جامعة محمد الصديق بن يحيى–جيجـل–

كليـة الحقـوق و العلـوم السياسيـة

قسـم الحقوق

عنوان المذكرة

دور الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في القانون العام

تخصص: قانون عام معمق

إعداد الطلبة

* مغلاوي عمار
* شالوم عبد الكريم

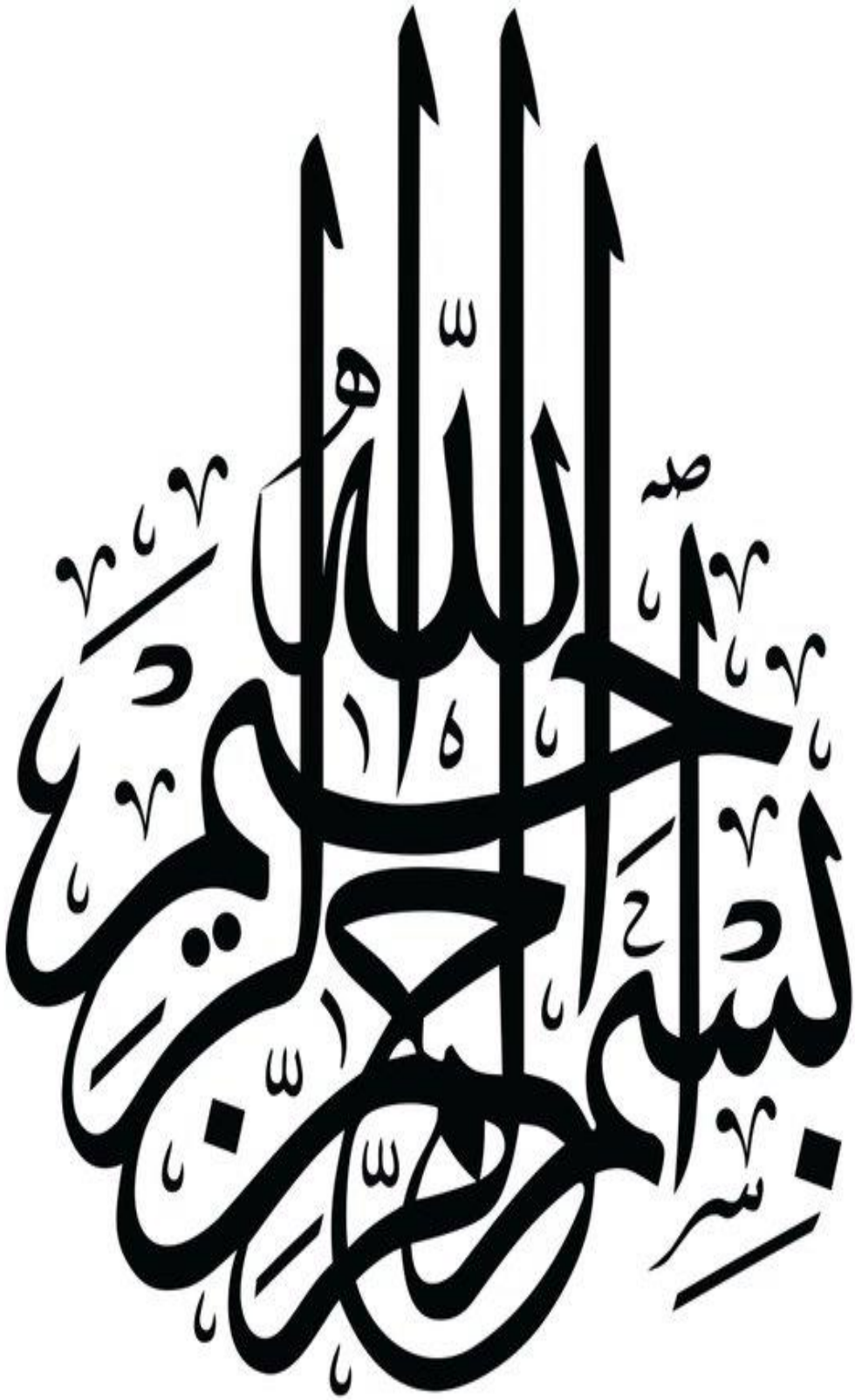
إشراف

أ/ناصري نبيل

لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
سليماني السعيد	أستاذ محاضر (ب)	جامعة محمد الصديق بن يحي-جيجل-	رئيسا
ناصري نبيل	أستاذ مساعد (أ)	جامعة محمد الصديق بن يحي-جيجل-	مشرفا ومقررا
بوشليف نورالدين	أستاذ مساعد (أ)	جامعة محمد الصديق بن يحي-جيجل-	ممتحنا

السنة الجامعية: 2018/ 2019


بسم الله الرحمن الرحيم

قائمــة المختصرات :

ج ر ج ج د ش : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ق إ ج: قانون الإجراءات الجبائية

ق ض م ر م : قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

ق ض غ م : قانون الضرائب غير المباشرة

ق م : قانون الماليــة

ق م ت: قانون المالية التكميلي

م : المـــادة

ف : فقــرة

ط : طبعــة

ج: جـزء

IRG : الضريبة على الدخل الإجمالي

IBS : الضريبة على أرباح الشركات

TVA : الرسم على القيمة المضافة

مقدمة

تعد المالية العامة جانب ذو أهمية بالغة في دفع عجلة التنمية في شتى مجالات الدولة كونها المحرك الرئيسي لنشاطاتها السياسية و الإقتصادية و الإجتماعية ، ولقد إزدادت أهمية المالية العامة بتزايد الدور الذي تلعبه الدولة في إدارة شؤونها الإقتصاديــة .

ونظراً للتحول الذي عرفته الدولة من دولة حارسة إلى دولة متدخلة في جميع المجالات ولآداء وظائفها على أكمل وجه ، الأمر الذي يكلفها نفقات مختلفة ، مما إستوجب عليها البحث عن مصادر و موارد مالية لتغطية هذه النفقات وهو الهدف الذي تسعى جميع الدول لتحقيقه . وتتمثل هذه المصادر المالية في مختلف الإيرادات العامة التي تحصلها الدولة من خلال مختلف الهيئات والمصالح المخولة قانوناً . وتعتمد الدولة على موارد متعددة للإيرادات تختلف هذه الموارد بإختلاف النظام الإقتصادي والسياسي المتبع فيها ، وتنقسم هذه الإيرادات إلى عائــدات أملاك الدولة ، ومختلف الإيرادات الجبائيـة المتمثلـة فــي الضرائب و الرسوم بجميع أنواعها ، بالإضافة إلى القروض العامة و الوسائل النقدية .

والجزائر كغيرها من الدول شهدت أزمة حادة في أواخر الثمانينات نظرا للإنخفاض الحاد لأسعار النفط في الأسواق العالمية، ، كان لزاماً عليها إعادة النظر في السياسة الجبائية المنتهجة للخروج من الوضعية الإقتصادية الصعبة التي آلت إليها ، عن طريق وضع نظام جبائي فعال يمكنها من تغطية نفقاتها و يضمن لها تمويل ميزانيتها عن طريق مختلف الموارد الجبائية من ضرائب ورسوم وغرامات وغير من الإقتطاعات وهو ما يعرف بإسم الجباية العادية والجباية البترولية ، ولقد تجسد هذا النظام في الإصلاحات الجبائية والتعديلات التي أقرها المشرع الجزائري سنة 1992، والذي جاء من أجل إستذراك النقص الحــاد في الإيرادات من جهة ومعالجة العجز الكبير المسجل في الميزانية من جهة أخرى نتيجة تراجع إيرادات الجباية البترولية التي تعــد الممول الرئيسي للميزانية العامــة للدولـــة .

كون الجباية مصدرا مالياً رئيسياً تعتمد عليه الدولة في تحقيق أهداف المجتمع السياسية و الإجتماعية و الإقتصادية ، ونظراً لأهمية هذا الموضوع في حياة الفرد والمجتمع إرتأينا القيام بهذه الدراسة لأسباب ذاتية تتجسد في الرغبة والميول الشخصي للبحث في المجال الجبائي وميزانية الدولة والتشريعات الخاصة بهما ، بالمقابل التحصيل العلمي والمعرفي في هذا المجال وجعـل المذكرة إثراءاً للبحوث العلمية و مرجعاً إضافي للطلبة يمكن الإعتماد عليه للبحث في هذا المجال هذا من جهة ، أما الأسباب الموضوعية فتستند للأهمية البالغة للدور الذي تلعبه الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة عن طريق الإيرادات المحصلة من المكلفين الخاضعين للضريبة وما لهم من دور إيجابي فعال في أدائها الذي سينعكس إيجاباً على الفرد خصوصاً والمجتمع عموماً بالمقابل إظهار الأثار السلبية للتهرب و الغش الضريبي وإنعكاساته على المجتمع والدولة ، و تستمد دراستنا لهذا الموضوع أهميتها من الدور الهام والرئيسي الذي تلعبه الجبايـة وجهازها المكلف بالتحصيل في تغطية النفقات العامة للدولة ، وبإعتبار الجباية مصدراً مالياً يساهم في تغطية النفقات العامة وتلبية حاجات المجتمع المتزايدة بشكل جزئي فقط فإننا نجد أنفسنا أمام إشكاليـــة :

ما مـدى مساهمة الجباية في تمويـل الميزانية العامـــة للدولـة ؟

وللإجابة على هذه الإشكالية إعتمدنا على المنهج الوصفي الذي من خلاله قمنا بشرح وتبسيط بعض المفاهيم المتعلقة بالجباية و الميزانية العامة للدولة ، و لتحليل الموضوع من جانبه القانوني اعتمدنا المنهج التحليلي في إستعراض النصوص القانونية التي يعتد بها في تمويل الميزانية العامة للدولة عن طريق مساهمة الجبايـة و الدور الذي تلعبه الإدارة الجبائية في تحصيل الإيرادات من أجل تغطية النفقات العامة وتمويل ميزانية الدولـة .

من أجل معالجة هذا الموضوع وسعياً منا الإلمام بجوانبه قمنا بتقسميه إلى فصلين تناولنا في الأول الإطار المفاهيمي للجباية و الميزانية أما في الفصل الثاني فتطرقنا إلى آليات تمويل الجباية للميزانية العامة للدولـة .

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للجباية والميزانية

تعتبر الجباية من أهم مصادر الإرادات العامة للدولة ، وتمثل العنصر الأساسي و الهام في النشاطات الإقتصادية ، وذلك راجع لأهمية الدور الذي تلعبه في تغطية النفقات العامة و تحقيق أهداف المجتمع الإقتصادية و السياسية والإجتماعية .

ولقد عرف النظام الجبائي الجزائري عدة تطورات ، وقد كانت الإدارة الجبائية غداة الإستقلال تستمد قواعدها وسياستها الجبائية من النظام الجبائي الفرنسي بإستثناء ما يتعارض مع مبدأ السيادة الوطنية[1] .

ومع مرور الوقت عرف النظام الجبائي الجزائري عدة تعديلات وإصلاحات بما يتماشى و الواقع الإقتصادي و الإجتماعي للبلاد بهدف تهيئة الإقتصاد الوطني للإندماج في الإقتصاد العالمي ومسايرة التطورات الراهنة .

تعتمد الدولة في تمويل ميزانيتها العامة على عدة مصادر مالية أهما نوعين من الجباية هما الجباية العادية و الجباية البترولية ، فالجباية العادية تتمثل في مختلف الضرائب و الرسوم التي يدفعها الأشخاص سواء الطبيعيون أو المعنويين، أما الجباية البترولية فتتمثل في الضرائب والرسوم والإتاوات المفروضة مقابل إستغلال الثروات الطبيعية الباطنية من البترول والغاز التي تعد ملك للدولة ، وهكذا فإن تغطية الإنفاق العام للدولة أدى إلى تزايد مستمر حاجتها إلى المال نظراً لإتساع نطاق وظائفها وتزايد عدد سكانها .

وحتى يتسنى لنا توضيح موضوع الدراسة وتبيان الإطار المفاهيمي للجباية و الميزانية إرتأينا تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين نتناول في الأول منه ماهية الجباية ، أما الثاني فنتناول فيه ماهية الميزانية العامة للدولة[2].

(1) ـ زغدود على ، المالية العامة ، ط 03، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون ، الجزائر، 2008،ص 09.
(2) ـ يحياوي أعمر ، المالية العامة ، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع ، الجزائر ، 2005 ، ص 08.

المبحث الأول

ماهيـــة الجبايـــة

تحتل الجباية مكانة مرموقة في علم المالية العامة، لدورها الرئيسي في تحقيـق أغراض السياسة المالية للدولة ، وحتى تستطيع أن تؤدي الدور المنوط بها على أكمل وجه ، يتعين عليها تحديد مصادرها المالية من الإيرادات العامة لتغطية نفقاتها العامة في شتى الجوانب الإقتصادية ، والإجتماعية . ولقد إزدادت أهمية الماليـة العامة بتزايد الدور الذي أصبحت تلعبه الدولة في الوقت الحاضر عقب الإنتقال من دولة حارسة إلى دولة متدخلة في إدارة الحياة الإقتصادية في جميع النظم الرأسمالية و الإشتراكية و الإنتقالية[1] .

وبما أن للدولة عدة وظائف ومهام تؤديها فهي تحتاج إلى موارد مالية تمكنـها من تغطية النفقات اللازمة للقيام بتلك بها ، هده الإيرادات تتمثل في عائدات أملاك الدولة ، القروض العامـة بجميع أشكالـها ، بالإضافـة إلى الجباية بجميع أنواعها ، وهي أساس موضوع دراستنا والتي سنعالجها ونتطرق لها في هذا المبحث من خلال مفهوم الجبايــة كمطلب أول أنواع الجباية و أساسها القانوني في المطلب الثاني ، أهداف الجباية كمطلب ثالث[2].

المطلب الأول

مفهـــوم الجبايـــة

تعتبر الجباية أحد أهم المصادر المالية للدولة ولكونها أحد الركائز الأساسية للإيرادات فإنها تتجسد في مختلف الإقتطاعات المالية الإجبارية المفروضة من طرف الدولة بقوة القانون [3]، و تضم الجباية الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة الرسوم الجمركية و الجباية البترولية ونبرز ذلك من خلال ثلاثة فروع .

---

(1) ـ أعاد حمود القيسي، المالية العامة و التشريع الضريبي، ط 3 ، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان الأردن 2000، ص 126.

(2) ـ سايح جبورعلي ،عزوز علي ، <<مكانة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر>> ، **مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا** ، المجلد 14، العدد (19) ، 2018، ص 251.

(3) ـ المادة (140ف12) قانون رقم 16-01، مؤرخ في 6 مارس2016 ، المتضمن التعديل الدستوري لسنة 2016،ج رج ج د ش رقم 03 العدد 14 ،مؤرخة في 7 مارس2016 .

الفرع الأول: نشأة وتطـور الجبايـة : تاريخيا تطورت الجباية بتطور أهداف الدولة ودورها في المجتمع ، وبذلك فإن هناك صلة بين النظام الجبائي للدولة ونظامها الإقتصادي و السياسي و الإجتماعي السائد و المطبق في فترة فرض الجباية[1]. فالإنسان لايمكن أن يعيش بمفرده بل هو مدفوع بطبعه إلى أن يعيش في وسط جماعـة، وبذلك فالقبيلة قد تكون من أول هذا النوع من التنظيمات ، حيث لم تكن الحاجة للجباية لعـدم وجود مبررات لها سوى للدفاع عن القبيلـة وحمايتها، وأن كل شخص قادر أن يقدم طواعيـة وإختياراً لرئيس القبيلة أو قائـدها ما يستطيع أن يقدمه من خدمات ، سواء كانت نقدية أو عينية، فالرئيس أو القائد يوجـه هذه العائدات و المداخيل لمصلحة القبيلة التي قد تكون منحصرة في رد الإعتداء عنها و المحافظة عن أمنها كرامتها[2].

وبمرور الزمن برزت الدولة للوجود وكان هدفها في البداية ينحصر في حفظ الأمن و النظام الداخلي وحمايتها من الإعتداءات الخارجية مع ترك الأفراد يمارسون ما يشاؤون من نشاطات في ظل الحريـة الإقتصاديـة . إن الدولة ليس بإماكانها القيام بتوفير الأمن و النظام والحماية من أي إعتداء بدون موارد تمكنها من أداء هده المهام ، لدلك فقد لجأت إلى الضرائب على الرؤوس ، بأن يدفع كل مواطن مبلغ من المال بسبب تبعيته السياسية للدولة، ثم تطور دور الدولة بحيث تعدى دورها المهام التقليدية من الدولة الحارسة إلى المسؤولة عن تحقيق الرخاء والرفاهية ، مما فرض عليها مهام أخرى إقتصادية و إجتماعية وسياسية ، وبهذا أصبحت الجباية أداة في يد الدولة تستخدمها للتأثير على الحياة الإقتصادية و السياسية و الإجتماعية[3].

(1) ـ غازي عناية ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، دار البيارق للنشر و التوزيع ، عمان الأردن ، 1998،ص99.
(2) ـ حامد عبد المجيد دراز ، مبادئ المالية العامة ، مركز الإسكندرية للكتاب ،مصر ،2000، ص127.
(3) ـ محمد سعيد فرهود ، مبادئ المالية العامة ، الجزء الأول ، منشورات جامعة حلب ، 1979، ص151.

ونلخــص أهم مراحل نشأة وتطور الجبايـة فيما يلي :

1- المرحلــة التقليدية البدائيــة : هي مرحلة ما قبل نشوء الدولة بتنظيماتها المحددة والتي كانت ممثلة في القبيلة ، و الإعتماد على ما يعطيه أفراد هذا المجتمع لقائدهم طواعية نقدا أو عينا مما يساعد على تحسين أوضاع هذا التنظيم[1].

2- المرحلــة التقليدية المتطورة: وأطلق عليها بالتقليدية المتطورة لأنها تشمل على تنظيمات أكثر تطورا من سابقاتها كنظام سياسي، حيث الدولة هي الأساس في هذا المجال وليس القبيلة أو العشيرة ، وفي هذه المرحلـة بالذات فرضت الجباية الحيادية المباشرة مثل الجباية على الأراضي ، والمواشي و الرؤوس والإنتـاج الزراعـي في أراضـي الدولـة ...إلخ وعليــه فإن الهدف من فرض الجبايـة في هذه المرحلة هو الحصـول على موارد ماليــة [2] .

3- المرحلة الأخيرة لظهور الدولة : مع قيام وتطور العلاقات الإقتصادية بين الـدول لجأت هذه الدول لتخفيف العبء على مواطنيها من الجباية المباشرة التي تم فرضها في مرحلة سابقـة ، إلى فرض جباية غير مباشرة لها علاقـة بتجارتها الخارجية ففرضت الجباية على صادراتها وارداتهـا [3].

4- تدخـل الدولــة لتحقيق الرفاهيــة: إن الحياد الجبائي وإن كان قد ساد نظريا لفترة طويلة مـن الزمن ، إلا أنه من الناحية العمليـة لايمكن تحقيقه ، فلكل جباية أثارها الإقتصادية و الإجتماعية و السياسية على توزيع الدخل و الثروات وعلى سلوك المستهلكين والمنتجين ولذلك أصبحت تستخدم الجباية لا لكونها مورد من الموارد المالية فقط وإنما أيضا لتحقيق ما تصبو إليـه من أهداف. وقد ظهرت هذه المرحلة بعـد ظهور المشاريع الكبيرة التي أدت إلى ظهور تطورات إقتصادية وإجتماعية وسياسيــة ، مما أدى إلى اللجوء إلى الجباية المباشرة بشكل أوسع و التقليل ما أمكن من الإعتماد على الجباية الغير المباشـرة [4].

---

(1)- سوزي عدلي ناشد ، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت لبنان ، 2009، ص122.

(2) - بوزيدة حميد ، جباية المؤسسات ، ط 3 ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2010، ص 5 .

(3) - خلاصي رضا ، النظام الجبائي الجزائري الحديث ، ج 1 ، ط 3 ، دار هومة للطباعة والنشر ، الجزائر ص09.

(4)- RAYMOND Muzullec , finances publiques , Edition Dalloz ,8em Edition, Paris ,1993,p423 .

لقد تطور النظام الجبائي عبر التاريخ في أوروبا بعد مروره بعدة مراحل مختلفة ، وكان يعد في كل مراحله مصدراً مهماً في تغطية نفقات الدولة إبتداءاً من القرون الوسطى وحتى الوقت الراهن ، وأمام إلتزام الدول بتغطية نفقاتها العامة ولد القانون الضريبي في أوروبا وكان له دورا كبير في تطور النظام البرلماني في بريطانيا وفرنسا ، وقد فرضت أول ضريبة مباشرة على دخل الفرد في إنجلترا سنة 1779م .

كما وجدت الضرائب مند القرون الوسطى ، كضريبة الريع العقاري الذي كان وعائها الأراضي والمحاصيل الزراعية [1] ، كما فرضت في العصر اليوناني وعرفت مرحلة أوسع ففرضت على مختلف السلع والمحاصيل الزراعية والمبيعات بالإضافة إلى الضرائب الجمركية ، كما عرفت حضارة واد النيل وحضارة بلاد الرافدين، الضرائب التي فرضت في عدة أشكال ، منها ضريبة الفرد ، ضريبة الأراضي و المحاصيل الزراعية والنقل عبر البحر.

ولقد نادى بعض الإقتصاديين في القرنين السابع عشر و الثامن عشر ميلادي بأهمية ضريبة الأرض ثم تطور ليشمل جميع المجالات بدأً بالمجال الفلاحي ثم المجال الإقتصادي ثم الصناعي والتجاري ، وإعتبرت الضرائب أحد الموارد المالية الهامة لتمويل الميزانية العامة للدولة ومظهر من مظاهر السيادة مثـلا: إعتبر قديما في فرنسا وإنجلترا فرض الضرائب يعد من أعمال السيادة للدولة شأنه شأن إصدار العملة ، إقامة العدالة ، حفظ النظام وهي من المهام الرئيسية للدولـــــة[2].

(1) - https://www.noreed.horizon. Studios. Net. Le 12/06/2019 , 21h:05.

(2) ـ أحمد زهير شامية ، خالد شحادة الخطيب ، أسس المالية العامة ، دار وائل للنشر، عمان، الأردن ،2005 ص15.

الفرع الثاني: تعريف الجباية وخصائصها : طرح الفقه المالي والضريبي عـــدة تعاريف لتحديد ماهية الضريبة ، وتعتبر الضريبة عنصراً هاما في أدبيات المالية العامة، ليس فقط لكونها واحدة من أهم الإيرادات ، وإنما لأهمية الدور الذي تلعبه في تحقيق الأهداف المالية والإقتصادية والإجتماعية[1] .

أولا: تعريـــف الجبايــة : يشمل مفهوم الجباية عدة عناصر ، فهي مجموع الإقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة ، التي تضم الضرائب و الرسوم و الإتاوات .

1- التعريف الفقهي : لقد إختلف الفقهاء في وضع تعريف كامل وشامل للضريبة حيث قام الفقهاء بتعريفها كل حسب وجهة نظره وتوجهاته كما يلي:

أ- **تعريف الفقيه جون مينارد كينز JOHN MAYNARD KEYNES:** بأنها إقتطاع أو فريضـة مالية يدفعها الفرد جبرا وبشكل نهائي وبدون مقابل ، لتغطية الأعباء العامة للدولــة [2].

ب- **تعريف الفقيه جون ستيوارت ميل JOHN STUART MILL** : أنها فريضة إجبارية تستقطـع من الشخص الطبيعــي أو المعنوي وعند اللزوم من أشخاص القانون العام وذلك حسب قدرتهم الجبائية و عن طريق السيادة وبدون أي مقابل محدد ،وتهدف إلى تغطيـة الأعباء العامة للدولة وهيئاتها الإقليمـية .

ج- **تعريف الفقيه الفرنسي غاستون جاز GASTON JEZE:** بأنها إستقطاع مالي و نقدي يلـزم الأفراد بشكل إجبـاري ونهائي وبدون مقابـل وذاك من أجل تغطية الأعباء العامة للدولـة [3].

(1) ـ أعاد حمود القيسي ، مرجع سابق ، ص 124.
(2) ـ يونس أحمد البطريق ، مقدمة في النظم الضريبية ، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر، الإسكندرية ، مصر 1972،ص26.
(3) ـ محمد طاقة،هدى العزاوي، إقتصاديات المالية العامة، ط1، دار الميسر للطباعة و النشر عمان،أردن، 2007 ص 89.

2- التعريف التشريعيـــــي : إختلف المشرعين في وضع تعريف موحد وشامل للضريبة وقد ورد تعريفها كما يلي :

أ - **تعريفها في التشريع الإسلامي :** الزكاة هي فرضة من الله ، وركن من أركان الدين الإسلامي وتعبر بمثابة أول ضريبة فرضت على المسلمين ،أسس نظامها الخليفة عمر إبن الخطاب رضي الله عنه ، ومن أول البلدان المطبقة لها سوريا ومصر ، وكانت في ذلك العهد أربعة أنواع من الضرائب (الزكاة ، الجزية ، الخراج ، العشور).

ب - تعريفها في التشريع الجزائري: الضريبة هي إقتطاع مالي تأخده الدولة جبراً من الأفراد دون مقابل لتحقيق مصلحة عامة . تنص الفقرة الثالثة من المادة 64 من الدستور الجزائري على << لايجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون>> [1]. كما تنص المادة 13 من القانون 84-17 المؤرخ في 7جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية المعدل على : << فضلاً عن القوانين الصادرة في المجال الجبائي أو في مجال الأملاك الوطنية والمجال البترولي وكدلك ما يتعلق منها بترقية الإستثمارات ، يمكن أن تنص قوانين المالية دون سواها على الأحكام المتعلقة بأساس الضريبة ونسبها وكيفيات تحصيل مختلف أنواعها وبالإعفاء الجبائي>>[2].

ج- تعريفها في التشريعات المقارنـة : لقد نص **التشريع الأردني** الضرائب هي مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة من الأشخاص و المؤسسات بهدف تمويل نفقات الدولة . أما **المشرع المغربي** فقد عرفها بأنها مبلغ من المال يفرض على الفرد لدفعه بلا مقابل كي تستطيع الدولة تنفيذ أمور مهمة ، وهي أخد مبلغ من المال من أفراد المجتمع لتحقيق المصلحة العامة [3] .

---

(1)- المادة (64) ، دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية لسنة 1996 المعدل ،.ج ر، رقم 76 ، مؤرخة في 1996/12/8.

(2) - المادة (13)، قانون رقم 84-17 مؤرخ في 17جويلية 1984، المتضمن لقوانين المالية المعدل والمتمم، ج ر العدد 28 مؤرخة في 10 جويلية 1984 .

(3) – https:// www. Maroclaw.com , Le 10/07/2019, 16h48.

ثانيا: خصائص الجبايـة: تتميز الجبايـة بعدو خصائص نذكرها فيما يلي :

1- الجباية فريضة ماليـة (نقدية) : ويقصد بذلك أنها إستقطاع مالي من ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، وبما أنها فريضة مالية فإن ما يتم جبايته من الأفراد يجب أن يأخذ صفة المال سواءا كان الإقتطاع في شكل نقدي أو عيني .

ففي النظم الإقتصادية القديمة ،كانت الجباية تفرض وتحصل في صورة عينية ، تماشيا والظروف الإقتصادية السائدة في تلك العصور الإقطاعية أغلبها في المجال الزراعي الذي يمثل أهم القطاعات في ذلك الوقت ،أين كان التحصيل الجبائي عن طريق إقتطاع جزء من المحصول الزراعي يلتزم الأفراد بتقديمه إلى الدولة ، أو بإلزامهم بالقيام بعمل معين[1].

ولقد إختلف الوضع تماما في العصور الحديثة حيث أصبحت النقود هي وسيلة وأداة التعامل الأساسية الأكثر شيوعا وسيطرة مما إستوجب أن تدفع الضرائب في شكل نقدي أومالي بإعتبار أن كافة المعاملات سواءا في القطاع العام أو الخاص تتم نقداً [2]. ويمتيز الشكل النقدي للجباية على الشكل العيني في عدة أوجه :

أ- لا تتفق الجباية العينية مع العدالة في توزيع الأعباء المالية ذلك لأنها تفرض على كل ممول بتقديم كمية معينة من المحصول أو عدد معين من ساعات العمل تسقط من حسابها إختلاف تكاليف الإنتاج من منتج إلى أخر وإختلاف قدرة الأفراد على تحمل العمل .

ب- تستلزم الجباية العينية قيام الدولة بتكاليف مرتفعة على تلك التي تتطلبها الجباية النقدية وذلك بسبب تحملها لنفقات جمع المحاصيل ونقلها وتخزينها وما تتعرض له من تلف .

ج- لا تعتبر الجباية العينية ملائمة للأنظمة المالية الحديثة خاصة لنظام النفقات النقدية فالدولة تقوم بنفقاتها في شكل نقدي وهو ما يستلزم أن تكون الإيرادات في شكل نقدي[3].

---

(1) ـ زغدود علي ، مرجع سابق ، 2008،ص177.

(2) ـ بعلي محمد الصغير ، أبو العلاء يسرى ، المالية العامة ، دار العلوم للنشر و التوزيع ، عنابة الجزائر 2003، ص58.

(3) ـ بللوفي عبد المالك، أثر الإصلاح الإقتصادي على فعالية النظام الضريبي الجزائري الفترة 1992-2008، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الإقتصاد تخصص مالية دولية ، كلية العلوم الإقتصادية ،العلوم التجارية وعلوم التسيير المدرسة الدكترالية لعلوم التسيير جامعة وهران ، 2011-2012 ، ص 28.

2- الجباية تدفع جبـرا : إن صفة الإجبار في الجباية ذات صبغة قانونية ، بمعنى أنه إجبار قانوني يستمد مصدره من القانون ، وبناءا على دلك يكون الفرد مجبرا بقوة القانون دون مراعاة إرادته في دلك. وفي حالة الرفض والإمتناع تلجأ الدولة إلى التنفيذ الجبري للحصول على مقدار الجباية [1].

وعنصر الإجبار في الجباية قد يثير العديد من التساؤلات حول مدى إنفراد الدولة في تحديد النظام القانوني للجباية ، من حيث الوعاء و السعر وكيفية التحصيل دون ما إعتبار لإرادة المكلفين بدفعها والخضوع لضوابط قانونية محددة . والمتفق عليه أن سيادة الدولة ونظراً لتمتعها بإمتياز السلطة العامة فإن دلك لا يعني أنها لا تلتزم بضوابط معينة يجب مراعاتها عند فرض الجباية وتحصيلها ، وإلا إعتبرت الجباية سيفا في يد الدولة مسلطا على رقاب المكلفين بها. فالجباية لابد أن تصدر بقانون ويعد ذالك من المبادئ الدستورية الهامة [2].

فلا تفرض الجباية ولا تعدل ولا تلغى إلا بقانون ، مع ضرورة إلتزام الدولة بأحكام هذا القانون عند فرض الجباية أو تحصيلها ، وإذا ما تم مخالفة النص القانوني إعتبر عملها غير مشروع ويحق للأفراد رفع التظلم منه أمام الجهة القضائية والإدارية المختصة .

