¹

كم يعرف أيضا بأنه الوثيقة المحضرة من قبل السلطة التنفيذية و المصادق عليها من قبل البرلمان و التي تحدد خلال سنة مالية طبيعية كمية المبالغ التي تخص موارد الدولة و أعبائها المنتظر تنفيذها و ذلك في إطار احترام التوازنات العامة ، و قانون المالية هو المعبر عن النظام المالي المتبع في دولة ما و هذا الأخير ما هو إلا مجموعة العناصر و العلاقات التي تعبر عن النظام الإقتصادي و الإجتماعي السائدين.²

الفرع الثاني: خصائص قانون المالية.

لقانون المالية مجموعة من الخصائص و تتمثل في ما يلي:³

أولاً: قانون المالية عملية سياسية:

لأنه لا يعتبر عملية تشريعية لوحدها و إنما يعبر عن النظام المالي للدولة و بالتالي سياسة إقتصادية.

¹ المادة 3 من قانون 84/ المؤرخ في 8 شوال عام 1404 الموافق ل 07 يوليو سنة 1989.

² السيد عبد المولى ،المالية العامة ، بيروت 1984 ، ص 169.

³ نفس المرجع، ص 171.

ثانيا: خاصية الإجازة :

إن مشروع قانون المالية الذي تحضره الحكومة تحت إشراف وزارة المالية لا يكون قابل للتنفيذ إلا إذا طالب بذلك البرلمان و أصدره رئيس الجمهورية .

ثالثا: قانون المالية عملية سنوية وضرورية

يوضع قانون المالية لسنة واحدة حسب المادة 03 من قانون 17/84 لكن يمكن أن تطرأ على هذا المبدأ إستثناءات قد تحدث كأن يجعل قانون المالية يمتد لأكثر من سنة و عندها قانون المالية القادم يكون أقل من سنة.

رابعا: خاصية التقدير

هي عملية تقدير لأنه يتضمن تقديرات فيما يخص النفقات و بالتالي تقديرات الموارد لتغطية هذه النفقات.

المطلب الثاني: مصادر قانون المالية**الفرع الأول: المصادر الدستورية**

يضع الدستور المبادئ الأساسية للضرائب ، كما هو مقر في المادة 82 من دستور الجزائر 2020 كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة و يجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية ، حسب قدرته الضريبية، حيث لا يجوز أن تحدث أية ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق أيا كان.¹ و تحدد المدة القصوى للبرلمان من أجل المصادقة على قانون المالية في مدة أقصاها 75 يوما من تاريخ إيداعه، كما ينص على أن التصويت على الميزانية من إختصاص البرلمان²

كما تنص المادة 140 من الدستور "يشرع البرلمان بقوانين عضوية في المجالات التالية : تنظيم السلطات العمومية و عملها ، نظام الإنتخابات ، القانون المتعلق بقوانين المالية ،"كذلك البرلمان له رقابة على كل القطاعات عن إستعمال الإعتمادات المالية " تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضا عن إستعمال الإعتمادات المالية التي أقرتها لكل سنة مالية "بالإضافة إلى رقابة مجلس المحاسبة و المتمثلة

¹ المادة 82 من دستور الجزائر الجديد الؤرخ 30 ديسمبر سنة 2020.

² مرجع نفسه، مادة 146.

في الرقابة البعدية لأموال الدولة و الجماعات الإقليمية و المرافق العمومية وذلك بتقرير سنوي يرفع إلى رئيس الجمهورية.¹

الفرع الثاني : المصادر التشريعية الضريبية.

يعتبر علماء المالية أن التشريع الضريبي فرع من القانون المالي ، يتكفل بتنظيم الأسس و القواعد المتعلقة بتقرير الإيرادات العامة السيادية و جبايتها ، والعلاقات القانونية التي تنشأ فيما بين السلطات الضريبية والممولين (المكلفين بالضريبة) .²

و التشريع الضريبي هو جزء من الكل ، إنه تشريع أكثر تخصصا ، يتناول الضرائب و الرسوم ، و هما موردان عاديان من موارد المالية العامة.

المطلب الثالث: مكونات قانون المالية

الفرع الأول: الأحكام المنظمة لعمليات مالية

يتمثل الجزء الأول من قانون المالية في النصوص التشريعية و التي توضع في حالة حدوث تغيرات متعلقة بنفقات و الإيرادات.

الفرع الثاني : الجداول المتعلقة بالميزانية.

في الجزائر نجد ثلاث جداول بالإضافة إلى الميزانية الملحقه وهذه الجداول هي كالاتي:

الجدول أ:

هو عبارة عن جدول يظهر مجموع الإيرادات النهائية و هي مجموع الحصيلة الضريبية وتتضمن موارد الميزانية العامة للدولة مايلي :

_ *إيرادات عادية:

إيرادات جبائية:

الرسوم الجمركية، حقوق التسجيل. IRG, TVA, IBS.

إيرادات نهائية أخرى:

¹مرجع نفسه، المادة 140.

²أحمد بديع بليح ، التشريع الضريبي و الضريبة على الدخل ، منشأة المعارف الإسكندرية، 1985، ص 11.

الدومين ، الهبات، الغرامات ، الأتاوى ، الإيرادات النظامية.

*إيرادات غير عادية:

المتتمثلة في الجباية البترولية، التي هي مجموع الضرائب و الرسوم التي تحصلها الدولة من سونطراك من عملية تصدير المحروقات.

الجدول ب:

هو عبارة عن ميزانية التسيير فيه مجموع النفقات الإدارية و هي مجموع الأموال التي تنفقها الدولة لضمان السير الحسن للإدارات، " و تجمع نفقات التسيير في أربعة أبواب "هي:

*أعباء الدين العمومي و النفقات المحسومة من الإيرادات.

*تخصيصات السلطات العمومية.

*النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

*التدخلات العمومية.

الجدول ج:

يتعلق بنفقات التجهيز المصروفة من قبل الدولة، و تسجل نفقات التجهيزات العمومية و نفقات الإستثمار و نفقات رأس المال على شكل رخص برامج و تنفيذ بإعتمادات الدفع.

المطلب الرابع: أنواع قانون المالية

يوجد ثلاث أنواع من قوانين المالية:¹

الفرع الأول: قانون مالية سنوي

يعرف كذلك بقانون الأساسي ، وحسب المادة 3 من قانون 17/84 هو يقر و يرخص مجمل موارد الدولة و أعبائها و كذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية ، كذلك يقر و يرخص المصاريف المخصصة للتجهيزات العمومية و كذلك النفقات الخاصة برأسمال.²

¹ المادة 4 من قانون العضوي رقم 15/18 مؤرخ في 2 سبتمبر 2018 والمتعلق بقوانين المالية.

² نفس المرجع ، المادة 6.

الفرع الثاني: قانون مالية تكميلي "المعدل".

يمكن لقانون المالية المعدل دون سواه ، إتمام أحكام قانون المالية للسنة أو تعديلها خلال السنة الجارية.¹ إن قانون المالية التكميلي هو الوحيد الذي يعدل قانون المالية السنوي و على هذا الأساس فهو مرتبط به ، فقانون المالية السنوي يكون معرض للخلل لتغير بعض المعطيات الإقتصادية أو الإجتماعية أو السياسية مما يستدعي التعديل عن طريق القوانين التكميلية.

الفرع الثالث: قانون ضبط الميزانية

هو تلك الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية و عند إقتضاء قوانين المالية التكميلية أو المعدلة الخاصة بكل سنة مالية.²

¹ المادة المادة 4 من قانون 17 /84 .

² المدة 8 من القانون 15/18 .

خلاصة الفصل:

إن السياسة الجبائية ليست حديثة العصر، وإنما يرجع تاريخها إلى العصور القديمة وهي تتميز بأهداف تسعى جميعها في خدمة المصالح الاقتصادية والاجتماعية للدولة حسب السياسات الموضوعية لذلك.

يعتبر الأخذ بالأسس العامة للسياسة الجبائية هو المبدأ الرئيسي في تأسيس الاقتطاع الجبائي ومن ثم تحقيق الأهداف التي تصبو إليها الدولة من مختلف الجوانب والأبعاد، فإذا تم تأسيس هيكل جبائي متناسق ومنظم الأبعاد الفنية، لذلك لابد الاعتماد على أسس جبائية سليمة من أجل تحقيق ما يسمى بفعالية السياسة الجبائية.

ولقد توصلنا من خلالها إلى النتائج التالية:

- تشكل السياسة الجبائية إحدى أدوات السياسة الاقتصادية، ويرتكز تحديدها على كيفية ونوعية الاقتطاعات ضمن محيط جبائي يساير الوضع الاقتصادي والسياسي للدولة.
- تعتبر الضريبة أداة اقتصادية تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بما يساهم في تمويل النفقات العامة، كما تلعب دورا كبيرا في توجيه الاقتصاد من خلال تحقيق عدة أهداف اقتصادية، اجتماعية وسياسية.
- يعتبر قانون المالية بأنه وثيقة محضرة من قبل السلطة التنفيذية و المصادق عليها من قبل البرلمان و التي تحدد خلال سنة مالية طبيعية كمية المبالغ التي تخص موارد الدولة و أعبائها المنتظر تنفيذها.

**الفصل التطبيقي : تحليل السياسة
الجبائية في الجزائر للفترة ما بين
2010 و 2020**

تمهيد:

بعد تناول الجانب النظري من هذه الدراسة والذي يضم عرضا نظريا حول المالية العامة ومختلف عناصرها و الموازنة العامة في الفصل الأول وكل من الضرائب، السياسة الجبائية بالإضافة إلى التشريع الضريبي وقانون المالية في الفصل الثاني ، سوف نقوم بالتطرق في هذا الفصل إلى تحليل السياسة الجبائية في الجزائر للفترة ما بين 2010 و2020 .

ومن هذا المنطق ارتأينا تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث ، ففي المبحث الأول نتناول تقديم عام لمركز الضرائب لولاية جيجل و المبحث الثاني بعنوان دراسة تحليلية للسياسة الجبائية للفترة ما بين 2010 و2014 وأخيرا في المبحث الثالث كان هو الآخر بعنوان دراسة تحليلية للسياسة الجبائية للفترة ما بين 2015 و 2020.

بما أن دراستنا دراسة تحليلية للسياسة الجبائية في الجزائر للفترة ما بين 2010 و2020 وهذا من خلال معرفة مختلف توجهات السياسة الجبائية وذلك بتحليل قوانين المالية لنفس الفترة ، وبما أن مركز الضرائب لولاية جيجل كان المرجع لمختلف المعلومات الخاصة بدراستنا، بحيث قام بتقديم لنا المعلومات الخاصة بقوانين المالية للفترة ما بين 2010 و 2020 ، ارتأينا أن نخصص له مبحث من أجل التعريف به ومختلف مصالحه.

المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب لولاية جيجل.

المطلب الأول: نشأة وتعريف مديرية الضرائب لولاية جيجل

في إطار الإصلاح الهيكلي الذي قامت به المديرية العامة للضرائب تم تجميع المهام التي تقوم بها المفتشيات وقباضات الضرائب إلى مهمة واحدة متعددة الاختصاصات وذلك بهدف تقريب الإدارة من المكلف بالضريبة وتبسيط تسير مختلف الضرائب والرسوم، وفي إطار عصرنة هياكل جديدة على مستوى المصالح الخارجية تتمثل في مديرية كبيريات المؤسسات، مراكز الضرائب، والمراكز الجوارية للضرائب، وعلى هذا السياق سنتطرق في المطلب الأول نشأة وتعريف المديرية الولائية للضرائب لولاية جيجل، وفي المطلب الثاني تعريف ومهام مركز الضرائب لولاية جيجل، وأخيرا مختلف اختصاصات مركز الضرائب لولاية جيجل .

المطلب الأول: لمحة تعريفية للمديرية الولائية للضرائب لولاية جيجل.

تأثرت الإدارة الجبائية باعتبارها طرف هام في القطاع المالي بالإصلاحات الاقتصادية التي عرفت الجزائر خلال السنوات الماضية، وفي هذا الصدد وجدت نفسها مطالبة بوضع استراتيجية لعصرنة الهياكل الإدارية .

أولاً: نشأة المديرية الولائية للضرائب لولاية جيجل .

تم إنشاء مديرية الضرائب لولاية جيجل سنة 1994م طبقاً للمرسوم التنفيذي رقم 91 - 60 المؤرخ في 1991/02/23م، نتيجة إعادة هيكلة المصالح الخارجية للوزارة المالية، والتي تضم عدة فروع من بينها مركز الضرائب والذي سوف نتناوله لاحقاً بالتفصيل نظراً للدور الكبير الذي يلعبه في الحفاظ على أموال الدولة.

ثانياً: تعريف المديرية الولائية للضرائب لولاية جيجل.