ويوضح التطور التاريخي للنظام الجبائي في العديد من الدول ، كإنجلترا، فرنسا والولايات المتحدة الأمريكية ، كيف أن الثورات التي قامت بها الشعوب كانت هي السبب الرئيسي لتقرير هذا المبدأ الدستوري والذي أصبح الأن مبدأ راسخا ومنصوصا عليه في كافة دساتير دول العالم[3] .

(1) ـ محرزي محمد عباس ، إقتصاديات الجباية و الضرائب، دار هومة للطباعة و النشر ، الجزائر 2008 ص 16.
(2) ـ سوزي عدلي ناشد ، مرجع سابق ، ص 119.
(3) ـ أمال زادي ، دور الضرائب في تمويل الميزانية العامة للدولة والجماعات المحلية ، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، جامعة دالي ابراهيم الجزائر، 2015-2016 ، ص 07.

3- الجباية تدفع بصورة نهائيـة : ويقصد بذالك أن الأفراد يدفعون الجباية للدولة بصورة نهائية ، بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها لهم أو بدفع أية فوائد عنها . وبذالك تختلف الجباية على القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه ، كما تلتزم بدفع فوائد عن قيمة القرض ، فالدولة لا ترجع الجباية التي أخدتها إلا في حالات إستثنائية كأخطاء مادية في الوعاء أو حالة الوفاة وتوقف في النشاط ، فإدا ثبت خطأ من طرف الإدارة تحقق وعاء ضريبي جديد وتقوم بالمقاصة[1] .

4- الجباية تدفع بدون مقابـل : يقوم المكلف بدفع الضرية دون أن يحصل على نفع خاص يعود عليه وحده مقابل أدائه للجباية ، حيث تعد مساهمة منه كفرد داخل المجتمع في تحمـل الأعباء و التكاليف العامـة ، فالجباية هي إقتطاع دون مقابل فهذه الخاصية تميز الضرائب عن بقية الرسوم وهذا ما أكده مجلس الدولة الفرنسي في قرار صادر له في 1987/12/13 المتضمن (...الضريبة تدفع دون مقابل) ، ويترتب على ذلك أن دفع الضريبة لا يعتبر شرط للإستفادة من المرافق العامة ، نتيجة لهذه الخاصية لا يتم تقدير هذه الضريبة بناءا على مدى إنتفاع الفرد من الخدمات العامة بل وفق لمقدرته التكلفية وتبرير ذلك أن الضريبة تفرض على جميع الأشخاص المقيمين في الدولة ، وهو أساس الإختلاف بين الضريبة و الرسم[2].

5- الجباية تمكن الدولة من تحقيق النفع العام : تعد الجباية من أهم مصادر الإيرادات العامة على الإطلاق ، ولذا فإنها تمكن الدولة من تحقيق أهدافها ويمثل هدف الحصيلة الهدف الدائم والرئيسي ، لأنه يوفر للدولة الموارد التي تحتاجها لمواجهة نفقاتها وزيادة أعبائها التي تحقق منافع عامة للمجتمع في مجمله[3] .

---

(1) ـ قطاف نبيل ، دور الضرائب والرسوم في تمويل البلديات ،دراسة ميدانية لبلدية بسكرة ، مدكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية ، تخصص نقوم وتمويل ، كلية العلوم الإقتصادية و التسيير ،جامعة محمد خيضر بسكرة 2007-2008، ص 05.

(2) ـ خلاصي رضا ، مرجع سابق ، ص 12.

(3) ـ زغدود علي ، مرجع سابق ، ص 178.

كما أنها تحقق التوازن الإقتصادي والإجتماعي بين حقوق الخزينة العامة وحقوق الأفراد ودورها الأساسي في تحقيق العدالة الإجتماعية وعدالة توزيع الدخل القومي وتقليل الفوارق في الدخول بين فئات المجتمع عن طريق الجباية التصاعدية، وتعتبر هذه الخاصية مبدأ دستورياً أفرزته الثورات السياسية الكبرى ، كما نص عليه إعلان حقوق الإنسان والمواطن الذي أصدرته الثورة الفرنسية في 1789/08/26[1] .

الفرع الثالث : القواعد الأساسيـة للجبايـة : يقصد بها مجموعة القواعد والأسس التي يتعين على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس النظام الجبائي في الدولة ، وهي قواعد ذات فائدة مزدوجة ، فهي تحقق مصلحة المكلف بالجباية من جهة ، ومصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى أي مراعاة مصالح المواطن و الدولة ،وفي حقيقة الأمر أن هذه المبادئ تعتبر بمثابة دستور عــام ضمني تخضع له الأصول القانونية للجباية ، ولابد على الدولة أن تحترم هذه المبادئ عند فرض الجباية ولا يحق لها الخروج عن إطارها القانوني وإلا إعتبر ذالك تعسفا من جانب الدولة في إستعمال حقها في فرض الجباية[2] ، ولقد وضع أدم سميت وعلماء المالية العامة مجموعة من القواعد الأساسية للجباية كما يلي :

1- قاعدة العـدالة (المساواة) : يقصد بالعدالة أن يوزع العبأ المالي على أفراد المجتمع كل حسب مقدرته ، أي مراعاة تحقيق العدالة و المساواة في توزيع الأعباء العامة للدولة بين الأفـراد ،ولقد تطور مفهوم العدالة بتطـور المجتمع ويقصد لاعدالة عند أدم سميت بأن يساهم كل أفراد المجتمع في تحمل نفقات الدولة حسب مقدرتهم النسبية أي تكون مساهماتهم متناسبة مع دخلهم ، غير أنه حديثا أخذت فكرة العدالة منحنى أخر في سن القوانين الجبائية ذا أبعاد سياسية وإقتصادية وإجتماعية [3].

---

(1) ـ (تعتبر خاصية دفع الضريبة لتحقيق النفع العام مبدأ دستورياً أفرزته الثورة الفرنسية والذي تجلى في الإعلان عن حقوق الإنسان والمواطن الذي صدر عام 1789بباريس فرنسا).

(2) ـ محرزي محمد عباس ، مرجع سابق ، ص 23.

(3) ـ المادة (64) ،دستور 1996 ، المعدل و المتمم ، مرجع سابق.

2- قاعدة اليقيــن : إن مضمون القاعدة هو أن تكون الجباية محددة بوضوح من حيث أسس حسابها (وعائها ، سعرها) وميعاد الوفاء بها (تاريخ الدفع) وكذا أسلوب تحصيلها وكل ما يتعلق بأحكامها وإجراءاتها يكون معلوما قانوناً بصورة مسبقة لدى المكلفين بأدائها بما فيها المسائل الخاصة بالتنظيم الفني لها[1].

3- قاعدة الملائـمة في التحصيل : وهي أن تحصل في الأوقات وبالطرق الأكثر ملائمة للمكلف ، كما يتلائم ميعاد التحصيل مع موعد تحقيق الدخل ، وهو الوقت الذي يكون فيه المكلف أكثر قدرا وأكثر تقبلا لعبء الجباية. و نجد في الجزائر أن الجباية المفروضة على المداخيل ، تقطع ساعة دفع الأجر ، وبذالك تشكل وقتا ملائما للأجراء.

4- قاعدة الإقتصاد في النفقة : هي أن تكون نفقات تحصل الضريبة ضئيلة مقارنة بقيمتها وإلا أصبح فرضها عديم الفائدة و الأهمية للدولة، بحيث يقتضي وجوب تنظيم الضريبة الذي يحقق مصلحة كل من المكلف والدولة والمجتمع بشكل متوازن [2].

5- قاعدة الثبات : ويقصد بها أن لا تتغير حصيلة الجباية تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحياة الإقتصادية في أوقات الكساد كون الحصيلة تزداد في أوقات الرخاء بسبب زيادة الدخل والإنتاج .

6- قاعدة المرونة: ويقصد بها أن يكون تغيير الدخل مصحوبا من ناحية الزمن قدر الإمكان بتغيير في الحصيلة الجبائية وفي نفس الإتجاه ، أي فالجباية المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة زيادة معدلاتها مع عدم إنكماش وعائها ومن تم إنخفاض حصيلتها[3].

(1) ـ أعاد حمود القسي ، مرجع سابق ، ص 129 .
(2) ـ حسن عواضة ، المالية العامة ، الطبعة الرابعة ، دار النهضة العربية ، بيروت ،لبنان ، 1978،ص 396.
(3) ـ بوزيدة حميد ، مرجع سابق ، ص11.

المطلب الثاني

الأساس القانوني للجبايــة

لقد ظهرت عدة نظريات حاولت إيجاد نقطة الإرتكاز القانونية التي تعطي للدولة الحق في الضرائب المختلفة و الحق في جبايتها وتحصيلها ، وإلزام المكلفين بأدائها . وتستند الإدارة الجبائية في أداء مهامها إلى نصوص دستورية وقانونية بالإضافة إلى نظريتين أساسيتين في تكييف الجانب القانوني للضريبة(نظرية العقد الإجتماعي ونظرية التضامن الإجتماعي) .

الفرع الأول: الأساس القانوني للجباية : لقد عمد المشرع الجزائري تماشيا والظروف الإقتصادية والسياسية و الإجتماعية، إلى وضع وتشريع نظام جبائي فعال تستند الإدارة الجبائية في أداء مهامها إليه [1] معتمداً في دلك على ثلاثة مصادر هي:

1- الدستـور : يضع الدستور المبادئ الأساسية للجباية حسب نص المادة 64 من دستور 1996، التي تنص << ...على مساواة الجميع أمام الضرائب ، المشاركة في الأعباء العامة حسب المقدرة ، الضريبة محددة بقانون ، تحدث الأعباء المالية من ضرائب ورسوم بأثر فوري >> كما ورد في المادة 140ف12 من التعديل الدستوري لسنة 2016[2].

2- التشريع: تعد قوانين المالية[3] أهم مصدر ، إذ تفصل الإيرادات و النفقات بما يشبع الحاجات العامة في المجتمع ، حيث يصدر قانون المالية كل سنة على أن يليه قانون مالية تكميلي لمواجهة الظروف الإقتصادية المستجدة ، أما عمليات التحصيل و الصرف فتكون وفقا للقانون المتعلق بالمحاسبة العمومية 90-21 ، وكدا الأمر رقم 95-20 مؤرخ في 1995/07/15 المتعلق بمجلس المحاسبة لدوره في مراقبة أموال الدولة .

3- المصادر التنظيمية : وهي جميع المراسيم التي تصدرها السلطة التنفيدية وتتخدها كنصوص لتطبيق قانون المالية كالمرسوم التنفيدي رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

---

(1)- أنظر المادة (01) قانون رقم 17-11 ، مؤرخ في 27 ديسمبر 2017، المتضمن قانون المالية لسنة 2018، ج ر رقم 03 العدد 76 الصادر في 28 ديسمبر 2017.

(2) - المادة (140ف12) والمادة (141)، قانون رقم 16-01، مرجع سابق.

(3) - المادة (01) ، قانون رقم 84-17 ، مرجع سابق.

4- الأحكام القضائيــة : إن الأحكام والقرارات القضائية التي يفصل بها القاضي في المنازعات القائمة بين المكلف بالضريبة والإدراة الجبائية ، فإن هذه الأحكام والقرارات تصبح ملزمة وإجبارية التنفيذ لكلا طرفي النزاع ، وبذلك تصبح هذه الأحكام والقارات القضائية مصدراً من المصادر الداخلية للقانون الجبائي.

5- الفقـــه: يشمل الفقه جميع الأراء الصادرة عن الفقهاء و المفسرين والمؤلفين للنصوص التشريعية أو التنظيمية، لما تكون هذه الأخيرة أدوات لتطبيق القوانين الضريبية والأحكام القانونية فهي تمارس تأثيراً على المشرع أو على رأي القاضي .ويعتبر الفقه الإداري أكثر صرامة في تفسير النصوص التشريعية كونه يأخذ شكل قرارات وأوامر صادرة عن الإدارة الجبائية نفسها ،وبدلك تصبح هذه القرارات والأوامر مصدراً هاماً للقواعد والقوانين الجبائية.

6- إتفاقيات الجبايــة الدوليــة : تعتبر الإتفاقيات الجبائية الدولية الثنائية المبرمة بين دولتين بهدف تفادي الإزدواج الضريبي ، وتأخذ طابع الإلزام لكلا الدولتين ، وبفعل توسع التجارة الخارجية زاد عدد الإتفاقيات الجبائية المبرمة عبر العالم حيث وقعت الجزائر قرابة (25) إتفاقية جبائية منها الإتفاقية الجزائرية الألمانية والتي دخلت حيز التنفيذ في 2008/12/23 وبذلك تصبح نصوص الإتفاقية مصدراً دولياً خارجياً من مصادر القانون الجبائي[1].

كما يرجع الأساس القانوني للجباية إلى تيارين قانونيين أساسيين همــا :

أولا- نظرية المنفعة و العقد الإجتماعي le contrat social : لقد كان لهيمنة أفكار هذه النظرية خلال القرنين (18و19) ، فالنظرية التقليدية قد حاولت تأسيس حق الدولة في فرض الجباية على أساس فكرة المنفعة التي تعود على المواطنين مقابل دفع الضريبة ، المتمثلة في الإنتفاع بخدمات المرافق العامة ، وعلى أساس ذلك فإنه لولا استفادة المواطنين بهذه الخدمـات لما كان هناك حجية قانونية لفرض الضريبة وإلزام الأفراد بأدائها ، ويرجـــع [2]

(1) ـ محرزي محمد عباس ، مرجع سابق ، ص 51.
(2) ـ أحمد زهير شامية ، خالد شحادة الخطيب ، مرجع سابق ، ص 156.

أتباع هذه النظرية فكرة المنفعة على إرتباط المواطن بعقد ضمني أو معنوي بينه وبين الدولةيسمى بالعقد الإجتماعـــي. إن أول من أتى بنظرية العقــد الإجتماعي الفيلسـوف الفرنسي (**جون جاك روسو)** في القرن الثامن عشر ويتضمن أساس هذه النظرية قيام المواطنين بالتنازل عن جزء من حرياتهم لحماية باقي أفراد المجتمع.

أما (**أدم سميت)** فقد إعتبره عقد بيع خدمات ، أي الدولة تبيع خدماتها للأفراد مقابل إلتزامهم بدفع ثمن هذه الخدمات في صورة جبائيـة. وبالرغم من سهولة هذا التكييف وبساطته إلا أنه يتعارض مع الحقيقة و الواقع. فمن الصعب تقدير قيمة المنفعة التي تعود على دافع الجباية مقابل خدمات الدولة كونها غير قابلة للإنقسام أو التجزئة كالأمن والدفاع والعدالة...إلخ[1].

ثانيا- نظرية التضامن الإجتماعي la theorie de la solidarité social : ترتكز هذه النظرية على فكرة أساسية مفادها أن المواطنين يسلمون بضرورة وجود الدولة ، لأسباب سياسية وإجتماعية ، تعمل على تحقيق مصالحهم وإشباع حاجاتهم ، ومن تم ينشأ بين الأفراد تضامن إجتماعي يلتزم كل واحد منهم بأداء الجباية المفروضة عليه ، كل حسب مقدرته المالية ، كي تتمكن الدولة من القيام بوظائفها المتعددة وتوفير الخدمات العمومية للمواطنين بدون إستثناء ، وأكثر من ذالك فمن الممكن إستفادة بعض الأفراد من الخدمات العمومية رغم عدم قيامهم بدفع الضرائب أو بدفع مبالغ زهيدة كذوي الدخول المحدودة وعدم إنتفاع البعض الأخر بهذه الخدمات رغم قيامهم بالدفع كالمواطنين المقيمين خــارج الوطن[2].

من خلال ما سبق يتضح أن نظرية التضامن الإجتماعي تمثل السند القانوني الذي ترتكز عليه الدولة في بسط سلطتها فيما يخص فرض الجباية على المقيمين على إقليمها من مواطنين وأجانب [3] وتنقسم الجباية إلى نوعين رئيسين ، جباية عادية وجباية بترولية .

(1) ـ سوزي عدلي ناشد ، مرجع سابق ، ص 23.
(2) ـ بعلي محمد الضغير ، أبو العلاء يسرى ، مرجع سابق ، ص 62.
(3) ـ ـ محرزي محمد عباس ، مرجع سابق ، ص 22.

الفرع الثاني : الجباية العاديــة (الضرائب المباشرة و غير المباشرة): تنقسم الضرائب على الأموال إلى ضرائب مباشرة وغير مباشرة ، وهذا التقسيم التقليدي شاع إستخذامه في مؤلفات المالية العامة و التشريع الضريبي لعدة عصور ، غير أن ما أثاره الفكر الحديث عن هذا التقسيم من جدل وما ترتب عليه من خلاف حول معيار الفصل بين الضرائب المباشرة والغير مباشرة ، حيث تم إعتماد ثلاثة معايير رئيسية للتفرقـة بينهما معيار إداري ، معيار رجعية الضريبة ، معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة.

أولا : الضرائـب المباشــرة : يمكن تعريف الضريبة المباشرة بأنها تلك الضريبة التي تفرض على واقعة وجود عناصر الثروة من دخل ورأس مال [1].

وتمتاز الضرائب المباشرة بتحقيقها العدالة في التكليف ، لأنها تتناول مقدرة الأفراد المالية لا أعمالهم ، وهي ثابتة الدخل لأنها تفرض على رؤوس الأموال ، وهو مدخول لا يتأثر بإرادة الأفراد من حيث مستوى الإنفاق ، ويتطلب هذا النوع من الضرائب عدد قليل من الموظفين بالإضافة إلى إنماء الوعي الضريبي ، لأن المكلفين يشعرون بعبأ الضرائب المباشرة التي تزيد من إهتمامهم بالشؤون العامة ومراقبتهم لسياسة الإنفاق الحكومي ، غير أنهم يشعرون بثقلها ويدفعونها مكرهين ويحاولون التهرب منها ، بحيث تقل حصيلتها وتعجز عن تأمين الموارد اللازمة لسد النفقات العمومية ، كما أنه من الصعب زيادة الضرائب المباشرة بالسرعة التي تزداد بها الثروة الوطنية.ومن أهم أنواعها الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات [2]. ومن مزايا وعيوب هذا النوع من الضرائب نجد :

1- المزايـا: واضحـة المعالم، ثابتة ومستقرة ومنتظمة نسبيا، تحقق قاعدة العدالة و الملائمة

2- العيـوب : أقل مرونة من الضرائب غير المباشرة حيث لا تتأثر بالإنتعاش أو الركود الإقتصادي ، لا تتصف بصفة العمومية مما يترتب عنه إنخفاض حصيلتها ، نظرا لأن المكلف يدفعها سنويا فهي مرهقة له ما يفتح المجال للتهرب الضريبي[3] .

---

(1) ـ زغدود علي ، مرجع سابق ص 198.

(2) ـ المادة (11) ، ق ض م ر م ، مرجع سابق .

(3) ـ باهر عتلم ، المالية العامة ومبادئ الإقتصاد المالي ، ط1 ، درا النهضة للطبع والنشر، مصر 1973 ، ص135.

ثانيا: الضرائب غير المباشرة : الضريبة الغير مباشرة هي التي تفرض على وقائع تمثل إنفاقا أو تداولا لعناصر الثروة ، ولها عدة مزايا كونها تحصل بسهولة ، فالمكلف يؤديها أحيانا دون أن يشعر بها ، فهو لا يدري حين يشتري شيء ما أنه يدفع ضريبة غير مباشرة على تلك المشتريات [1]، وغالبا ما تلجأ إليها الدولة لتحصيل أكبر قدر من الإيرادات العامة في حالات عجز الميزانية العامة ، ومن أهم عيوبها أنها تتأثر سلبيا في الأزمات الإقتصادية والحروب ، كما تتطلب عدة إجراءات لتفادي الغش ولا تتناسب مع مقدرة المكلف بها ، وهي أكثر عبأ على الفقراء مقارنة بالأغنياء كونها ثابتة وغير متغيرة الدفع. ومن أنواعها الضريبة على الإنفاق (الرسم على القيمة المضافة) [2].ومن مزايا وعيوب هذه الضرائب نجد:

1- المزايـا: سهولة دفعها من طرف الشخص ، لأنها تختفي في سعر السلعة ، وتتسم بالمرونة ، وفرة حصيلتها في حالة الإنتعاش الإقتصادي .

2- العيـوب : ضئالة وقلة حصيلتها في وقت الركود الإقتصادي ، مكلفة من حيث مراقبتها وتحصيلها خاصة بالنسبة للضريبة على الإنتاج، عدم التناسب مع قدرة المكلف بها ، كونها تفرض على السلع الضرورية وبذلك تشكل أكثر ثقل على الفقراء ، فالضرائب المباشرة تعمل على تحقيق العدالة في حين أن الضرائب الغير مباشرة تعمل على توفير المال للدولة من قبل المواطنين المكلفين بها جميعا ودون إستثناء .

ثالثا: الفرق بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة :

لكلا النوعين من الضرائب نفس الهدف هو تحصيل الأموال ، غير أنهما يختلفان من حيث الوعاء ، فالضرائب المباشرة تفرض على الدخل والأرباح ويتم الحصول عليها بطريقة مباشرة بنما الضرائب الغير مباشرة تفرض على الدخل عند إستخدامه أو إنفاقه أي يتم الإقتطاع بصورة غير مباشرة [3].

(1) ـ أمررقم: 76-104 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة ، ج ر العدد70 مؤرخة في 02 أكتوبر 1977.
(2) ـ المادة (01)، ق ض غ م لسنة 2011،
(3) ـ بعلي محمد الصغير ، أبو العلاء يسرى ، مرجع سابق ، ص 68.

الفرع الثالث: الجبايــة البتروليــة : إن البترول أو ما يسمى بالذهب الأسود هو ثروة طبيعية لا تتوفر عليها سوى عدد قليل من دول العالم، حيث معظم أبار البترول نجدها في دول العالم الثالث ، وبالأخص عند الدول العربية مثل المملكة العربية السعودية الجزائر العراق والكويت ...إلخ ، بالإضافة إلى بترول بحر الشمال كروسيا ، وفنزويلا وغيرها ، فهو مورد أساسي وهام تعتمد عليه الدول في جلب الأموال التي تحتاجها لتغطية نفقاتها العامة.

والجزائر كأي دولة من الدول تستعمل هذه المادة الحيوية (البترول) في كثير من الصناعات خاصة الثقيلة منها، و للجزائر كميات كبيرة من هذا المورد الهام والتي لا تقوم إلا بتكرير جزء صغير منه ، في حين تقوم بتصدير الكمية الكبيرة على شكله الخام إلى الخارج[1] حيث تفرض على هذه المصادر ضرائب متنوعة بنسب مختلفة حسب كل نوع ، فتكون بذالك إيرادات وموارد مالية للدولة توجه لتمويل الميزانية العامة ، ويطلق عليها إسم الجباية البترولية[2] ، وبالرغم من الإشكالات الناجمة عن التغيرات التذبذب و التقلبات المفاجئة في أسعار النفط التي تحدد عن طريق المنظمة العالمية للبترول و البورصات العالمية ، إلا أننا عند ملاحظتنا لإيرادات الدولة من خلال ميزانيتها العمومية لمختلف السنوات نجد أن إيرادات الجباية البترولية تشكل النسبة الأعلى مقارنة بالأنواع الأخرى من الإيرادات[3].

وتعرف الإيرادات الجبائية بأنها تلك الإقتطاعات الإجبارية التي تقوم بها الإدارة المالية ، لكن الخصوصيات التي تميزها عن بقية الإيرادات الجبائية الأخرى ، هي التي جعلت المشرع الجزائري يفضل معالجتها في جزء منفصل خاص بها ، وهي تخضع لقانون خاص يتعلق الأمر بالقانون المتعلق بنشاط التنقيب ، البحث ، الإستغلال ، النقل عبر القنوات الخاصة بالمحروقات. وتشمل الجباية البترولية على الرسم المساحي السنوي ، الرسم على الدخل البترولي و الضريبة التكميلية على الناتج [4].

---

(1) ـ قانون رقم 71-22 المؤرخ في 12 أفريل 1971 ، المتضمن تأميم المحروقات .
(2) ـ المادة (140ف 23) قانون رقم 16-01 ، مرجع سابق .
(3) ـ مرسوم رئاسي رقم 87-157 المؤرخ في 21 جويلية 1987 ، المتضمن الجباية البترولية .
(4) ـ قانون رقم 05-07 مؤرخ في 28 أفريل 2005 ، متضمن قانون المحروقات.

الفرع الرابع: الجبايــة الجمركيــة : إن السياسة الجبائية الجمركية هي تلك القواعد والقوانين التي تستند إليها إدارة الجمارك في تحصيل مختلف الضرائب و الرسوم والإتاوات و التعريفات الجمركية تحت طابع الإجبار بقوة القانون ، كما تتم عمليات التحصيل الجمركي وفق مبادئ وخطوات ومراحل بدأً بتحديد الوعاء الضريبي ثم الضريبة الملائمة . وتعد الجباية الجمركية بمختلف أنواعها أحد أهم الآليات والوسائل لتمويل الميزانية العامة للدولة عن طريق السياسة الجبائية الجمركية للتجارة الخارجية وجباية الصادرات و الواردات [1].

وتعرف الجباية الجمركية بأنها مجموعة القواعد القانونية المطبقة على السلع التي تعبر الحدود الوطنية، سواءاً كانت صادرات أو واردات [2]، وتختلف الأهمية النسبية لكل من الرسوم الجمركية على الواردات و الصادرات من دولة لأخرى ، وللجباية الجمروكية عدة أنواع نذكر منها :

1- الجباية النوعيــة : هي الضرائب التي تفرض في شكل مبلغ ثابت على العدد أو الوزن أو نوع السلعة مثال : (654 دينار جزائري) على كل كيلوغرام من التبغ .

فالضرائب النوعية لا تأخذ بعين الإعتبار كمية السلع المستوردة بل نوعيتها فهي بذلك توفر أكبر قدر من الحماية للإنتاج الوطني من المنافسة الأجنبية .

2- جبايــة القيــمة : تفرض فيها الضرائب على أساس نسبة مئوية من قيمة السلع فالضريبة تتغير تبعا لقيمة السلعة ، ومن عيوبها صعوبات تقدير قيمة السلعة بدقة .

3- الجباية المركبة (المختلطة) : وتتألف من الرسوم النوعية والقيمة وذلك بغرض تعويض بعض التفاوت في الأنواع المختلفة للسلعة الواحدة ، فإذا استوردت الدولة مئة دراجة خمسين من الصين وخمسين من فرنسا فالضريبة هنا تفرض بنفس المبلغ ونفس القيمــة [3] .

---

(1) ـ أنظر المواد (14 ، 16، 243) ، قانون رقم 17-04 مؤرخ في 16 فبراير 2017 يعدل ويتمم قانون رقم 79-07 مؤرخ في 21 جويلية 1979 متضمن قانون الجمارك .

(2) ـ المادة (140ف13) قانون رقم 16-01 ، مرجع سابق.

(3) ـ أعاد حمود القيسي ، مرجع سابق ، ص 194.

المطـلب الثالـث

أهـــداف الجبايـــة

تفرض الجباية على الأفراد والمؤسسات من أجل تحقيق أهداف مسطرة من قبل الدولة ، يأتي في مقدمتها الهدف التمويلي للميزانية العامة ، بإعتبار الجباية مصدرا هاما للإرادات إضافةً إلى الأهداف المالية والإقتصادية والسياسية و الإجتماعية ، وقد تطورت هذه الأهداف بتطور دور الدولة في تسيير الشأن العام والإقتصاد ، كما أن للجباية دورا هاما في البلدان النامية تتمثل في تعبئة الموارد المالية وتوجيهها لتحقيق الأهداف السياسة الإقتصادية.

الفـرع الأول: الأهـــداف الماليـــة : يعد الهدف المالي من الضريبة أحد الأهداف الرئيسية والهامة ، فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية للخزينة العامة أحد غايات السلطات الحكومية ومن هنا نشأت وفرة حصيلة الضرائب بحيث يكون وعاء الضريبة شاملا لجميع الأشخاص الطبيعين و المعنويين مع الإقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية[1] . ونظراً لإرتفاع وزيادة أعباء وتكاليف الدولة في أداء مهامها وتغطية الإنفاق العام تجعل من تحقيق أكبر حصيلة مالية ممكنة من الضريبة هدفاً مالياً لا يغيب عن أي سياسة جبائية للدولة في الوقت الراهن [2]، كما أن الهدف القليدي للضريبة هو الهدف المالي إد تستعملها الدولة لتمويل خزينتها ، وبالتالي تسديد مختلف النفقات التي تقع على عاتقها ، بحيث أن أهمية الضرائب في تمويل الخزينة العمومية في الجزائر تأتي في المرتبة الثانية بعد الجباية البترولية التي تحتل الصدارة رغم إهتمام الدولة بالضريبة [3]، ويمكن أن يتعارض الهدف المالي للضريبة مع الأهداف الإقتصادية و الإجتماعية .

فمثلاً فرض ضريبة جمركية مرتفعة لحماية المنتجات المحلية من المنافسة الأجنبية تسبب إنخفاض في الإيرادات بسبب إنخفاض الواردات من السلع الأجنبية[4].

(1) ـ أحمد زهير شامية ، خالد شحادة الخطيب ، مرجع سابق ، ص152.
(2) ـ فاطمة السويسي ، المالية العامة ـ موازنة الضرائب ـ المؤسسة الحديثة للكتاب ، طرابلس ،2005 ، ص79.
(3) ـ خلاصي رضا ، مرجع سابق ، ص21.
(4) ـ محرزي محمد عباس ، مرجع سابق ، ص 35.

الفرع الثاني: الأهـداف الإقتصاديـة : ويقصد بها أن الجباية تستخدم بهدف الوصول إلى حالة الإستقرار الإقتصادي ، غير مشوب بالتضخم أو الإنكماش ، وأصبحت الجباية في إطار الدولة الحديثة أداة للتأثير في الأوضاع الإقتصادية وتحقيق الإستقرار الإقتصادي[1] ويمكن إيجاز أهم الأهداف الإقتصادية للجباية فيما يلي:

1-تحقيق النمو الإقتصادي من خلال عدة آليات ، أهمها الإعفاء و التخفيض الضريبيين الذي يؤدي إلى زيادة الدخل لدى الأفراد والمستثمرين .

2-تحقيق الإستقرار الإقتصادي ، ويكمن في التأثير على حجم النفقات الكلي سواءاً بزيادته أو تخفيضه ، وعادةً ما تستخدم الضريبة كأداة في تحقيق توازن ميزانية الدولة كما تستخدم الضريبة للمحافظة على الإستقرار الإقتصادي[2] .

3-محاربة التضخم بالمحافظة على قيمة النقد الوطني ودلك بزيادة حجم الضرائب فينخفض دخل الأفراد مما يؤدي إلى إنخفاض الطلب وتخفيض حدة التضخم.

4-تحقيق التوازن القطاعي والجهوي للإستثمار ودلك عن طريق التمييز في المعاملة الضريبية قصد توجيه عناصر الإنتاج نحو القطاعات غير المرغوب فيها.

5-تشجييع بعض أنـواع المشاريع لإعتبارات معينة فتعفيها من الضرائب كليـا أو جزئيـا.

6-حماية الصناعات الوطنية ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات ، و ذلك بفرض جباية جمركية مرتفعة على الإستراد من الخارج وإعفاء الصادرات .

7-تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد إستثمارها من أجل توسيع الإستثمار.

8-إستعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخول المرتفعة لتمويل النفقات العمومية مما يعمل على زيادة الإستهلاك ، وبالتالي تخفيض معدل البطالة ورفع نسبة التشغيل[3].

(1) ـ محرزي محمد عباس ، مرجع سابق ، ص30.
(2) ـ ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر،2011، ص40.
(3) ـ سوزي عدلي ناشد ، مرجع سابق ، ص 132.

الفرع الثالث: الأهداف السياسية : سواءاً ما تعلق بالسياسة الداخلية أو الخارجية ، ففي الداخل تمثل الضريبة أداة في يد القوى الإجتماعية المسيطرة سياسياً في مواجهة الطبقات الإجتماعية الأخرى ، أما في الخارج فهي تمثل أداة من أدوات السياسة الخارجية مثلاً فرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول ، وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر إستعمالا للجباية لتحقيق أهداف سياسية ، كما هو الحال في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة (اليابان و الولايات المتحدة الأمريكية و الصين). أي أن الجباية أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بسياسة التنمية الإقتصادية و الإجتماعية[1].

الفرع الرابــع: الأهــداف الإجتماعيــة : تستخدم الدولة الجباية لتحقيق بعض الأغراض والأهداف الإجتماعية ، التي من أهمها :

1. تخفيف حدة التفاوت بين الدخول و الثروات المرتفعة ، وذلك بأن تعتمد الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب الدخول المرتفعة ثم تقوم بإعادة توزيع حصيلتها على أصحاب الدخول المنخفضة ، ويتم ذلك من خلال التصاعدية على الدخول.
2. أنجاز أكبر قدر ممكن من المساكن بهدف التخفيف من أزمة السكن الدي يعد أكبر المشاكل الإجتماعية وذلك بإعفاء مداخيل الإيجار من الضريبة أو منحها تخفيض[2] .
3. إستخدام الضريبة كأداة لتشجيع النسل في البلاد التي ترى من صالحها زيادة عدد السكان فيها ، و تلجأ إليه بعض الدول إلى تخفيض الضريبة بسبب الأعباء العائلية كما تستخدم الضريبة لمعالجة بعض الظواهر الإجتماعية السيئة المنتشرة بكثرة في المجتمع والتي تسيء إلى الصحة العمومية كإنتشار طهارة إستهلاك الكحول التبغ والمخدرات، فتلجأ الدولة لمحاربة هذه الأفات و الظواهر المضرة عن طريق فرض ضرائب مرتفعة على إنتاجها وبيعها وإستهلاكها [3].

(1) ـ قطاف نبيل ، مرجع سابق ، ص 13.
(2) ـ بوزيدة حميد ، مرجع سابق ، ص 13.
(3) ـ أحمد زهير شامية ، خالد شحادة الخطيب ، مرجع سابق ،ص 151.

المبحـث الثـاني

ماهيـــة الميزانيـة العامـــة للدولـة

يهتم علم المالية العامة بدراسة المشكلات التي تتعلق بتوجيه الموارد الإقتصادية و المالية لإشباع الحاجات العامة ، ولا نبالغ إدا ما قلنا أن الميزانية العامة للدولة هي المرأة العاكسة للحالة الإقتصادية والسياسية ، و للتأكيد على ذلك نقف عند الدور الذي تلعبه كل من الإيرادات و النفقات العامة بإعتبارهما أحد موضوعات المالية العامة .

فالسياسة المالية للدول تختلف بحسب نمط النظام الإقتصادي المنتهج ، فضلا على أن تزايد دور الدولة في الأنظمة الحديثة يظهر حالياً بإستمرار في عديد من المجالات وبالأخص في المجالين المالي و الإقتصادي ، بحيث تشكل الميزانية الأداة الرئيسية للتوجيه والتخطيط الإقتصادي ، تستعين بها الدولة لتجسيد سياسة ضريبية أو إئتمانية أو إتفاقية في قانون المالية الجاري[1] .

وعلى هذا الأساس تعد الميزانية العامة إطاراً قانونياً تصوغ الحكومة عبره أهدافها العامة المرسومة في السنة المالية في ظل التحولات السياسية والإقتصادية أو التشريعية التي تواجهها الدولة ، وكما هو معروف هناك علاقة متبادلة بين النظام السياسي و المالية العامة فالسلطة الحاكمة في مجتمع معين تحدد إلى درجة كبيرة السياسة المالية للدولة ، وتوزيع النفقات و الإيرادات العامة بين فئات وطبقات المجتمع المختلفة ، كما تتأثر المالية العامة بالأحداث السياسية مما يجعلها تأثر في النظام السياسي من خلال تدعيم أو تقليص نشاطات السلطات الأخرى في الدولة [2].

(1) ـ بعلي محمد الصغير ، أبو العلاء يسرى ، مرجع سابق ، ص 15.
(2) ـ أعاد حمود القيسي ، مرجع سابق ،ص 16 .

المطلب الأول

مفهوم الميزانيــة العامــة للدولـة

يقوم مصطلح المالية العامة على كلمتين ، إحداهما المالية وتعني الذمة المالية بما فيها من جانبين إيجابي وسلبي ، في الجانب الإيجابي الدائن ويتمثل في إرادات الدولة بما لها من حقوق لدى الأفراد ، أما الجانب السلبي المدين ويتمثل في النفقات العامة التي يتوجب على الدولة إنفاقها . وصف هذه المالية بأنها عامة وليست خاصة يعني أنها تخص مالية الإدارات و السلطات و الإدارات العامة ، أي الأشخاص المعنوية العامة القائمة و الموجودة في الدولة [1]. ومقابلة النفقات العامة بالإرادات العامة يقتضي من الدولة أن تضع برنامج محددا يوضع لفترة زمنية مستقبلية عادة ما تكون سنة ،هذا البرنامج يسمى الميزانية العامة للدولة يقابل و يوازن بين النفقات العامة والإرادات العامة ويوجههما معا لتحقيق السياسة المالية للدولة التي هي جزء من سياستها الإقتصادية[2].

وتمثل الموازنة العامة للدولة في الوقت الحاضر الوثيقة الأساسية لدراسة المالية العامة لأي دولة من الدول ، وإحتلت هذه الدراسة جانبا هاما من الدراسات المالية ، وذلك نظرا لتطور حجم الموازنة العامة وتزايد تأثيرها على التوازن الإقتصادي والإجتماعي و السياسي و المالي

وتنقسم الميزانية العامة للدولة إلى قسمين ، قسم النفقات و قسم الإيرادات ، ولابد من تنظيمها وتخطيطها وفق خطة تسمى الميزانية العامة ، وهي برنامج مالي مرتبط بفترة من الزمن للإنفاق على تحقيق أهداف معينة مختلفة ، وتتضمن هذه البرامج موارد الدولة في تلك الفترة المقبلة ونفقاتها ، ولا يرتبط وضع البرامج المالية بفلسفة معينة ومحددة ، وعلى هذا الأساس يمكن القول أن الميزانية العامة للدولة هي عبارة عن تقدير للإيرادات العامة و النفقات العامة في فترة زمنية مقبلة عادة ما تحدد بسنة واحدة [3] .

(1) ـ بعلي محمد الصغير ، أبو العلاء يسرى ، مرجع سابق ص 08.
(2) ـ زغدود على ، مرجع سابق ، ص 05.
(3) ـ أحمد زهير شامية ، خالد شحادة الخطيب ، مرجع سابق ، ص 267.

الفرع الأول: نشأة وتطور الميزانية العامة للدولـة : يرجع نشأة الميزانية في النظام الحديث إلى القرن السابع عشر ،عند قيام ثورة 1688 في إنجلترا ضد الحكم المتسلط الدي كان يمارسه الملوك أنداك ، والدي أنعكس سلباً على حقوق الأفراد من خلال إراغماهم بدفع الضرائب جبراً وقسراً ، ثم إنتشر نظام الميزانية في باقي دول العالم [1].

أولاً: نشأة وتطور الميزانية في الدول الغربيــة : لقد طهرت الميزانية العامة بقسميها الإيرادات و النفقات سنة 1688 في إنجلترا نتيجة الثورة التي قام بها الشعب ضد السلطة الحاكمة ونتيجةً لدلك صدر ميثاق الحقوق الدي تضمن ضرورة موافقة البرلمان على كافة الإيرادات و النفقات التي تلزم الدولة[2] .

أما في فرنسا فقد كان النظام الملكي أكثر تسلطاً حيث رفضت الدولة الإعتراف بحق البرلمان في مراقبة الميزانية وإلزامية حصول السلطة التنفيدية على رخصة من السلطة التشريعية للإنفاق ، وإستمر الوضع حتى سنة 1789م ، أين إجتمعت الجمعية الوطنية الفرنسية وقررت عدم قانونية كل ضريبة لا تفرضها السلطة التشريعية . وقد كان الهدف من إقرار نظام الميزانية يرمي إلى فرض رقابة السلطة التشريعية على الحكومة ، حيث قرر البرلمان ضرورة موافقة النواب على ما يفرض من ضرائب ، ثم إمتدت إلى ضرورة رقابة كيفية إنفاق المال العام ، وهكذا أخدت الميزانية شكلها النهائي ، وأصبح من الضروري موافقة المجالس النيابية على إيرادات الحكومة ونفقاتها لمدة سنة مقبلة [3]، كما أصبحت ظاهرة موافقة المجالس النيابية على الميزانية العامة من أبرز ما تميزت به الديمقراطيات التقليدية مند القرن التاسع عشرة .

(1) ـ زغدود علي ، مرجع سابق ، ص 67.

(2)–Deruel (D)-Buisson(J) ,finances Publiques,budget et pouvoiar financier ,Dalloz,2001, P:10.

(3) ـ أحمد زهير شامية ، خالد شحادة الخطيب ، مرجع سابق ، ص 269.

ثانياً: نشأة وتطور الميزانية في الأنظمة الإسلامية : كانت الميزانية في الدولة الإسلامية عبارة عن ما يجمع عند رسول الله صل الله عليه وسلم في بيت مال المسلمن من الزكاة و الجزية والخراج و الصدقات ينفقها على المصلحة العامة ، أما الأنفال و الغنائم فتوضع في بيت المال وتوزع على المسلمين بعد إخراج خمسها للنبي وأهل بيته ، وفي عهد الخلفاء توسعت موارد الخزينة وإنتظمت نفقاتها وقسم في كتاب الخراج موارد الدولة إلى ثلاثة خزائن خزينة الأخماس ، خزينة الخراج ، وخزينة الصدقات[1] .

ثالثاً: نشأة وتطور الميزانيــة في الجزائـــر: كانت الجزائر قبل الإحتلال تضبط شؤونها المالية حسب أحكام الشريعة الإسلامية من حيث الإيرادات والنفقات ، والذي كان يتكلف ببيت المال هو المسمى الخزناجي وهو بمثابة وزير المالية في الوقت الحالي ، وبعد الإحتلال أحدث المستدمر الفرنسي لجنة سمية بلجنة الحكومة وألغيت وظيفة الخزناجي وألحقت أموال الدولة الجزائرية بأموال الدولة الفرنسية ، ورغم هذا العمل الإستعماري بقي الأمير عبد القادر يدير شؤون الدولة التي أسسها ونظم أموالها حسب ما كان معمول به قبل الإحتلال حسب ما تقتضيه حالة الحرب ، و بعد سقوط دولة الأمير عبد القادر ظهرت تنظيمات مالية خاصة بالمقاومة الجزائرية في كفاحها لإسترجاع السيادة ، ثم شكلت الثورة الجزائرية قيادة لها كلفت بتسيير شؤون الثورة بما فيها الأموال العامة ، حيث عيين سنة 1957 عضو من لجنة التنسيق و التنفيذ مكلف بمالية الثورة الجزائرية ، وكانت تتكون الميزانية من الإيرادات التي تأتي من التبرعات و الإشتراكات وغيرها وتنفق على شراء الأسلحة و تموين جيش التحرير الوطني ، وفي 19 سبتمبر 1958 شكلت الحكومة المؤقتة للجمهورية الجزائرية وعيين وزيرا للمالية من بين أعضائها ومن مهامه إعداد الميزانية ، وبعد الإستقلال وإسترجاع السيادة الوطنية إهتمت الجزائر بالميزانية كوثيقة أساسية وبرنامج عمل وخطة للسياسة المالية والإقتصادية للدولة [2].

---

(1) ـ عبد الرحمن حسن حبنكة الميداني ، تيسير فقه فريضة الزكاة ، ط 2، نشر جمعية بيت الخير ، دبي ، 2000.

(2) ـ لعمارة جمال ، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر و التوزيع ، القاهرة،مصر 2004 ص10.

الفرع الثاني: تعريف الميزانيــة العامــة للدولــة : تعددت التعريفات الميزانية العامة للدولة بتعدد الكتاب ، وتختلف في التشريعات الوضعية بإختلاف الدولة ونظرة كل منها إلى الميزانية ، إلا أن هذه التعريفات تتقارب وتتشابه فيما بينها لأنها تحاول إيضاح مفهوم شيء واحد هو المقابلة بين نفقات الدولة وإيراداتها .

أولا : التعريف الفقهــي للميزانية العامة للدولة :

من الفقه من يعرف الميزانية على أنها وثيقة مصادق عليه من طرف السلطة التشريعية المختصة ، تحدد نفقات الدولة وإيراداتها خلال فترة زمنية متصلة [1].

1-هي برنامج مالي لسنة مالية قادمة ، تستطيع من خلاله الدولة القيام بوظائفها وتحقيق نشاطاتها في كافة المجالات الإقتصادية و الإجتماعية والسياسية ...إلخ.

2-كما تعرف بأنها العملية التي من خلالها يرخص لتحديد النفقات العامة والإيرادات العامة التي تمكن من تنفيد السياسة المالية للدولة خلال مدة زمنية محددة[2].

3-هي عملية توقع وإجازة لنفقات وإيرادات الدولة عن فترة زمنية سنة في المعتاد ،تعبر عن أهدافها المالية والإقتصادية [3] .

4-الميزانية العامة هي برنامج عمل أو خطة مالية كاملة للسياسة الإقتصادية والإجتماعية للدولة التي أقرتها السلطة التشريعية و التي تنفد من قبل السلطة التنفيدية.

5-ويعرفها بعض الفقهاء المالية بأنها توقع وإجازة للنفقات العامة وللإيرادات العامة على مدة زمنية غالبا ما تكون سنـة واحدة وهي مقابلة النفقات بالإيـرادات المختلفة التي ستقوم بتنفيدها الإدارات العامة مستقبـلا ، ويطلق عليها ويعبـر عنها بالميزانيـة التقديريـة.

6-الميزانية هي وثيقة تتضمن توقعات وتقديرات تخص فترة زمنية قادمة وبدلك فهي فإنها تشكل صورة للنشاطات [4].

---

(1) ـ حسن مصطفى حسين ، المالية العامة ،ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون ، الجزائر ،1975، ص 75.
(2) ـ سوزي عدلي ناشد ، مرجع سابق ، ص 327.
(3) ـ عادل أحمد حشيش ، أساسيات المالية العامة ،دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية ،مصر، 1996، ص269.
(4) ـ عبد المجيد دراز ، سميرة أيوب ، مبادئ المالية العامة،الدار الجامعية الإسكندرية ،مصر، 2002، ص53.

ثانيا : التعريف التشريعي للميزانية العامة: لقد إختلفت التشريعات والقوانين المتعلقــة بالميزانية العامة في تعريف الميزانية بإختلاف طبيعة الأنظمة السياسية الحاكمة وإختلاف وجهات نظر المشرعين في مختلف دول العالم ، ولقد عرفت في بعض تشريعات كما يلي :

التشريع الفرنسي : حسب القانون العضوي الفرنسي المؤرخ في 2001/08/01 المتعلق بقوانين المالية في المادة (16) ، عرفها بأنها القانون المالي السنوي الذي يقدر ويجيز لكل سنة ميلادية مجموع واردات الدولة وأعبائها .

التشريع الأمريكـي: حسب ما رود في دستور و م أ لسنة 1789 في الفقرة الثامنة ،فقد عرفها بأنها صك تقدر فيه نفقات السنة التالية و وارداتها بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم وإقتراحات الجباية المعروضة فيهــا[1].

التشريع الجزائــري: عرفها المشرع الدستوري حسب القانون رقم 16-01 المؤرخ في 06 مارس 2016 المتضمن التعديل الدستوري لسنة 2016 في المادة 141[2].كما عرفها القانون رقم 84-17 المؤرخ في1984/07/07 المتضمن القانون الإطار لقوانين المالية المعدل والمتمم بموجب قانون عضوي رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية في المادة 06 [3] ج ر، العدد28 صادر بتاريخ 10 جويلية 1984. كما عرف أيضاً في المادة 03 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بقانون المحاسبة العمومية[4].

---

(1) ـ أحمد زهير شامية ، خالد شحادة الخطيب ، مرجع سابق ، ص 270.

(2) ـ المادة (141) قانون رقم 16-01 : <<إضافةً إلى المجالات المخصصة للقوانين العضوية بموجب الدستور يشرع البرلمان بقوانين عضوية في المجالات الأتية : القانون المتعلق بقوانين المالية>> مرجع سابق.

(3) ـ المادة (06) قانون رقم 84-17 ، مرجع سابق : << تتشكل الميزانية العامة للدولة في الإيرادات و النفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية والموزعة وفق الأحكام التشريعية و التنظيمية المعمول بها>> المعدل والمتمم بموجب قانون عضوي رقم 18-15 مؤرخ في 2018/09/02 ، متعلق بقوانين المالية المادة(90)، << تظل سارية المفعول الأحكام الواردة في القانون 17/84 .....>>.

(4) ـ المادة (03) قانون رقم 90-21 مؤرخ في 15أوت1990، متعلق بالمحاسبة العمومية ، << الميزانية العامة للدولة هي الوثيقة التي تقدر للسنة المالية مجموع الإيرادات و النفقات الخاصة بالتسيير والإستثمار منها نفقات التجهيز العمومي والنفقات برأس المال وترخص بها>>.

الفرع الثالث: الطبيعة القانونية للميزانية العامة للدولة : لما كانت الميزانية العامة وثيقة مالية رسمية ، فإنه يثار تحديد طبيعتها القانونية هل هي عمل تشريعي، أم عمل إداري؟ وذلك نظرا لدور الإدارة العامة في إعدادها و تنفيذها وتجسيد وتطبيـق بنودها ، وتقوم الطبيعة القانونية للميزانية العامة للدولة أساسا على عاملي الإجازة و التقدير ، بحيث يعتبر التقدير عملا تقنيا تقوم به السلطة التنفيذية ، بينما تعد الإجازة عملا تشريعيا تقوم به السلطــة التشريعية [1]، فإنه تثار تلقائيا مسألة تحديد الطبيعة القانونية للميزانية العامة ويندرج تحت هذا الطرح ثلاثة أراء فقهية :

- **الرأي الأول:** الميزانية هي قانون أي بإعتبارها عملاً تشريعيا يصدر عن السلطة التشريعية وفق إجراءات صدور القوانين طبقا لأحكام الدستور ، ووفقا للنظام الداخلي للبرلمان .

- **الرأي الثاني:** الميزانية هي عمل إداري كونها مجموع تخمينات وتوقعات للنفقات والإيرادات المستقبلية ، أي عمل إحتمالي يحتمل الصواب و الخطأ معا ولا يقوم على قواعد علمية مجردة توافق خاصية القواعد القانونية .

- **الرأي الثالث:** الميزانية العامة للدولة عمل مختلط قانوني وإداري ، وهو الرأي الذي نادى به الفقيه (**دوجـي**) ومفاده أن الإيرادات هي قواعد قانونية كقانون الضرائب مثلا ، أما عملية النفقات وإجراءاتها فهي أعمال إدارية ذات طابع مـالي ، تجدر الإشارة إلى أن هذا الرأي هو أكثر الأراء الفقهية قبـولا وإجماعا مقارنة بالرأيين الأخرين[2].

الفرع الرابع : خصائص الميزانيـة العامـة : وتتميز بعدة خصائص أهمها:

1- الميزانية العامة تقدير لإرادات ونفقات الدولة عن فترة قادمة : تتضمن الموازنة العامة للدولة توقع لأرقام مبالغ النفقات والإيرادات العامة لمدة لاحقة مقدرة بسنة واحدة ، يتطلب هدا الطابع التقديري للميزانية العامة أقصى درجات الدقة و الموضوعيــة إذ تتوقف أهمية الميزانية على دقة معايير التوقع و التقدير في تقليل هامش الخطأ بين التقدير و الواقع [3].

(1) ـ زغدود علي ، مرجع سابق ، ص 67.
(2) ـ بعلي محمد الصغير، أبو العلاء يسري ، مرجع سابق ، 89.
(3) ـ أحمد زهير شامية ، خالد شحادة الخطيب ، مرجع سابق ، ص 271.

2- الميزانية العامة للدولة تقدير معتمد من السلطة التشريعية : إن وجود تقديرات للإيرادات و النفقات العامة لا يكفي وحده لتكون أمام ميزانية عامة للدولة ، بل لابد من أن يقترن هذا التقدير بموافقة وإيجاز من السلطة التشريعية ، أي أن موافقة السلطة التشريعية وإعتماد الميزانية العامة شرط أساسي لتنفيذ الميزانية العامة ، وبدون هذه الموافقة تبقى الميزانية العامة مشروع مقترح غير قابل للتنفيذ . ويعد إعتماد الميزانية من إختصاص السلطة التشريعيـة في مراقبة أعمـال السلطة التنفيذية في جميـع النشاطات [1].

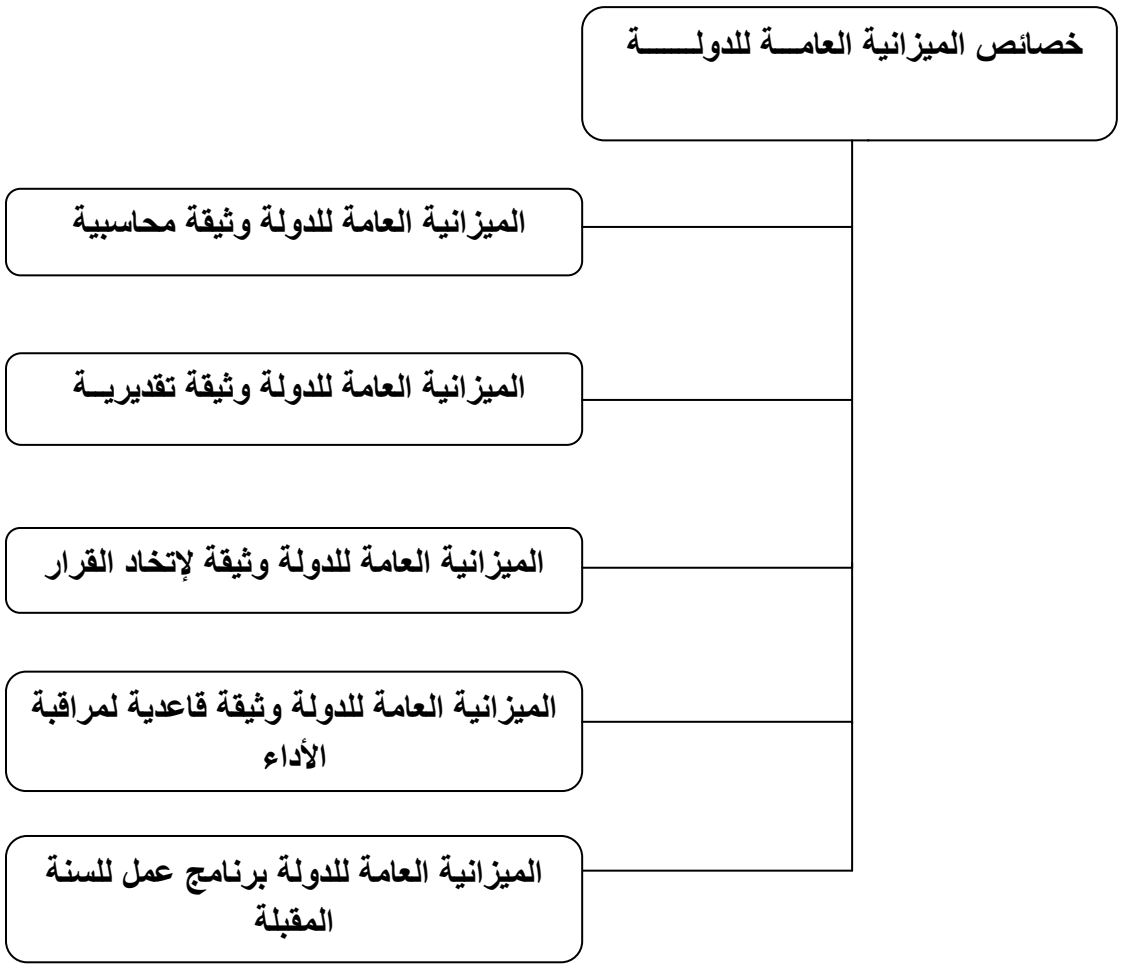
3- الميزانية العامة خطة مالية لسنة قادمة : تعتبر الميزانية العامة من الناحية الإقتصادية و المالية بمثابة خطة مالية لبرنامج إقتصادي تعده السلطة التنفيذية يعبر عن إختيارات سياسية وإقتصادية للدولة ويضمن تخصيص موارد معينة في إستخدمات محددة على النحو الذي يكفل تحقيـق إشبـاع للحاجات العامة خلال فترة زمنية قادمة هي السنة [2].

4- الميزانية العامة خطة سنوية لتحقيق أهداف المجتمع : تضع الدولة خطة إقتصادية شاملة ومن تم تقرر إلى جانبها السياسات و البرامج لتحقيق الأهداف التي وردت في الخطة الشاملة ، إلا أن الحكومة قد تنحرف بهذه السايسات و البرامج لتحقيق مأربها ، فتضع البرنامج المناسب لإرضاء فئة أو طبقة دون أخرى أو تستخدم البرنامج لمصلحة السلطة الحاكمة لخوض إحدى المعارك الإنتخابية ، ولكن تأتي الميزانية العامة لتحدد المسار الصحيح الذي يؤدي إلى تحقيق أهداف الخطة الشاملة والدي يجب أن تلتزم به الحكومة لتحقيق الأهداف السنوية المرحلية أملا في الوصول إلى الأهداف النهائية المحددة[3].

(1) ـ سوزي عدلي ناشد ، مرجع سابق ، ص 327.
(2)ـ محرزي محمد عباس ، إقتصاديات المالية العامة ،النفقات العامة ، الإيرادات العامة ، الميزانية العامة للدولة ، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون ، الجزائر ، ص384.
(3)ـ الصغير حسين ، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، ط19 ، دار المحمدية ،الجزائر. ، ص ص 30-31.

5- الميزانيــة العامة للدولة عمل إداري ومـالي : تتطلب الميزانية العامة مجموعة من الإجراءات الإدارية و المالية ، تتخدها السلطة التنفيدية ،حتى تتمكن من خلالها تنفيد السياسة المالية للدولة ، فالسلطة التنفيدية هي التي تتولى عملية إعداد الميزانية العامة وتتولى ويتم فيما بعد إعتمادها من قبل السلطة التشريعية وبدلك يضمن الشعب عن طريق ممثليه عدم تجاوز السلطة التنفيدية الإعتمادات المقررة وفق أوجه الإنفاق المحددة ويضمن كدلك تحصيل الإيرادات اللازمة لتمويل النفقات العامة المقررة في الميزانية العامة [1].

بالإضافة لما سبق فإن للميزانية العامة للدولـة كوثيقة[2] تتميز خصائص أخرى هي :



(1) ـ أحمد زهير شامية ، خالد شحادة الخطيب ، مرجع سابق ، ص ص 272-275.
(2) ـ الصغير حسين ، مرجع سابق ، ص 32.

المطلب الثانـي

المبـــادئ العامـــة للميزانيـــة

يتعين على السلطة التنفيذية وهي بصدد تحضير الميزانية ، أن تراعي و تأخذ بعين الإعتبار عدد من المبادئ العامة التي تحكم الميزانية والتي صارت من البديهيات في علم المالية العامة ، كما يطلق عليها إسم القواعد الفنية للميزانية ، وهي أربعة قواعد ، نتطرق إليها من خلال كما يلي :

الفرع الأول: مبـدأ سنويـة الميزانية : إن مضمون هذا المبدأ وكما هو معمول به في الجزائر وفي أغلب دول العالم هو أن السلطة التشريعية تقوم بالمصادقة وإعتماد الميزانية العامة للدولة المقدمة من طرف السلطة التنفيذية في شكل قانون المالية كل سنة وتنفذ خلال سنة واحدة ، ذلك لأن قاعدة سنوية الميزانية ملائمة وتجسد التوجه المشترك لكل الهيئات والإدرات والجماعات والأفراد المكلفين بوضع توقعات للنفقات و الإيرادات ، حيث أن السنة هي المدة الأكثر ملائمة لتشكيل توقعات السياسة المالية والمصادقة عليها ومراقبة تنفيذها [1] ولقد أقر المشرع الجزائري هذا المبدأ بموجب القانون رقم 84-17 المتعلق بالقانون الإطار لقوانين المالية في المادة 03 على إقرار وترخيص قانون المالية[2] السنوي ، كما نص القانون 90-21 هو الأخر في المادة 03على أن الميزانية العامة للدولة << هي الوثيقة التي تقدر للسنة المالية مجموع الإيرادات والنفقات>>[3] . كما أن مبدأ السنوية وهو مبدأ يسري على جميع ميزانيات الإدارة المحلية وهيئات الدولـــة .

---

(1) ـ لعمارة جمال ، مرجع سابق ، ص 85.

(2) ـ المادة (03) ، قانون رقم 84-17 ، مرجع سابق : << يقر ويرخص قانون المالية للسنة بالنسبة لكل سنة مدنية ، مجمل موارد الدولة وأعبائها وكدا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية ، كما يقر ويرخص علاوة على دلك المصاريف المخصصة للتجهيزات العمومية وكدلك النفقات بالرأسمال>>.

(3) ـ المادة (03)، قانون رقم 90-21 مؤرخ في 15أوت1990، متعلق بالمحاسبة العمومية : << الميزانية العامة للدولة هي الوثيقة التي تقدر للسنة المالية مجموع الإيرادات و النفقات الخاصة بالتسيير والإستثمار منها نفقات التجهيز العمومي والنفقات برأس المال وترخص بها>>.

ومبدأ سنوية الميزانية ليس مطلقا ، حيث ترد عليه بعض الإستثناءات مثل نظام الميزانية الإثنا عشرية 1/12 ، في حالة عدم التمكن من المصادقة على الميزانية قبل بداية السنة المالية ، إذ يتم الترخص للإدارة العامة بفتح إعتمادات شهرية مؤقتة على حساب الميزانية المقبلة ، كما يعتبر إستثناء من مبدأ السنوية الميزانيات المخصصة للبرامج والمخططات الإقتصادية والإجتماعية التي يستغرق تنفيذها في الميدان عدة سنوات .