تعرف المديرية الولائية للضرائب بأنها إدارة عمومية غير ممركرة تابعة للمديرية العامة للضرائب وهي ذات طابع مالي وخدمي وتنظيمي، تقوم بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، وتحصيل الضرائب والرسوم.

ومن هنا فإنه يمكن تعريف المديرية الولائية لضرائب لولاية جيجل بأنها هيئة تنظيمية ومؤسسة إدارية مالية، مقرها متواجد حالياً في "حي بوالزيب الجوهر العقابي جيجل"، تقوم بتنظيم المصالح الخارجية

للإدارة الجبائية كما تهدف إلى تنشيط الاقتصاد الوطني، وتنظيم وتوجيه وتحصيل مداخيل هامة لخزينة الدولة.

المطلب الثاني: تعريف ومهام مركز الضرائب لولاية جيجل

يعتبر مركز الضرائب مصلحة عمومية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب، يطمح هذا المرفق العام والمنشأ بهدف تقديم خدمة نوعية، وكذا تطوير شراكة جديدة تجمعهم بالمكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي، تقوم أساساً على التوحيد، الاستماع، الاستجابة ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة.¹

الفرع الأول : تعريف مركز الضرائب لولاية جيجل:

قبل التطرق لتعريف مركز الضرائب لولاية جيجل لابد من إعطاء تعريف عام لمركز الضرائب بصفة عامة، يعتبر " مركز الضرائب هو القاعدة الأساسية في التنظيم الجديد لإدارة الضرائب لكونه هو الذي يقوم بمسك ومتابعة الملف الجبائي وتحديد الوعاء الضريبي، وتصفية الضريبة والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وإصدار الجداول وتحصيلها".¹

بالنسبة لمركز الضرائب لولاية جيجل فإن هذا الأخير يقع في الكيلو متر الثالث وهو عبارة عن هيكل إداري حديث وعصري مجهز بكافة الوسائل الضرورية للعمل الإداري والتكفل الأحسن بزائريه تم افتتاحه رسمياً في شهر سبتمبر سنة 2018، تابع إدارياً إلى المديرية الولائية لضرائب لولاية جيجل، وهو من الصنف 2 في جدول التصنيف الخاص بمراكز الضريبة في الجزائر من حيث معالجة الملفات.

وهو عبارة عن مركز موحد يجمع تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير، التحصيل، المراقبة والمنازعات، ويتكون من ستة مصالح وهذه المصالح هي:²

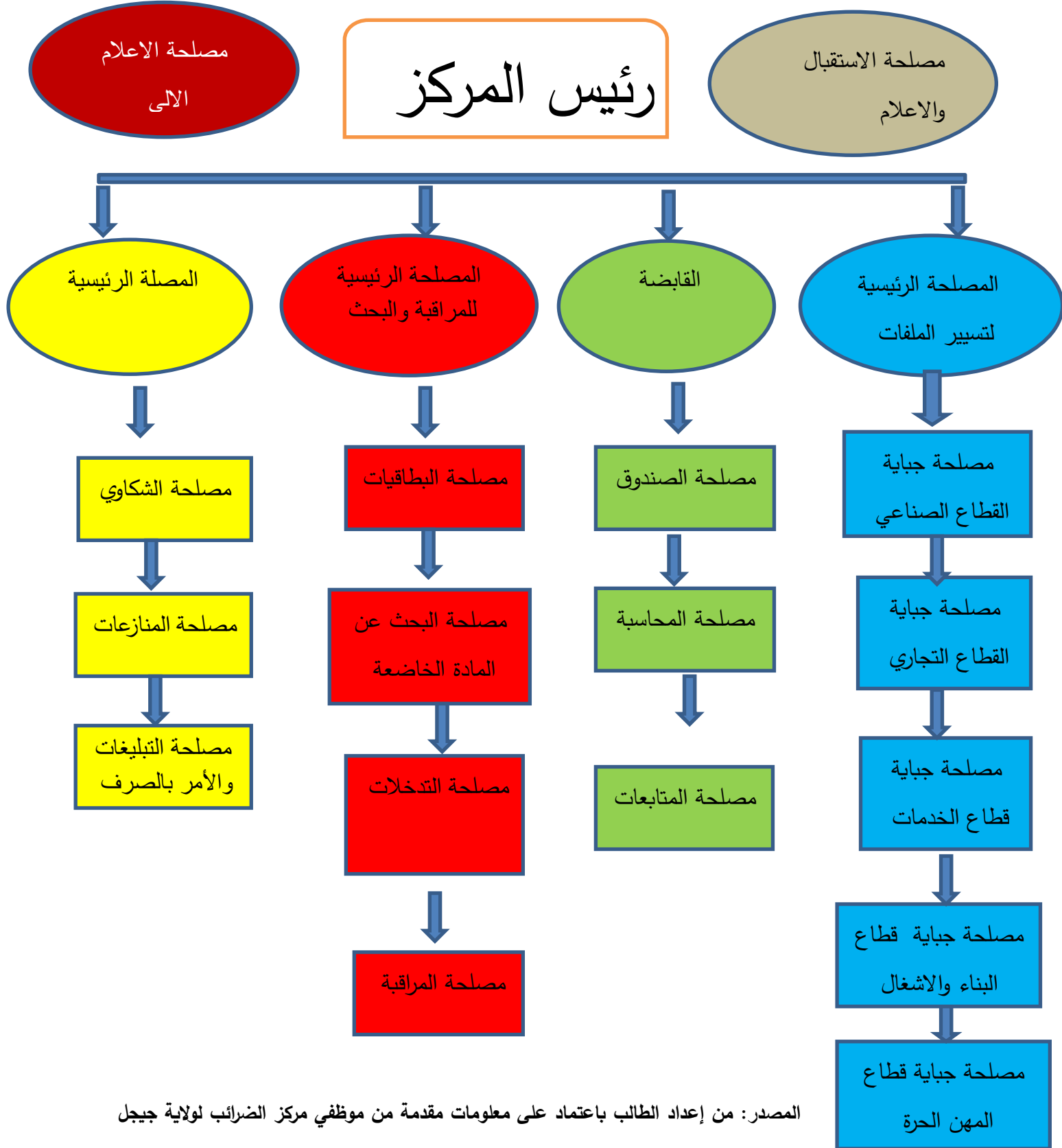
- المصلحة الرئيسية للتسيير .
- مصلحة الاستقبال والإعلام .
- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل
- القبضة
- المصلحة الرئيسية للرقابة والبحث.
- المصلحة الرئيسية للمنازعات.

¹ مقابلة مع رئيس مركز الضرائب ، يوم 2021/05/03 ، على الساعة 14:30 .

² مرجع نفسه، يوم 2021/05/11، على الساعة 14:00.

والشكل الموالي يبين الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل

الشكل : رقم 01



المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على معلومات مقدمة من موظفي مركز الضرائب لولاية جيجل

الفرع الثاني : مهام مركز الضرائب لولاية جيجل

من أجل التسيير الفعال لعمل مركز الضرائب فقد تفرعت المهام الموكلة إليه وتوزعت على مختلف الأقسام والمصالح المنطوية تحته ، وسنستعرض هاته المهام حسب ما تتكفل به كل مصلحة .

أولاً: مهام المصلحة الرئيسية للتسيير

وتقوم هذه المصلحة بما يلي :

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء و المراقبة الجبائية و متابعة الامتيازات الجبائية و الدراسة الأولية للاحتياجات.
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها ، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو المراجعة المحاسبية .
- إعداد تقارير دورية و تجميع الإحصائيات واعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى و الحرص على انسجامها .

تتكفل هذه المصلحة بتسيير المصالح الفرعية التالية:

- ✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية .
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة .

ثانياً: مهام المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث

تهتم هذه المصلحة ب :

- انجاز البحث عن المعلومات الجبائية و معالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها .
- اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها بعنوان المراجعات في عين المكان و المراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب ، مع إعداد جداول إحصائية وحوال صل تقييمية دورية .

و تعمل هذه المصلحة على تسيير المصالح التالية :

1. مصلحة البطاقات و المقارنات.

تتكفل بما يلي:

✓ تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام و الاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها.

✓ مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية ، وتخزينها و استردادها من أجل استغلالها

✓ التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة .

2. مصلحة البحث عن المادة الضريبية

تعمل هذه المصلحة في شكل فرق وتكلف ب :

✓ إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومات الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع.

✓ اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات و في عين المكان انطلاقا من المعلومات و الاستعلامات المجمعة .

3. مصلحة التدخلات

تعمل هي الأخرى في شكل فرق وتكلف ب:

✓ برمجة و الجار التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة و المراقبة عند المرور و كذا انجاز في عين المكان لكل المعايينات الضرورية لوعاء الضريبة و مراقبتها وتحصيلها.

✓ اقتراح مكلفين لضريبة المراجعة محاسبتهم او للمراقبة على اساس المستندات انطلاقا من المعلومات و الاستعلامات المجمعة.

4. مصلحة المراقبة .

تتولى القيام ب :

✓ انجاز برامج المراقبة على أساس المستندات و في عين المكان

✓ إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية انجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

ثالثا: مهام المصلحة الرئيسية للمنازعات

تتكلف هذه المصلحة بضمان:

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب و ناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررهما المركز و كذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة
 - متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية
- تعمل هذه المصلحة الرئيسية على تسيير :

1- مصلحة الاحتجاجات .

يتمثل دورها في:

- ✓ معالجة منازعات التحصيل
- ✓ دراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة .
- ✓ دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة الأشياء المحجوزة .
- ✓ دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب أو الزيادات و العقوبات المحتج عليها أو استرجاع الضرائب و الرسوم و الحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتتبه أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة من المصدر .

2- مصلحة لجان الطعن و المنازعات القضائية

تقوم بالمهام التالية:

- ✓ دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة.
- ✓ المتابعة و الاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب بخصوص الطعون و الشكاوي المقدمة للهيئات القضائية

3- مصلحة التبليغ والأمر بالدفع

تهتم بما يلي :

- ✓ تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة و إلى المصالح المعنية .
- ✓ الأمر بالصرف للإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.
- ✓ إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات و تبليغها للمصالح المعنية الفرع.

رابعاً: مهام القباضة

حيث تختص القباضة بالمهام التالية:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل .
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الساريين المفعول و المتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.
- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة و تقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة كما تعمل على تسيير المصالح التابعة لها والتمثلة في:

1 - مصلحة الصندوق .

2- مصلحة المحاسبة .

3- مصلحة المتابعات .

خامساً: مهام مصلحة الاستقبال و الإعلام

تكون هذه المصلحة تحت سلطة رئيس المركز وتهتم ب:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة واعلامهم .
- تنشر المعلومات حول حقوقهم و واجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب .

سادساً : مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل.

تتكفل هذه المصلحة ب:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها .
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات .
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة و أمن المقرات .

المبحث الثاني: دراسة تحليلية للسياسة الجبائية للفترة 2010 - 2014

عرفت هذه الفترة نوع من الأريحية المالية وهذا كون أسعار البترول كانت مرتفعة وساهمت بشكل واسع في تمويل ميزانية الدولة

من أجل دراسة مجموع الأحكام والإجراءات الواردة في قوانين المالية للفترة 2010-2014 ومن أجل معرفة إتجاه السياسة الجبائية والمجسدة من خلال هذه القوانين قمنا بدراسة هذه الأخيرة من خلال دراسة الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فقط، ولقد قسمنا هذا المبحث إلى عدة مطالب متطرقين في كل مطلب إلى توجه مختلف من توجهات السياسة الجبائية .

المطلب الأول: التدابير المحفزة والمشجعة للإستثمار

الفرع الأول: التدابير المشجعة للإستثمار

أولاً: تدابير مشجعة لمستثمري الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ANSEJ

تماشياً مع التدابير المتخذة بموجب قوانين المالية السابقة الهادفة إلى تعزيز الاستثمار في القطاعات الواعدة وتعزيز بعض الأنشطة الاقتصادية، وضع قانون المالية لعام 2010 التدابير التالية:

تمديد فترة الإعفاء من IBS ، لصالح أصحاب المؤسسات المعتمدة من قبل ANSEJ ، عندما يتعهد هؤلاء بتعيين ما لا يقل عن ثلاثة (03) موظفين دائمين. وهذا ماجاءت به المادة 07 من هذا نفس القانون. ويهدف هذا الإجراء إلى تمديد فترة الإعفاء بسنتين إضافيتين لصالح الشباب المستثمر الذي تمت الموافقة على مشاريعهم من قبل ANSEJ شريطة الإلتزام بتعيين ثلاثة (03) عمال على الأقل لفترة غير محددة.

فقد قدمت الإدارة الجبائية تسهيلات لصالح المقاولين المعتمدين في اطار تنظيم ANSEJ، وذلك بالتخفيض من خمسة (05) إلى ثلاثة (03) عدد العمال الذي يتم تعيينهم من قبل المقاولين من أجل الاستفادة من فترة الإعفاء لمدة عامين.

وبموجب المادة 2 من قانون المالية لعام 2010 سمح هذا القانون للشباب المستثمر في اطار تنظيم ANSEJ بالتعهد بتعيين ثلاثة (03) عمال بدلاً من خمسة (05) ليتمكنوا من الاستفادة من تمديد فترة الإعفاء بسنتين إضافيتين من ضريبة الدخل الاجمالي.

ثانيا : تدابير مشجعة للمستثمرين وخلق مناصب شغل في مناطق الجنوب

بغية تحفيز الاستثمار المنتج وتشجيع خلق مناصب شغل من شأنها أن تساهم في امتصاص نسبة البطالة في منطقة الجنوب ، نص قانون المالية لسنة 2014 على إعفاء لمدة عشر (10) سنوات فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على النشاط المهني والرسم العقاري لفائدة المقاولين المستثمرين المؤهلين للاستفادة من نظام " الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب " و " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " و " الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر " ، المتواجدين في المناطق المستفيدة من إعانة " الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب " . من جهة أخرى ، منح قانون المالية لسنة 2014 إعفاء لمدة ست (06) سنوات فيما يخص الرسم العقاري على العقارات المتضمنة النشاطات الممارسة في إطار أجهزة " الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب " و " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " و " الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر " ، المتواجدة في المناطق المستفيدة من اعانة " الصندوق الخاص لتطوير الهضاب العليا "

الفرع الثاني: التدابير المحفزة للإستثمار

قامت الإدارة الجبائية برفع سقف المبالغ المخصصة للإشهار المالي والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وتشجيع المبادرات الشبابية والأنشطة الثقافية من 10.000.000 دينار إلى 30.000.000 دينار جزائري لتشجيع الشركات على تمويل الأنشطة الرياضية والثقافية ، وكذلك تلك التي تتم لفائدة الشباب ، وهذا من خلال نص المادة 11 من قانون المالية لسنة 2010 .بالإضافة إلى ذلك ، تم تمديد قائمة الأنشطة الثقافية المستفيدة من حق الاقتطاع لتشمل المهرجانات الثقافية المؤسسية ، أو في إطار الأنشطة التي تساهم في تعزيز التراث الثقافي ، ونشر الثقافة والترويج للغات الوطنية ، وهذا من أجل توجيه وتشجيع المؤسسات من أجل القيام بمثل هذه الأنشطة .

المطلب الثاني: تدابير لتبسيط النظام الجبائي

بهدف المحافظة على انسجام النظام الجبائي وعدم إحداث اختلالات ضريبية قامت الإدارة الجبائية بإصدار جملة من النصوص القانونية بهدف تنظيم هذا النظام من جهة وتوجيه المكلف وتحفيز المواطن باستثمار في هذه الأنشطة من جهة أخرى نذكر منها :

✓ قامت إدارة الضرائب بإعطاء تخفيض إضافي على مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المطبق على المداخل التي تفوق 20.000 دج والمحصلة من طرف المعوقين حركيا، عقليا، المكفوفين او الصم

البكم وكذا العمال المتقاعدين التابعين للنظام العام، من خلال نص المادتين 02 و03 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010 وهذا من أجل التخفيف من عبء الضغط الجبائي على هذه الفئات .

✓ بالنسبة للدعم المالي لدعم التشغيل والموازنة ، نص قانون المالية لعام 2010 في مادته رقم 09 على إلحاق الدعم المذكور عند تحصيله وهذا من خلال تخفيض الموعد النهائي للخسارة المُرَّخلة من خمس (05) إلى أربع (04) سنوات، وهذا بهدف ملائمة فترة ترحيل الخسارة مع فترة التقادم.

✓ لتسهيل الإجراءات الشكلية لفرض وتسديد الضريبة المتعلقة بصغار المكلفين بالضريبة ، نصت المادة 03 من قانون المالية التكميلي لسنة 2011 على رفع سقف نظام الضريبة الجزافية الوحيدة من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج كما نص في مادته رقم 02 ومن أجل تبسيط إجراءات التصريح و تسديد الضريبة المتعلقة بالمكلفين بالضريبة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 30.000.000 دج على رفع سقف الاستقادة من حق الخضوع للنظام الضريبي المبسط من 10.000.000 دج إلى 30.000.000 دج كحد أقصى.

يساعد هذا التدبير أيضا على تخفيف الضغط الجبائي المطبق على الفئات المعنية وكذا توسيع الرقعة امام المكلفين واختيارهم الانظمة المراد الخضوع لها.

✓ فيما يخص التصريحات السنوية قامت الإدارة الجبائية بتمديد الإجراءات الخاص بالموعد النهائي لتقديم الإقرارات السنوية ، حتى 30 أفريل من كل سنة ، لجميع الضرائب لملائمة المواعيد النهائية للإعلانات التي حددها التشريع الساري ، حيث قامت الإدارة الجبائية بتحديد الموعد النهائي للتصريح من خلال نص المواد على الترتيب 04، 07، 08، 09، 13 من قانون المالية لعام 2011 والتي جاء في نصها بإجراء تمديد الموعد النهائي لتقديم الإقرارات السنوية لجميع الضرائب والرسوم حتى 30 أفريل من كل سنة .بحيث يتوجب على جميع دافعي الضرائب والخاضعين ل IBS أو IRG بتطبيق هذا الموعد وبغض النظر عن وضعهم القانوني أو نظامهم الضريبي ، وهذا بهدف تنسيق وتوحيد المواعيد النهائية لتقديم الإعلانات. ومن أجل ملائمة المواعيد النهائية للإعلانات في مسائل IBS ، عندما تتوافق المواعيد النهائية مع يوم إجازة قانونية ، نصت المادة 11 من قانون المالية لعام 2011 أيضًا على تأجيل المواعيد النهائية للإعلانات في مسألة IBS ، إلى يوم العمل الأول ، عندما يتزامن الموعد النهائي للاشتراك في الإعلان المذكور ، أي 30 أفريل ، مع يوم الإجازة القانونية أما فيما يخص الأقساط يتم سداد الأقساط عن طريق إعلان G50° كما جاء في نص المادة 18 من قانون المالية لسنة 2011 كما تم تحديد

تواريخ سداد هذه الأقساط لدافعي الضرائب الخاضعين لـ IRG من 20 فبراير إلى 20 مارس ومن 20 مايو إلى 20 يونيو، ولدافعي الضرائب الخاضعين لـ IBS من 20 فبراير إلى 20 مارس ، من 20 مايو إلى 20 يونيو ومن 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.

من أجل تحديد الحدث المنشئ للضريبة على الدخل الإجمالي نصت أحكام قانون المالية لسنة 2012 على تعديل الحدث المنشئ للضريبة على الدخل الإجمالي المطبق على المداخل العقارية ، و الذي أصبح مشكل التحصيل الفعلي للإيجار بدل تقديم عقود الإيجار الشكلية التسجيل، وبالتالي يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يتلقون مداخل عقارية ، دفع مستحقاتهم الضريبية لدى قبضة الضرائب المتواجدة في مكان العقار في أجل أقصاه ثلاثون (30) يوما ابتداء من تاريخ التحصيل الفعلي للإيجار غير أنه في حالة عدم ذكر الأجل المتفق عليه في العقد ، تستحق الضريبة على عمليات الإيجار في أول يوم من كل شهر يطبق هذا الحكم حتى إذا لم يسدد المستغل أو شاغل الأمكنة الإيجار . ، تستحق الضريبة على عمليات الإيجار المحصلة مسبقا في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ تحصيلها . من جهة أخرى ، في حالة الفسخ المسبق للعقد ، يمكن للمؤجر أن يطلب استرداد الضريبة المتعلقة بالمرحلة المتبقية في السريان شريطة تبرير استرداد المستأجر لمبلغ الإيجار المحصل للمرحلة المنتهية. ومن أجل إحداث توافق في الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني مع ذلك المطبق في الرسم على القيمة المضافة: نص قانون المالية لسنة 2012 في المادة 11 على إحداث توافق في الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني مع ذلك المطبق في الرسم على القيمة المضافة . و لهذا الغرض ، فإن الحدث المنشئ يكون بالنسبة لعمليات البيع عند التسليم القانوني أو المادي للبضاعة ، الأشغال العمومية عند الاستلام الكلي أو الجزئي للثمن أما تأدية الخدمات : عند الاستلام الكلي أو الجزئي للثمن. نلاحظ أن إدارة الجبائية تحاول التبسيط في إجراءات الخضوع لضريبة من أجل التسهيل على المكلف كيفية الحساب وتحرص على المكلف في مجال تلاعبه في المبالغ التي تحسب عليها الضريبة .

المطلب الثالث : الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة لفائدة المستثمرين

الفرع الأول : الإعفاءات الممنوحة لفائدة المستثمرين

✓ من أجل تشجيع أنشطة الاستثمار والإنتاج الاقتصادي وتوجيه المستثمرين للقيام بالنشاطات الفلاحية والزراعية قامت الإدارة الجبائية بالإعفاء الدائم من الضريبة على الدخل الإجمالي IRG وضريبة الدخل على أرباح الشركات IBS على الأنشطة المتعلقة بالحليب الخام المخصص للاستهلاك

وهذا الإجراء منصوص عليه في المواد 2 و 6 و 10 من قانون المالية التكميلي لسنة 2011 والذي يدخل ضمن سياسة السلطات العامة الهادفة إلى تعزيز إنتاج الحليب في الجزائر وبالتالي تخفيض فاتورة استيراد الحليب المجفف ويطبق هذا الاعفاء الدائم على كل من منتجي وجامعي الحليب المعد للاستهلاك في الولاية.

الفرع الثاني: التخفيضات الممنوحة لفائدة المستثمرين

✓ في إطار سياسة السلطات العمومية الرامية إلى ترقية الإنتاج الصيدلاني المحلي على حساب الواردات ، مما يؤدي إلى تخفيض فاتورة المواد الصيدلانية الباهظة جدا بالنسبة لبلد لديه كل المؤهلات لتطوير قطاع الصيدلة منح قانون المالية التكميلي لسنة 2010 في مادته رقم 08 ، تخفيض قدره 30 % من الرسم على النشاط المهني ، لفائدة عمليات البيع المتعلقة بالأدوية المنتجة محليا المنجزة من طرف المنتجون وتجار الجملة وهذا بهدف تشجيع الناتج المحلي على حساب الواردات من الخارج .

من تدابير التشجيع لصالح الأنشطة الاقتصادية تخفيض من 12 % إلى 5 % لمعدل الضريبة الجزافية الوحيدة المطبق على نشاط المخبزة (المادة 12 من قانون المالية لسنة 2012) بهدف تحسين وضعية الخبازين و ارتفاع الأعباء التي تدخل في صناعة الخبز .

فقد نص قانون المالية لسنة 2012 في مادته رقم 12 على تخفيض معدل الضريبة الجزافية الوحيدة من 12 إلى 5 % لصالح الخبازين مثلهم مثل بائعي الخبز، وهذا بهدف تشجيع الأنشطة الاقتصادية .

من جهة أخرى، ورغبة في تشجيع الوجهة السياحية المحلية ، وبالنظر إلى الإمكانيات وتنوع العروض التي تتوفر عليها الجزائر، قامت إدارة الضرائب بتأسيس نص قانوني متمثل في نص المادة رقم 07 من قانون المالية لسنة 2014 لتخفيض الضريبة على أرباح الشركات من معدل 25 % إلى 19 % على أنشطة وكالات السياحة والأسفار الناشطة في مجالي السياحة الوطنية والسياحة الاستقبالية بهدف تشجيع مثل هذه الأنشطة وتوجيه المواطنين إليها من خلال هذه التخفيضات والتحفيزات .

المطلب الرابع: الامتيازات والتسهيلات الممنوحة من طرف الإدارة الجبائية

من أجل تخفيف العبء الضريبي على المكلف ومن أجل توجيه بعض الأنشطة نحو الازدهار و التشجيع على بعض الأعمال الخيرية فإن الإدارة الجبائية تقوم بمنح بعض الامتيازات والتسهيلات في هذا المجال ونذكر منها :

الفرع الأول : الامتيازات الممنوحة من طرف إدارة الجبائية

✓ إن الإدارة الجبائية من أجل ضمان مساهمة أكبر للمؤسسات في المجال المرتبط بالجمعيات ، رفع قانون المالية لسنة 2014 السقف المرخص بالخصم من النتيجة الجبائية من 200.000 دج إلى 1.000.000 دج على الإعانات والهيئات و التبرعات الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني.