ويرجع إعتماد هذا المبدأ لإعتبارات سياسية ومالية ، أما السياسية فتتمثل في أن المبدأ يكفل دوام رقابة البرلمان على أعمال الحكومة التي تجد نفسها ملزمة إلى الرجوع إليها والحصول على موافقتها بصفة دورية كل سنة ، أما الإعتبارات المالية فتتمثل في أن السنة هي الفترة التي تمارس في نطاقها أغلب الأنشطة الإقتصادية كما أنها تضمن دقة تقدير الإيرادات والنفقات العامة للدولة. ولقد أقر المشرع الجزائري بداية السنة المالية من الفاتح أفريل من كل أما حاليا فإن سنة تنفيد الميزانية تبدأ من الفاتح جانفي إلى 31 ديسمبر وهوما يتوافق مع السنة المدنية [1]، شأنها شأن أغلب دول العالم على غرار فرنسا و ألمانيا ، إيطاليا .

الفرع الثاني: مبـدأ وحـدة الميزانية : ويقوم هذا المبدأ على أن كل إيرادات ونفقات الدولة يجب أن تدرج ضمن ميزانية واحدة أي وثيقة واحدة بغرض تسهيل ومناقشة ومراقبة حسابات الدولة ، وفي حال مخالفة هذا المبدأ فإنه يصعب على السلطة التشريعية فحص المركز المالي للدولة ومراقبة السياسة المالية التي ترغب الحكومة في إتباعها لدى فإن[2]:

- جميع إيرادات ونفقات أجهزة الدولة تدرج ضمن وثيقة واحدة وتعرض على السلطة التشريعية للمناقشة و التصويت ومنح الإعتماد ، تسهيل عمليـة الرقابـــة.
- عرض الميزانية في أبسط و أوضح صورة أمام البرلمان [3].

1- زاوية ماديـة: وهو أن العمليات المالية تجمع ضمن مشروع يخضع لرقابة البرلمان.

(1) ـ لعمارة جمال ، مرجع سابق ، ص 97.
(2) ـ سوزي عدلي ناشد ، مرجع سابق ، ص 336.
(3) ـ زغدود علي ، مرجع سابق ، ص 87.

2- **زاوية شكليــة :** خضوع العمليات المالية لقانون واحد هو قانون المالية ، ومن هنا تظهر أهمية مبدأ الوحدة من حيث الرقابة البرلمانية . وإحترام مبدأ الوحدة من الزاوية المادية يعني عدم القدرة على إخفاء العجز بطريقة تقديم الميزانية المتوازنة في الشكل العادي ، ثم تقدم موازنة أو مجموعة موازنات تكميلية غير متوازنة تماما ، ومن ناحية أخرى يمنع مبدأ الوحدة ظهور العمليات المالية مطابقة للنفقات النهائية ضمن حسابات خارج الشكل للميزانية الأساسية . وإحترام مبدأ الوحدة من الزاوية الشكلية يسمح للبرلمان بإعطاء الرأي حول أولوية النفقات ، والقاعدة العامة أن يتم تسجيل النفقات في ميزانيات خاصة متوازنة وتمويلها بطرق خاصة ، كفرض جباية إضافية لتذارك أي عجز أو إخلال في توازن الميزانيـــة[1].

الفرع الثالث: مبـدأ شمولية(عمومية) الميزانية :يقضي مبدأ العمومية بأن تظهر تقديرات كافة الإيرادات و النفقات العامة تفصيلاً في ميزانية الدولة دون إجراء مقاصة بين النفقات والإيرادات التي تصرف لتحصيلها ، والإلتزام بهذا المبدأ يتيح لكل من السلطة التنفيذية والتشريعية الوقوف على كافة المبالغ التي تنفقها وتحصلها الهيئات الحكومية ، فتستطيع بدلك مراقبة الإنفاق الحكومي ومحاربة الإسراف والتبديد وتقييم الأداء ، والعمل على رفع الكفاءة الإنتاجية ، في حين أنه لو سمح للسلطة التنفيذية إجراء المقاصة بين جانبي الإيرادات و النفقات فإن هذا يؤدي إلى إخفاء الكثير من الحقائق والمعلومات عن السلطة التشريعية[2] ، كما يدفع الهيئات الحكومية إلى الإسراف طالما أن الوحدة تظهر رصيداً فائضاً في الميزانية ، ولتحقيق أهداف مبدأ العمومية وإتاحة الظروف المهيئة لفعاليته ، يجب على السلطة التنفيذية مراعاة قاعدتين فرعيتين في إعداد الميزانيــة أثناء الأخد بهذا المبدأ هما[3]:

(1) ـ بعلي محمد الصغير ، أبو العلاء يسرى ، مرجع سابق ، ص ص 91-93.
(2) ـ محمد أحمد عبد الله ، سعيد عبد العزيز عثمان ، مقدمة في الإقتصاد العام ، مؤسسة شباب الجامعة ، الإسكندرية 1995. ،ص 106.
(3) ـ لعمارة جمال ، مرجع سابق ، ص 122.

1-**قاعدة عدم تخصيص الإيرادات** : وتعني هذه القاعدة عدم تخصيص إيراد معين من الإيرادات العامة للإنفاق منه على وجه معين من أوجه النفقات ، وإنما ينبغي تحصل جميع الإيرادات لحساب الخزينة دون تخصيص.

2-**قاعدة تخصيص النفقـــات** : وتعني هذه القاعدة أن إعتماد السلطة التشريعية للنفقات لا يجوز أن يكون إجمالياً وإنما يجب أن يخصص مبلغ معين لكل وجه من أوجه الإنفاق العام للدولة [1].

الفرع الرابع: مبـدأ توازن الميزانية : ويقصد بقاعـدة توازن الميزانية، تـوازن النفقات العامة مع الإيرادات العامة للدولة. إلا أن كتّاب المالية المعاصرين لم يعودوا يقرون بقداسة قاعدة توازن الميزانية ، ويذهب البعض إلى تبني نظرية العجز المنتظم أو العجز المتراكم . غير أن علم المالية الحديث لايزال متمسكاً بقاعدة توازن الميزانية، وفكرة التوازن المالي (الصرف) تقترن بفكرة التوازن الاقتصادي العام على أساس المفهوم التقليدي ، ويلاحظ أن علماء المالية في العصر الحديث قد بالغوا كثيراً في مخاطر العجز كما بالغوا في محاسن التوازن[2] كما يعتبر مبدأ توازن الميزانية من أقدم المبادئ ، وكان يشمل معياراً للحكم على الميزانية العامة ، فالميزانية الجيدة و الفعالة هي الميزانية القائمة على التوازن وهو المفهوم التقليدي لمبدأ التوازن ، أما في ظل النظرية الحديثة في المالية العامة لم يعد ينظر للعجز في الميزانية على أنه كارثة مالية محققة ، إذ إستطاع الإقتصادي (كينز) أن يثبت توازن الميزانية في العصر الحالي يشكل خطراً في معظم الأحيان ودليل على ركود إقتصادي ، إذ يرى أن التوازن الحقيقي هو التوازن الإقتصادي وليس توازن الميزانية ، لدلك يمكننا الحكم على أن الفكر المالي المعاصر يقر بإستبدال فكرة التوازن المالي بفكرة التوازن الإقتصادي [3].

(1) ـ حامد عبد المجيد دراز ، مرسي السيد الحجازي ، مبادئ الاقتصاد العام ، الدار الجامعية ، الإسكندرية، مصر 1998 ص 276.

(2) ـ زغدود علي ، مرجع سابق ، ص 97.

(3) ـ ناصري نبيل ، محاضرات في مقياس المالية العامة ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل ، 2018/2017.

المطلب الثالث

مراحل الميزانيــة العامـة للدولـة

إن مهمة ومسؤولية إعداد وتحضير الميزانية العامة في معظم دول العالم هو من الإختصاص الأصيل للسلطة التنفيذية، ويمر مشروع الميزانية بعدة مراحل قبل أن يتخذ الصيغة التي يعرض فيها على البرلمان .ويبدأ تحضير الميزانية على مستوى الواحدات الإدارية القاعدية التابعة لكل وزارة ، ثم ينتقل من هذه الواحدات إلى الإدارة المركزية ثم إلى الوزير المختص و المعني بالقطاع فوزير المالية وأخيراً مجلس الوزراء .

الفرع الأول: مرحلة تحضير وإعداد الميزانية العامة للدولة : تعتبر مرحلة إعداد وتحضير الميزانية العامة للدولة من المراحل المهمة التي تمر بها الميزانية العامـة ، ودلك لما تتضـمنه من محتويــات (نفقات وإيرادات) ومن مصالح تتعلق بالدولة و وظائفها وبالمجتمع بكافة قطاعاته [1]، وبهذا فإن عملية إعدادها تخضع لإعتبارات ومبادئ فنية وإدارية تقع مسؤولية إحترامها وتنفيذها على عاتق السلطة التنفيذية ، وهي المسؤولة عن العجلة الإدارية للدولـة في تنفيذ برامج الدولة وسياستهـا الماليـة والإقتصادية [2].

وتقوم الحكومة ممثلة في وزارة المالية بإبلاغ الوزارات الأخرى عن القــواعد والأسس الواجب إتباعها لوضع تقديرات الميزانية العامة المتوقعة عن العام القادم ، فتقوم بإرسـال تعليمات خاصة لبقية وزارات الدولة ومرافقها العامة ، وعلى ضوء هذه التعليمـات تقـوم كل وزارة بإعداد تقديراتها من نفقات وما تتوقع أن تتحصل عليه من إيرادات السنة المالية القادمة ، ثم ترسل كل وزارة وهيئة تقديراتها إلى وزارة المالية التي بدورها تقوم بدراسة ومراجعة هده التقديرات فنيا وحسابيــاً ومناقشتها من خلال المسؤولين المختصين في تلك الوزارات و الهيئات مع المدير العام للمديرية العامة للميزانية بوزارة المالية [3].

---

(1) ـ أعاد حمود القيسي ، مرجع سابق ، ص97.

(2) ـ المادة (79) ، دستور 1996، مرجع سابق : << يضبط رئيس الحكومة برنامج حكومته ويعرضه في مجلس الوزراء>>، المادة (80): << يقدم رئيس الحكومة برنامجه إلى المجلس الشعبي الوطني >>.

(3) ـ جمال لعمارة ، مرجع سابق ، ص163.

حسب المرسوم رقم 84-341 مؤرخ في 1984/11/17 المتعلق بصلاحيات وزير المالية و صلاحيات نائب الوزير المكلف بالمالية (ج ر العدد 59 مؤرخة في21 نوفمبر1984) فإن وزير المالية يلعب دورا أساسيا كونه صاحب الإطار الوظيفي في القدرة التقنية والإدارية التي تسهل طريقة التنسيق مع بقية الوزارات و لديه من الطرق الفنية التي يتبع فيها الدقة و الحذر والإقتراب من الواقع قدر الإمكان [1].

وبعد عملية التحضير من قبل الوزارات والإتفاق معهم على تفاصيل محتويات مشاريع ميزانيتهم تقوم وزارة المالية بمهمة إعداد الميزانية بشكلها النهائي ، لكي يعرض على مجلس الوزراء الذي بدوره يقوم بمناقشة مشروع الميزانية ثم يتم عرضها على السلطة التشريعية لغرض مناقشتها ثم إعتمادها و المصادقة عليها ومنح الضوء الأخضر للحكومة لتنفيذها[2].

الفترة	الخطوات
مـــارس	إصدار البلاغ الرسمي من طرف المديرية العامة للميزانية يحدد التوجيهات العامـة
أفريل/ماي	تحضيـر مشاريع الميزانيـات على مســتوى الوزارات
جوان/جويلية	إرسـال مشاريع الميزانيـات إلى المديرية العامـة للميزانيـة
سبتمبـر	التحكيم الوزاري بين وزير المالية وباقي الوزارات وفي حال عدم الموافقة يلجأ لرئيس الحكومـة
أكتوبـر	إرسـال مشروع الميزانية إلى مجلس الوزراء للمصادقة عليـه ضمن قانون الماليـــة
نوفمبـر	إرسال مشروع الميزانية العامة إلى المجلس الشعبي الوطنـي للمصادقة عليه من طرف البرلمان

وتتم عملية وضع التقديرات للنفقات والإيرادات العامة وفق طرق محددة وهي :

أ- **تقدير الإيرادات الثابتة الحصرية** : وهي الإيرادات التي يمكن تقديرها مسبق بوجه دقيق كونها مستقرة ، مثل ريع أملاك الدولـة.

ب- **تقدير الإيرادات المتغيرة التقييمية** : وهي التي تتغير وتتبدل من سنة لأخرى ولا يمكن التنبأ بما ستكون عليه في الميستقبل ، وتتضمن هذه الطريقة عدة أساليب منها :

طريقة التقدير القياسي ، طريقة التقدير الوسطي ، طريقة التقدير المباشر.

(1) ـ أعاد حمود القيسي ، مرجع سابق ص 97 .
(2) ـ زغدود علي ، مرجع سابق ، 108.

الفرع الثاني : مرحلـة إعتمـاد الميزانية العامـة للدولة : تقوم وزارة المالية بتحضير وإعداد مشروع الميزانية العامة وتعرض هدا المشروع على مجلس الوزراء لدراسته وضبطه ثم يقوم الوزير الأول بإيداعه لدى السلطة التشريعية بغرض الدراسة و المناقشة والمصادقة عليـه[1].

إن إعتمـاد الميزانيـة هو إختصاص أصيل للسلطة التشريعية كفرض الضرائب والرسوم مراقبة الإنفاق العام وصولاً للتصويت وإعتماد الميزانية[2] . وبعد إعتمـاد مشروع الميزانية من قبل السلطة التشريعية يصدر بدلك قانون يجيز للسلطـة التنفيذية تنفيذ الميزانيـة ، وبدلك يتم تجسيد القاعدة المالية التي تنص على أسبقية الإعتماد على التنفيذ وهدا ما يقوي موقف السلطة التشريعية في الرقابة على الحكومة[3]، ويتم إعتماد الميزانية وفق إجراءات الأتيـة :

أولاً: مرحلـة المناقشـة : يتم عرض مشروع الميزانية للمناقشة العامة في البرلمان ، وهده المناقشة تنصب على عمليات الميزانية العامة و إرتباطها بالأهداف كما يراها نواب المجلس.

ثانيا: مرحلة المناقشة المخصصة : تضطلع به لجنة مختصة متفرعة عن المجلس النيابي ولها أن تستعين بما تراه من خبراء إستشاريين من خارج المجلس ، وتقوم اللجنة بمناقشة مشروع الميزانية في جوانبها التفصيلية ثم تقدم تقريرها إلى المجلس[4] .

ثالثاً: مرحلة المناقشة النهائيـة : يناقش المجلس مجتمعا تقرير اللجنة ثم يجيز التصويت على الميزانية العامة ، بأبوابها وفروعها ، وفقا للدستور و القوانين المعمول بها في هدا الشأن ، وبهذا تنتهي هـده المرحلة بصدور قانون ضبط الميزانية الذي يحدد الرقم الإجمالي من النفقات و الإيرادات ،أي صدور الميزانية كوثيقة قابلة للتنفيذ ، كما يحق للسلطة التشريعية إدخال وإجراء تعديلات على الإعتمادات المقـررة بالزيادة أو النقصـان وإبداء ملاحظات على جميـع أبواب وبنـود مشروع الميزانيـة .

---

(1) ـ المادة (79)و(80) دستور 1996، مرجع سابق .

(2) ـ المادة (140ف11) قانون رقم 16-01 ، مرجع سابق : << يشرع البرلمان في الميادين التي يخصصها له الدستور، وكدلك في المجالات الأتية ..التصويت على الميزانية>>.

(3) ـ خالد شحادة الخطيب ، مرجع سابق ، ص 306.

(4)ـ المادة (01) ، قانون عضوي رقم 16-12 مؤرخ في 25 أوت2016 ، يحدد تنظيم م ش و ومجلس الأمة وعملها وكذا العلاقات الوظيفية بينهما وبين الحكومة ، ج ر العدد 50 مؤرخة في 28 أوت 2016.

الفرع الثالث: مرحلة تنفيــذ الميزانية العامة للــدولة : تعد مرحلة تنفيذ الميزانية العامة للدولة أهم المراحل وأكثرها خطورة ، ويقصد بها وضع بنودها المختلفة موضع التنفيذ وتختص بها السلطة التنفيذية وتشرف على هذا التنفيذ وزارة المالية، وبمعنى أخر فإن هذه المرحلة تمثل إنتقـال الميزانية العامة من الجانب النظري إلى الجانب العملي الفعلي والملموس ، فتتولى الحكومة ممثلة في وزارة المالية تحصيل وجباية الإيرادات الواردة و المقدرة في الميزانية كما تتولى الإنفاق على الأوجه المدرجة في الميزانية ، ولضمان تنفيذ الميزانية في الأوجه المحددة لها فقد إقتضى الأمر إيجاد وسائل مختلفة لمراقبة تنفيذ الميزانية للتأكد من مراعاة وإحترام المكلفين بالتنفيذ لكافة القواعد المالية أثناء ممارستهم لوظائفهم ويتم تنفيذ الميزانية وفق عمليات تنفيذ النفقات و تحصيل الإيرادات [1]كما يلـي :

أولاً- عمليـة تنفيذ النفقـات : إن إجازة السلطة التشريعية لإعتمادات النفقات لا يعني إلتزام الدولة بإنفاق كافة مبالغ الإعتمادات ، ولكن يعني الإجازة والترخيص للدولة بأن تقوم بنفقاتها العامة في حدود هده المبالغ دون أن تتعداها، ولضمان عدم إساءة إستعمال أموال الدولة والتأكد من إنفاقها قانوناً ، نظم القانون عمليات صرف الأموال العامة [2]على أربعة مراحل :

1- الإرتباط بالنفقــة : وينشأ نتيجة قيام السلطة الإدارية بإتخاذ قرار لتحقيق عمل معين يستلزم إنفاقا من جانب الدولة ، مثل قرار تعيين موظف عام أو القيام ببعض أعمال المنفعة العامـة وبدلك تترتب واقعـة ضرورة الإنفاق [3].

2- تحديـد النفقـة : بعد أن يتم الإرتباط بالنفقة تأتي المرحلة الثانية المتعلقة بتحديد مبلغ النفقة الواجب على الدولة دفعه، فيتم تقدير المبلغ المستحق للدائن وخصمه من الإعتماد المقرر في الميزانية مع ضرورة التأكد من أن الشخص الدائن غير مدين للدولة بشيء حتى يمكن إجراء المقاصة بين الدينين[4].

---

(1) ـ سوري عدلي ناشد ، مرجع سابق ، ص 381

(2) ـ المادة (01 ،02، 03، 15) قانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع سابق.

(3) ـ المادة (11)،) قانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية مرجع نفسه .

(4) ـ المادة (19)،) قانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية مرجع نفسه .

3- الأمر بالدفـع: بعد أن يتم تحديد مبلغ النفقة أو الدين ، يصدر قرار من الجهة الإدارية المختصة يتضمن أمرا بدفع مبلغ النفقة، ويصدر هذا عادة القرار من وزير المالية أو من ينوب عنه[1].

4- الصـرف : ويقصد به أن يتم دفع المبلغ المحدد في الأمر عن طريق موظف تابع لوزارة المالية ، ومن المقرر أن يقوم بعملية الصرف موظف غير الذي يصدر عنه أمر الدفع منعا للتلاعب. وجدير بالذكر أن المراحل الثلاثة الأولى تتعلق بالإختصاص الإداري المتعلق بالجهة الإدارية ، أما المرحلة الأخيرة (الصرف) تتعلق بالإختصاص المحاسبي المتعلق بوزارة المالية [2]، وهذا الفصل بين الإختصاصين الإداري والمحاسبي، من شأنه أن يحقق الضمانات الكافية ضد إرتكاب أي مخالفة مالية من أجل حماية المال العام[3].

ثانياً: عملية تحصيـل الإيـرادات : ويتم تحصيل الإيرادات العامة بواسطة موظفين مختصين في وزارة المالية مباشرة ، أو تابعين لهيئات حكومية تابعة لوزارة المالية ، وتراعى عدة قواعد عامة في عمليــة تحصيل الإيرادات العامة نبينها فيما يلي :

- أن يتم تحصيل الإيرادات في مواعيد معينة وطريقة معينة وفقا لنص القانون.
- أنه يجب تحصيل مستحقات الدولة فور نشوء حقوقها لدى الغير ، وقد كفل المشرع حق الدولة في تحصيل إيراداتها في أسرع وقت ممكن.
- لضمان دقة وسلامة التحصيل ، فإنه من المقرر ووفقا للقواعد التنظيمية الفصل في عمليات التحصيل بين الموظفين المختصين لتحديد مقدار الضريبة و الأخرين المختصين في جبايتها[4].

---

(1) ـ المواد (21)، (23) قانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع سابق .
(2) ـ المادة (11)، قانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع نفسه.
(3) ـ حامد عبد الحميد ، سميرة إبراهيم أيوب ،مبادئ المالية العامة ، الدار الجامعية للنشر و التوزيع الإسكندرية مصر1992، ص75.
(4) ـ أحمد زهير شامية ، خالد شحادة الخطيب ، مرجع سابق ، ص 311.

- **إجراءات تحصيل الإيرادات العامة** : تتشابه إجراءات تحصيل الإيرادات العامة مع إجراءات تنفيذ النفقات إلى حد كبير ، غير أنه لكل منهما مميزاتها ، فيتم تحقيق الإيرادات وفق الخطوات التاليـة :

1-الإثبـــات : هو ذلك الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي .

2-التصفيـــة : وهي المرحلة التي تسمح بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي (الخزينة العمومية).

3-إصدار سند الإيراد أو الأمر بالتحصيل : وهو سند يصدره الأمر بالصرف يستدعي فيه المحصل لتحصيل ما يحتوي عليه هذا السند من الإيرادات .

4-التحصيـل : وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء دمة الأفراد إتجاه الخزينة العمومية وهي مرحلة محاسبية يقوم بها المحاسب العمومي [1] .

الفرع الرابع : مرحلة الرقابة على الميزانية العامة للدولة : يخضع تنفيذ الميزانية لأنواع متعددة من الرقابة، قصد التحقق من إلتزام الهيئات العامة وأجهزة السلطة التنفيذية بأحكام وقواعد القانون المتعلق بالميزانية ، سواء ما تعلق منها بالإيرادات أو النفقات حفاظا على الأموال العامة وحسن إستعمالها تفاديا للتبدير و التبديد و الإختلاس ، وبصفة عامة يمكن أن تعطي الرقابة صفة المشاهدة و الفحص و المتابعة ، التدقيق والمراجعة و التحقيق ، ومن أهم صور الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة نجد الرقابة الإدارية، رقابة البرلمان ، رقابة مجلس المحاسبة[2] .

أولا : الرقابـة الإداريـة: هي تلك التي تمارسها هيئات الإدارة العامة على بعضها البعض و تتم داخل السلطة التنفيذية ، ولعل أهم صور الرقابة الإداريـــة على تنفيذ الميزانية العامـــة [3]

(1) ـ المواد (16،17،18) قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية مرجع سابق ،.
(2) ـ لعمارة جمال ، مرجع سابق ، ص 218.
(3) ـ مرسوم رقم 80-53 المؤرخ في 01 مارس 1980 ، المتضمن إحداث المفتشية العامة للمالية ، ج ر العدد10 المؤرخة في 04 مارس 1980 .

ونجــد أربــعة صــور للرقابة الإدارية وهــي :

1- الرقابــة السابقــة : تمثل الجزء الأكبر والأهم من الرقابة الإدارية ، وتكمن مهمتها في عدم صرف أي مبلغ إلا إدا كان مطابقا للقواعد المالية المعمول بها[1] ، سواء كانت قواعد الميزانية أو قواعد اللوائح الإدارية المختلفــة[2].

2- الرقابــة اللاحقــة : ويقصد بها تلك الرقابة التي تمارس على الحسابات (الشهرية ، نصف سنوية ، سنوية) ، ويقوم المراقب المالي بإعدادها وفحصها للتأكد من سلامة المركز المالي للوزارة أو المصلحة ، وبمراجعة دفاتر الحسابات إلى إدارة الميزانية في وزارة المالية وتشمل أيضا الرقابة على الحسابات ، الرقابة على المخازن للتأكد من عدم حدوث الإختلاسات أو المخالفات المالية.

3- الرقابــة الرئاسيــة : حيث تخول القوانين والأنظمة للرئيس الإداري حق التدخل للتعقيب على أعمال مرؤوسيه من أجل المصادقة عليها أو تعديلها أو إلغائها سواء كان ذلك من تلقاء نفسه أو بناءا على تظلم أو طعن رئاسي [3].

4- الرقابــة الوصائيــة : بالرغم من الإستقلال القانوني لبعض الهيئات الإدارية داخل السلطة التنفيذية بموجب إكتسابها للشخصية المعنوية (بلدية ، ولاية ، جامعة ..إلخ) إلا أن ذلك الإستقلال ليس مطلقا ولا تاما ، حيث تبقى تلك الأجهزة خاضعة لقدر معين من الرقابة و الإشراف من طرف السلطة الوصية ، مثل وصاية الوالي على أعمال البلدية حسب نص المادة 171 من قانون البلدية[4] ، وكدا نص المادة 160 من قانون الولايـة[5]، ولعل أهم مظهر للرقابة الإدارية هو الرقابة المالية التي تمارسها وزارة المالية ومصالحها المختلفة سواء على المستوى المركزي أو المحلي بواسطــة المفتشـية العامة للماليــة أو المراقبين الماليـــن.

(1) ـ مرسوم تنفيذي رقم 92-414 مؤرخ في 14 نوفمبر 1992 ، يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات ، ج ر العدد 82 مؤرخة في 15 نوفمبر 1992.

(2) ـ المادة (36) قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع سابق.

(3) ـ مرسوم رقم 80-53 مؤرخ في 01 مارس 1980 بالمتعلق بانشاء المفتشية العامة للمالية ، مرجع سابق .

(4) ـ المادة (171) قانون رقم 11-10 مؤرخ في 22 جوان 2011 ، متعلق بالبلدية ، ج ر العدد 37،مؤرخة في 03 جويلية 2011.

(5) ـ المادة (160) قانون رقم 12-07 مؤرخ في 21 فيفري 2012، متعلق بالولاية، ج ر العدد12 ،مؤرخة 2012/02/29 .

ثانيا: الرقابـة التشريعيـة : يتمتع البرلمان زيادة على سلطته في وضع وسن القوانين إختصاص لا يقل أهمية ألا وهو مراقبة الحكومة من حيث مدى إلتزامها بتطبيق برنامجها الذي كان قد وافق عليها من قبل ، و تمس الرقابة البرلمانية مختلف أنشطة الحكومة ومجالات تدخلها ومنها المجال المالي [1]، ومن أهم صـور الرقابـة التشريعية نجد الرقابة أثناء تنفيـذ الميزانية والرقابـة اللاحقـة (البعدية).

1- الرقابـة أثناء تنفيـذ الميزانيـة : وتتضمن أربع صور وهي :

أ- **الإستماع و الإستجواب :** طبقا للمادة 151 من التعديل الدستوري لسنة 2016 ، يمكن للجان البرلمان بغرفتيه أن تستمع لأي وزير(عضو الحكومة) كما يمكن لأعضاء غرفتي البرلمان إستجواب الحكومة.

ب- **السـؤال :** يمكن لأعضاء البرلمان وفقا للمادة 152 من التعديل الدستوري لسنة 2016 أن يسألوا أي وزير كتابيا أو شفويا عن أي موضوع أو قضية ، ومنها القضايا المتعلقة بتنفيذ الميزانية طبقا لأحكام النظام الداخلي لغرفتي البرلمان[2] .

ج- **مناقشة بيان السياسة العامة :** طبقا للمواد 153 و 154 من التعديل الدستوري لسنة 2016 وتنص المادة 153 على :<< يمكن للمجلس الشعبي الوطني لدى مناقشته بيان السياسة العامة ، أن يصوت على ملتمس رقابة ينصب على مسؤولية الحكومة ولا يقبل هذا الملتمس إلا إذا وقعه 7/1 عدد النواب على الأقل>>[3].

(1) ـ بعلي محمد الصغير ، أبو العلاء يسرى ، مرجع سابق ، ص 112.
(2) ـ المادة (151،152) ، قانون رقم 16-01 المتضمن التعديل الدستوري ، مرجع سابق ..
(3) ـ المـواد (153 و 154) قانون رقم 16-01 المتضمن التعديل الدستوري ، مرجع نفسه ،.

د- لجنـة التحقيق: بموجب المادة 180 من التعديل الدستوري لسنة 2016 التي تنص على:<< يمكن كل غرفة من البرلمان ، في إطار إختصاصاتها أن تنشأ في أي وقت لجان تحقيق في قضايا ذات مصلحة عامة >>. كما تتجلى رقابة البرلمان في مرحلة تنفيذ الميزانية بصورة واضحة لدى مناقشة قانون المالية التكميلي الذي تقدمه الحكومة للبرلمان أثناء السنة المالية بغرض تكملة أو تعديل بعض الأوضاع المستجدة[1].

2-الرقابـة اللاحقـة (البعدية) : وتتضمن قانون ضبط الميزانية العامة وفقا لما تنص عليه المادة 160 من الدستور1996: << تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضا عن إستعمال إعتمادات مالية التي أقرتها لكل سنة مالية ، تختتم السنة المالية فيما يخص البرلمان بالتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعنية من قبل كل غرفة من البرلمان >> ، وفي نفس السياق قد نصت المادة 05 من القانون 84-17 المتعلق بالقانون الإطار لقوانين المالية على: << يشكل قانون ضبط الميزانية الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيد قانون المالية وعند الإقتضاء قوانين المالية التكميلية أو المعدلة الخاصة بكل سنة مالية >>. كما يلزم القانون الحكومة بتقديم البيانات و الوثائق التي تسمح للبرلمان القيام بالمراقبة[2] .

ثالثا:الرقابـة بواسطة هيئة مستقلـة : قد تتم الرقابة على تنفيذ الميزانية عن طريق هيئة مستقلـة عن الهيئتين التنفيديـة و التشريعية ويوضع لها نظام خاص كما هو الحال بالنسبة لمجلس المحاسبـة [3]ولقد نص التعديل الدستوري لسنة 2016 في نص المادة 4/192 على :<< ... يحدد القانون صلاحيات مجلس المحاسبة ويضبط تنظيمه وعمله وجزاء تحقيقاته وكذا علاقاته بالهياكل الأخرى في الدولة المكلفة بالرقابة و التحقيق >> [4] .

(1) ـ المادة (180)، قانون رقم 16- قانون رقم 16-01 المتضمن التعديل الدستوري ،مرجع سابق.
(2) ـ المادة (05) ، قانون رقم 84-17 القانون المرجع لقوانين المالية ، مرجع سابق.
(3) ـ مرسوم تنفيذي 96-56 مؤرخ في 22 جانفي 1996، يحدد بالأحكام المتعلقة بتقديم الحاسابات إلى مجلس المحاسبة.
(4) ـ المادة (192فـ4) ، قانون رقم 16-01 المتضمن التعديل الدستوري ،مرجع سابق.