✓ من أجل خلق فرص العمل ودعم المؤسسات الصغيرة و تشجيع أنشطة الإنتاج توسيع الإعفاءات الممنوحة في إطار التدابير المتعلقة بالوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ، إلى تلك التدابير الخاصة بالصندوق الوطني للتأمين على البطالة والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر نصت المواد : 4،5،6 من قانون المالية التكميلي لسنة 2011 من أجل خلق مناصب شغل على توسيع مجال تطبيق الامتيازات الجبائية التي يستفيد منها الشباب المستثمر في إطار التدابير المتعلقة بالوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب إلى تلك الخاصة بكل من الصندوق الوطني للتأمين على البطالة و الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر.

الفرع الثاني : التسهيلات الممنوحة من طرف إدارة الجبائية

✓ حتى لا تفقد الشركات العاجزة حق الاستفادة من المزايا الممنوحة في إطار نظام تجمع الشركات قامت إدارة الضرائب بإنشاء مادة قانونية من خلال قانون المالية لسنة 2012 على إلغاء استبعاد الشركات التي تحقق عجزين متتاليين خلال مرحلة تطبيق نظام تجمع الشركات من دائرة التجمع بالمفهوم الجبائي .

✓ بهدف تخفيف الأعباء الجبائية التي تتحملها الشركات نص قانون المالية لسنة 2012 في المادة 07 على إحداث توافق في فترة الإخضاع الضريبي للإعانات الموجهة لاقتناء التجهيزات على أساس مدة الإهلاك بدلا من المدة المحددة بخمس (05) سنوات للتجهيزات التي تتجاوز مدة اهتلاكها خمس(05) سنوات .

✓ لقد جاء في المادة 14 من قانون المالية لسنة 2010 رفع حد الأهلية لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة من 3.000.000 دج دينار جزائري إلى 5.000.000 دينار جزائري نلاحظ هنا أن الإدارة الجبائية تقوم بتقديم إجراءات من أجل تسهيل الإقرار الضريبي وإجراءات الدفع لدفعي الضرائب الذين يقومون بأنشطة صغيرة الحجم وهذا من أجل إغراء المكلفين بالبقاء خاضعين لهذا النظام وهذا من أجل

فرض إدارة الضرائب ضريبة جزافية حتى ولو بقليلة فهي أفضل من قيام المكلف بإجراء التوقف عن النشاط او عدم التصريح بالمبالغ التي تفوق عتبة 3.000.000 دج من أجل عدم إخضاعه للنظام الحقيقي حيث يخضع المكلف لهذا الأخير في حال تجاوز رقم أعمال المكلف عتبة 3.000.000 وهذا قبل رفع العتبة إلى 5.000.000 دج بموجب قانون المالية لسنة 2010 . وهذا كما سبق وقلنا من أجل تجنب الوقوع في التصريح برقم الأعمال ناقص أو مزيف أو قيام المكلف بتصريح كاذب.

المطلب الخامس: تدابير لمكافحة الغش والتهرب الضريبي

الفرع الأول: تدبير مكافحة الغش الضريبي

أدى الانفتاح الاقتصادي ورفع الاحتكار وفتح مجال التبادل الاقتصادي الخارجي إلى ظهور ممارسات الغش العابر للحدود والمتعارف عليه بالغش الدولي نذكر من كفاءات الغش :

- إخفاء المداخل بالخارج

- عدم التصريح بالحسابات المفتوحة بالخارج

- الإنقاص من نتائج الأنشطة المحققة مع المؤسسات في إطار الشراكة .. الخ.

قصد القضاء على هذه الظاهرة، نصت أحكام قانون المالية التكميلي لسنة 2010 ، على اتخاذ سلسلة من التدابير ترمي إلى تقوية الإجراءات المعمول بها في مجال مكافحة الغش و تأسيس كفاءات تحديد أسعار التحويل في المواد 4 ، 5 ، 6 . و من أجل تفادي أي تحويل غير مباشر للأرباح إلى الخارج ، نصت أحكام المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على اعطاء الإدارة الجبائية الحق في إجراء تعديل على أسعار التحويلات إذا لاحظت أن قيمة الصفقات المجراة من طرف مؤسسة متواجدة بالجزائر مع مؤسسة شريكة لها تابعة لدولة أجنبية ، قد تجاوزت الأسعار المتداولة في السوق .

ومن أجل التنفيذ الجيد ومنع المكلفين من ممارسة الغش الضريبي أسس قانون المالية التكميلي لسنة 2010 ، أحكام تبيّن كفاءات تحديد أسعار التحويل ضمن أحكام القوانين المتعلقة بالضرائب المباشرة والإجراءات الجبائية وقيام الإدارة الجبائية بتحديد كفاءات التحويل غير المباشر للأرباح وكذا تأسيس مبدأ التصحيح التلقائي لها وهذا في نص المادة 04 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010 . وقصد السماح بتطبيق مبدأ الرقابة على قانونية أسعار التحويلات في إطار التحقيق المحاسبي بموجب المادة 8 من قانون المالية لسنة 2007 ، نصت أحكام قانون المالية التكميلي لسنة 2010 ، على تحديد

مختلف أشكال التحويلات غير المباشرة للأرباح إلى مؤسسات مقيمة خارج الجزائر المتمثلة في الزيادة أو التخفيض في أسعار الشراء أو البيع ؛ و دفع إتاوات زائدة أو بدون مقابل ؛ و منح قروض بدون فوائد أو بمعدل مخفض ؛ مع التخلي عن الفوائد المنصوص عليها في عقود القروض و تقديم مزايا خارج النسبة مع المصلحة المانحة عن طريق كافة الوسائل الأخرى . غير أن قانون المالية التكميلي لسنة 2010 ، نص على إتمام أحكام المادة 141 مكرر ، السابقة الذكر ، و أسس مبدأ قيام الإدارة الجبائية بالتصحيح التلقائي لأسعار التحويل المصرح بها ، في حالة عدم رد المؤسسة المعنية على طلب هذه الإدارة وتقديم معلومات قانونية ، محاسبية و جبائية وكذا تلك المتعلقة بطريقة تحديد هذه الأسعار ، أو في حالة عدم إرسال الوثائق المطلوبة.

كما جاء هذا القانون في مادته الخامسة وبالخصوص تحدته عن بعض النفقات الوهمية التي يقوم بها أشخاص طبيعيين أو معنويين مقيمين بالجزائر بصدد الأرباح المحققة من خلال تقديم الخدمات أو حقوق مماثلة أخرى لفائدة أشخاص طبيعيين أو معنويين مقيمين بدول أجنبية حيث اشترطت أحكام هذه المادة على ضرورة إثبات حقيقتها الفعلية وطابعها غير المبالغ فيه من أجل قبول خصم هذه الأعباء.

و في إطار مكافحة الغش الجبائي وبالخصوص المرتبط بإعداد الفواتير المزورة أو فواتير المجاملة نصت المادة 09 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010 ، على عقوبة تتمثل في إعادة إدراج مبلغ الرسم على النشاط المهني المطابق للتخفيض .

ومن أجل محاربة الغش الجبائي والسماح للإدارة الجبائية بالتدخل السريع لمعالجة ظاهرة الغش مثل مؤامرة نشاط غير مصرح به ، كتقديم فواتير غير صحيحة أو وهمية ، نص قانون المالية التكميلي السنة 2010 في المادتين 07 و 10 ، على إدراج تدابير جديدة تتعلق بالبحث والمراقبة تسمح بمعاينة جنحة التلبس الجبائي وتطبيق غرامة مالية محصورة بين 600.000 دج و 2.000.000 دج وهذا تبعا لرقم أعمال المكلف بالضريبة مرتكب جنحة التلبس.

يسمع هذا التدبير لأعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل والمحللين قانونا بتقرير محضر التلبس الجبائي في حالة ما إذا كان هناك خطر يهدد تحصيل الديون الجبائية مستقبلا ، خصوصا ، ادعاء المكلف بالضريبة الإفلاس . تسمح هذه الإجراءات للإدارة الجبائية بالتدخل عندما تتوفر على مؤشرات كافية لإيقاف الغش الجبائي من خلال ممارسة الإدارة لحقها في الاطلاع بسرعة من

خلال مراجعة الوثائق المحاسبية والمالية وهذا قبل انقضاء آجال أي التزام تصريحي . تحت طائلة بطلان ، يشترط لتطبيق إجراء التلبس الجبائي الموافقة المسبقة من الإدارة المركزية يترتب على إجراء التلبس الجبائي آثار من حيث القواعد الضريبية وإجراءات المراقبة وحق الاسترداد وكذا فقدان بعض الحقوق . وعليه ، ينطبق على المكلفين بالضريبة المعنيين غرامة مالية تقدر ب 600.000 دج .، ويمكن أن تصل إلى 1.200.000 دج في حالة تجاوز ، عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي ، رقم الأعمال أو الإيرادات الخام سقف 5.000.000 دج ، المنصوص عليه في مجال نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة ؛ و 2.000.000 دج في حالة تجاوز ، عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي ، رقم الأعمال أو الإيرادات الخام سقف 10.000.000 دج المنصوص عليه في مجال نظام الريج المبسط. وزيادة على هذه العقوبات ، يترتب على جنحة التلبس الجبائي منع المكلفين بالضريبة من الاستفادة من الضمانات المنصوص عليها في المواد 19 ، 156 ، 158 ، من قانون الإجراءات الجبائية (أجل الرد ، أجل الدفع ، تأجيل الدفع) غير أنه يمكن أن ينتج عن محضر التلبس الجبائي رفع دعوى مباشرة لدى المحكمة الإدارية بمجرد استلامه.

الفرع الثاني: مكافحة التهرب الضريبي

من أجل التمكين من ممارسة حق الاطلاع ، والحد من التهرب الضريبي خاصة في إطار تحقيق ومراقبة أسعار التحويلات من طرف الإدارة الجبائية ، نصت أحكام قانون المالية التكميلي لسنة 2010 في مادته السادسة 06 ، على إعادة إدماج الأرباح المحولة بشكل غير مباشر إلى الخارج مع تأسيس غرامة نسبتها 25 % ، على الأرباح المحولة ، وهذا في حالة عدم تقديم أو نقصان الوثائق المطلوبة من طرف الإدارة الجبائية ، خلال أجل أقصاه ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ التبليغ في ظرف موصي عليه مع إشعار بالاستلام.

المطلب السادس: الغرامات والعقوبات المطبقة على المكلفين

من أجل عدم قيام المكلف بأعمال تخل بالنظام الضريبي وقيامه بالتصريح في الآجال المحددة وعدم القيام بأعمال تدليسية قامت إدارة الضرائب بتطبيق بعض العقوبات والغرامات في حال امتثال المكلف لقوانين التصريح والخضوع من طرف الإدارة التي ينتمي إليها ومن بين هذه العقوبات والغرامات نذكر : في حال عدم تقديم أو الإيداع غير الكامل للوثائق المطلوبة خلال أجل 30 يوم ابتداء من تاريخ التبليغ، في ظرف موصي عليه مع إشعار باستلام تطبق غرامة بمبلغ 500.000 دج وإذا لم تلتزم المؤسسة

بالإلزامية التصريح وتعرضت للمراقبة، فإنه زيادة على الغرامة السالفة الذكر تطبق غرامة إضافية تساوي 25 % من الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة .

✓ تم إثبات من الناحية العملية أن العقوبات الجنحية المطبقة عند استعمال طرق تدليسية مرتفعة و من أجل جعل مبلغ الغرامات عند مستوى عقلائي و في نفس الوقت ردعي بشكل كافي ، نص قانون المالية لسنة 2012 ، على إنشاء جدول جديد للعقوبات الجبائية و الذي يحدد كما يلي:
تطبيق غرامة مالية :

من 50.000 دج إلى دج 100.000 دج في حال مبلغ الحقوق المتملص منها أقل من 100.000 دج
من 100.000 دج إلى 500.000 دج بإضافة إلى الحبس من شهرين إلى ستة أشهر أو احدي هاتين العقوبتين في حال تجاوز مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج ولم تتجاوز 1000.000 دج .
من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج بإضافة إلى الحبس من ستة أشهر إلى سنتين أو احدي هاتين العقوبتين في حال تجاوز مبلغ الحقوق المتملص منها 1.000.000 دج ولم تتجاوز 5.000.000 دج
من 2.000.000 دج إلى 5.000.000 دج بإضافة إلى الحبس من سنتين إلى خمس سنوات أو احدي هاتين العقوبتين في حال تجاوز مبلغ الحقوق المتملص منها 5.000.000 دج ولم يتجاوز 10.000.000 دج.

من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج بإضافة إلى الحبس من خمس سنوات إلى عشر سنوات أو احدي هاتين العقوبتين في حال تجاوز مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج.

قصد تحقيق أحسن تحصيل للغرامات الجبائية لصالح الخزينة العمومية من جهة ، والتخفيف من الأضرار المالية بالنسبة للخاضع للضريبة من جهة أخرى نص قانون المالية لسنة 2012 في المادة رقم 08 ، على تخفيض الزيادة المترتبة عن القيام بالأعمال التدليسية من 200 % إلى 100 % و 100 % إلى 50 % حسب أهمية الحقوق المتملص منها عند سقف قدره خمسة ملايين دينار (5.000.000 دج) .