الفصل الثاني

تمويل الميـزانية العامة للدولـة

الميزانيـة العامــة للدولـة هي برنامج يوضع من طرف السلطة التنفيذية ، لفترة زمنية غالباً ما تكون سنـة ، وهي تمر بأربعة مراحل أساسية تبين طبيعتها ، حيث يتم فيها مقابلة النفقات العامة بالإيرادات العامة، ونتيجة للتطورات العالمية الحاصلة قامت الجزائر بإصلاح النظام الخاص بالميزانية العامة وذلك من أجل مواكبـة نظــام الدول المتطـورة فالإيرادات العامة للميزانيـة تتكون من مصدرين رئيسيين في الجزائر هما الجبايـة العاديـة و الجبايـة البترولية بالإضافة إلى مصادر تمويل أخرى ، و تعد الجباية مصدر مالياً هاماً كونها أداة تدخليـة تضمن بها التوازن المالي للدولة ، و لتفعيل دور الجبايـة ورفع مردوديتها نجد أن الجزائر قد قامت بعدة إصلاحات جبائيـة[1] .

بما أن للدولة عدة وظائف ومهام يستوجب القيام بها، فهي تحتاج إلى موارد وإيرادات مالية تمكنها من تغطية النفقات اللازمة للقيام بتلك المهام والوظائف على أكمل وجه، هذه الإيرادات تتمثل في الدومين بنوعيه العام و الخاص ، والقروض العامة بجميع أشكالها والمساعدات مهمـا كانت طبيعتها، بالإضافـة إلى الضرائب والرسوم بمختلف أنواعهـــــا. تلعب الجباية دوراً هاماً في تحقيق أهداف الدولة الإقتصادية و السياسية ، لهذا عرف النظام الجبائي الجزائري عدة إصلاحات كان آخرها إصلاح سنة 1992، والذي عمل على توسيع القاعدة الضريبية من خلال إستحداث ضرائب جديدة كما أن هذا الإصلاح جاء لمعالجة الإنخفاض الحاد الذي عرفته إيرادات الميزانية العامة للدولة وإختلال التوازن المالي والإقتصادي الحاصل آنذاك ، الناتج عن إنخفاض مردود الجباية البترولية بعد تهاوي أسعار النفط إلى أدنى مستوياتها سنة 1986 والذي عنه عجز رهيب في الميزانية العامة للدولــة[2].

(1) ـ أعاد حمود القيسي ، مرجع سابق ، ص 09.
(2) ـ لعمارة جمال ، مرجع سابق ، 16.

المبحــث الأول

آليــات وطـرق تمويـل الميزانيـة العامـة للدولـــة.

إن النشاط المالي للدولة يرتبط أساساً بدورها ، ذلك أن اتساع دورها يقتضي زيادة في نفقاتها العامة ، وأن هذه الزيادة في النفقات يتطلب حصولها على قدر أكبر من الموارد المالية. وتمثل الإيرادات العامة مجموع الأموال التي تحصل عليها الدولة في شكل تدفقات نقدية من أجل تغطية نفقاتها العامة. وتعتمد الدولة على مصادر متعددة للإيرادات تختلف أهمية هذه المصادر حسب النظام الإقتصادي السائد ومدى تقدم الدولة والنظام السياسي المتبع ،وتنقسم الإيرادات إلى الإيرادات الجبائية المتكونة من الضرائب والرسوم المختلفة [1] والثانية إيرادات غير جبائية تتمثل في إيرادات أملاك الدولة ، أما الثالثة فتضم كل الإيرادات العامة الأخرى والمتمثلة في القروض العامة والوسائل النقدية .

المطـــلب الأول

مساهمــة الجبايــة العاديــة في تمويـل الميزانية العامــة للدولــة

لقد سن المشرع الجزائري قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بمقتضى المادة 38 من القانون رقم 90-36 المؤرخ في31 ديسمبر1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 وحسب القانون 08-21 المؤرخ 30 ديسمبر 2008 يتضمن قانون المالية لسنة 2009 و الذي تم فيه تجديد و تعديل الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة[2]. وتكون مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة عن طريق الضرائب التي يتحملها المكلف مباشرة ، أو لا يستطيع نقل عبئها إلى شخص أخر ، فمثلا ضريبة الدخل ، سواءاً كانت على الأشخاص أو على الشركات يتحملونها مباشرة دون إستطاعتهم نقل عبئها إلى غيرهـــم[3].

(1) ـ المادة (12/140) ، قانون رقم 16-01 المتضمن التعديل الدستوري ، مرجع سابق .
(2) ـ قانون رقم: 08-21 متضمن قانون المالية لسنة 2009، ج ر عدد 74 ، صادر في 31 ديسمبر 2008 .
(3) ـ بوزيدة حميد ، مرجع سابق ، ص 21.

الفرع الأول: الجباية المباشرة: تمثل الضرائب المباشرة إقتطاع قيمة مالية مباشرة من الأشخاص أو الممتلكات، ويتم تحصيلها بالإعتماد على قوائم إسمية، وتنتقل بشكل مباشر من الشخص المكلف بالضريبة إلى الخزينة العامة مع إنتقال عبئها بشكل كامل، أي أن الشخص المكلف بها هو الذي يتحملها، وتتضمن الضرائب المباشرة عدة أنواع هي :

أولا – الضريبة على الدخل الإجمالي IRG : تعد الضريبة على الدخل الإجمالي من الضرائب المحصلة لحساب الدولة، وقد تم إنشائها بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، وعرفتها المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بأنها الضريبة التي تفرض على الدخل الإجمالي الصافي[1]، وتتميز هذه الضريبة بـ :

أ–**ضريبــة سنويـة:** تستحق سنويا على الدخل أو الربح الذي يحققه الخاضع لهذه الضريبة.

ب– ضريبة إجماليـة : حيث تخص الدخل الإجمالي الصافي الذي يتم الحصول عليه بعد طرح جميع الأعباء التي يسمح بها القانون .

ج– ضريبة تصاعديـة : تحسب وفق جدول يستعمل سلما تصاعديا مقسم إلى فئات مداخيل والذي يسمح بتطبيق معدلات تصاعدية حسب نص المادة 104 من القانون 02– 11 المتعلق بالضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

د– ضريبـة وحيـدة : وتشمل كل أصناف الدخل الخاضعة لها .

هـ– ضريبة تصريحية: لأنها تحصل بعد إعداد التصريح الذي يقوم به الخاضعون لها سنويا[2].

ولقد حدد قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلـة الأشخاص الخاضعين لهذه الضريبة والأشخاص المعفيين منها :

---

(1)- المادة (01) ق ض م ر م : <<تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي >>.

(2)- خلاصي رضا ، مرجع سابق ، ص 71.

1- الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالـي : حسب نصوص المواد 03 و04 و07 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلـة فإن الأشخاص الخاضعون لهذه للضريبة لسبب مجموع مداخيلـهم[1] يتمثلون في الفئات الأتيـة :

- الأشخاص الدين يوجد موطن تكليفهم الجبائي في الجزائر ، كما حدد ذات القانون أن الأشخاص الذين يقع موطن تكليفهم خارج الجزائر يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي لأجل عائداتهم الجزائرية المصدر، وحسب التشريع الجبائي الساري المفعول يعتبر كأن لديهم موطن تكليف جبائي في الجزائر كل من :

- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين أو منتفعين به أو مستأجرين له لمدة على الأقل سنة واحـدة .

- الأشخاص المقمين بالجزائر أو يملكون مراكز مصالحهم الأساسية بالجزائر .

- الأشخاص الذين يمارسون في الجزائر نشاط مهني سـواء كانوا أجـراء أم لا.

2- الأشخاص المعفيـون من الضريبة على الدخل الإجمالـي: لقد حددت المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الإعفاءات سواء بصفة دائمة أو مؤقتة من الضريبة على الدخل الإجمالي التي يمكن لبعض الفئات الإستفادة منها [2]ونذكر منها ما يلي:

- تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للإستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة ، تكون مدة الإعفاء الكلي من الضريبة لمدة ثلاثة سنوات إبتداءا من تاريخ الشروع في الإستغلال ، ولمدة ستة سنوات إدا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها ، تحدد قائمتها عن طريق التنظيم وتمدد إلى سنتين إضافيتين عند تعهد المستثمر بتوظيف ثلاثة عمال لمدة غير محددة[3].

(1) - المواد (03،04،07) من قانون ض م و ر م .
(2) - المادة (13) ق ض م ر م ، مرجع نفسه .
(3) - أعاد حمود القيسي ، مرجع سابق ، ص 171.

– إعفــاء دائم للمؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة هياكلــها.

– مبالغ الإيرادات المحققــة من قبـل الفرق المسرحيــة .

– المبالغ المحصلة على شكل أتعاب وحقوق المؤلف ، المخترع بعنوان الأعمال الأدبية العلمية ، الفنية السينمائية ، لصالح الفنانين والمؤلفين و الموسيقيين و المخترعين . بالإضافة إلى بعض الفئات الأخرى ولأكثر التفاصيل أنظر المادة 13[1] .

3– المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي : و تتكون من المداخيل[2] التالية :

أ– الأرباح الصناعية و التجارية : هي كل الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الناتجة عن ممارسة مهنة تجارية ، صناعية أو حرفية ، وكدا الناتجة عن إستغلال الأشغال المنجمية . ومنه نستخلص أنه لتحديد الربح الخاضع يجب أن نسلك طريق الأرباح الناتجة عن ممارسة مهنة تجارية ، صناعية، حرفية.

ب– أرباح المهن الحرة (غير التجارية): وهي الأرباح الصادرة عن ممارسة المهن غير التجارية، الوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجروالتي لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح أو المداخيل.

ج– الإيرادات الفلاحية: تعتبرالإيرادات الفلاحية تلك المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي، وتمثل عائداتها أحد أصناف الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي وتخضع المداخيل الفلاحية للضريبة بإسم المستغل سواءا كان مالكا أو مزارعا أو مستثمــرا.

د– المداخيل العقاريــة الناتجة عن إيجار الملكيات المبنية و غير المبنية: تعتبر كمداخيل عقارية تلك الناجمة عن إيجار العقارات أو أجزاء من العقارات المبنية ، إيجار المحلات التجارية و الصناعية المزودة بعتادها ، إيجار أملاك غير مبنية بمختلف أنواعها من بينها الأراضي الفلاحيـة [3].

---

(1)- المادة (13) ق ض م ر م، مرجع سابق.

(2)- المواد من (09 إلى12) ق ض م ر م ، مرجع نفسه .

(3)- عبد الحكيم بللوفي ، أثر الضرائب على النشاط العقاري ، إتراك للطباعة والنشر والتوزيع، مصر،2009 ،ص52.

هـ- الرواتب و الأجـور :هذا النوع من الدخول يخضع إلى نوعين من الإقتطاعات الضريبية حيث يساهم صاحب العمل بدفع جزء من الضريبة إلى خزينة الدولة ، كما يساهم العامل هو الأخر بجزء يسير من دخله،ويخضع الجزئين من الضرائب إلى الإقتطاع من المصدر[1].

ثانيا- الضريبة على أرباح الشركات IBS : هي ضريبة مباشرة سنوية تفرض على مجموع الأرباح و المداخيل الصافية المحققة من طرف الشركات و الأشخاص المعنويين ، أسست هذه الضريبة بموجب قانون 90-36 المؤرخ في 1990/12/31 ، كما جاءت هذه الضريبة في نظام الإصلاح الجبائي لسنة 1992 حسب نص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة [2].

1- **الشركات الخاضعة لهذه الضريبة** : تطبق الضريبة على أرباح الشركات حسب الشخصية القانونية المكلفة بالضريبة ، ولقد حدد ذات القانون الشركات الخاضعة لها وهي : شركات الأسهم، شركات ذات المسؤولية المحدودة، المؤسسة العمومية الإقتصادية المؤسسات و الدواوين ذات الطابع الصناعي، التجاري ، الفلاحي ، المالي.

2- الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات[3]: أعفى المشرع الجزائري بعض الشركات من مجال تطبيق هذه الضريبة وتتمثل هذه الإعفاءات فيما يلي[4] :

أ- **الإعفاءات الدائمة** : تستفيد من هذه الإعفاءات الحالات التالية :

- التعاونيات الإستهلاكية للمؤسسات و الهيئات العمومية، المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة، التعاونيات الفلاحية للتموين و الشراء، صناديق التعاضدية

---

(1) ـ المادة (136) ق ض م رم لسنة 2017 :<< تخضع للضريبة على أرباح الشركات كل الشركات مهما كان شكلها وغرضها >>.

(2)ـ ناصر مراد ، الإصلاح الضريبي في الجزائـر ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر1997 ، ص 45.

(3)ـ عزاب فيصل ، دور الإصلاح الجبائي في دعم الجباية العادية لتمويل الميزانية العامة للدولة ،مدكرة الماستر أكاديمي في علوم التسيير تخصص مالية ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية والتسيير أم البواقي 2014/2013، ص70.

(4) - https://www.dzairpresse.com, le 13/06/2019, 21h15.

الفلاحية فيما يتعلق بالعمليات المصرفية و التأمين ، الأرباح الخاضعة للضريبة المتأتية من أنشطة إنجاز السكنات الإجتماعيــة والترقويــة و الريفيـــة.

ب – الإعفاءات المؤقتة : تنقسم هذه الإعفاءات إلى ثلاثة حالات هي :

– إعفاءات لمدة عشرة سنوات وتستفيد منها المؤسسات السياحية المحدثة من قبل المقاولين الترقويين الجزائريين أو الأجانب ، بإستثناء وكالات السياحة و السفر ، الحرفيون والحرفيون الذين يمارسون نشاط فني ، المؤسسات الممارسة لنشاط تربية الأسماك .

– إعفاءات لمدة خمسة سنوات وتضم عمليات البيع و الخدمات الموجهة للتصدير بإستثناء النقل البري و البحري و الجوي وإعادة التأمين و البنوك ، وفوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن السندات والأوراق المماثلة لها المسعرة في البورصة .

– إعفاءات لمدة ثلاثة سنوات تضم الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب . ترتفع مدة الإعفاء إلى ستة سنوات إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها إبتداءا من تاريخ إنطلاق الإستغلال [1].

الفرع الثاني : الجبايــة الغير مباشــرة : حسب ما ورد في النظام الجبائي الجزائري لسنة 2011 ، فإن مساهمة الجباية الغير العادية (الضرائب الغير مباشرة) في تمويل الميزانية العامة للدولة تكون عن طريق المكلف الذي يتحملها بطريقة غير مباشرة[2] ، و يستطيع نقل عبئها إلى شخص أخر ، لذا فإن الضريبة الغير مباشرة هي كل ضريبة يدفعها المكلف ويستطيع نقل عبئها إلى شخص أخر ، فهي تقع في معظم الأحيان على الإستهلاك و الخدمات المؤذاة ، و بالتالي يمكن تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الشخص الذي يود إستهلاك هذه الأشياء أو يستفيد من الخدمات ، ومن أشهر أنواعها الرسم على القيمة المضافة [3].

---

(1)- المادة (138،138مكرر) ق ض م ر م لسنة 2017 ، مرجع سابق.

(2)- تنص المادة (01) ق ض غ م لسنة 2011 على: << يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة جميع الأحكام القانونية المتعلقة بالدخل لفائدة الدولة أو الجماعات المحلية والمتضمن في المصطلح النوعي للضرائب غير المباشرة >>.

(3)- بوزيدة حميد ، مرجع سابق ، ص 22.

وتنقسم الضرائب غير المباشرة إلى ثلاثــة أنـواع :

1- الضرائب على الإنفـاق: تفرض الضريبة هنا بصدد واقعة الإستهلاك أو إنفاق الفرد لدخله، وهي ضريبة متنوعة ومتعددة ، إذ أن الضرائب على الإستهلاك تفرض بمناسبة إستعمال الفرد لدخله للحصول عل السلع والخدمات التي يحتاج إليها [1].

كما أنها تفرض على مجموع السلع و الخدمات التي يستهلكها الفرد فتبدو كأنها ضرورة مفروضة على مجموع الإنفاق الإستهلاكي للفرد ، وتتميز هذه الضريبة بأنها عينية ، حيث لا تنظر إلى شخص المستهلك. فالدولة تقوم بفرض ضريبة غير مباشرة على قيام الأفراد بإقتناء بعض أنواع السلع والخدمات إما بهدف تحقيق أغراض مالية معينة تتمثل في الحصول على مورد مالي غزير تعتمد عليه في تغطية نفقاتها المتزايدة ، أو بهدف تحقيق أغراض إجتماعية تتمثل في تجنب إستهلاك سلع معينة، أو لتحقيق أهداف إقتصادية تتمثل في تشجيع إستهلاك سلع معينة أو العزوف عن إستهلاك سلع معينة أخرى، وكلها يعد كمورد مالي، وبالتالي المساهمة في تمويل الميزانية العامة للدولـة [2]. وتنقسم الضريبة على الإنفــاق إلى ثلاثــة أنــواع هـــي :

أ – الضريبة على الإستهلاك : إذا ما فرضت الضريبة على الدخل عند إنفاقه كنا بصدد ضرائب تفرض في مناسبات مختلفة تقع في مراحل مختلفة من المنتج إلى المستهلك ، وهي مراحل تتمثل في إنفاق السلعة من منتج إلى التاجر بالجملة ومنه إلى تاجر التجزئة ومنهم إلى المستهلك ، أي أن هده المناسبات لفرض الضريبة أمر يتوافق إلى حد كبير على ضمان سهولة تحصيلها [3].

ب – الضريبة العامة على الإنفاق : تفرض الضريبة على كافة السلع ، أي كافة صور الإنفاق بحيث لا توجد مشكلة في إختيار السلع التي تصنع للضريبة ، ويعتبر نظام الضريبة العامة على الإنفاق أكثر تحقيقا للعدالـة .

---

(1)- زغدود على ، مرجع سابق ، ص 203.

(2)- سوزي عدلي ناشد ، مرجع سابق ص 175.

(3) - المادة (75) ، قانون المالية لسنة 1983 ، ج ر ج ج د ش ، العدد 57، مؤرخة في 30 ديسمبر 1982.

ج – الضريبة على رقم الأعمال : تطورت التشريعات الضريبية لتجعل الضرائب على الإستهلاك أو المبيعات التي تفرض على أنواع السلع فقط إما بمناسبة إنتاجها أو بمناسبة إستهلاكها ، ضرائب على السلع و الخدمات بمناسبة تداول هذه السلع أو أداء الخدمات[1].

2 – الضرائب على التداول : قد لا يقوم الشخص بإنفاق دخله على إستهلاك السلع و الخدمات بل يدخر جزء منه ويشتري به أموال عقارية أو منقولة ، وقد يحدث أيضا أن يقوم الشخص بالتصرف بالبيع بالأموال الموجودة لديه إلى شخص أخر ، وفي هده الحالة يفرض المشرع الضريبي في مختلف الدول ضرائب غير مباشرة تحصل بمناسبة تداول وإنتقال الأموال بين الأفراد وتسمى بالضرائب على التداول، مثل ضرائب الدمغة وضرائب التسجيل وحق الطابع...إلخ ، وتفرض ضرائب الدمغة على عملية تداول الأموال عن طريق تحرير مستندات كالعقود[2].

ومن أبرز أنواع الضرائب غير المباشرة وأكثرها شيوعاً نجد :

أ– **الرسم على القيمة المضافة TVA:** يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق أو الإستهلاك الإجمالي ، ويطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا ، تجاريا ، حرفيا . ويتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التاليــة :

– ضريبة عامة ، بمعنى أن الأصل فيها هو الخضوع و الإستثناء هو الإعفاء ، فهي عامة تخضع لها كافة السلع المحلية و المستوردة [3].وهو ماتضمنته المادة 65 من قانون المالية لسنة 1991[4].

– هي ضريبة حقيقية نظرا لأنها تمس إستعمال الدخل أي عملية الإنفاق أو الإستهلاك النهائي للسلع و الخدمات .

(1)- زينب حسني عوض الله، مبادئ المالية العامة ،الدار الجامعية للنشر و التوزيع ، جامعة الإسكندرية مصر، ص 158.
(2)- سوزي عدلي ناشد ، مرجع سابق ، ص 189.
(3)- خالد عبد المنعم السيد عوض ، الضريبة على القيمة المضافة ،إتراك للنشر و التوزيع ، مصر ،2009 ، ص16.
(4)- المادة (65) من قانون المالية لسنة 1991 ، ج رج ج د ش عدد 57، مؤرخة في 31 ديسمبر 1990 .

– ضريبة غير مباشرة ،لأنها لا تدفع مباشرة إلى الخزينة عن طريق المستهلك النهائي الذي يعتبر المكلف الحقيقي بها، وإنما عن طريق المؤسسة التي تضمن الإنتاج وتوزيع السلع والتي تعد هي المكلف القانوني بها .

ب– حقوق التسجيل : هي الضرائب المدفوعة للدولة لقاء عملية تسجيل العقود المختلفة وخصوصا العقود الرسمية القضائية المتضمنة للقرارات النهائية للعقود الإدارية ، وعقود نقل الملكية وحق الإنتفاع بالمنقولات أو العقارات، والتنازل عن حقوق الإيجار، وحقوق التأسيس.

ج– حقوق الطابع : تتمثل في الرسوم المفروضة على التداول والمعاملات المدفوعة على شكل طوابع جبائية أو الدمغة [1].

د– ضرائب ورسوم أخرى : لقد أوجب المشرع الجبائي ضرائب ورسوم أخرى تساهم ولو بقسط بسيط في تمويل الميزانية العامة للدولة ، كما أن بعضها تعود حصيلته إلى ميزانية البلديات و الصندوق المشترك للجماعات المحلية [2]، ومن بين هذه الضرائب و الرسوم نجد رسم التطهير، الضريبة على الأملاك ، الرسم العقاري ،حق التداول ، حق الضمان و التغيير الرسم على المنتجات البترولية ، الرسم الداخلي على الإستهلاك ، رسم الإستقبال الإذاعي والتلفزي ، الرسم الإضافي على المواد التبغية المعدة للإستهلاك [3] .

---

(1)- المادة (170) أمر رقم 76-103 مؤرخ في 9 ديسمبر 1976 متضمن قانون الطابع المعدل والمتمم، ج رج ج د ش العدد 39 مؤرخة في 15ماي 1977 .

(2) - قطاف نبيل ، دور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات ،دراسة ميدانية لبلدية بسكرة ، مذكرة شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية تخصص نقود وتمويل ، كلية العلوم الإقتصادية و التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة 2007-2008 ، ص 162.

(3)- أمر رقم 76-104 مؤرخ 09 ديسمبر 1976 متضمن ق ض غ م : (الواقع أن الضرائب والرسوم الأخرى ليست لها أهميـــة في ميزانية الدولة كونهـــا تحصل لفائدة ميزانية البلديات والصندوق المشترك للجماعات المحلية ، إضافة إلى كونها ضرائب غير مباشرة لم تحضى بإهتمام الإدارة الجبائية من حيث المتابعـة و المراقبة) ، ج رج ج د ش العدد70 مؤرخة 02 أكتوبر 1977.

هـ- الفرق بين الضرائب المباشرة و الضرائب الغير مباشرة : إن الضرائب المباشرة و الضرائب الغير مباشرة لديهما نفس الهدف وهو الحصول على المال، وبالتالي المساهمة في تمويل الميزانية العامة للدولة ، ولكن هناك إختلاف بينهما وذلك من خلال الوسيلة ، فإن الضرائب المباشرة تفرض على الدخل أي الحصول عليه بصورة مباشرة من المكلفين الخاضعين لها ، بينما تفرض الضرائب الغير مباشرة على الدخل عند إستخدامه أو إنفاقه برفع أثمان السلع و الخدمـات التي ينفق عليها أي أن الإقتطاع يتم بصورة غيـر مباشــرة .

الفرع الثالث: أساليب وطرق التحصـيل الجبائي : تتعدد طرق و أساليب التحصل الجبائي[1] التي نوجـز أهمها فيما يلي :

أولا – أسلــوب التقدير الغير مباشر : ونميز فيـه أسلوبين :

1- أسلوب التقدير الجزافي : ويقصد به أن قيمة المادة الخاضعة للجباية تقدر جزافيا على أساس بعض القرائن والأدلة التي تعتبر دالة عليه وله صورتان ، التقدير الجزافي القانوني و التقدير الجزافي الإتفاقي .

2- أسلوب المظاهر الخارجية : في ظل هذا الأسلوب تعتمد الإدارة في تقدير وعاء الضريبة على بعض العلامات و المظاهر الخارجية التي يسهل معرفتها ، أي تفرض على مظاهر خاصة يعينها القانون دون أن تسعى لمعرفة قيمتها [2].

ثانيا ـ أسلــوب التقدير المباشر : ونميز فيه أسلوبين :

1- أسلوب التقدير الإداري المباشر : وتتولى الإدارة بنفسها تقدير المادة الخاضعة للجباية مستعينة بكافة الطرق بناءا على ما يمكنها الحصول على معلومات وبيانات دون التقدير بمظاهر وقرائن معينة ويعد بمثابة إجراء عقابي و ردعي تستعمله الإدارة الجباية في حال تبين عدم صحة المعلومات المصرح بها أو عنـد الإمتناع عن تقديم التصريـح الـــــلازم[3].

(1) ـ زغدود على ، مرجع سابق ، ص209.

(2) ـ وكواك عبد السلام ، فعالية النظام الضريبي في الجزائر ، مقدمة مذكرة لإستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية ، تخصص دراسات محاسبة وجباية معمقة ، جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة ، الجزائر ،2012 ، ص 64.

(3) ـ ق ض م ر م لسنة 2017.بالنسبة لطريقة التقدير الجزافي (ملغى) ، مرجع سابق.

2- أسلوب الإقرار : ويعتمده المشرع لأجل تحديد الوعاء على إقرار ما يقدمه المكلف بدفع الضريبة، مما يلزم بتقديم إقرار يبين فيه مقدار وعاء الضريبة بصورة مفصلة وتقوم الإدارة الجبائية بالتحقق من صحة ما يحتويه الإقرار من المعلومات المتوفرة لديها وهو أفضل أسلوب لتقدير المادة الخاضعة للجباية[1] .

ثالثا- طرق التحصيل الجبائي : بعد تحديد أساليب تقدير المادة الخاضعة للضريبة نتطرق إلى طرق التحصيل الجبائي المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية ، وهناك عدة طرق منــها :

1- طريقة التسديد المباشر من طرف المكلف نفسه : كقاعدة عامة أن يلتزم المكلف بدفع الضريبة إلى الإدارة الجبائية من تلقاء نفسه دون مطالبة هذه الأخيرة له بأدائها في محل إقامته وتعد هذه الطريقة الأكثر شيوعا.[2]

2- طريقة التسديد لمبلغ الضريبة التقديري على أقساط مسبقة : قد لا تنتظر المصالح الجبائية إلى نهاية السنة حتى يقوم المكلف بدفع الضريبة إلى الخزينة العمومية ، وإنما تلزمه بدفع أقساط مقدمة تتناسب مع دخله المتوقع ومقدار الضريبة التي يتوقع دفعها سنويا وفي النهاية تتم التسوية عن طريق المقاصة [3].

3- طريقة الإقتطاع من المصدر : تعتبر من أهــم طرق التحصيل الجبائي ، حيث تنعدم فرص التهرب الضريبي من قبل المكلف ، لأنه في الواقع يحصل على الدخل الصافي بعدما تدفع الضريبة بواسطة شخص أخر ، وتتميز هده الطريقة بسهولة وسرعة التحصيل وكذا :

إستحالة التهرب من الضريبة ، حيث تحصل قبل حصول المكلف نفسه على المادة الخاضعة للضريبة ، و لا يشعر المكلف بوقع الضريبة وفي أغلب الأحيان يجهل مقدارها إنخفاض النفقات الجبائية في هذه الطريقة ، لأن الشخص المكلف بتحصيل الضريبة و توريدها للخزينة لا يتقاضى أجرا نظير ذلك[4].

---

(1)- الرويلي صالح ،إقتصاديات المالية العامة ، ط 4 ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 1992،ص 122.

(2)- محرزي محمد عباس ، مرجع سابق ،ص 307.

(3)- سعد نبيلة ، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي ، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر في المحاسبة و المالية كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة ، 2014-2015 ، ص 58.

(4) - المادة (33) من ق ض م ر م لسنة 2017 ، مرجع سابق.

الفرع الرابع : متطلبات تفعيل مردودية الجباية العاديـة : إن الإصلاح الضريبي لسنة 1992 ومن خلال تقييمنا له من حيث المردودية المالية الجبائية وكدا الضغط الجبائي تبين أنه لم يكن في المستوى الذي طمحت إليه الدولة ، فالطاقة الضريبية الفعلية كانت بعيدة جدا عن الطاقة الضريبية الممكنة [1]، لهذا على كان الدولة التفكير في إصلاحات جبائية عميقة بغرض التقليص من هذه الفجوة ، وذلك من خلال النقاط التالية :

1- رفع كفاءة النظام الضريبي في تعبأة الموارد المالية الكاملة وذلك من خلال زيادة وتقوية الطاقة الضريبية في الإقتصاد الوطني ومدى شمول هذه الطاقة للمداخيل و الإيرادات التي تفلت من الغرض الضريبي كالنشاطات الإقتصادية في السوق الموازية وكدا بعض النشاطات التي لا تلتزم بمسك الدفاتر القانونيـة .

2- التقليل من التهرب الضريبي من خلال إجراءات وقائية تتصل بشمولية ووضوح ودقة التشريعات الضريبية وتعليماتها التنفيذية، وعقلانية وواقعية المعدلات و التعريفات، وتقييد الصلاحيات التقديرية للإدارة الجبائية للحيلولة دون تعسفها أو تواطؤها مع المكلفين بالضريبة

3- تبسيط الإجراءات في علاقة المكلف بالإدارة الجبائية والإبتعـاد عن التعقيد في الإجراءات الجبائية حتى وإن إستلزم الأمر تعديل التشريع المتعلق بذلك.
4- تفعيل النص الجزائي في ملاحقة ومعاقبة مرتكبي الغش و التهرب الضريبي، كما هو معمول به في كافة الدول المتقدمة، شريطة أن ينال عقابهم وجزائهم القانوني، بالدرجة الأولى كبار المتهربين ومن يساعدهم من محاسبين أو موظفين وصولا إلى صغارهم لاحقـــــا [2] .

---

(1)- سايح جبورعلي،عزوزعلي ،مرجع سابق ص ص 251- 262.
(2)- قجاتي عبد الحميد ، سي محمد كمال ، هيكل الضرائب و النمو الإقتصادي خارج المحروقات ، دراسة حالة الجزائر 1992 - 2015 ، **مجلة إقتصاديات المال والأعمال** ، المركز الجامعي ميلة، الجزائر ، العدد (01) ، مارس 2017 ص ص 56-62.

5- إحداث محاكم ضمن النظام القضائي مختصة بالقضايا الضريبية لحل المنازعات الضريبية بين المكلفين الخاضعين للضريبة و الدولة .

6- إعادة النظر في نظام التحفيزات الجبائية على ضوء ضرورتها الإقتصادية و الإجتماعية من جهة، ولتحقيق العدالة و المساواة بين المكلفين من جهة أخرى، وإقتصارها على الإستثمارات التي تساهم في التنمية الإقتصادية وتحقق زيادة في القيمة المضافة، ومن تم زيادة فرص العمل .

7- ترشيد الإنفاق العام من خلال القضاء على ظواهر هدر المال العام والرشوة والوساطة و المحسوبية التي تفشت في الكثير من الهيئات و المؤسسات العمومية من خلال تطبيق النصوص التشريعية الصادرة في هذا الشأن.

8- ضرورة خصخصة المؤسسات العمومية التي تفتقر إلى الفعالية بإعتبارها تكلف مبالغ ضخمة من أجل تطهير ديونها وهو ما يتنافى مع الأهداف الرئيسية للإصلاح الضريبي [1].

المطلب الثانـــي

مساهمة الجبايـة البترولية في تمويل الميزانية العامة للدولـة

لقد تغير التشريع الجزائري الخاص بقطاع المحروقات مند الإستقلال عدة مرات ، وفي كل مرة كان القانون الجديد يأتي بإطار تنظيمي وتعاقدي يختلف عن الإطار السائد في المرحلة التي سبقته ، ولقد أدخلت عدة تعديلات على ضرائب النفط المفروضة ، تارة من أجل زيادة حصة الحكومة من الريع النفطي وتارة أخرى لتطوير قطاع المحروقات وذلك مند إكتشاف البترول سنة 1956 ، فهناك مجموعة من النصوص التشريعية والقانونية تعدل وتتمم [2]في

(1)- شاوي صبيحة ،< الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجباية العادية، **المجلة الجزائرية للمالية العامة** جامعة تلمسان، الجزائر ، العدد(06) ديسمبر2016 ، ص ص 66-74.

(2)- حمادة خديجة ، قدام جهيدة ، أثر الجباية البترولية على النمو الإقتصادي في الجزائر الفترة مـــابين 1965-2015 مذكرة شهادة الماستر في العلوم الإقتصادية تخصص نقود ومالية دولية ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم الإقتصادية ، جامعة محمد الصديق بن يحي ، جيجل 2016-2017 ، ص45.

كل مرة حسب التطورات الحاصلة و الظروف الراهنة، مثل النصوص الأولى لقانون البتـــرول الصحراوي رقم 58-1111 سنة 1958 المشرع من طرف الحكومة الفرنسية وكذلك تدابير إتفاقيات إيفيان الموقعة في 18مارس1962 التي نصت على ضرورة ضمان المصالح البترولية لفرنسا في الصحراء الجزائرية . إلا أن الجزائر كانت تبحث على بسط سيطرتها على ثروتها النفطية وبدأت بوضع خطط وبرامج تمكنها من ذلك، وترجم هذا من خلال إنشاء شركة سوناطراك في 31ديسمبر1963 المختصة في نقل وتسويق المحروقات[1] لتكون الأداة التي من خلالها تستطيع الجزائر تسيير مواردها الطاقوية، ثم إنظمام الجزائر إلى منظمة الدول المصدرة للبترول والنفط سنة 1969 ، ثم تأميم المحروقات في 24فيفري1971 بموجب قانون رقم 71-22 مؤرخ في 12أفريل1971[2]، ثم قانون86-14

ثم قانون المحروقات 05-07 المؤرخ في 28 أفريل2005، هذه العناصر ساعدت بطريقة مترابطة للسيطرة على التطور ومراقبة وضبط مجال المحروقات من طرف الدولة [3].

الفرع الأول: النظام الجبائي للجباية البترولية في ظل المرسوم الرئاسي رقم 87-157 والقانون رقم 05-07 المتعلقين بالمحروقات : يعد نظام الجباية البترولية واحد من أهم الأنظمة الموازية لنظام الجباية العادية، بالنظر إلى الوزن الذي يتمتع به في المساهمة في تمويل الميزانية العامة للدولة . وتتكون الجباية البترولية من الضرائب المرتبطة بالنفط ومن ضرائب النظام العام[4] .

(1) ـ المادة (140ف23) من قانون رقم 16-01 المتضمن التعديل الدستوري لسنة 2016،مرجع سابق.
(2) ـ قانون رقم 71-22 متضمن تأميم المحروقات ، مرجع سابق .
(3) ـ قانون رقم 05-07 مؤرخ في 28 أفريل 2005 متضمن قانون المحروقات ،ج رج ج د ش رقم 3 العدد 50 مؤرخة في 19 جويلية 2005 .
(4) ـ معزوزي حسيبة ، كيحل هدى ، أثر تقلبات أسعار النفط على الميزانية العامة في الجزائر ، دراسة قياسية 1971-2015 ، مذكرة الماستر في العلوم الإقتصادية تخصص نقود ومالية دولية ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، قسم العلوم الإقتصادية ، جامعة محمد الصديق بن يحي ، جيجل 2016-2017، ص 39.

أولاً: النظام الجبائي للجباية البترولية في ظل المرسوم الرئاسي رقم 87-157 ، المؤرخ في 21جويلية 1987 :

1- الضرائب المرتبطة بالنفط : لقد نص المرسوم الرئاسي رقم 87-157 على فرض نسبة 85% كجباية بترولية على عائدات النفط، وتقوم الإدارة الجبائية المختصة بإحتساب الجباية البترولية بناءا على رقم الأعمال بعد طرح الإتاوة و الأعباء الهيكلية للإستغلال مع إضافة الضريبة البترولية المباشرة [1]. حيث يتم إحتساب الإتاوة على أساس الكميات المنتجة من النفط مقيمة بـ :

أ- الأسعار المحددة بشكل نظامي فيما يخص المحروقات السائلة الموجهة للتصدير مع عدم إمكانية أن تكون هذه الأسعار أقل من سعر التصدير.

ب- أسعار البيع المحققة فيما يخص المحروقات الغازية المصدرة كما هي على حالتها .

ج- الأسعار المحددة بالنسبة للمحروقات الموجهة للتكرير والإستهلاك ، وتحدد الإتاوة بنسبة 20% من نسبة الإنتاج ، ويمكن أن تحقق هذه النسبة أخذا بعين الإعتبار منطقتي الإكتشاف و البحث ، بالنسبة للمنطقة (أ) 16,5% والمنطقة (ب) 12,5% على التوالي[2].

وهذه المناطق محددة عن طريق المرسوم 87-157 الصادر في 21جويلية1987 .وتخضع النتيجة الإجمالية للسنة المالية إلى ضريبة تبلغ نسبتها 85% خارج المناطق (أ) و(ب) فيما يتعلق بنشاطات التنقيب و البحث و الإستغلال المرتبطة بحقول المحروقات ، حيث يتم إستعمال الشروط المتعلقة بالبحث و الإستغلال المحددة في قانون المحروقات 86-14 [3].

---

(1)- ولهى بوعلام ، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة ، حالة الجزائر_ رسالة دكتوراه في العلوم الإقتصادية غير منشورة ، كلية العلوم الإقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس سطيف 2012-2011 ،ص96.

(2)- مرسوم رئاسي رقم 87 -157، مؤرخ في 21جويلية 1987 ، المتضمن للجباية البترولية .

(3)- قانون رقم 86-14 مؤرخ في 19 أوت 1986 متعلق بأعمال التنقيب و البحث عن المحروقات و إستغلالها ونقلها بالأنابيب ، المعدل والمتمم بالقانون رقم 91-21 المؤرخ في 01دسيمبر1991، ج رج ج د ش رقم 35 مؤرخة في 27 أوت 1986.

وعليه فإن الجباية البترولية المباشرة تحسب وتحدد بناءا على السعر الجبائي والإتاوات وتكاليف الإنتاج ، ويتمثل السعر الجبائي البترولي في :

1- السعر المرجعي و الجبائي للبترول الخام المصدر على حالته بالنسبة لمجموع المحروقات السائلة الموجهة للتصدير .

2 – سعر التنازل بالنسبة للمحروقات السائلة الموجهة للسوق المحلي .

3 – سعر التنازل بالنسبة للمحروقات الغازيـة .

غير أنه يجب على المؤسسة مسك محاسبة مفصلة لثلاثة أنـواع من الأنشطـة وهي :

- الإنتاج والإستكشاف و البحث.

- النقل عن طريق القنوات .

- التمييـــع [1].

2-ضرائـــب النظـام العـام :إن ضرائب النظام العام المتعلق بالجباية البترولية تتكون من:

أ- **الرسم على النشـاط المهنـي** : وهـو مطبق فقط على نشاط نقل وتمييع الغـــاز .

ب- الضريبـة على الدخل الإجمالي : وتطبق على فئة الأجور و المرتبات الخاصة باعمال و الموظفين وهي تحسب وفق سلم شهري خاص بهـا [2].

ثانيا: النظام الجبائي للجبايــة البترولية حسب قانــون المحروقات رقم 05-07 المعدل و المتمم بالأمر رقم 06-10 المؤرخ في 29 جويلية 2006 : يتكون النظام الجبائي الحالي المطبق على نشاطات البحث أو إستغلال المحروقات[3] مما يلي:

(1)- قدي عبد المجيد ، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة الجزائر 1995 ص 177.

(2) - بوسنة عبلة ، بعداش نعيمة ، إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في ظل تراجع أسعار النفط ، دراسة حالة الجزائر ، مذكرة شهادة الماستر في العلوم الإقتصادية تخصص نقود ومالية دولية ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، قسم العلوم الإقتصادية ، جامعة محمد الصديق بن يحي ، جيجل 2016-2017، ص 81.

(3) - https://www.eco-algeria.com, le 11/06/2019, 19h43.

1- رسم مساحي غير قابل للحسم يدفع سنويا للخزينـة العموميـة : يسدد المتعامل الإقتصادي الرسم المساحي سنويا بالدينار الجزائري أو بالدولار الأمريكي بسعر الصرف عند الشراء للدولار الأمريكي، الذي يحدده بنك الجزائر ، ويتم حساب هذا الرسم على أساس المساحة التعاقديـة لتاريخ إستحقاق كل دفع، ويحدد مبلغ الرسم المساحي بالدينار الجزائري عن كل كيلومتر مربع [1].

2- إتـاوة تدفع شهـريا للوكالة الوطنية لتثميـن المحروقــات : تخضع كل كميات المحروقات المستخرجة من كل مساحة إستغلال إلى إتاوة ، ويكون مبلغ الإتاوة لشهر معين مساويا لمجموع قيم كل جزء من الإنتاج لنفس الشهر مضروبة في نسبة الإتاوة المطبقة على جزء الإنتاج المذكور ، وتحدد الإتاوة شهريا على جميع كميات المحروقات المستخرجة من مساحة الإستغلال، وفي حالة ما إدا كانت كميات المحروقات المستخرجة من مساحة الإستغلال المعبر عنها بالبرميل المعادل أقل أو مساوية لمائة ألف برميل يوميا والمحددة على أساس معدل شهري، لأن نسبة الإتاوة حسب أجزاء الإنتاج المحددة في كل عقد لا يمكن أن تكون أقل من القدر المحدد شهريا قانونا.

3- رسم على الدخل البترولي يدفع شهريـا للخزينـة العموميــة : وفقا لما تضمنته المادة 86 من القانون رقم 05-07 ، فإنه يسدد المتعامل الإقتصادي شهريا رسما على الدخل البترولي يساوي قيمة الإنتاج السنوي للمحروقات كل مساحة إستغلال مطروح منه المبالغ المحسومة المرخص لها سنويا[2] و المحددة كالأتي: الإتـــــاوة ـ مؤونـة لمواجهـة التكاليف

ـ الحصص السنوية للإستثمارت من أجل التطوير ـ الحصص السنوية لإستثمـارات البحث

ـ مصاريف تكوين الموارد البشريـة ـ تكلفــة شراء الغاز من أجل الإسترجاع المدعــم[3].

(1)ـ المادة (84) من قانون رقم 05-07 مضمن قانون المحروقات ، مرجع سابق .
(2)ـ المادة (85) مضمن قانون المحروقات ، مرجع نفسه .
(3)ـ المادة (86) مضمن قانون المحروقات ، مرجع نفسه .

4- ضريبة تكميليـة على الناتج تدفع سنويا للخزينة العموميـة : يخضع كل شخص يكون طرفا في العقد لضريبة تكميلية على الناتج محسوبة حسب نتيجة الضريبة على أرباح الشركات طبقا لنسب إهتلاك خاصة كما تنص على ذلك المادة 88 من القانون 05-07 وتحدد نسبة الضريبة التكميلة على الناتج بـ 30% بعدما كانت 25% [1].

5 ـ ضريبة عقاريـة على الأمـلاك الأخرى ما عدا أمـلاك الإستغـــلال : تطبق هذه الضريبة على الأملاك العقارية ماعدا الأملاك المخصصة مباشرة لإستغلال كما هو محدد في التشريع و التنظيم الخاصين بالجباية العامة المعمول بها [2].

الفرع الثاني: التسيير الجبائي للجبايـة البترولية : يتولى تسيير الملف الجبائي للجباية البترولية ،مديريــة المؤسسات الكبــرى التابعة لوزارة الماليــة بالتنسيق مــع المديرية العامة للضرائب ، وقد تم إنشائها بموجب المادة 32 من قانون المالية لسنة 2002 ، ولم تباشر مهامها فعلياً إلا بتاريخ 02 جانفي 2006. وتتكون من المديريات الفرعية التاليــة:

1- المديرية الفرعية للجباية البترولية. 2- المديرية الفرعية للتسييـــــــــر.

3- المديرية الفرعية للتحصيـــــــل. 4- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

5- المديرية الفرعية للمنازعـــــات.

وتتكفل المديرية الفرعية للجباية البترولية بتسيير ملفات الجبائية البترولية وشبه البترولية و إجراء التحقيقات وتقديم الإحصائيات وكدا تحصيل الضرائب و الرسوم المستحقــة[3].

(1) ـ المادة (88) ، قانون رقم 05-07 متضمن قانون المحروقات ، مرجع سابق .

(2) ـ بوعلام ولهي ، مرجع سابق، ص100.

(3) – La Direction Générale Des Impôts , la lettre de la direction générale des impots,numero spécial ,avril 2010,P03.

إن الجباية البترولية تؤثر في الميزانية العامة للدولة بشكل مباشر نتيجةً للتغيرات التي تسجلها أسعار النفط في الأسواق العالمية، و التي تتميز بعدم إستقرارها بالنظر لتأثرها بمجموعة من العوامل الإقتصادية و السياسية، لذا فإن أي تغيير في أسعار النفط سيؤدي بالضرورة إلى حدوث تغيير في حصيلة الجباية البترولية[1].

وتضبط الميزانية العامة للدولة بناءا على السعر المرجعي للبرميل الواحد للبترول في الأسواق العالمية ، ولقد إعتمدت وزارة المالية في إعداد قانون المالية لسنة 2019 على سعر مرجعي للبرميل النفط بـ (50 دولار) للبرميل ومعدل نمو (2,6%) ومعدل تضخم يقدر بـ(4,50%) وعلى صعيد الميزانية يتوقع الخبراء المكلفون بوضع قانون المالية إيرادات تقدر بـ 6,6 مليار دينار جزائري بإرتفاع طفيف مقارنةً بسنة 2018 منها 2,7 مليار دينار عائدات ناتجة عن الجباية البترولية تمويل من خلالها الميزانية العامة للدولة[2].

المطلــب الثالــث

مساهمة الجبايــة الجمركيــة في تمويل الميزانية العامة للدولة

الجباية الجمركية هي ذلك النظام التشريعي الموضوع جبرا لضمان تنفيذ الإجراءات لتغطية نفقات الدولة بصفة مستمرة ، حيث تلعب إدارة الجمارك دوراً كبيراً في حماية الإقتصاد الوطني بتطبيقها لمختلف القواعد والقوانين وفرضها لضرائب ورسوم على السلع التي تمر على الإقليم الوطني، مستعملة في ذلك الوسائل القانونية، المادية و البشرية ، مما يتطلب وجود جهاز إداري يتحمل مسؤولية تنفيذ هذه التشريعات وتحصيل مختلف الضرائب و الرسوم الجمركية التي تعد أحد أهم مصادر تمويل الميزانية العامة للدولة[3] .

(1)- تقارير الديوان الوطني للإحصائيات وتقارير بنك الجزائر من سنة 2008 إلى 2014.
(2)- قانون رقم 18-18 مؤرخ في 27 ديسمبر 2018 يتضمن قانون المالية لسنة 2019 ، ج رج ج د ش رقم 03 العدد 79 المؤرخة في 30 دسيمبر 2018.
(3) - المادة (140ف 13) ، قانون 01/16 متضمن التعديل الدستوري لسنة 2016، مرجع سابق.

الفرع الأول: السياسة الجبائية الجمركيـة: إن الإيرادات الجمركية تعد جزء هام من الإيرادات الإجمالية للدولة ، وذلك من خلال المبالغ التي يتم تحصيلها على شكل رسوم وحقوق وإتاوات جمركية ، وهذا ما يفسر الأهمية الكبرى التي تكتسبها المهمة الجبائية للإدارة الجمركية ، وتتضمن السياسة الجبائية الجمركية مجموعة من الضرائب و الرسوم و الحقوق والتعريفات الجمركية التي تفرضها الدولة على السلع و البضائع عند إجتياز الحدود الإقليمية وتستخدم هذه السياسة لحماية الإقتصاد الوطني وتحقيق مداخيل مالية توجه للخزينة العمومية وذلك عن طريق تحصيل مختلف الحقوق والرسوم والإتاوات الجمركية [1].

أولا- الضرائب الجمركية : إن الضريبة الجمركية هي عبارة عن مبلغ مالي ، تفرضها الدولة على السلع و البضائع التي تعبر حدودها الوطنية سواءاً كانت واردات أو صادرات [2]. وتتميز الضريبة الجمركية ببعض خصائص أهمها :

1- ضريبة محمولـــة : وهي ضريبة تقع على عاتق مالك البضاعة ، المستوردة أو الموكل بها أو بنقلها وتقوم بتصريح وتقييم هذه السلع بحيث تحمل وتوجه للمكاتب الخاصة لدى الجمارك لغرض فحصها وتسعيرها بمعني تحديد الضريبة الخاصة بها.

2- الخاصية الموحدة : إن مصطلح موحدة يدل على أن القوانين و التنظيمات الجمركية تطبق بصفة موحدة على كل أجزاء الإقليم الجمركي كقاعدة عامة، وإعفاء بعض المناطق كالمناطق الحرة .

3- الخاصية الثابتة : وتعني أن الضريبة الجمركية يجب أن تحصل طبقا لمعدلات محددة قانونا في التعريفة الجمركية ، يحدد هذا القانون النسب والأشخاص الخاضعين لهـا.

4- التطبيق العـام: والقصد أن الضريبة الجمركية تفرض دون الأخذ بعين الإعتبار نوعية الأشخاص وحتي الدولة يسري عليها نفس الشيء عند عمليات الإستراد و التصدير بنفسها[3].

---

(1)- طويل أسيا، دور الجمارك في حماية الإقتصاد الوطني في ظل التغيرات الدولية الراهنة ، رسالة الماجستير ، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2000-2001 ، ص51.

(2)- https://www.douane.gov.dz , le 10/06/2019, 20h18.

(3)- المادة (15) ، قانون رقم 98-10 مؤرخ في 22أوت1998 ، المتضمن قانون الجمارك ، يعدل ويتمم قانون رقم 07-79 ج رج ج د ش ، العدد 61 مؤرخة في 23 أوت 1998.

ثانيا: تحديد وعاء الضريبــة: لكل ضريبة جمركية تقنية معينة في تحديد وعائها، حيث يختلف الوعاء الضريبي بإختلاف الضرائب الجمركية، على أساس أنواع الضرائب التاليــة:

1- وعاء ضريبة القيمة : وتفرض بنسبة مئوية معينة من قيمة السلع والبضائع المستوردة أو المصدرة ، ويتم تحديد عناصر الوعاء الضريبي على أساس الثمن الذي يشترط في تحديد مراعاة الأسس التالية (الأساس الزمني ، المنشأ ، الإستقلالية).

2- وعاء الضريبة النوعيــة : تفرض بمبلغ مالي على أساس (وزن، حجم ،كمية السلع).

3- وعاء الضريبة المركبة : وهي ضريبة القيمة والضريبة النوعية لذلك ، فإن وعائها يتكون من (ضريبة القيمة ، ضريبة النوعية).

4- وعاء الضريبة العينية : تختلف الضريبة العينية عن الضرائب السالفة الذكر لأنها لم ترد في جدول التعريف الجمركي[1].

ثالثا: الحقوق والرسوم الجمركيــة: تحتل الضرائب الجمركية مكانة هامة في النظام الجبائي وتتجلى أهميتها من خلال المبالغ المحصلة لفائدة خزينة الدولة على شكل حقوق و رسوم .

1- الحقوق الجمركيـــة : وهي نوع من الضرائب غير المباشرة ، إذ يمكن تعريفها أنها إقتطاع نقدي أو مالي يلزم الأشخاص بأدائه للسلطات بصفة نهائية دون مقابل معين بغرض تحقيق المنفعة العامة . وتعد الحقوق الجمركية من الوسائل التقليدية لحماية الإنتاج الوطني من المنافسة الأجنبية تفرض على السلع المستوردة أو المصدرة طبقا للقانون الجمركي.

وبإعتبار أن الحقوق الجمركية تمثل الإجراء الذي يتم من خلاله ترجمة السياسة التجارية وتوجيهها حسب متطلبات التغيرات الإقتصادية الحالية ، عرف الحق الجمركي إبتداءا من القانون رقم 01-12 المؤرخ في 2001/07/19 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2001، بالمعدل الأقصى من 45% إلى40% وذلك بموجب المادة 22 من نفس القانون [2].

(1) ـ أعاد حمود القيسي ، مرجع سابق ، ص 194.

(2)ـ (من تاريخ21 جويلية 2001 ، أصبحت المنتوجات التي تدخل التراب الوطني والتي كانت تخضع لمعدل 45% معنية بمعدل 40% ، حيث إستوجبت المادة (05) من الأمر ذاته على أن التعريفة الجديدة ومعدلاتها تدخل حيز التنفيذ منذ 01 جانفي2002 ، وتتوزع هذه المعدلات الجديدة كالأتي : 5% بالنسبة للمواد الخاصة والأولية ، 15 % بالنسبة للمواد نصف مصنعة ، 30% بالنسبة للمواد المصنعة).

2- الـرسوم الجمركيــة : يتمثل الرسم عامة في مبلغ النقود التي يدفعها الفرد للدولة أو إحدى الهيئات العامة مقابل إنتفاعه بخدمات معينة تؤديها له قصد النفع العام أو النفع الخاص ، وهناك رسوم تدفع بمقابل ، كالرسم على القيمة المضافة وتعني الرسوم الجمركية تلك الرسوم المحددة في التعريفة الجمركية والتي تخضع لها البضاعة عند دخولها أو خرجها عند النطاق الجمركي[1] وتحتوي على :

أ- الرسم الجمركي على القيمة المضافة : هو ضريبة غير مباشرة على الإستهلاك تجمع من طرف المؤسسة لفائدة الخزينة العمومية يتحملها المستهلك ، وتعتبر إحدى أهم مكونات النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاحات التي جاء بها قانون المالية لسنة 1992 وفقا لنص المادة 19 من نفس القانون [2] .

ب- الرسم النوعـي الإضافــي : لقد تأسس الرسم النوعي الإضافي بموجب المادة 99 من قانون المالية لسنة 1994 ، حيث جاء تعويضا للرسم التعويضي ، كما يطبق على قائمة محددة من المنتوجات التامة الصنع المستوردة من طرف أشخاص طبيعيين أو معنويين لإعادة بيعها أو استعمالاتهم الشخصية وقد عدل بموجب المادة 11 من قانون المالية لسنة 1996 و المادة 67 من قانون المالية لسنة 1997و المادة 42 من قانون المالية لسنة 1998 والمادة 50 من قانون المالية لسنة 1999 كما تضمن بعض الإعفاءات منه[3].

رابعا: الإتـاوات الجمركيـــــــة : إلى جانب الحقوق والرسوم المفروضة على البضائع المتداولة خارجيا، أنشأ مشروع الإتاوات بغرض تمويل خزينة الدولة ، تحصل هذه الإتاوات على أساس الخدمات المقدمة من المتعاملين مع الجمارك ، ويمكن تعريف الإتاوة الجمركية بأنها حق يدفعه شخص طبيعي نتيجة خدمة تقدمها الدولة ، وبمعنى أخر تمثل ذلك الإمتياز الذي يتحصل عليه الأشخاص الطبيعيين بشكل منفرد فيدفع مقابل ذلك الإمتياز إتاوة ، كما

(1) - طويل أسيا ، مرجع سابق ص53.

(2) - (وجاء الرسم على القيمة المضافة ليخلف الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي لتأدية الخدمات).

(3) - المواد(11،67، 42 ، 50) ، قوانين المالية لسنوات 1996، 1997، 1998 ، 1999 على التوالي .وتنص المادة (238 مكرر على : يتم تحصيل إتاوة نسبتها 0,4% من كل العمليات التي تكون محل تصريح لدى الجمــارك وتؤسس هذه الإتاوة على قيمة البضائع التي تجتاز الحدود).

تدفع الإتاوة الجمركية لخزينة الدولة وفقا لما هو منصوص عليه في المجال الجمركي من خلال المادة 238 مكرر من قانون الجمارك .كما تضمن المرسوم التنفيدي 99-187 المؤرخ في أوت 1999 الإعفاءات من الإتاوة الجمركية كما يلي :

- العمليات التي تتطلب تصريحا مفصلا بالبضائع [1].

- مستفيدين من الإعفاء الكلي و الرسوم أو المستثناة كليا من الحقوق والرسوم وفق التشريع المعمول به الموضوع تحت نظام إيقاف الضرائب و الرسوم مادام لم يسبدل بنظام جديد يلغي تعطيل الحقوق والرسوم الجمركية .

- العمليات التي لا تفوق قيمتها لدى الجمارك عشرة ألاف دينار جزائري.

وتتضمن الإتـاوة الجمركيـة خمسـة أنواع من الإتاوات :

1- الإتــاوة الجمركيــة 0,4% : يتم تحصيل إتاوة نسبتها 0,4% من العمليات التي تكون محل تصريح لدى الجمارك وتؤسس هذه الإتاوة على قيمة البضائع التي تجتاز الحدود[2].

2- الإتــاوة على الخدمات الجمركية 2%: تأسست هذه الإتاوة بموجب المادة 16 من قانون المالية لسنة 1985 المتمم والمعدل بموجب المادة 72 من قانون المالية لسنة 1987 وقد أنشأة من أجل تعويض الخدمات المقدمة من طرف إدارة الجمارك[3].

3- الإتــــاوة الثابـــــتة : تفرض هذه الإتاوة على العمليات التي تتم في إطار تغيير الإقامة وتكلف إدارة الجمارك بتحصيلها من المتنازل عنها حسب ما حددته المادة 187من قانون المالية التكميلي لسنة 1983 و المتمم للمادة 162 بألف دينار جزائري[4] .

4- إتاوة إستعمال هياكل الطرقات : تم فرض إتاوة إستعمال الطرقات على السيارات الميكانيكية لنقل البضائع و المسافرين المرقمة بالخارج ، والعاملة للكل أو الجزء من التراب

(1) ـ مرسوم تنفيدي رقم 99 -187 مؤرخ في أوت 1999 متضمن الإعفاءات من الإتاوة الجمركية.
(2)ـ للإطلاع أكثر راجع المادة (238) من نفس القانون ، فيما يخص الإعفاءات من هذه الإتاوة .
(3) ـ المادة (16)، قانون المالية لسنة 1985 .
(4) ـ المادة (187) ، قانون المالية التكميلي لسنة 1983.

الوطني بموجب المادة 103 من قانون المالية لسنة 1981 المتمم و المعدل بالمادة 39 لقانون المالية لسنة 1990 [1].

5- إتــاوة الحمولــة البحريـــة : تفرض هذه الإتاوة على السلع و البضائع التي مكثت في الميناء لمدة طويلة، حيث يدفعها المستورد لصالح الخزينة العمومية للدولة وهي غير قابلة للخصم من الربح الخاضع للضريبة كما تأكده المادة 72 من قانون المالية لسنة 1998[2].

ثالثا: التعريفة الجمركيـــة : هي عبارة عن سلسلة أو قائمة منظمة تنظيما أبجديا تضع لائحة من الجداول تضعها كل دولة وتجمع كل السلع المسموح بإستيرادها قانونيا و الضرائب الجمركية المرتبطة بها ، وهي تعريفة كل المنتجات تشمل من جهة المعدلات المتعلقة بالحقوق الجمركية ومن جهة أخرى معدلات الرسم على القيمة المضافة و الرسوم الأخرى تنتهي هذه التعريفة بفهرس أبجدي للتعريفات ، وأول تعريفة جمركية جزائرية كانت بموجب المرسوم الصادر في 23 أكتوبر 1963 والتي صنفت السلع حسب طبيعتها .وهناك ثلاثة عناصر أساسية تدخل في تركيبة التعريفة الجمركية وهي(المدونة ، الضرائب و الرسوم ، الطبيعة القانونية) [3]. وهناك ثلاثة أنواع من التعريفة الجمركية تتمثل في ما يلي :

1- **التعريفة الجمركية الذاتيـة** : لكل دولة الحق في وضع تعريفة جمركية خاصة بها وفقا لظروفها السياسية و الإقتصادية، كما تقوم بتعديلها دون الرجوع لأراء الدولة الأخرى .

2- **التعريفــة الجمركية الإتفاقيـة** : يكون تصنيفها وفقا للإتفاق (ثنائي أو مشترك بالنسبة للواردات) فلا يجوز تعديلها أو إلغائها عكس التعريفة الذاتية .

3- **التعريفة الجمركية التفاضليـــة** : وتطبق في حالات غير عادية ، مثل وجود حالة إغراق فهي تسمح للدولة بالتحرك السريع وتسهل التعامل مع مختلف الدول الأخرى[4].

---

(1) ـ المادة (103) ،المادة (39) قانون المالية لسنة 1981 و 1990على التوالي.

(2)ـ المادة (72)، قانون المالية لسنة 1998.

ـ فيما يخص الإعفاءات وللإطلاع أكثر على التفاصيل راجع القرار رقم 85-253 المتعلق بالإعفاءات للبضائع المستوردة.

(3)ـ طويل أسيا ،مرجع سابق ص64.

(4) ـ المادة (12)، قانون 98-10 متضمن قانون الجمارك ، مرجع سابق .

الفرع الثانــي: آليـات تحصيـل الحقوق والرسوم الجمركيــة : تعتبر قباضة الجمارك صاحبة الإختصاص و المكلفة بتحصيل جميع الحقوق و الرسوم الجمركيـة ، كما تعتبر وسيط بين المتعاملين الإقتصادين الدين يدفعون الحقوق والرسوم الجمركية و الخزينة العمومية التي تستقبل الأموال كما أنها المخولة بتفعيل الوظيفة الجبائية لإدارة الجمارك[1] ومن بين وظائفها الرئيسية أنها تقوم بتحصيل الحقوق و الرسوم الجمركية على السلع المستوردة و المصدرة وأخد هذه الحصيلة إلى الخزينة الولائيـة ، كما تقوم بتحصيل مختلف الغرامات الناتجة عن المخالفات المرتكبة من طرف المتعاملين[2].

و تتكون قباضــة الجمــارك من:

أولا: أليــات التحصيـل الجمركـية: يتم تحصيل الجباية الجمركية [3]من قبل :

1- القباضـة الرئيسي : وهو مكلف بعدة مهام وهي :

- تسيير شؤون القباضــة و إعداد ميزانية نهايـة الدورة.
- تحويل الأموال المحصلـة إلى الخزينـة الولائيـــة .
- المصادقة على الغرامات و إعتمادات رفع البضائع من المخزن.
- مراقبة صحة العمليات المحاسبية لقباضة الجمارك .
- التوقيع على مختلف وثائق النفقات.