وتوافق هذه النسبة معدل الإخفاء المتبع من طرف المكلف بالضريبة الذي يمثل حصة الحقوق المخفية بالنسبة للحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة المالية عندما لا يسدد أي حق فإن نسبة الغرامة المطبقة تقدر ب 100 % من الحقوق المتملص منها و الواجب دفعها عن طريق الاقتطاع من المصدر .

❖ من خلال دراستنا لتوجه السياسة الجبائية لفترة ما قبل سنة 2014 نلاحظ ان الجزائر شرعت في تطبيق برامج تنموية متتالية من خلال توجيه سياستها الجبائية نحو منح إعفاءات وامتيازات وكذا تسهيلات بالنسبة للمكلف بالضريبة والقيام بإجراءات من شأنها تحفيز المواطن وتوجيهه للاستثمار وتبسيط نظام الخضوع بالنسبة للمكلف وهذا بهدف دعم التنمية البشرية التي تعتبر الركيزة الأساسية للاقتصاد الوطني والقضاء على البطالة ومن أمثلة ذلك قيام الإدارة الجبائية بإعفاء لمدة عشر سنوات من بعض الضرائب المفروضة على المقاولين المستثمرين المؤهلين للاستفادة من نظام الوكالات الوطنية لدعم وتشغيل الشباب الذين يتعهدون بتشغيل 3 عمال لمدة غير محدودة، وكذا إعفاء بعض المواد الأساسية للاستهلاك إعفاء دائما من الضرائب المفروضة على هذه المواد، كما قامت بدعم بعض المناطق المراد ترقيتها ومجمل هذه برامج المطبقة راجع إلى الوضع المريح الذي تعيشه خزينة الدولة بسبب عائدات البترول أو كما يطلق عليه الذهب الأسود و الذي حفزها للقيام بمثل هذه البرامج التنموية والتي هي في صالح المكلف والمواطن .

كما نلاحظ ان الإدارة الجبائية تتبع سياسة الترهيب في حق المكلفين من خلال فرض عقوبات صارمة في حق المتهربين من دفع الضرائب والتي تصل حتى الحبس لمدة خمس سنوات وهي سياسة خاطئة فبدل قيام الإدارة بتوعية المكلف من أجل قيامه بدفع الضرائب تلقائيا وضعت مجموعة من العقوبات والغرامات تجعله أكثر نفورا من دفع هذه الضرائب أو حتى عدم التصريح بالوجود مطلقا أو القيام بطرق ملتوية من اجل عدم التصريح بكامل المداخيل.

ومن هنا نستنتج أن هذه الفترة تميزت بأنها ترغيب للمكلف والمستثمر من خلال منحه إعفاءات وتحفيزات وترهيب له من خلال منح عقوبات صارمة وغرامات مرتفعة في حال تهربه من دفعه للضرائب.

المبحث الثالث: دراسة تحليلية للسياسة الجبائية للفترة 2015 – 2020

من أجل دراسة مجموع الأحكام والإجراءات الواردة في قوانين المالية للفترة 2015 – 2020 من أجل معرفة إتجاه السياسة الجبائية والمجسدة من خلال هذه القوانين قمنا، بدراسة هذه الأخيرة من خلال دراسة الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ولقد قسمنا هذا المبحث إلى عدة مطالب متطرقين في كل مطلب إلى توجه مختلف من توجهات السياسة الجبائية .

المطلب الأول: تدابير لتبسيط النظام الجبائي

من أجل تبسيط النظام الجبائي قامت الإدارة الجبائية بسن مجموعة من الإجراءات والمواد من شأنها تبسيط النظام الجبائي بالنسبة للمكلفين والتوضيح لهم كيفية التطبيق وآلية الخضوع لهذه الإجراءات نذكرها في ما يلي :

أولاً: الضريبة الجزائرية الوحيدة

تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع والمؤهلون للاستفادة من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو " الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة ، من إعفاء كامل من الضريبة الجزائرية الوحيدة لمدة ثلاث (3) سنوات ، ابتداء من تاريخ استغلالها تمتد هذه المدة إلى ست (6) سنوات ، ابتداء من تاريخ بداية الاستغلال ، عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة يراد ترفيتها تمتد هذه المدة بستين (2) ، عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل ، لمدة غير محددة .

من أجل سهولة التحصيل من طرف الإدارة الضرائب وتسهيل التعامل بالنسبة للمكلف تم استحداث نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة محل الضريبة على TVA،TAP ، IBS و IRG عن طريق نص المادة 13 من قانون المالية لسنة 2015 حيث يخضع لهذا النظام الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين و الشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا او حرفيا أو مهنة غير تجارية، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 30.000.000 دج. لقد تواترت التعديلات بخصوص رقم الأعمال المحقق، حيث جاء في قانون المالية التكميلي لسنة 2011 أنه يخضع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة المحققون لرقم أعمال سنوي أقل من عشرة مليون دينار جزائري 10.000.000 دج ، ليأتي قانون المالية لسنة

2015 ويجعل مجال الخضوع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة مخصص للأشخاص المحققون لرقم أعمال سنوي أقل من 30.000.000 دج جزائري بحيث تعوض هذه الضريبة جميع الضرائب المذكورة سابقا، ومن خلال قانون المالية التكميلي لسنة 2020 وبالخصوص المادة 14 عاودت إدارة الضرائب الرجوع إلى حصر مجال الخضوع لهذا النظام وقامت بتخفيضه إلى 15.000.000 دج وذلك من أجل جعل المكلفين خاضعين لنظام حقيقي كما قامت بتقديم تسهيلات في ما يخص آلية الخضوع لهذا النظام حيث أن المكلف إذا كان يملك عدة مؤسسات أو دكاكين أو متاجر أو أماكن أخرى لممارسة نشاط ما، فإنه تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة وتكون الأنشطة الممارسة خاضعة للضريبة بصفة منفصلة مادام رقم الاعمال الكلي لم يتجاوز 15.000.000 دج .
وقد حددت إدارة الضرائب معدل الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة ب:

❖ 05 % بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع .

❖ 12 % بالنسبة للأنشطة الأخرى.

و يمكن للمكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة إختيارهم طريق الدفع السنوي للضريبة وفي هذه الحالة يمكنهم تسديد المبلغ الإجمالي السنوي ابتداءا من 1 سبتمبر إلى غاية 30 سبتمبر دون إشعار مسبق وهذا حسب نص المادة 15 من قانون المالية لسنة 2015، كما جاء في نص المادة 17 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 على إمكانية اختيار المكلف بالضريبة اللجوء إلى طريقة الدفع بالتقسيط للضريبة المستحقة وهذا من خلال تسديد 50% منها عند إيداع التصريح المؤقت، وأما 50% المتبقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين، من 1 إلى 15 سبتمبر ومن 1 إلى 15 ديسمبر. كما تم إنشاء المادة 365 مكرر في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي جاء نصها في المادة 18 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 وهي كالآتي :

لا يجوز أن يقل مبلغ الضريبة المطبق على الأشخاص الطبيعيين بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة عن كل سنة مالية وبغض النظر عن رقم الاعمال التي تم تحقيقه عن مبلغ 10.000 دج .

كما يستثنى من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي.
- أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها.

- أنشطة شراء السلع وإعادة بيعها على حالها.
 - الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء.
 - الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة ، وكذا مخابر التحاليل الطبية.
 - أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة .
 - الأشغال العمومية والري والبناء .
 - القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة ، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب و البلاتين .
- يبقي نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مطبقا من أجل تحديد الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام ، ويتم تحديد هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات ويظل هذا النظام قابلا للتطبيق كذلك بالنسبة للسنة الموالية .
- كما يتوجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة ، اللذين اكتبوا التصريح المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية أن يشرعوا في حساب الضريبة المستحقة وإعادة تسديدها للإدارة الجبائية كما يتعين على المكلفين بالضريبة أن يكتبوا بحلول 20 جانفي، على الأكثر، من السنة ن +1، تصريحا نهائيا يتضمن رقم الأعمال المحقق فعليا.
- في حالة ما إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق 20% رقم الأعمال المصرح به بعنوان التصريح المؤقت ، فإن المكلف بالضريبة عليه أن يسدد الضريبة التكميلية الموافقة عندما يقوم باكتتاب التصريح النهائي.
 - عندما يتعدى رقم الأعمال المحقق عتية خمسة عشر مليون دينار 15.000.000 دج، فإن الفارق بين رقم الأعمال المحقق و رقم الأعمال المصرح به يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة بالمعدلات الموافقة.
 - عند حيازة الإدارة الجبائية على عناصر تكشف عن تصريح غير مكتمل ، فيمكنها إجراء التصحيحات على الأسس المحددة وفق الإجراء المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية ويتم إجراء التقويمات بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة عن طريق جدول ضريبي مع تطبيق

العقوبات الجبائية المتعلقة بالنقص في التصريح والمنصوص عليها في المادة 282 مكرر 8 من قانون ضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، كما لا يمكن أن يتم هذا التقويم إلا بعد انقضاء أجل اكتتاب التصريح النهائي.

يترتب على عدم مسك الدفاتر والسجلات بشكل صحيح بالنسبة للمكلف بالضريبة الخاضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة غرامة مالية قدرها 10.000 دج .

أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة ، عند اختتام السنة المالية لتلك التي تم فيها تجاوز الحد المذكور أعلاه ، فيتم تحويلهم إلى نظام الربح الحقيقي، بحيث يجب أن يبقى المكلفون بالضريبة المحولون إلى نظام الربح الحقيقي خاضعين لهذا الأخير مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق بعنوان السنوات المالية اللاحقة .

تقوم إدارة الضرائب بتطبيق زيادة على مساهمة المكلف بالضريبة الذي لم يتم باكتتاب التصريحات المنصوص عليها في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لهذا القانون (تكميلي 2020) بعد انقضاء الآجال المحددة حسب الحالة بالزيادات الآتية :

➤ 10 % إذا لم يتجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر واحد (1)

➤ 20 % إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر (1) .

بعد انقضاء شهرين فإن المكلف بالضريبة الذي لم يكتتب التصريح المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، يتم إخضاعه إجبارا للضريبة ، مع تطبيق زيادة بنسبة 25% وذلك بعد تبليغه عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام بوجوب تقديم تصريحه في أجل 30 يوم.

إن الإيداع المتأخر للتصريح النهائي المنصوص عليه في المادة 282 مكرر 2 من هذا القانون عندما لا يؤدي إلى عملية دفع فيترتب عنه دفع غرامة :

✓ 2.500 دج إذا لم يتجاوز التأخر عن التصريح احد (1)

✓ 5.000 دج إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر (1) دون ان يتعدى شهرين (2)

✓ 10.000 دج إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهرين (2).

✓ وفي حال التأخر في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة جاء حسب نص المادة 15 من قانون المالية لسنة 2017 تطبق غرامة قدرها 10% إبتداء من أول يوم يلي آخر أجل للدفع وفي حالة عدم الدفع في أجل شهر تطبق غرامة مالية قدرها 3% عن كل شهر تأخير أو جزء منه دون أن تتجاوز هذه الغرامة 25%.

وتفرض غرامة 1.000 دج في كل مرة يتم فيها إغفال للوثائق أو عدم صحتها من طرف المكلفين وفي حال عدم تقديم الوثائق المطلوبة في أجل 30 يوم من تاريخ الإنذار الموجه إلى المعني في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام تفرض الضريبة تلقائيا مع مضاعفة مبلغ الحقوق بنسبة 25% .

ثانيا: التصريح بالبنائيات الجديدة

نصت المادة رقم 18 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 على كيفية التصريح بالبنائيات الجديدة حيث جاء نصها :

يتم التصريح بالبنائيات الجديدة وإعادة البناءات وكذا التغييرات بدون تغيير حتى إنجازها النهائي في حالة الإشغال الجزئي لمكليات قيد البناء يتعين على المالك تقديم تصريح خلال شهرين من الإشغال لهذه المكليات كما قامت المادة 19 من نفس القانون بتطبيق عقوبة قدرها 50.000 دج عند عدم تقديمه للتصريحات وقامت الإدارة الجبائية بهدف الحد من التهربات الضريبة بتأسيس نص قانوني يقضي بأن ترسل مصالح البلديات المكلفة بالعمران إلى المصالح الجبائية المختصة إقليميا كشفا تبين فيه تراخيص البناء (الجديدة أو المعدلة) الصادرة خلال السنة الماضية وهذا قبل أول فبراير من كل سنة بحيث يجب على مصالح البلديات أن ترسل تلقائيا أو بناء على طلب من المصالح الجبائية ، أي معلومة أو وثيقة لازمة لإعداد القوائم الضريبية ، فيما يخص الرسم العقاري.

ثالثا: تدابير أخرى

➤ لا يدرج في النتيجة الجبائية فائض القيمة الناتج عن إعادة تقييم التثبيات غير القابلة للإهلاك وهذا بهدف عدم تقليص العبئ الضريبي على المكلف حيث يحسب فائض القيمة وناقص القيمة انطلاقا من القيم الأصلية قبل إعادة تقييم التثبيات.

➤ جاء حسب نص المادة 06 من قانون المالية لسنة 2019 إلزام المؤسسات التي تحقق أرباح من ممارسة مهنتهم والذين يدفعون أثناء ممارسة مهنتهم أتعاب ، أتاوى وعلاوات الصنع ومصاريف المساعدة

التقنية والمقر والمناولة تقديم نتائجهم مرفقة بكشف بالنسبة لكل مستفيد من هذه المبالغ كما يجب على المكلف التأكد من جميع المعلومات.

➤ جاء في المادة 02 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 تعديل معدلات IBS وتصنيفها على الأنشطة وهذا من أجل تسهيل على الإدارة الجبائية تطبيق هذه المعدلات على المكلفين بالضريبة حيث صنفها :

19% بالنسبة للأنشطة الخاصة بإنتاج السلع .

23% بالنسبة للأنشطة البناء و الأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات مع استثناء وكالات الأسفار.

26% بأنسبة للأنشطة الأخرى.

يقصد بأنشطة إنتاج السلع تلك المتمثلة في استخراج أو صنع أو تشكيل أو تحويل المواد باستثناء أنشطة التوضيب أو العرض التجاري والتي يترتب عليها دفع الإشتراكات الاجتماعية الخاصة بالقطاع، كما يستثنى من هذه العبارة (أنشطة الإنتاج) الأنشطة المنجمية والمحروقات.

إن عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%.

ويستفيد من إعفاء IRG فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات مبنية وغير المبنية التي دامت حيازتها لأكثر من عشر سنوات كما يتوجب على المكلفين الذين حققوا فوائض القيمة أن يحسبوا ويدفعوا بأنفسهم الضريبة بعنوان فوائض القيمة في أجل لا يتعدى 30 يوم ابتداء من تاريخ إبرام العقد، وإن لم يكن للمكلف موطن إقامة في الجزائر على نائبه المفوض، تصفية وتسديد الضريبة بحيث يتم التسديد لدى صندوق قابض الضرائب من خلال مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية أو يتم تحميلها من الموقع الإلكتروني.

➤ من أجل قيام الإدارة الجبائية بفرض ضرائب جديدة على المكلف قامت بإصدار نص قانوني من خلال المادة 02 من قانون المالية لسنة 2017 والتي تنص على إضافة فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية إلى المداخل الصافية المكونة لدخل الصافي الإجمالي واعتبارها أنها مداخل من مصدر جزائري ، ويتم اعتبار هذه الفوائض كأساس خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي ويستثنى من الأساس الخاضع فوائض القيمة محققة بمناسبة التنازل عن عقار تابع

لتركة أو إرث وكذا تلك المداخل المتعلقة بالضريبة والمفروضة بمعدل محرر ومن أجل تحديد فائض القيمة الخاضع نقوم بحساب الفارق بين سعر التنازل وسعر الاقتناء، كما يمكن للإدارة الجبائية زيادة على ذلك القيام بإعادة تقييم هذه العقارات المبنية أو غير المبنية طبقا لقيمتها التجارية.

المطلب الثاني: تدابير من أجل زيادة الحصيلة الجبائية

بهدف الزيادة في إيرادات خزينة الدولة والتوسيع في الوعاء الخاضع للضريبة قامت الإدارة الجبائية بالعديد من الإجراءات نذكر منها:

✓ تأسيس رسم عقاري على الملكيات المبنية الموجودة على التراب الوطني وبغض النظر عن وضعيتها القانونية مع استثناء تلك المعفاة صراحة من الضريبة. إن الرسم العقاري يستحق لسنة كاملة على المساحة الخاضعة لها والقائمة عند تاريخ أول يناير من السنة من طرف صاحب الملكية أو حق مماثل وفي حالة غياب حق الملكية أو حق مماثل فإنه يتعين على شاغل الملكية السعي لدفع الرسم العقاري وفي حال وجود رخصة أو حق امتياز لشغل الأملاك العامة للدولة، يسدد المستفيد من الترخيص الرسم المستحق.

✓ في ما يخص السكنات العمومية الإيجارية التابعة للقطاع العام ، يسدد المستأجر المبلغ الثابت للرسم العقاري المنصوص عليه بموجب المادة 252 من هذا القانون. بالنسبة لعقود القرض الإيجاري المالي، يسدد لمقرض المستأجر الرسم المستحق .

✓ إضافة الأعباء التي لا تستوفي شروط الخصم والتي يفوق مبلغها نقدا 300.000 دج من مبلغ الفاتورة مع احتساب كل الرسوم إلى الوعاء الخاضع .

✓ الإقتطاع من المصدر 05% بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة والذي يطبق على مبلغ الفاتورة مع احتساب كل الرسوم وهذا الاقتطاع يطبق على الأشخاص الطبيعيين الذين يوزعون السلع والخدمات عبر المنصة أو يقومون بالبيع المباشر على الشبكة .

✓ عدم قبول بعض التكاليف للخصم ومن أمثلتها الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري مالم تتجاوز سنويا 300.000 دج مع احتساب كل الرسوم ، كما أنها قامت بتحديد مبلغ الخصم بالنسبة للمواد الصيدلانية ب1% من رقم الأعمال السنوي .

✓ رفع معدل الإقتطاع من المصدر من 24% إلى 30% وهذا فيما يخص مبالغ المودعة مقابل خدمات تؤدي في الجزائر.

المطلب الثالث: الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة من طرف الإدارة الجبائية

الفرع الأول : الإعفاءات

لقد قامت الإدارة الجبائية بمنح مجموعة من الإعفاءات نذكر منها:

✓ منح إعفاء لعميات التصدير وتلك التي تتضمن العميات المدرة للعملة الصعبة وهذا من خلال نص المادة 08 من قانون المالية لسنة 2018 .

✓ تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي IRG ومن الضريبة على أرباح الشركات IBS عمليات توزيع المداخل لفائدة المساهمين أو أصحاب الحصص الاجتماعية في شركات خاضعة لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة بحيث يتم تطبيق ضريبة جزافية وحيدة تغطي كل من : TAP ، TVA ، IBS و IRG وهذا من أجل تسهيل الأمر على الإدارة الجبائية من أجل التحصيل وكذا على المكلف من أجل أداءه ضريبة وحيدة .

✓ منح المكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكها من إعفاء من الرسم العقاري على الملكيات المبنية وهذا شريطة عدم تجاوز المبلغ السنوي للضريبة 14.00 دج وكذا عدم تجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة المعنيين مرتين الأجر القاعدي الأدنى المضمون كما أنه يصل هذا الإعفاء إلى نهايته ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة إنجاز البناية وفي حال الشغل الجزئي للأمالك قيد الإنجاز يستحق الرسم على المساحة المنجزة ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي شغل الأمالك كما أنه لا يستثنى أصحاب المساكن من دفع رسم عقاري قدره 5.00 دج سنويا، و في حال التنازل عن هذه العقارات لأشخاص آخرين من أجل السكن فيها أو الإيجار فإنها تفقد حقها من هذا الامتياز وذلك ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي مباشرة سنة الانتهاء من الحدث الذي يترتب عليه فقدان الإعفاء وهذا ما نصت عليه المادة 06 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 كما نصت المادة 07 من نفس القانون على تحديد الأساس الخاضع للضريبة من ناتج القيمة الإيجارية لكل متر مربع للملكية المبنية في المساحة الخاضعة حيث يتم تحديد أساس فرض الضريبة بعد تطبيق معدل تخفيض على هذه المادة الخاضعة لا يتجاوز 25% في حين كان معدل التخفيض هو 40% هنا الإدارة الجبائية

تقوم بحصر المعدل وهذا من أجل حصولها على مادة خاضعة أقل تخفيضا من أجل تطبيق وفرض والحصول على وعاء ضريبي خاضع أكبر.

وأما ما يخص الأراضي الواقعة في المناطق العمرانية أو الواجب تعميرها والتي لم تنشأ عليها بنايات مند ثلاث سنوات، إبتداء من تاريخ الحصول على رخصة البناء فنصت المادة 15 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 برفع الحقوق المستحقة بصدد الرسم العقاري. هنا الإدارة الجبائية قامت بخفض المدة من خمس سنوات إلى ثلاث سنوات بالنسبة للأراضي التي لم تنشأ عليها بنايات و وذلك من أجل الضغط على المكلف وتوجيهه من أجل استغلال هذه الأراضي وكذا محاولة منها كسب ضرائب أخرى في حال تجاوز مدة عدم الاستغلال ثلاث سنوات .

✓ حسب نص المادة 09 من قنون المالية التكميلي لسنة 2020 قامت الإدارة الجبائية بإعفاء المداخل إعفاء كاملا من الضريبة على الدخل الإجمالي وهذا في حال عدم تجاوز المداخل مبلغ 30.000 دج كما تمنح تخفيض إضافي على المداخل التي تعدت 30.000 دج ولم تتجاوز 35.000 دج ، كما أنها منحت تخفيض إضافي على مداخل التي يتقاضاها العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو المكفوفون أو الصم البكم ، وكذا العمال المتقاعدون التابعون للنظام العام وهذا في حال عدم تجاوز هذه المداخل مبلغ 40.000 دج ولا تقل عن 30.000 دج.

الفرع الثاني : التخفيضات

قامت الأداة الجبائية بالعديد من التخفيضات وفي مجالات عدة نذكر منها:

✓ منح تخفيض قدره 50% من مبلغ IRG أو IBS لمدة خمس سنوات وهذا بالنسبة للمداخل العائدة للنشاطات التي يمارسها الأشخاص الطبيعيون أو الشركات في ولايات إليزي وتندوف وأدرار وتمنراست شرط أن يكون لديهم موطن جبائي في هذه الولايات و يقيمون بها.

✓ تخفيض معدل الرسم على النشاط المهني إلى 1% بالنسبة لنشاطات الإنتاج، أما نشاطات البناء والأشغال العمومية والري فقد حدد معدل TAP الخاص بها ب: 2% مع الاستفادة من تخفيض 25%، كما حدد TAP الخاص بالمحروقات ب 3%.

✓ تخفيض معدل IBS من 25% إلى 23% وهذا من خلال نص المادة 12 من قانون المالية لسنة 2015 .

✓ من أجل تقديم تحفيزات للمكلفين وتوجيههم للإستثمار في التجارة بالعمليات بالجملة قامت الإدارة الجبائية بمنح تخفيض قدره 30% لمبلغ عميات البيع بالجملة.

✓ منح المخترع تخفيض قدره 30% على ريع الاشغال أو على سعر البيع وهذا قصد مراعاة المصاريف المنفقة لانجاز هذا الاختراع .

كما يطبق على عقود استعمال برمجيات المعلوماتية تخفيض قدره 30% وهذا على الأشخاص غير المقيمين في الجزائر في حين كان هذا التخفيض 80% نلاحظ أن الإدارة الجبائية تحاول فرض ضرائب أكبر على الأجانب.

المطلب الرابع: التسهيلات الممنوحة من طرف الإدارة الجبائية

من أجل تشجيع المؤسسات على القيام بأعمال ذات طابع إنساني قامت الإدارة الجبائية حسب نص المادة 11 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 برفعت مبلغ اعتبار هذه الأعباء انها غير قابلة للخصم من مبلغ 1.000.000 دج إلى 2.000.000 دج وهذا بالنسبة للهدايا ذات الطابع الإنساني .

قامت الإدارة الجبائية بإعطاء الحرية الكاملة للمؤسسات الأجنبية بأن يقوموا باختيار بين مديرية كبريات المؤسسات أو إلى المدير الولائي للضرائب او إلى رئيس مركز الضرائب المختصين اقليميا في أجل لا يتعدى 15 يوم وهذا من أجل التسهيل على المؤسسات الأجنبية وجذب الشركات الأجنبية من أجل الإستثمار في الجزائر ويكون الاختيار عن طريق البريد المرسل .

- في حال معاينة التلبس من طرف الإدارة الجبائية فإنها تطبق على المكلفين بالضريبة المعنيين غرامة مالية قدرها 600.000 دج وهذا مهما كان نضام الإخضاع ويرفع هذا المبلغ إلى 1200.000 دج في حال تجاوز رقم الأعمال، عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي عتبة 15.000.000 دج المنصوص عليها في مجال نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة .

المطلب الخامس: تدابير الحد من التهرب الضريبي

من أجل الحد من التهربات الضريبية قامت الإدارة الضريبة بسن مجموعة من النصوص القانونية من أجل التصيق على المكلف وتوجيهه للخضوع بطريقة قانونية نذكرها في ما يلي :

- جاء في نص المادة 07 من قانون المالية لسنة 2017 أنه يتوجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزائرية الوحيدة دفع المبالغ المستحقة خلال العشرين اليوم الأولى من الشهر الذي

يلي الثلاثي المدني الذي أجريت خلاله الاقتطاعات كما جاء في نص المادة 08 من نفس القانون أنه يتوجب على المكلفين بالضريبة أن يذكروا كل الوثائق المحاسبية والجرد و نسخا من الأوراق والوثائق الخاصة بإيرادات والنفقات التي من شأنها إثبات صحة ودقة النتائج المبينة في التصريح . وفي حال عدم تقديم أو الإيداع غير الكامل للوثائق تطبق غرامة مالية بمبلغ 2.000.000 دج وهذا من أجل الحد من التهرب الضريبي .

- من أجل الحد من التهرب الضريبي على المكلفين الخاضعين ل TAP ان يقدموا عند كل طلب الملفات والوثائق التي يتم إدراجها ضمن زبائنهم للإدارة الجبائية وكذا تقديم الوثائق التبريرة المتعلقة بكيفيات الدفع المستعملة وكذا صفحات السجلات المحاسبية التي قيدت فيها العمليات.

- ويجب على المكلف بالقيام بالتصفية تلقائيا ودون إخطار مسبق حيث يقوم بدفع المبلغ المتعلق به بعد خصم الأقساط التلقائية التي تم دفعها بواسطة جدول إشعار بالدفع في أجل أقصاه 20 يوم من الشهر الذي يلي يوم تسليم التصريح .

- قيام الادرة الجبائية بالزام المكلف تحت طائلة تطبيق الغرامة أن يقوم بالمصادقة على أرقام السجلات لشركائهم الزبائن عبر موقع الأنترنت للمركز الوطني للسجل التجاري وذلك قبل اختتام عمليات البيع وفق شروط البيع بالجملة وكذا تقديم مجمل المستندات والوثائق التي ينبغي عليها ادراجها في ملفات زبائنهم للإدارة الجبائية عند الطلب وهذا لتسهيل مسك المتهربين من الضريبة .

- ومن أجل عدم تهريب الأموال إلى الخارج قامت الإدارة الجبائية بإنشاء نص قانوني من خلال المادة 23 من قانون المالية لسنة 2020 والتي تلزم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين غير المقيمين في الجزائر بالتصريح المسبق لدى المصالح الجبائية المختصة إقليميا بمختلف تحويلات الأموال التي يقومون بها.

المطلب السادس: الغرامات المطبقة من طرف الإدارة الجبائية

تطبق إدارة الضرائب على المكلف مجموعة من الغرامات من أجل إلزامه بالخضوع لقوانينها منها :

- تطبق غرامة مالية قدرها 10% عندما يتم الدفع بعد انقضاء أجل استحقاق دفع الضرائب والرسوم التي تحصل عن طريق الجداول.

- فرض غرامة 50% من مبلغ عملية مصرح بها ولم يتم المكلف بالضريبة قبل إنجاز هذه العملية بالتأكد من صحة أرقام السجلات وكذا عند عدم امتثال المكلفين عند كل طلب من مفتش الضرائب الوثائق المحاسبية وجميع الاثباتات التي يطلبها المفتش.
- تطبق غرامة نسبتها 10% على المكلفين بالضريبة الذين لم يودعوا الجدول الاعشاري بالرسم وترفع هذه الغرامة إلى 25% في حال إخطار المكلف من طرف الإدارة الجبائية بتسوية وضعيته برسالة موصى عليها وفي حال عدم قيام المكلف بإيداع الجدول الاعشاري تطبق عقوبة قدرها 500 دج.
- وأما بالنسبة للمؤسسات الأجنبية ملزمة بتقديم تصريح وفق النموذج الذي تقدمه إدارة الضرائب وفي حال عدم تقديمها للتصريح تفرض عليها غرامة قدرها 1.000.000 دج وترفع هذه الغرامة إلى 10.000.000 إذا لم يتم الكشف المفصل للمبالغ المدفوعة للغير .

❖ من خلال دراستنا لفترة ما بعد 2014 لا حضا أن الانخفاض الحاد في أسعار البترول العالمية في سنة 2014 ومواصلة انخفاضه في السنوات اللاحقة حتى سنة 2020 وكذا الخسائر الناجمة عن تداعيات فيروس كورونا بإضافة على تبخر ملايين الدولارات في قضايا الفساد من عهد النظام السابق عرض الجزائر لصدمة مالية حادة حيث حققت عجزا على مستوى موازنتها، الأمر الذي أدى بها إلى الدخول في حالة من التخبط والقيام بتوقيف البرامج التنموية وتوجيه سياستها الجبائية واتخاذ تدابير استعجالية مثل ترشيد وتسقيف النفقات وزيادة الضرائب والرسوم من أمثلتها استحداث رسوم عقارية بالنسبة للملكيات المبنية ، رفع نسبة الاقتطاع من المصدر من 24 % إلى 30% بالنسبة للخدمات المؤدات من قبل الأجانب في الجزائر إضافة إلى وضع أسقف للتكاليف القابلة للخصم والقيام بخفض مبلغ الخضوع للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة وهذا بهدف توجيه المكلف إلى الخضوع إلى نظام حقيقي بدل نظام جزافي. وكذا فرض غرامات وعقوبات جديدة من شأنها الزيادة في الحصيلة الجبائية والقيام بتعديل في بعض معدلات الضرائب أو زيادتها أو إلغائها حتى .

إن اعتماد الجزائر على البترول كمورد أساسي بين مدى هشاشة الاقتصاد الجزائري، وأن السياسة الجبائية المتبعة من طرف إدارة الضرائب بالرغم من أهميتها إلا أنها سياسة ظرفية حيث قد أثر انخفاض هذا المورد بشكل كبير في توجهات هذه السياسة مما جعلها في حالة من التخبط واللاوعي.

من هنا نستنتج ان هذه الفترة تميزت باللاوعي والتخبط بالنسبة للإدارة الجبائية والمكلف على حد سواء فالإدارة من خلال سنها لمجموعة من القوانين و القيام بتغييرها او إلغائها في نفس السنة والمكلف من خلال عدم فهمه لمختلف هذه القوانين ونقص وعيه لها .

خلاصة الفصل:

من خلال معالجتنا لهذا الفصل والذي كان بعنوان تحليل السياسة الجبائية في الجزائر للفترة ما بين 2010 و2020، توصلنا أن الدولة تسعى لإيجاد طرق للنهوض والارتقاء بالاقتصاد الوطني وتحسين المستوى المعيشي بحيث تلجأ الدولة إلى تبني سياسات تحفيزية تهدف إلى تشجيع الاستثمارات للمساهمة في نمو وتطور الاقتصاد، كما أن الدولة تقوم بتقديم مجمل هذه الامتيازات من خلال قوانين المالية التي تصدر كل سنة.

خاتمة عامة

خاتمة عامة :

عرفت الجزائر قبل سنة 2014 نوع من البجوحة المالية وهذا كون أسعار البترول كانت مرتفعة وساهمت بشكل واسع في تمويل ميزانية الدولة، ما جعل الجزائر تقوم بانتهاج سياسة جبائية في صالح المستثمر ومحفزة للمواطن ولكن بعد سنة 2014 وبسبب اعتماد الجزائر على البترول كمورد أساسي في تمويل ميزانيتها أدى بها ذلك إلى التقليل من الانفاق العام واتباع سياسة تقشفية والدخول في نوع من التخبط بسبب الانخفاض الذي شهدته أسعار البترول .

إن جوهر النمو الاقتصادي ينصب أساسا على زيادة الطاقة الإنتاجية، التي تعتمد أساسا على الاستثمار الأمثل في موارد المجتمع المادية والبشرية، والجزائر كبقية البلدان النامية تسعى جاهدة للخروج من الوضع الذي تعيشه، المتمثل أساسا في نقص الموارد المتاحة وانخفاض أسعار البترول ، لأجل تمويل المشاريع الاقتصادية وإحلال التنمية الشاملة ، فقد حرص صانعو السياسات العامة في الجزائر، على الخروج من الضائقة المالية وإيجاد حلول لتمويل النفقات ودفع عجلة التنمية للأمام، وكان من أبرز هذه الحلول الضرائب بشتى أنواعها كأنسب مورد مالي، خاصة أن دورها لا يقتصر في كونها أداة تمويلية محضه بل تعتبر إضافة إلى ذلك أنها أداة تستخدم للتدخل في المجالات الاقتصادية والاجتماعية، ولا يخفى علينا ما للضريبة من أهمية بالغة في تنمية الاقتصاد المحلي، وتظهر هذه الأهمية جليا في تأثيرها بشكل مباشر على عناصر التنمية الاقتصادية، المتمثلة أساسا في الادخار والاستثمار .

غير أن الجزائر قد ورثت نظاما ضريبيا رديئا عن الاستعمار. وباعتبار أن هذا النظام أحد المكونات الأساسية للسياسة المالية، فإن سياسة التعديلات الاقتصادية التي اعتمدت لا يمكن لها النجاح دون إدخال تعديلات تدفع بعجلة النمو الاقتصادي إلى الأمام . وباعتبار الضريبة لها دور ريادي في ذلك فهي تبقى الوسيلة المثلى في يد الدولة لتوجيه الاقتصاد بالتأثير على القرارات، وبصفة خاصة في ميدان الاستثمار. حيث لاحظنا أن الجزائر في الآونة الأخيرة وبعد دخولها في ضائقة مالية انتهجت سياسة تعديلية جبائية متكررة من خلال القيام بسن التشريعات الجبائية ومعاودة تعديلها أو الغائها في نفس السنة بإصدار قوانين تصحيحية لهذه التشريعات .

ومن هذا المنطلق يمكننا القول بأن الدولة في حالة تخبط جعلها تعتمد سياسة تعديلات جبائية متكررة لمحاولة تعديل النظام الضريبي ومنح حوافز ضريبية من أجل استقطاب الاستثمارات الأجنبية، علها بذلك تخرج من الأزمة الاقتصادية التي ظلت تشهدها.

1. اختيار الفرضيات:

❖ بالنسبة للفرضية الأولى التي تقول يعاب عن السياسة الجبائية في الجزائر غياب رؤية واضحة إن هذه الفرضية صحيحة وذلك من خلال انتهاج الجزائر لسياسة جبائية تقوم فيها بسن التشريعات الجبائية والغائها دون التوصل إلى نتائجها.

❖ أما بخصوص الفرضية الثانية التي تشير إلى أن السياسة الضريبية في الجزائر تسعى لتحقيق توازن اجتماعي أكثر مما هو اقتصادي غير صحيحة فالسياسة الجبائية تهدف إلى تحقيق توازن في شتى المجالات السياسي والاجتماعي والاقتصادي، وذلك من خلال إحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب أية آثار غير مرغوب فيها من أجل تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

❖ أما بخصوص الفرضية الثالثة التي تشير إلى أن السياسة الضريبية تساهم في تنمية الاستثمار الخاص في الجزائر من خلال مجموعة من التحفيزات ، فقد اتضح من خلال هذه الدراسة مدى مساهمتها في الاقتصاد الوطني ما يعني صحة هذه الفرضية .

2. نتائج الدراسة :

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى العديد من النتائج، ويمكن إجمالها فيما يلي:

النتائج النظرية:

* تتميز الضريبة بمجموعة من الخصائص تختلف عن باقي الاقتطاعات الإلزامية الأخرى المتشابهة لها، كما أن الدولة عند فرض الضريبة لا بد لها مجموعة من المبادئ وذلك من أجل تحقيق الأهداف المرجوة من فرض هذه الضرائب.

* لم تعد الضريبة اليوم تعمل في فراغ بل أن فرضها وتحصيلها يتم في إطار النظام الضريبي المختار وفقا لظروف كل دولة هذا الأخير يستند إلى تشريع ضريبي بما يوافق و ظروف كل دولة، كما أن تطبيق مضمون هذا النظام على أفراد المجتمع الضريبي يستند إلى إدارة جبائية تختلف هيكلها ومكوناتها من بلد إلى آخر .

* السياسة الجبائية أداة تمويلية هامة وحيوية ومصدرا رئيسيا لإيرادات الدولة خاصة منها الدول السائرة في طريق النمو.

- * تعتبر السياسة الجبائية الإطار العام الذي يعمل ضمنه النظام الضريبي، وهذا الأخير يعتبر الأداة التطبيقية للسياسة الضريبية من أجل تحقيق مختلف الأهداف الموضوعية لها ، ولا يتم ذلك إلا من خلال الاعتماد على العديد من الآليات والأدوات، والتي تشكل التحفيز الضريبي إحدى صورها .
- * تعتبر السياسة الجبائية أداة تستخدمها الدولة لتحقيق البرامج الاقتصادية وتنفيذ المشاريع التنموية وتعميم الخدمات العمومية، كما تعتبر أنها تلك السياسة التي يترتب عنها تحقيق أهداف المجتمع.

النتائج التطبيقية :

- ✓ تعتبر الامتيازات والاعفاءات الجبائية الممنوحة سبب من أسباب توجه الشباب نحو الوكالات الوطنية لدعم وتشغيل الشباب.
- ✓ ظاهرة التهرب الضريبي تؤثر سلبا على حصيلة الجباية بالنسبة لخزينة الدولة.
- ✓ تعد التخفيضات الجبائية إحدى تلك العوامل التي تساهم في تخفيض تكلفة الاستثمار .
- ✓ تعتبر العقوبات إحدى الأدوات الموجهة للضغط على المكلف .
- ✓ تعتبر الإعفاءات الضريبية إحدى أدوات السياسة الجبائية المحفزة للمواطن .

3. التوصيات:

- على ضوء النتائج السابقة واستنادا إلى ما تم التطرق إليه نقدم التوصيات التالية:
- الرفع من الثقافة الجبائية للمسيرين من خلال التكوين والتربصات، وبالتالي التمكن من استغلال القانون الجبائي لصالح المؤسسة وتوضيح الاختيارات الواجب انتقاءها.
- ضرورة تبسيط التشريعات الضريبية وتسيير إجراءات تنفيذها ليسهل على المستثمر فهمها وتطبيقها .
- تكييف السياسة الضريبية مع خصوصيات محيط الاستثمار في الجزائر .
- على الشباب المستثمر اتخاذ القرار الاستثماري قبل طلب الاستفادة من المزايا الممنوحة من طرف الوكالات الداعمة للاستثمار .
- التنوع من مصادر التمويل المعتمدة من طرف الدولة من خلال انتهاج سياسة جبائية تدعم مختلف القطاعات الزراعية والصناعية والإنتاجية.

- التقليل من الاعتماد بشكل تدريجي على عائدات الذهب الأسود في تمويل خزينة الدولة.
- توسيع العمل بتقنية الاقتطاع من المصدر، بما يساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي و يعظم الحصيلة الضريبية.
- سن التشريعات الضريبية انطلاقا من دراسات ميدانية والابتعاد استيراد قوانين وتشريعات الدول الأخرى التي يختلف واقعها عن الواقع الجزائري.
- العمل على نشر الوعي الضريبي وترسيخه لدى المجتمع، وذلك من خلال إدراج التكوين والثقافة الضريبية ضمن البرامج التربوية، والاستعانة بكافة الوسائل الاعلامية، السمعية منها والبصرية، إضافة إقامة مكاتب للإرشاد الضريبي.

4. آفاق الدراسة

- من خلال دراستنا هذه نرى أن الموضوع يستحق المزيد من البحث والاثراء لذا ندع الباب مفتوحا للعديد من الآفاق البحثية المستقبلية ذات الصلة منها :
- السياسة الجبائية بين المفاوضة في التوسع في الانفاق الجبائي والحصيلة الجبائية .
 - السياسة الجبائية وسبل التخلص من الغش الجبائي.
 - السياسة الجبائية ودورها في محاربة التهرب الضريبي .
 - دراسة تحليلية للنفقات العامة .
 - مشروع عصرنة النظام الموازني للدولة .
 - إعداد قانون المالية وتنفيذ ميزانية الدولة وآليات الرقابة عليها.

قائمة المراجع

الكتب:

1. أبو منصف ،مدخل للتنظيم الإداري والمالية العامة، دار المحمدية العامة للنشر والتوزيع، الجزائر.
2. أحمد بديع بليح ، التشريع الضريبي و الضريبة على الدخل ، منشأة المعارف الإسكندرية، 1985.
3. أعاد حمود القيسي، لمالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2015 .
4. أمر يحيوي ،مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومة، الجزائر، 2003.
5. بوقفة عبد الله، أساليب ممارسة السلطة في النظام السياسي الجزائري دراسة مقارنة، الجزائر دار هومة، 2002.
6. بوقفة عبد الله، أساليب ممارسة السلطة في النظام السياسي الجزائري دراسة مقارنة، الجزائر دار هومة، 2002.
7. جهاد سعيد الخصاونة ، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر و التوزيع، الأردن، 2010.
8. حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر 1998.
9. حامد عبد المجيد دراز، سميرة إبراهيم أيوب، مبادئ المالية العامة، الطبعة الأولى، الدار الجامعية للنشر والتوزيع ،مصر، 2003.
10. حسين مصطفى حسين ،"المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 2، 1987.
11. حمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.

12. حمد محرزى عباس، إقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
13. حمدي أحمد العناني، إقتصاديات المالية العامة و إقتصاد السوق، الدار المصرية اللبنانية، القاهرة 1992.
14. حميد بوزيدة ، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
15. خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، ط 2، دار وائل للنشر، عمان، 2005.
16. خبايا عبد اللطيف، أساسيات في إقتصاد المالية العامة ، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2009 .
17. خلاصي رضا، النظام الضريبي الجزائري الحديث ، ط2، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع ، الجزائر 2012.
18. سالم محمد الشوابكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية ، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2015.
19. سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي وأهداف المجتمع، الدار الجامعية، لبنان ، 2008.
20. سعيد عبد العزيز عثمان ،المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، مصر ، 2011،
21. سعيد علي العبيدي، إقتصاديات المالية العامة، ط1، دار دجلة، الأردن 2011 .
22. سوزي عدلى ناشد، ظاهرة التهريب الضريبي الدولي وآثارها على إقتصاديات الدول النامية، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية ، 1999 .
23. سوزي عدلي ناشد ،المالية العامة ، ط1، منشورات الحلبي الحقوقية ، لبنان، 2006.
24. سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، د ر الجامعة الجديدة للنشر، الأردن، 2000.
25. السيد عبد المولى ،المالية العامة ، بيروت 1984.

26. طارق الحاج ، المالية العامة ، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009.
27. عادل أحمد حشيش ، أصول الفن المالي للاقتصاد العام- مدخل لدراسة أساسيات المالية العامة-، الدار الجامعية الجديدة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر ، 2001.
28. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع،الأردن،2008.
29. عبد الله خباية ،أساسيات في اقتصاد المالية العامة مؤسسة شباب الجامعة، مصر ،2009،
30. عبد الغفور ابراهيم أحمد ،مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دار زهران، الأردن 2009.
31. عبد المجيد قايد، مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003 .
32. عبد المطلب عبد الحميد ،اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر ،2004،
33. عبد المنعم فوزي، المايلة العامة والسياسات المالة، دار النهضة العربية،بيروت، 1972 .
34. علي زغدود، المالية العامة، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
35. فتحي أحمد ذياب عواد ،اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الرضوان للنشر والتوزيع، عمان الأردن ،2013.
36. محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم، الجزائر، 2003.
37. محمد جمال ذنبيات، المالية العامة والتشريع المالي، ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2003.
38. ¹محمد جمال ذنبيات ،المالية العامة و التشريع المالي ،الدار العلمية الدولية و دار الثقافة للنشر و التوزيع ،عمان 2003.
39. محمد خالد المهاني، خالد شحادة الخطيب، المالية العامة، منشورات جامعة دمشق للنشر والتوزيع، سوريا، 2013.

40. محمد شاكر عصفور ،أصول الموازنة العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
41. محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة، الأردن، 2010.
- محمود حسين الوادي، زكريا احمد ،مبادئ المالية العامة، جدار للكتاب العالمي، الأردن، 2016.
42. محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام ، مبادئ المالية العامة ، دار مسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة،2007.
43. المرسي السيد حجازي ،مبادئ الاقتصاد العام ، الطبعة الأولى، الدار الجامعية للنشر والتوزيع ، مصر 2000.
44. نوزاد عبد الرحمن الهيتي ،المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة ،دار المناهج ،الأردن، 2005.
45. هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة ، دار مسيرة للنشر والتوزيع ،عمان، الطبعة الأولى، 2007.
46. يونس أحمد البطريق، المرسي السيد حجازي: النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر ،2004.

المذكرات والرسائل الجامعية:

1. أولاد العيد سعد ،دراسة إقتصادية قياسية للعلاقة بين هيكل النفقات العامة و العجز في الموازنة العامة للدولة حالة الجزائر ،مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، (2002-2005).
2. بريشي عبد الكريم، دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطني ، أطروحة دكتوراه، جامعة تلمسان، 2014.

3. بن نوار بومدين، النفقات العامة على التعليم-دراسة حالة قطاع التربية الوطنية بالجزائر 1980-2008، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2010/2011.
4. شريف محمد، السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي، مذكرة ماجستير ، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2010.
5. شريف محمد، السياسة الجبائية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي (دراسة حالة الجزائر)، رسالة ماجستير ،غير منشورة ،كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة ابي بكر بلقايد، تلمسان، 2009/2010 .
6. شعبان فرج ،الحكم الراشد كمدخل حديث لترشيد الإنفاق العام، دراسة حالة الجزائر رسالة تخرج لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الإقتصادية ،جامعة الجزائر، (2000-2010) .
7. قرومي حميد ،الموازنة العامة لبيت المال -دراسة مقارنة مع الموازنة العامة في الاقتصاد الوضعي- ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية بالخروبة، جامعة الجزائر ،2008/2009.

المواد القانونية:

1. المادة 04 من القانون رقم 74-18 المتعلق بقوانين المالية، المؤرخ 7 يوليو سنة 1984.
2. المادة 07 من القانون رقم 74-18 المؤرخ في 8 جويلية 1974، والمتعلق بقوانين المالية.
3. المادة رقم 3 من قانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.
4. المادة 06 من القانون رقم 90/21 المؤرخ في 15 غشت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية .
5. المادة 8 من القانون 15/18 المتعلق بقوانين الميزانية .
6. المادة 4 من قانون العضوي رقم 15/18 مؤرخ في 2 سبتمبر 2018 والمتعلق بقوانين المالية

7. دستور الجزائر الجديد، المادة 82 منه، المؤرخ في 30 ديسمبر 2020.
8. المادة 06 من القانون 84-17 المتعلق بقانون المالية، المؤرخ 7 يوليو سنة 1984.
9. المادة 3 من قانون 84/المؤرخ في 8 شوال عام 1404 الموافق ل 07 يوليو سنة 1989.
10. المادة 140 من دستور الجزائر الجديد المؤرخ 30 ديسمبر سنة 2020.
11. المادة 82 من دستور الجزائر الجديد المؤرخ 30 ديسمبر سنة 2020
12. المادة 146 من دستور الجزائر الجديد المؤرخ 30 ديسمبر سنة 2020

ملخص الدراسة

ملخص

يتمحور موضوع الدراسة حول السياسة الجبائية ومختلف توجهاتها خلال الفترة ما بين 2010 و 2020 .

ومن أجل الوصول إلى الأهداف المرجوة من هذا البحث اعتمد المنهج الوصفي التحليلي في القسم الأول للإمام بالجوانب النظرية للموضوع، بحيث تم التطرق في هذا القسم إلى المفاهيم الأساسية حول المالية العامة ومختلف عناصرها وكذا كل من الموازنة العامة، الضرائب، السياسة الجبائية إضافة إلى التشريع الضريبي و قانون المالية .

أما الجانب التطبيقي فقد قمنا بالتعرف على مختلف توجهات السياسة الجبائية في الجزائر من خلال تحليل قوانين المالية وبالخصوص الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للفترة ما بين 2010 و 2020 وذلك باعتماد على المعلومات المقدمة حول قوانين المالية من طرف مركز الضرائب لولاية جيجل . وقد خلصت هذه الدراسة على ان هناك دور هام للسياسة الجبائية في توجيه رغبات المستثمرين وتحفيز المواطن من اجل الاستثمار .

المصطلحات المفتاحية :

الضريبة ، السياسة الجبائية، المالية العامة ، التشريع الضريبي، الموازنة العامة.

Summary :

The subject of the study revolves around the fiscal policy and its various orientations during the period between 2010 and 2020.

In order to reach the desired objectives analytical approach was adopted in the first section to gain familiarity with the theoretical aspects of the subject ,so that in this section the basic concepts about public finance and its various components were discussed, as well as the general budget, taxes fiscal policy in addition to tax legislation and finance law.

As for the parctical side, we have identified the various trends of the fiscal policy in algeria by analyzing the finance laws, in particular direct taxes and similar fees for the period between 2010 and 2020, based on the information provided on the financial laws by the tax center of jijel state.

This study concuded that there is an important role for fiscal policy in directing the desires of inverstors and motivatting citizens to invest.

Key terms:

tax, fiscal and fiscal policy, tax legislation, public budget