2- نائب القباضة الرئيسي : ومن مهامه:

ـ نيابة القباضة الرئيسي في مهامه عند غيابه .

ـ مراقبة مسك السجلات المحاسبية دوريا .

ـ إيداع الشيكات و السندات لدى البنك المركزي للولايـة [4].

---

(1) ـ سمير محمد عبد العزيز ، التجارة العالمية و الجات 94 ، مكتبة الإشعاع للطباعة و النشر و التوزيع ،مصر 1997.

(2)ـ قانون رقم 17-04 متضمن قانون الجمارك ، مرجع سابق .

(3) ـ بوخاري هشام، لوناس رشيد،النظام الجمركي الجزائري ومستقبله في ظل الإنفتاح الإقتصادي، مذكرة ماستر في العلوم الإقتصادية تخصص إقتصاديات المالية و البنوك ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محند أكلي أولحاج ، البويرة 2014-2015. ،ص 31.

(4) ـ طويل أسيا ،مرجع سابق ص67.

3- مصلحــة الصندوق : وتقوم بتحصيل مختلف الحقوق و الرسوم الجمركية.

4- مصلحة المحاسبة : ومن مهامها أنها تقوم بتثبيت مختلف عمليات دخول الحقوق و الرسوم و الغرامات و الإتاوات الجمركية في السجلات بالإضافة إلى إعداد الوثائق المتعلقة بمختلف النفقات و الإحتفاظ بفائض الفارق بين النفقات و الإيرادات .

5- مصلحــة التعويضات : تقوم هذه المصلحة بتسديد التعويضات الناتجة عن عمليات دفع الحقوق و الرسوم الجمركية التي دفعت عن طريق الخطأ بالزيادة .

6- مصلحــة الحافظـــة : تقوم بمسك سجلات المحاسبة المتعلقة بإعتماد رفع البضائع .

7- مصلحــة المنازعات : تقوم بمتابعة ومعالجة القضايا المتعلقة بالمخالفات كالمصادرة كما تقوم بتنظيم عمليات البيع بالمزاد العلني[1].

ثانيا: إجراءات التحصيل الجمركيــة : تتم عمليـة التحصيل وفق الإجراءات التاليـــــــة:

1- التصريح المفصـــل: إن التصريح المفصل هو الوثيقة المحررة وفقا للأشكال المنصوص عليها في أحكام القانون الجمركي ، حيث أنه بواسطة التصريح الجمركي المفصل ، يبين المصرح أو المستورد أو وكيل العبور ، الوضع الجمركي الواجب تحديده للبضائع، ويقدم ما هو مطلوب لحساب الحقوق و الرسوم الجمركية ، لأن التصريح المفصل يخص كل البضائع و السلع المعدة للتصدير أو الإستيراد ، كما يجب إيداع التصريح المفصل لدى مكتب الجمارك في ظرف أقصاه خمس(15)ـــة عشرة يوما إبتداءا من تاريخ وصول البضاعة إلى مخازن الإيداع المؤقت المعدة من طرف إدارة الجمارك لهذا الغرض[2] ويتضمن ما يلي :

- لقب و إسم المصرح وعنوانه ، إسم المرسل وعنوانه حسب الحالة ، تعريف وسيلة النقل.
- تعرف جمركياً البضاعة حسب قيمتها، نوعها ، رقمها ومنشأها، تعيين الطرود .
- رقم التدوين الإحصائي للبضائـع والرقم الخاص بالبلد المصدر، الرقم الخاص بالمؤسسة و الرقم الخاص بالنظام المركـزي .

(1) ـ قانون رقم 98-10 متضمن قانون الجمارك ، مرجع سابق .
(2)ـ المادة (78، 79) قانون 17-04 متضمن قانون الجمارك ، مرجع سابق .

– الإشارة إلى الوثائق المقدمة دعما للتصريح، مكان التصريح وتاريخه .

كما أن التصريح المفصل يجب أن يرفق ببعض الوثائق الأساسية و الأصلية وهي :

– الفاتورة ، رسالة النقل الجوي أو بيان الحمولة ، السجل التجاري ، بطاقة التسجيل لدى مصالح الضرائب ، وثيقة التأمين ، وصل الإستلام ، قائمة الطرود ، شهادة مطابقة للبضائع شهادة الضمان ، وثيقة للإعلام بالوصول D1 ، الخاصة بمؤسسات المتحصلة على إعتماد الدولة فتأخذ بضائعها دون جمركة . غير أن هذه الوثائق الإدارية المطلوبة في هذا التصريح تشكل عائقا أمام المتعاملين الإقتصادين ويؤثر ذلك سلبا على عمليات التصدير و الإستراد وبالتالي نقص في مداخيل الجباية الجمركية [1].

2– مراحل التصريح المفصل : وتقوم عمليات التصريح المفصل وفق مراحل عبر مصالح مختصة تابعة لإدارة الجمارك وهي :

أ– مصلحة القبـول : إن التصريح المفصل يقدم لمصلحة القبول لإدارة الجمارك وذلك حتى يقوم المراقب بفحص الملف للتأكد من صحة الوثائق وتطابقها مع الفاتورة ، وفي حالة القبول يسجل تاريخ وإسم المصلحة مع إمضاء المراقب على ملف التصريح ، فمهمة مصلحة القبول هو التأكــد من أن التصريح يوافق في شكلـــه ومضمونه الوثائق المطلوب تقديمها[2].

ب– مصلحة التسجيل : تعني عملية التسجيل موافقة ما يكتب بأحرف وأرقام، وتحدد وفقا للمصطلحات التعريفية، وعندما يوجد في النموذج المصرح به نقائص بين الإشارة بالأحرف والإشارة بالأرقام المحررة وفقا للمادة 10 من قانون الجمارك .

ج– مصلحــة المراجعة : بعد تسجيل التصريح يقوم أعوان الجمارك بتفتيش كل البضائع المصرح بها للتأكد من صحة المعلومات الواردة في التصريح بهـا ، وتتم المراجعـــــة بـ :

– مراجعة الوثائق وتتمثل في(وثيقة المصدر، وثيقة السير ، وثيقة النوع المرتبطة بالنظام).

– مطابقة وتصحيح التعريفات والرسوم التي تخص البضائع ومصدرها وقيمتـها .

---

(1) ـ طويل أسيا ، ،مرجع سابق ، ص 67.

(2) ـ المواد (78 ، 79)، قانون رقم 98-10 متضمن قانون الجمارك، مرجع سابق .

د- مصلحة تصفية الحقوق والرسوم : بعد التأكد من صحة الوثائق الملحقة بالتصريح يمر هذا الأخير إلى مصلحة تصفية الحقوق و الرسوم و التعريفات الجمركية التي يتوجب على المصرح دفعها [1].

الفــرع الثالث: جبايـة الصادرات و الواردات : تختلف الحقوق المحصلة من طرف إدارة الجمارك بإختلاف نوع العملية ، إستراد أو تصدير ، كما أن كثيرا من دول العالم أصبحت تفرض ضرائب على السلع و البضائع التي تعبر حدودها الجمركية ، المفروضة على السلع المستوردة أكثر منها المصدرة ، وذلك لأن الدولة تشجع منتجيها على التصدير للخارج وزيادة مداخيلها من العملة الصعبـة ، كما تفرض الجباية الجمركية إما بهدف تحقيق حصيلة مالية لخزينة الدولة أو لحماية الإقتصاد الوطني من المنافسة الأجنبية وذلك عن طريق رفع الضرائب والرسوم الجمركية على الواردات[2] .

أولا: الجبايـــة الجمركية على الواردات : تخضع عملية إستراد السلع و البضائع من الدول الأجنبية إلى السوق الوطنية المحلية إلى مجموعة من الضرائب و الرسوم الجمركية وفق ما نص عليه قانون الجمارك ، وتحدد قيمة هذه الضرائب و الرسوم حسب قيمة السلعة ، نوعية السلعة حجم السلعة ، وتتمثل هذه الضرائب في الرسم على القيمة المضافة ، الرسم النوعي الإضافي ، التعريفة الجمركية (كما تم التطرق إليه وشرحه أعلاه) .

لما سبق فإن إدارة الجمارك تقوم من خلال عمليات الإستيراد بتطبيق الحقوق والرسوم الجمركية على جميع السلع التي تدخل إلى النطاق الجمركي ، سواءا كانت إستهلاكية أو لإعادة تصديرها [3]ولمعرفة قيمة هذه الحقوق والرسوم الجمركية يجب معرفة خمس(05)ـة عناصر من خلالها نتمكن من تحصيل هذه الحقوق والرسوم وهـــي :

(1) ـ المادة (10) ، قانون رقم 98-10 متضمن قانون الجمارك ، مرجع سابق .
(2)ـ بوخاري هشام ، لوناس رشيد ، مرجع سابق ، ص 104.
(3) ـ أعاد محمود القيسي ، مرجع سابق ، ص 195.

- الحقوق الجمركيــة DD .
- إتــاوة الجمـــــارك RD .
- إتاوة الشكليات الجمـركية RFD .
- نسبة القيــمة المضافـــة TVA .
- القيمـــــة لدى الجمارك .

ولقد حددت المادة 16 من قانون الجمارك 98-10 لسنة 1998 المعدل والمتمم، على أن القيمة لدى الجمارك تعتبر أساس حساب مختلف أنواع الرسوم والإتاوات و الضرائب الجمركية ، وقد بينت هذه المادة كيفية حساب هذه القيمة [1] .

ثانيا: الجباية الجمركية على الصادرات : القاعدة الجمركية العامة أن جل الصادرات الوطنية المنتوجة محليا معفية من الضرائب و الرسوم الجمركية، وهو إمتياز مشرع قانونا لتشجيع الصادرات المحلية وتحصيل أكبر قيمة من العملة الصعبة ، وتمثل المحروقات النسبة الأعلى من الصادرات ، ولهذا فمصالح الجمارك تقوم بمراقبة وقياس الكميات المصدرة على مستوى السفن ومراقبة الوثائق الضرورية عند كل تصريح بالتصدير ، حيث تقوم سوناطراك عند نهاية كل عملية شحن بوضع تصريح جمركي من النوع D على مستوى المفتشيات الرئيسية للمحروقات ويتضمن التصريح (الشهادة المفصلة شهادة الكمية ، شهادة الشحن شهادة الأصل ، شهادة النوع ، التصريح الموجز ، شهادات القياس). كما يرفق كل تصريح مؤقت بإيداع تصريح نهائي مرفق بفاتورة نهائية في مدة لا تتجاوز ستـــ(60)ـــون يوما وإلا سوف تتعرض إلى دفع غرامة ماليـــة [2].

---

(1) ـ المادة (16)، قانون رقم 98-10 متضمن قانون الجمارك ، مرجع سابق .

(2)ـ هندي كريم ، الجباية البترولية وأهميتها في الإقتصاد الجزائري في ظل الشراكة الأجنبية في قطاع المحروقات مذكرة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2008-2009.ص 37.

وتتمثل الحقوق والرسوم الجمركية أساسا في الإتاوات الجمركية ، حيث تعفى الصادرات البترولية من الرسم من القيمة المضافة TVA و إتاوة الشكليات الجمركية RFD ، وذلك في إطار سياسة الدولة لتشجيع الصادرات ، و رغم الإعفاءات من الحقوق و الرسوم الجمركية تبقى الصادرات دون المستوى المطلوب وذلك لعدم إمكانية خلق منتجات قادرة على المنافسة الأجنبية .

إن إيرادات الجباية الجمركية تعتبر من أهم الموارد التي تعتمد عليها الدولة لتمويل الميزانية العامة خصوصا بعد العجز المالي وقلة الموارد المالية، ومن أجل تفادي هذا العجز إستعملت الدولة سياسة الرفع من معدلات الرسوم والحقوق المفروضة على السلع الواردة لكن مع تأزم الوضع الإقتصادي تراجعت الدولة عن تطبيق هذه السياسة وإستبدالها بسياسة أخرى لزيادة الجباية الجمركية وتحصيل أكبر قدر من العملة الصعبة من خلال الصادرات والضرائب و الرسوم الجمركية من خلال الواردات [1].

المبحث الثاني

فعاليـة الجبايـة في تمويل الميزانية العامة للدولة

ترتكز الميزانية العامة للدولة في تمويلها على مختلف الموارد المالية التي تحصل من قبل الهيئات المختصة التابعة للسلطة التنفيذية ، وحتى يتم تحصيل هذه الإيرادات يستوجب أن تستند هذه الهيئات إلى قانون جبائي وإدارة جبائيـة فعالة ، سواء تعلق الأمر بالجباية العادية والجمركية ، أو بالجباية البترولية ، و حسب نص المادة الأولى من القانون 84-17 [2] والمادة 04 من القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين الماليـة [3] << ... ويكتسي طابع قانون الماليـة : قانون الماليـة للسنة ، قوانين المالية التصحيحية ، قانون المتضمن تسوية الميزانيـة>> .

(1) ـ المادة (15) قانون رقم 98- 10 متضمن قانون الجمارك ، مرجع سابق .
(2)ـ المادة (01) قانون رقم 84-17 متضمن القانون الإطار لقوانين المالية ، مرجع سابق .
(3) ـ المادة (04) قانون عضوي رقم 18-15 متضمن القانون الإطار لقوانين المالية (وتجدر الإشارة إلى أن هذا القانون لم يدخل حيز التنفيذ حتى سنة 2023)، مرجع سابق .

المطلـــب الأول

وسائـل تغطيـة العجـز في الميزانية العامة للدولـة

تحدد قوانين الماليـة في إطـار التوازنات العامة المسطرة في مخططات التنمية الإقتصاديــة و الإجتماعية السنويـة ، طبيعة الموارد والأعباء الماليـة للدولة ومبلغها وتخصيصهـا.

الفرع الأول : قانون الماليـة: حسب نص المادة 02 من القانون 84-17 :<< قانون المالية السنوي هو قانون يقر ويرخص لكل سنة مدنيـة مجمل موارد الدولة وأعبائها وكذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية و المصاريف المخصصة للتجهيزات العمومية وكدا النفقات بالرأسمال>>، ويتكون قانون المالية السنوي من جزئيـن:

أولاً : يتضمن الأحكام المتعلقة بتحصيل الموارد العمومية و الطرق و الوسائل التي تضمن سير المصالح العمومية و المحافظة على التوازنات العمومية وفقاً للمخطط السنوي للتنميـة .

ثانياً : يتضمن المبلغ الإجمالي للإعتمادات المطبقة بصدد الموازنة العامة للدولـة و الموزعة حسب طبيعة النفقة (نفقات التسيير، التجهيز) والمبلغ الإجمالي للنفقات بالرأسمال[1].

ويمـر إعداد قانون المالية بثلاثـة مراحل رئيسية أساسية هي :

المرحلـة الأولى/ مرحلة تحضيـر قانون الماليـة : تختلف طرق إعداد قانون المالية من دولة لأخرى ، لكن جرت التقاليد في معظمها إلى إسناد عملية تحضير قانون المالية إلى السلطة التنفيذية، وتعتبر وزارة المالية الإطار الأساسي لتحضير مشروع قانون المالية حيث يتمتع وزير المالية بصلاحيات واسعة ، ففي مرحلة مرحلة سابقة وطبقاً للمادة 03 من المرسوم رقم 84-341 المؤرخ في 17 نوفمبر 1984 [2]كانت لوزير الميزانية سلطات واسعة في تحضير الميزانية ، وفي مرحلة لاحقة وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15 فيفري 1995 [3]،المتضمن صلاحيات وزير المالية فإن تحضير الميزانية يتم تحــت

---

(1)- المادة (02) قانون رقم 84-17 متضمن القانون الإطار لقوانين المالية ، مرجع سابق .

(2)- المادة (03) مرسوم تنفيذي رقم 84-341 متعلق بإجراءات تحضير الميزانية ، مؤرخ في 17 نوفمبر 1984.

(3) - مرسوم تنفيذي رقم 95-54 الدي يحدد صلاحيات وزير المالية ، مؤرخ في 15فيفري 1995، ج رج ج د ش العدد 30، مؤرخة في 19 مارس 1995.

وصاية وزير المالية، فقد أصبح يتم تحت سلطة رئيس الحكومة بعد أن أصبح الجهاز التنفذي يتسم بالإزدواجية (رئيس الجمهورية و الوزير الأول) حيث أصبح للوزير الأول دور الإشراف والمتابعة في تحضير الميزانية والسهر على تجسيد برنامج الحكومة من خلال ذلك. و لإعداد مشروع الميزانية يجب التقيد بمجموعة من المعطيات والتوجيهات أهمها:

1- **توجيهات المخطط السنوي** : الذي يستند على الأهداف العامة المراد إنجازها في مختلف المجالات الإقتصادية و الإجتماعية ، عن طريق تقدير الميزانية العامة (تقدير النفقات و الإيرادات العامة) وهي الإجراءات التي تتم على مستوى المديرية العامة للميزانية (**DGB**) بوزارة الماليـة .

2- **توقعات مختلف القطاعات** : تقوم مختلف الوزارات والقطاعات باقتراح توقعات سواء بالنسبة للنفقات أو الإيرادات الخاصة بها المبنية على الممارسات خلال ميزانية السنة ما قبل الأخيرة ثم إرسالها إلى وزارة المالية في شكل ميزانية تتضمن الإيرادات والنفقات المتوقعة[1].

وطبقا لنص المادة 94 من التعديل الدستوري 2016 ، فإن الوزير الأول ملزم بإيداع مشروع قانون المالية لدى البرلمان قبل منتصف شهر أكتوبر من السنة السابقة لتنفيذه [2].

المرحلـة الثانيـة: (مرحلة التصويت على قانون الماليـة) الإعتماد: لقد تضمن الفصل الثاني من الباب الخامس من القانون 84-17 المتعلق بقوانين الماليـة .

إن إعتماد قانون المالية أمر إختصت به السلطة التشريعية و هو حقها الذي إكتسبته عبر التطور التاريخي ويخضع التصويت على قانون المالية لإجراءات دستورية [3]، ويقصد بالإعتمـاد المصادقة على الميزانية العامــة المتضمنة لتوقعات الحكومة الخاصة بالإيـرادات و النفقات العامة للسنة المقبلة و الموافقة عليها من طرف البرلمان بغرفتيه [4].

(1) ـ بعلي محمد الصغير ، أبو العلاء يسرى ، مرجع سابق ، ص100.
(2)ـ المواد (93 ، 94)، قانون 16-01 متضمن التعديل الدستوري لسنة 2016 ،مرجع سابق
(3) ـ المادة (140ف 11) متضمن التعديل الدستوري لسنة 2016 ، مرجع نفسه .
(4) ـ المادة (139) متضمن التعديل الدستوري لسنة 2016 ، مرجع نفسه .

و طبقا لنص المادة 138 ف 8 و9 من التعديل الدستوري لسنة 2016 ،(يصادق البرلمان على قانون المالية في مدة أقصاها 75 يوماً من تاريخ إيداعه ، في حالة عدم المصادقة عليه في الأجال المحددة سابقاً يصدر رئيس الجمهورية قانون المالية بموجب أمر وتحدد الإجراءات بموجب القانون العضوي المحدد في المادة 132 التي تتضمن تنظيم العلاقة بين السلطتين التشريعية و التنفيذية) [1] . تكون الميزانية العامة للدولة موضع تصويت إجمالي وفضلاً عن ذلك يصوت إجماليا على :

– نفقات التسيير الموزعة حسب كل دائرة وزاريـة .

– نفقات المخطط السنوي ذات الطابع النهائي الموزعة حسب كل قطاع .

– رخص تمويل الإستثمارات المخططة الموزعة حسب كل قطاع .

– إيرادات ونفقات كل ميزانية ملـحقة .

– الحد الأقصى للنفقات المرخص بها حسب الشروط المحددة بموجب هدا القانون بالنسبة لكل صنف من أصناف الحسابات الخاصة بالخزينة العمومية[2] .

المرحـلة الثالثـة: (مرحـلة تنفيذ قانون الماليـة): لقد تضمن الفصل الثالث من الباب الخامس من القانون 84–17 [3]ما يلي :

طبقاً للمادة الثالثة 03 من القانون 90–21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، فإن الميزانية العامة للدولة هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات و النفقات الخاصة بالتسيير و الإستثمار ، ومنها نفقات التجهيز العمومي و النفقات بالرأسمال وترخص بها [4].

يقع على عاتق السلطة التنفيذية وحدها مسؤولية تنفيذ الميزانية العامة للدولة، وتقوم به من خلال الوزارات و الهيئات و المؤسسات العامة ، حيث يتم صرف النفقات حسب الإعتماد المخصص لكل دائرة ، وهذا الأخير تهيمن عليـه وزارة الماليـة في جميع الأجهزة و المصالح

(1) ـ المادة (132) ، قانون رقم 16-01 متضمن التعديل الدستوري لسنة 2016 ، مرجع سابق .
(2) ـ سوزي عدلي ناشد ، مرجع سابق ، ص 371.
(3) ـ قانون رقم 84-17 متضمن القانون الإطار لقوانين المالية ، الفصل الثالث ، الباب الخامس، مرجع سابق .
(4) ـ المادة(03) ، قانون 90-21 متعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع سابق.

الحكومية التابعة لها عن طريق من ينوب عنها . أما مهمة جباية الإيرادات تقوم به الجهات الحكومية المختلفة المكلفة بالتحصيل حسب قانون المالية (بنود الإيرادات العامة).

– يتم صرف النفقات عن طريق الإلتزام ، التصفية ، الأمر بالصرف ، الدفع (التسديد).

– يتم جباية الإيرادات عن طريق الإثبات ، التصفية ، التحصيل .

– يتولى الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون تنفيذ هذه المهمة وفقا للشروط المحددة في القانون 84–17 القانون الإطار لقوانين المالية المعدل والمتمم .

بالنسبة لجباية الإيرادات تقوم الجهات الحكومية المختصة بتحصيل ماورد في الموازنــة (بنود الإيرادات العامة وهذا طبقا للقوانين و الأنظمة المعمول بها ، ولا يجوز لأي جهة كانت أن تتجاوز صلاحيتها المخولة لها قانونا. والقاعدة هي عدم تخصيص الإيرادات وتعني أن تمزج جميع الإيرادات التي تحصلها الخزينة لحساب الدولة في مجموعة واحدة ، تمول بها كافة النفقات العامة للدولة دون التمييز بين إيراد وأخر حسب مصدره [1].

1– إثبات الإيرادات وهو الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي وبعبارة أخرى يقوم الأمر بالصرف بمعاينة حقوق المؤسسة في ميدان الإيرادات [2].

2– تصفية الإيرادات تسمح بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي الأمر بتحصيله ، ويتم في هذه العملية إصدار سند التحصيل من الأمر بالصرف إلى المحاسب العمومي .

3– تحصيل الإيرادات يعد الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية ، حيث يصدر الأمر بالصرف أوامر الإيرادات ويرسلها إلى المحاسب العمومي للتحصيل، لكن على المحاسب العمومي التأكد من أن هذا الأخير مرخص له بموجب القوانين و الأنظمة و التأكد من صحة السندات[3] .

(1) ـ سوزي عدلي ناشد ، مرجع سابق ، ص 379.
(2) ـ المادة (16) قانون 90-21 متعلق بالمحاسبة العمومية ،مرجع سابق .
(3) ـ المواد (17، 18) قانون 90-21 متعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع نفسه.

صرف النفقات تقوم بها وزارة المالية من خلال الأجهزة والمصالح الحكومية التابعة لها عن طريق من ينوب عنها وتتم وفق أربعة مراحـــل :

1- الإلتــزام ويعد الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين.

2- التصفية وتسمح بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية وفي هذه المرحلة يتم مراجعة وصل الطلب مع وصل الإستلام و الفاتورة ، كما يتم التحقق من صحة الفاتورة من حيث مطابقتها مع المقاييس المطبقة[1] .

3- الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات ويعد الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية وهو الأمر الموجه إلى أمين الصندوق في الدوائر المعنية لدفع مبلغ من المال لشخص ما (الدائن) وهذا الأمر يصدر من جهة رسمية مفوضة لذلك (هذه المراحل الثلاثة يشرف عليه الأمر بالصرف)[2].

4- الدفع (التسديد) يعد الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي ،أي صرف قيمة النفقة المحددة سابقا للشخص صاحب العلاقة ، وقد تكون عملية الصرف نقدا أو شيكا مهما كان نوعه (هذه المرحلة يشرف عليها المحاسب العمومي وتسمى بالمرحلة المحاسبية)[3].

الفرع الثاني: قانون المالية التكميلي و المعدل (التصحيحي) : ويهدف إلى تعديل أو تتميم أحكام قانون المالية خلال السنة الجارية ، و يصدر لغرض تغيير تقديرات الإيرادات أو خلق لإيرادات جديدة أو الترخيص بنفقات جديدة ، أما قانون الماليـة المعدل فهو تصريح بالمطابقة أي التنفيذ الحقيقي للموازنة حسب المصادقة الأولية ، والتي تم تعديلها في إطار الحالات الطارئة[4] .

(1) ـ المادة (19 ،20) قانون 90-21 متعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع سابق .
(2) ـ بعلي محمد الصغير ، أبو العلاء يسرى ، مرجع سابق ، ص 110.
(3) ـ المادة (22) قانون 90-21 متعلق بالمحاسبة العمومية ، مرجع سابق ،.
(4) ـ المادة (141) قانون 16-01 متضمن التعديل الدستوري لسنة 2016 ، مرجع سابق ..

الفرع الثالث: قانون ضبط الميزانيــة : هو الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون الماليـة وعند الإقتضاء قوانين الماليـة التكميلية أو المعدلـة الخاصـة بكل سنة ماليـة ، والهدف منه ضبط النتائج الماليـة لكل سنـة (فائض أو عجز) ويعتبر قانون ضبط الميزانية أداة أساسية في تقدير بيانات الميزانيات المستقبليـة [1].

يقر قانون ضبط الميزانية حساب نتائج السنة المشتمل على ما يلـي :

– الفائض أو العجز الناتج عن الفرق الواضـح بين إيرادات ونفقات الميزانيـة العامة للدولـة.

– النتائج المثبتة في تنفيذ الحسابات الخاصـة للخزينة العمومية .

– نتائج تسيير عمليات الخزينـة العموميـة .

ويجب أن يكون قانون ضبط الميزانيـة مرفوقا بما يلـي :

– تقريـر تفصيلي يبرز شروط تنفيذ الميزانية العامـة للدولة للسنة المعتبرة .

– جدول تنفيذ الإعتمادات المصوت عليهـا [2].

وبمقتضى قانون ضبط الميزانية تعود للخزينة العمومية نتائج السنة المثبتة .

الفرع الرابع: صعوبات التحكم في النفقات العمومية : تعمل الدول على التخفيض في حجم النفقات العامة كوسيلة ولو مؤقتة حتى تتمكن من العمل على جعل الإيرادات كافية لتغطية النفقات العامة لها نظرا لتعدد هذه الأخيرة وتزايدها ، وتعود حالة العجز في الميزانيــة إلى الزيادة في النفقات العامة وإرتفاعها مقارنة بالإيرادات العامة ممـا ستوجب على الدولــة إلزامية ضبطها و التحكم فيها ، ومن صعوبات التحكم في الإنفاق العام نجد :

أولا : ظاهـــرة زيـادة النفقات العامــة: أدى مبدأ تدخل الدولة لإقامــة توازن إقتصادي وإجتماعي ودفع عجلة التنمية إلى زيادة النفقات العامة بشكل كبير في أغلب دول العالم ويرجع تزايد النفقات العامة إلى أسباب حقيقيـة تتعلق بالجوانب الإقتصادية ، الإجتماعية السياسيـــة المالية ، الإداريـة [3] .

(1) ـ المادة (07) قانون عضوي رقم 18-15 ، مرجع سابق .
(2) ـ لعمارة جمال ، مرجع سابق، ص 202.
(3) ـ يحياوي أعمر ، مرجع سابق ، ص 51.

أسباب ظاهرية متعلقة بتدهور الحالية المالية ، إنخفاض قيمة العملة ، إختلاف طرق إعداد الميزانية العامة للدولة ، زيادة النمو الديموغــرافي وإتساع الرقعـــة الجغرافيـــة للدولة [1].

1-**لأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة:** هي تلك المعطيات التي تؤدي إلى زيادة المنفعة الفعلية .

أ- **أسباب إقتصادية** : تتمثل الأسباب الإقتصادية في تزايد النفقات العمة في :

- زيادة الثروة بما يترتب عنه زيادة إيرادات الجباية مما يفسح المجال للإنفاق العام.
- التوسيع في إنشاء المشاريع العامة بما ينتج عنه صرف مبالغ مالية باهضة .
- المنافسة الإقتصادية، بالدعم المالي لبعض الصناعات الوطنيـة لمنافسة السلع الأجنبية.

ب- أسباب إجتماعية : إن زيادة عدد السكان وتركزهم في المدن ، يؤدي بالضرورة إلى تزايد حجم النفقات العامة لمواجهة زيادة الطلب على الخدمات الإجتماعية (الصحة ، التعليم النقل ، الأمن ، المياه ، الكهرباء و الغاز...) [2].

ج- أسباب سياسية: تتمثل الأسباب السياسية في إنتشار المبادئ الديمقراطية والعدالة الإجتماعية وتعمق مسؤولية الدولة إتجاه أفرادها ، وإزدياد نفقات التمثيل الداخلي والخارجي سياسيا و دبلوماسيا والمشاركة الواسعة في المنظمات و المؤتمرات الدولية والإقليمية ، وكذلك بسبب ما تقتضيه العلاقات الدولية من واجبات يتحتم على الدول القيام بها كتقديم المساعدات و المنح المالية لبعض الدول الأجنبية أو لرعاياها [3] .

د- أسباب ماليـــة: تعود الأسباب المالية في زيادة النفقات العامة إلى سهولة لجوء الدولة إلى القروض العامة و الخاصة الداخلية للحصول على ما يلزمها لسداد العجز في الميزانية ما يترتب عنه زيادة النفقات ، بما لها من إمتيازات السلطة العامة ، كدلك ووجود فائض في الإيرادات ، الخروج على بعض القواعد التقليدية للمالية كقاعدة وحدة الميزانيــة [4].

---

(1)- سوزي عدلي ناشد ، مرجع سابق ، ص 64.
(2) - بعلي محمد الصغير ، أبو العلاء يسرى ، مرجع سابق ، ص 48.
(3)- أحمد زهير شامية ، خالد شحادة الخطيب ، مرجع سابق ، ص 84.
(4) - زغدود علي ، مرجع سابق ، ص 44.

هـ- أسباب إداريــة : إن توسع حجم الإدارة الحكومية بشكل سريع يؤدي إلى زيادة عدد الوظائف و الموظفين وما يصاحبها من ضرورة إيجاد تنظيم إداري جديد يتماشى و التطور الذي حصل في مهام و وظائف الدولة وهو ما أدى إلى زيادة الأعباء الإدارية وبالتالي زيادة النفقات العامة للدولة[1].

2- الأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة: ويقصد بها زيادة وتصاعد الإنفاق العام دون أن يقابل ذلك زيادة وتحسين فعلي وملموس في حجم ومستوى الخدمات العامة المقدمة .

- **تدهور قيمــة النقــود :** وهو إنخفاض قيمة العملة الوطنية وتدني القدرة الشرائية مما يؤدي إلى نقص مقدار السلع و الخدمات التي يمكن الحصول عليها وبذات القيمة المالية مقارنة بما كانت عليه سابقا ، وهذا يؤدي إلى زيادة النفقات العامة للدولة لمواجهة هذا التدهور في قيمة العملة [2].

ثانيا: إختلاف طرق إعداد الميزانية العامة للدولة: إن من بين الطرق المتعارف عليها في وضع الميزانية العامة للدولة، تخصيص بعض الإيرادات التي كانت تقوم بتحصيلها بعض الإدارات و المصالح الجبائية لتغطية نفقاتها مباشرة ، ومن تم لم تكن تظهر نفقاتها أو إيراداتها في الميزانية العامة للدولة مما كان يجعل النفقات العامة للدولة الواردة في الميزانية أقل من حقيقتها ، أما الأن فإن الميزانية العامة تعد وتحضر طبقا لمبدأ الناتج الإجمالي الذي تدرج فيه كافة نفقات وإيرادات الدولة [3].

ثالثا: زيادة النمو الديموغرافي وإتساع الرقعة الجغرافية للدولة: يؤدي إزدياد عدد السكان كماً لإرتفاع النفقات العامة كما يؤدي إتساع إقليم الدولة بفعل عملية الإتحاد إلى زيادة ظاهرة النفقات العامة مثال ذلك (ألمانيا ، اليمن)[4] .

---

(1)- زغدود علي ، مرجع سابق ، ص 54.
(2)- أعاد حمود القيسي ، مرجع سابق ، ص 57.
(3)- سوزي عدلي ناشد ، مرجع سابق ، ص 65.
(4)- بعلي محمد الصغير، أبو العلاء يسرى ، مرجع سابق ، ص 46.

المطلــب الثانـــــي

فعالية النظام الجبائي في تمويل الميزانيــة العامة للدولة

إن فعالية السياسة الجبائية للدولة تتجلى من خلال عدة جوانب أساسية تتمثل في رفع المردودية المالية وإحلال الجباية العادية مكان الجباية البترولية ، وكذا إضفاء نوع من التوازن بين مختلف الضرائب و الرسوم وتحقيق معدل للضغط الضريبي يخدم الأهداف الإقتصادية و الإجتماعية .

الفرع الأول: تقييم مردوديــة الجبايــة العاديــة : إن الهدف الأساسي للسياسة الجبائية هو الرفع من المردودية المالية للجباية العادية وتحصيل الإيرادات العامة على حساب الجباية البترولية التي تحتل الريادة في تمويل الميزانية العامة للدولة ويكون دلك من خلال [1]:

– وفرة الحصيلة الجبائية وإتساع وعاء الضريبة بحيث يكون شاملا لجميع الأشخاص الطبيعيين و المعنويين وبالمقابل الإقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية ، وحيث يكون الإيراد الجبائي مرتفعاً يسمح بإرتفاع نسبة الإيرادات الجبائية إلى الناتج الوطني الإجمالي فالأمر مرتبط بمستوى التطور الإقتصادي ، و يتصف الهيكل الضريبي للدول النامية بإنخفاض الإيرادات الجبائية بسبب ضعف معدل التحصيل الجبائي العام[2]ويعود ذلك إلى :

– عدم تناسب أهمية الضرائب مع أهمية القطاعات الإقتصادية وتدني مردود الجباية الغير مباشرة المتمثلة في الضرائب على الإنفاق التي تعرقل التداول و المبادلات [3].

– عدم التوازن في النظم الجبائية المطبقة حيث تتسم في البلدان النامية بعدم التوازن بين الضرائب المباشرة والغير مباشرة حيث تمثل الضرائب الغير مباشرة ما يعادل أو يفوق النصف من مجموع إيرادات جباية الدولة ، وذلك بسبب ضعف الإدارة الجبائية ، التي تفضل الضرائب الغير مباشرة للحصول على الجزء الأكبر من الإيرادات كونها سهلة التحصيل .

– إرتفاع معدل الإقتطاع الضريبي وهو نسبة الحصيلة الضريبية إلى إجمالي الناتج الداخلي.

---

(1)- سايح جبور علي ، عزوز علي ، مرجع سابق ص ص 251-262.

(2) - المادة (140ف12) قانون 16-01 متضمن التعديل الدستوري لسنة 2016 ، مرجع سابق ،.

(3)- سعيد عبد العزيز عثمان ، شكري رجب عشماوي ، إقتصاديات الضرائب ، الدار الجامعية للنشر و التوزيع ، مصر 2007 ، ص 537.

– تتميز الإيرادات الضريبية في الدول المتقدمة بمردود عالي من خلال العنصر البشري المؤهل والوسائل التقنية الحديثة ومكافحة التهرب الضريبي عكس الدول النامية[1] .

– تميز إقتصاديات الدول النامية بضعف الجهاز الإنتاجي و التبعية للخارج في جميع المجالات من خلال الإعتماد على الإستراد بدل الإنتاج و التصدير.

– الإعتماد على السياسات الجبائية للدول الأجنبية وهو ما لا يتوافق و الواقع الإقتصـادي.

– تسابق الدول النامية في منح إعفاءات ضريبية لرؤوس الأموال الأجنبية لحاجتها لمصادر تمويل لدفع عجلة التنمية [2].

– إتساع نطاق الإقتصاد المعيشي لهذه الدول وإنتشار ظاهرة الإستهلاك المباشر بدل الإنتاج.

– عجز الإدارة الجبائية وذلك بسبب نقص الأطر والأجهزة المؤهلة ونقص الإمكانيات[3] .

الفرع الثاني: تقييم مردودية الجباية البترولية : لقد عمل المشرع الجزائري على إدخال إصلاحات جدرية في النظام الجبائي الجزائري على مر عقدين من الزمن، والذي تجسد في النظام الجبائي لسنة 1992 ، والدي يهدف إلى معالجة الإنخفاض الحاد في إيرادات الميزانية العامة للدولة الناتج عن تدبدب وعدم إستقرار مردودية الجباية البترولية خاصة خلال سنة 1986 بعد إنخفاض أسعار النفط إلى أدنى المستويات ، إلا أن هذه الأخيرة لا تزال تهيمن على هيكل الإيرادات الجبائية العامة للدولة[4] .

وتعمتد وزارة المالية (المديرية العامة للميزانية) في وضع قانون المالية على أساس السعر المرجعي لبرميل النفط في الأسواق العالمية ، وقد تم إعتماد سعر (50 دولار للبرميل) كسعر مرجعي في قانون المالية لسنة 2017، رغم أنه لم يتجاوز هذا السعر في سنة 2016 ، ما إنعكس سلباً على حصيلة الجباية البترولية ومنه عجز الميزانيــة العامة للدولة.

(1) ـ سايح جبور علي،عزوز علي، مرجع سابق ص ص 251-262.
(2) ـ المادة (140ف12) قانون 16-01 متضمن التعديل الدستوري لسنة ، مرجع سابق .
(3) ـ سعيد عبد العزيز عثمان ، شكري رجب عشماوي ، مرجع سابق ، ص 537.
(4)ـ تقارير الديوان الوطني للإحصائيات ، تقارير بنك الجزائر 2008-2014.

– كما أن الإصلاحات التي عرفها قانون المحروقات بعد صدور الأمرين 05–07 و 06–10 والقانون13–01 إضافة إلى إنشاء مديرية المؤسسات الكبرى للمحروقات وهو ما أثر إيجابا على حصيلة الجباية البترولية بعد ذلك ، إلا أنه هناك عامل أخر بالغ الأثر على حصيلة الجباية البترولية وإنخفاض حجم الإنتاج خاصة خلال السنوات الأخيرة بفعل عمليات الصيانة التي تعرفها العديد من المنشأت النفطية ، حيث إنخفض إنتاج البترول الخام بأكثر من (200 ألف برميل يوميا) ، ليرتفع بشكل طفيف في سنة 2012 وهو ما كان له الأثر السلبي على حصيلة الجباية البترولية[1].

الفرع الثالث: تقييـــم مردوديـــة الجبايـــة الجمركيـــة : تعتبر الضرائب و الرسوم الجمركية موردا هاما من موارد الخزينة العمومية ، حيث تساهم سنويا بنسبة معتبرة من إيرادات الجباية العادية ، ولقد سجل إرتفاع متزايد في حصيلة الضرائب والرسوم الجمركية بسبب الأهمية البالغة التي أولتها الدولة للتجارة الخارجية ، غير أن عملية التفكيك الجمركي التي قامت بها إدارة الجمارك في إطار الشراكة مع الإتحاد الأوروبي ومفاوضات الإنظمام إلى المنظمة العالمية للتجارة سنتي 2004و2006 أدى إلى إنخفاض في الإيرادات الجبائية الجمركية.

وتبقى حصيلة الجباية الجمركية في تطور وإرتفاع مستمر بسبب التطور الكبير في واردات الجزائر من السلع و الخدمات[2].

وتشكل الرسوم الجمركيــة أحد أهم موارد الخزينة العمومــية ، إلا أنــها لم تتجاوز نسـبة 15 % سنة 2017 كحصيلة متوقعة من إجمالي إيرادات الجباية العادية حسب ما تشير إليـــه تقديرات صندوق النقد الدولي[3].

(1) ـ القانون رقم 01/16 ، المؤرخ في 06 مارس 2016 ، مرجع سابق ، المادة (23/140)

(2) ـ بوخاري هشام ، الوناس رشيد ، النظام الجمركي الجزائري ومستقبله في ظل الإنفتاح الإقتصادي ، مذكرة ماستر كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص إقتصاديات المالية و البنوك ، جامعة محند أكلي أولحاج ، البويرة ،2017-2018 ، ص 64.

(3) ـ قانون رقم 98-10 متضمن قانون الجمارك ، مرجع سابق .

المطلــب الثالـــث

الرقابـــة الجبائيـــة في مكافحة الغش و التهرب الضريبي

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تسعى الإدارة الجبائية من ورائها للمحافظة على حقوق الخزينة العمومية ، من خلال مكافحة ومحاربة الغش الضريبي أو التخفيض من حدته قدر الإمكان ، فالرقابة تعد أهم وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة ، كما عرّفت المديرية العامة للضرائب الرقابة الجبائية بأنها الوسيلة الضرورية لتحقيق قاعدة المساواة بين الأفراد الخاضعين و المكلفين بالضريبة ، كما تعرف الرقابة بأنها فحص وتدقيق لتصريحات وسجلات ووثائق ومستندات الخاصة بالمكلفين الخاضعين لها [1].

الفرع الأول: دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي: إن التهرب الضريبي يعد أوسع نطاقا من الغش الضريبي ، فالغش هو التحايل وإختراق القوانين الجبائية بطرق وأساليب يراها المكلف الخاضع ملائمة ومناسبة ، كما يمكن للمكلف اللجوء إلى عدم دفع الضريبة دون إختراق النصوص القانونية الجبائية وهو ما يعرف بالتهرب الضريبي.

فالنظام الضريبي في الجزائر هو نظام يقوم على التصريح من طرف المكلفين الخاضعين للضريبة الذي قامت الإدارة الجبائية بفرض الرقابة عليه، لغرض مكافحة كل أنواع وأشكال الغش و التهرب الضريبي ، وتعد الرقابة الجبائية الوسيلة الفعالة لمكافحة الغش والتهرب الضريبي من جهة و تحقيق وتدقيق في إيرادات الوعاء الضريبي ، كما هو منصوص عليه في المادة (18) من قانون الإجراءات الجبائية من جهة أخرى . ويعتبر الغش و التهرب الضريبي عاملين رئيسيين في التأثير سلبا على العائدات الجبائية وبالتالي إنخفاض معدل التحصيل الجبائي الذي بدوره يؤثر سلبا في جانب الإيرادات العامة للدولة[2] .

---

(1)- بوزيدة حميد ، مرجع سابق ، ص 53.

(2)- المادة (06، 18) قانون رقم 01-21 مؤرخ في 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية لسنة 2002 ، ج رج ج د ش ، العدد 79، مؤرخة في 23 ديسمبر 2001.

أولاً : الغش الضريبـي : لم يرد في مضمون القانون الجبائي تعريف صريح للغش الضريبي غير أن المشرع أشار إلى الأفعال التي تصنف وتدخل في الغش الضريبي في نص المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة [1] ، ولقد نص القانون 01-21 المتعلق بالإجراءات الجبائية في المادة 06 على صور الغش الضريبي والعقوبات المترتبة عليه ، والغش الضريبي هو تمكن المكلف بالضريبة كليا أو جزئيا من التخلص من أداء الضرائب المستحقة عليه ، وذلك بممارسة الغش و التزوير في القيود والسجلات المحاسبية ومخالفة القوانين والأنظمة الضريبية ، وتتعدد صور الغش الضريبي تبعا لإختلاف الأساليب التي يعتمدها المكلف للتهرب من أداء الضرائب المترتبة عليه [2] .

ثانياً : التهرب الضريبـي : هو ذلك السلوك الذي يحاول من خلاله المكلف الخاضع للضريبة بعدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً والإمتناع عن أدائها دون أن يقوم بنقل عبئها إلى شخص أخر ، ويتحقق التهرب الضريبي بإتباع المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة .

ولقد عرفه (مارتينز) بأنه فن تفادي الوقوع في جادبية القانون الجبائي والإستفادة من الثغرات التي يحتويها ، وهو قيام المكلف بالضريبة بإستعمال حيل تمنعه من دفع بعض الضرائب دون المساس بالقانون .

ثالثاً: الفرق بين الغش و التهرب الضريبي: نميز بين الغش و التهرب الضريبي من خلال:

1- أوجه التشابه : يمارسان كلاهم من طرف المكلفين الخاضعين للضريبة ، وكل منهما ناتج عن سوء نية ونقص الوعي الضريبي ، يخلافان أثار سلبية على الخزينة العمومية.

2- أوجه الإختلاف: يتم التهرب بإستغلال ثغرات القانون الجبائي ولا يعاقب عليه القانون أما الغش فيتم بإستعمال أساليب مخالفة للقانون الجبائي، وهو جريمة يعاقب على إرتكابها[3].

(1) ـ المادة (193) ق ض م ر م ، مرجع سابق .
(2)ـ صالحي العيد، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، ط3 ،دارهومة للنشر والتوزيع،الجزائر،2008 ،ص 29.
(3)ـ ناصر مراد ،التهرب و الغش الضريبي في الجزائر،ط1 ، دار قرطبة للنشر و التوزيع ، الجزائر ،2004، ص154.

الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي وطرق الغش الضريبي : يمكن تقسيم التهرب الضريبي إلى نوعين رئيسيين كما يمكن تصنيف طريقتين رئيسيتين للغش الضريبي .

أولا: أنواع التهرب الضريبي : للتهرب الضريبي نوعين :

1- التهرب الضريبي الغير مشروع : وهو إقبال المكلفين الخاضعين بمخالفة قوانين الضرائب وتتدرج تحته كافة طرق الغش المالي وما تنطوي عليه من طرق إحتيالية للتخلص من الضريبة ، ومثال ذلك إدخال السلع المستوردة خفيةً أو تقديرها بأقل من قيمتها الحقيقية[1].

2- التهرب الضريبي المشروع : فهو لا يتضمن مخالفة قانون الضرائب كالحد من إستهلاك السلع التي تفرض عليها الضريبة أو الإنصراف عن ممارسة النشاط الذي يخضع للضريبة مرتفعة إلى أخر معفي من الضريبة أو يخضع لضريبة أقل ، كما يحدث التهرب الضريبي عن طريق إستغلال الثغرات الموجودة في القانون الجبائي.

ثانيا: طرق الغش الضريبي : تأخذ طرق الغش الضريبي شكلين أساسيين هما :

1- طريقة الإخفاء القانوني : وتعني خلق وضعية قانونية مرئية ، ويكون الغش عن طريق التكييف الخاطئ للوضعية القانونية الحقيقية ، عن طريق قيام المكلف الخاضع للضريبة بتركيب عملية وهمية وهو الأكثر شيوعا وإستعمالا من طرف المكلفين .

2- طريقة الإخفاء المحاسبي : ويكون حسب الطرق الأتيــة :

- الغش بزيادة التكاليف (الأعباء)
- التسجيل المحاسبي للنفقات الشخصية ضمن محاسبة المصاريف العامة .
- الزيادة في مختلف العوائد الممنوحة .
- الغش بتخفيض النواتج أو الإيرادات[2].

(1)- حميد بوزيدة ، جباية المؤسسات ، مرجع سابق ، ص 40.
(2) - علي زغدود ، المالية العامة ، مرجع سابق ص 210.

الفرع الثالث: أثار التهرب والغش الضريبي على الميزانية العامة للدولة : بما أن الجباية من أهم مصادر تمويل الميزانية العامة للدولة ، فإن التهرب والغش الضريبي يشكلان عائقا كبير أمام التنمية الإقتصادية ، وتعد مشكلتي التهرب و الغش الضريبي إحدى مظاهر الإنحلال السياسي و الإقتصادي و الإجتماعي[1] . وتترتب عنهما أثار سلبية نذكر منها:

1- الأثـار الماليـــة: يؤثر التهرب و الغش الضريبي بشكل سلبي على الميزانية العامة للدولة كونه يسبب خسائر مالية معتبرة للخزينة العمومية ، ما يجعل الإدارة الجبائية عاجزة عن التحصيل الضريبي ، وبذلك فإن الإيرادات الجبائية تنخفض إلى أدني المستويات وهو ما يؤثر سلبا في جانب الإيرادات العامة للدولة[2] .

2- الأثار الإقتصـادية : تعتبر الجباية أداة التحكم في النشاط الإقتصادي من خلال التمويل والتوجيه للسياسة الإقتصادية ، ويؤدي التهرب و الغش الضريبي إلى إضعاف دور الدولة في المجال الإقتصادي ، ويمكن حصر أثار التهرب والغش الضريبي في المجال الإقصادي (التأثير على المنافسة ،التأثير على توجيه النشاط الإقتصادي) .

3-الأثـار الإجتماعية : يتسبب التهرب والغش الضريبي في إحداث أثار إجتماعية سلبية :

- عدم المساواة بين المكلفين في تحميل عبأ الضريبة .
- تعميق الفوارق الإجتماعية بين مختلف طبقات المجتمع .
- إنتشار الفساد[3].

(1) ـ محرزي محمد عباس ، ص 169.
(2)ـ يونس أحمد البطريق مرجع سابق ، ص134.
(3)ـ فلاح محمد ،الغش الجبائي وتأثيره على دور الجباية الإقتصادية ، رسالة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الإقتصادية جامعة الجزائر ، 1996-1997 ، ص37.

خاتمة

إن تمويل الميزانية العامة للدولة من خلال الموارد المالية ومختلف الإيرادات الجبائية والتي تسعى من خلالها لتغطية النفقات العامة. ونظراً للدور الفعال الذي تلعبه الجباية لما لها من تأثير كبير على الإقتصاد الوطني بصفة عامة و تمويل الميزانية العامة للدولة بصفة خاصة ، كان لزاماً على الدولة تشريع نظام جبائي فعال يهدف إلى الرفع من مردودية الجباية العادية و إحلالها محل الجباية البترولية التي تطغى على حيز الأكبر في إيرادات الميزانية العامة . ورغم الإصلاحات التي قام بها المشرع من خلال النظام الجبائي لسنة 1992 ، لاتزال السياسة الجبائية للدولة تقوم على ثنائية الجباية العادية و البترولية والتي لم تبلغ الأهداف المسطرة بسبب عدم إستقرار مداخيل الجباية البترولية وما له من تأثيرات وإنعكاسات سلبية على الميزانية العامة للدولة التي تضبط بناءاً على سعر برميل النفط في الأسواق العالمية .

ومن خلال تطرقنا لمدى مساهمة كل من الجباية العادية و البترولية في تمويل الميزانية العامة للدولة تبين لنا أن الإصلاح الجبائي لسنة 1992، قد ساهم بشكل نسبي في زيادة المردودية الجبائيــة ، غير أنه لم يرقى إلى تحقيق الفعالية اللازمة لتغطية نفقات الدولة ومعالجة العجز المسجل في الميزانية العامة . ومن خلال دراستنا للموضوع خلصنا إلى النتائج التالية :

- يقوم النظام الجبائي الجزائري ثنائيـة الجبايـة العاديـة و الجبايـة البترولـيــة.
- إعتماد الميزانية العامة للدولة على إيرادات الجباية البترولية أكثر منها على إيرادات الجبايــة العاديـة الأمر الذي يجعلها عرضة لحالة العجز في الميزانية نتيجة إنخفاض أسعر البترول في الأسواق العالميــة .
- عرفت الإيرادات الجبائية إرتفاع ملحوظاً بفضل جملة الإصلاحات التي تبناها المشرع الجزائري من خلال النظام الجبائي لسنة 1992 ، غير أن هذا التطور لم يرقى إلى المستوى المطلوب ولم يتمكن من إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

على ضوء النتائـج التي توصلنا إليها نقترح التوصيات التاليـة :

- تقوية الجهاز الضريبي من خلال سن القوانين المنظمة ودعم الإدارة الجبائية بالإطارات المتخصصة ذات الكفاءة العالية لمكافحة ظاهرة التهرب و الغش الضريبي بتفعيل نظام التحصيل الجبائي وبالتالي ضمان أكبر قدر من الإيرادات .
- تقريب المكلفين الخاضعين للضريبة من الإدارة الجبائية والعمل على رفع الوعي والحس الضريبي عن طريق الإعلام وتجسيد مبدأ العدالة الضريبيـة وإقناع المكلف بأهمية دفع الضريبة كونها تمثل مساهمة في إيرادات الدولة .
- التعجيل بعصرنة الإدارة الجبائية وربطها بشبكة المعلومات مع مختلف القطاعات الأخرى لكشف حالات التهرب والغش الضريبي.
- العمل على تنويع مصادر تمويل الميزانية العامة للدولـة وعدم الإعتماد فقط على إيرادات الجبايـة البترولية والعادية .

قائمة المراجع

قائمــة المـراجع باللغة العربية :

أولا : الكتــب:

1. أعاد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ،الطبعة الثالثة ،مكتبة دار الثقافة للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن 2000.
2. باهر عثلم، المالية العامة ومبادئ الإقتصاد المالي ، ط1 ، درا النهضة للطبع والنشر ، مصر 1973.
3. بعلي محمد الصغير ، أبو العلاء يسري ، المالية العامة ، دار العلوم للنشر و التوزيع ،عنابة الجزائر 2003.
4. بوزيدة حميد ، جباية المؤسسات ، الطبعة الثالثة ، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون الجزائر 2010.
5. حامد عبد الحميد ، سميرة إبراهيم أيوب ، مبادئ المالية العامة ، الدار الجامعية للنشر والتوزيع الإسكندرية مصر ، 1992.
6. حامد عبد المجيد دراز ، سميرة أيوب ، مبادئ المالية العامة ، الدار الجامعية إسكندرية مصر 2002 .
7. حامد عبد المجيد دراز ، مبادئ المالية العامة ، مركز الإسكندرية للكتاب ،مصر ، 2000.
8. حامد عبد المجيد دراز ، مرسي السيد الحجازي ، مبادئ الإقتصاد العام ، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر 1998.
9. حسن عواضة ، المالية العامة ، الطبعة الرابعة ، دار النهضة العربية ، بيروت ،لبنان، 1978.
10. حسن مصطفى حسين ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ،1975.
11. خالد شحادة الخطيب ،أحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، الطبعة الثانية ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ،2005 .
12. خالد عبد المنعم السيد عوض ، الضريبة على القيمة المضافة ،إتراك للنشر و التوزيع ، مصر 2009.
13. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث ، الجزء الأول ، الطبعة الثالثة ، دار هومة للطباعة و النشر والتوزيع الجزائر 2012.

14. الرويلي صالح ، إقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الرابعة ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ، 1992
15. زغدود علي، المالية العامة ، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون ، الجزائر 2008 .
16. زينب حسني عوض الله ، مبادئ المالية العامة ، الدار الجامعية للنشر والتوزيع ، جامعة الإسكندرية، مصر.
17. سعيد عبد العزيز عثمان ، شكري رجب عشماوي ، إقتصاديات الضرائب ، الدار الجامعية للنشر و التوزيع ، مصر 2007 .
18. سمير محمد عبد العزيز ، التجارة العالمية و الجات 94 ، مكتبة الإشعاع للطباعة و النشر و التوزيع ، مصر ، 1997.
19. سوزي عدلي ناشد ، أساسيات المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت لبنان 2009.
20. صالحي العيد ،الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية ، الطبعة الثالثة ، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع ، الجزائر 2008.
21. الصغير حسين، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، الطبعة19 ، دار المحمدية ،الجزائر .
22. عادل أحمد حشيش ، أساسيات المالية العامة ، دار النهضة العربية للطباعة و النشر ،القاهرة مصر 1992.
23. عبد الحكيم بالوفي ، أثر الضرائب على النشاط العقاري ، إيتراك للطباعة و النشر و التوزيع القاهرة ،مصر 2009.
24. عبد الرحمن حسن حبنكة الميداني ، تيسير فقه فريضة الزكاة ، ط 2، نشر جمعية بيت الخير دبي ، 2000.
25. غازي عناية ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، دار البيارق للنشر و التوزيع ، عمان الأردن، 1998.
26. فاطمة السويسي ، المالية العامة . موازنة الضرائب . المؤسسة الحديثة للكتاب ، طرابلس 2005
27. لعمارة جمال ، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، الطبعة الأولى ،دار الفجر للنشر و التوزيع ، القاهرة ،مصر 2004.

28. محرزي محمد عباس ، إقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الثالثة ، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون الجزائر.
29. محرزي محمد عباس ،إقتصاديات الجباية و الضرائب ، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع الجزائر، 2008.
30. محمد أحمد عبد الله ، سعيد عبد العزيز عثمان ، مقدمة في الإقتصاد العام ، مؤسسة شباب الجامعة ، الإسكندرية 1995.
31. محمد سعيد فرهود ، مبادئ المالية العامة ، الجزء الأول ، منشورات جامعة حلب ، 1979.
32. محمد طاقة،هدى العزاوي ، إقتصاديات المالية العامة، ط1، دار الميسر للطباعة و النشر عمان، أردن، 2007 .
33. ناصر مراد ، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر ، الطبعة الأولى ، دار قرطبة للنشر و التوزيع ، الجزائر، 2004.
34. ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر،2011.
35. يحياوي أعمر ، مساهمة في دراسة المالية العامة ، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع الجزائر 2005.
36. يونس أحمد البطريق ، مقدمة في النظم الضريبية ، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشرالإسكندرية 1972.

ثانيا/ الرسائل و المذكرات الجامعية :

أولاً : الرسائل :

1. قدي عبد المجيد ، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة الجزائر ، 1995
2. ولهى بوعلام ، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة _ حالة الجزائر_ رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الإقتصادية غير منشورة ، كلية العلوم الإقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس سطيف ، 2011.2012 .
3. عفيف عبد الحميد ، فعالية السياسة الضريبية في تحيقيق التنمية المستدامة ، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2012/2001 ، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير

في إطار مدرسة الدكتوراه في علوم التسيير ، تخصص الإقتصاد الدولي والتنمية المستدامة كلية العلوم الإقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس ، سطيف 2014/2013.

4. بلوافي عبد المالك ، أثر الإصلاح الإقتصادي على فعالية النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1992- 2008. مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في الإقتصاد ، تخصص مالية دولية كلية العلوم الإقتصادية ، علوم التسير والعلوم التجارية المدرسة الدكتورالية للعلوم والتسيير جامعة وهران2011-2012.
5. فلاح محمد ،الغش الجبائي وتأثيره على دور الجباية الإقتصادية ، رسالة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الإقتصادية ، جامعة الجزائر ، 1996-1997.
6. ناصر مراد ، الإصلاح الضريبي في الجزائر ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر1997.
7. طويل أسيا ،دور الجمارك في حماية الإقتصاد الوطني في ظل التغيرات الدولية الراهنة ، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2000-2001 .

ثانياً : المذكـــرات :

8. بوخاري هشام ، لوناس رشيد ، النظام الجمركي الجزائري ومستقبله في ظل الإنفتاحالإقتصادي ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في قسم العلوم الإقتصادية ، تخصص إقتصاديات المالية والبنوك ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، جامعة محند أكلي أولحاج ، البويرة ، 2014-2015.
9. بوزيان أسماء ، دور الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في قسم العلوم التجارية تخصص مالية ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، جامعة دالي ابراهيم الجزائر 2017.2018.
10. بوسنة عبلة ، بعداش نعيمة ، إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في ظل تراجع أسعار النفط (دراسة حالة الجزائر) ، مذكرة مقدمة إستكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية ،تخصص نقود ومالية دولية ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم العلوم الاقتصادية ، جامعة محمد الصديق بن يحي ، جيجل 2016.2017

11. خديجة حمادة ، قدام جهيدة ،أثر الجباية البترولية على النمو الإقتصادي في الجزائر الفترة مابين 1965-2015، مذكرة إستكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الإقتصادية تخصص نقود ومالية دولية ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم العلوم الإقتصادية جامعة محمد الصديق بن يحي ، جيجل 2016.2017.
12. زادي أمال ، دور الضرائب في تمويل الميزانية العامة للدولة و الجماعات المحلية ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية وعلوم التسيير جامعة دالي ابراهيم الجزائر 2015.2016.
13. زاوي فوزية ، دور وأهمية الجباية في تمويل الخزينة العمومية ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم ،2017.2018.
14. سعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي ، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر في المحاسبة و المالية ، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة ، 2014.2015 .
15. عزاب فيصل ،دور الإصلاح الجبائي في دعم الجباية العادية لتمويل الميزانية العامة للدولة مدكرة مكملة ضمن متطلبات ماستر أكاديمي في علوم التسيير تخصص مالية ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية والتسيير أم البواقي ،2013/2014.
16. قطاف نبيل ، دور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات ،دراسة ميدانية لبلدية بسكرة ، مدكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية تخصص نقود وتمويل ، كلية العلوم الإقتصادية و التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة 2007.2008
17. معزوزي حسيبة ، كيحل هدى ، أثر تقلبات أسعار النفط على الميزانية العامة للدولة في الجزائر دراسة قياسية 1971.2015 ، مذكرة مقدمة لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الإقتصادية تخصص نقود ومالية دولية ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم العلوم الإقتصادية ، جامعة محمد الصديق بن يحي ، جيجل 2016. 2017.
18. هندي كريم ، الجباية البترولية وأهميتها في الإقتصاد الجزائري في ظل الشراكة الأجنبية في قطاع المحروقات ،مدكرة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر ، 2008-2009.

19. وكواك عبد السلام ، فعالية النظام الضريبي في الجزائر ، مقدمة مذكرة لإستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية ، تخصص دراسات محاسبة وجباية معمقة ،جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ، الجزائر ،2012.

ثالثا: المقـالات :

1. قجاتي عبد الحميد ، سي محمد كمال ، هيكل الضرائب و النمو الإقتصادي خارج المحروقات دراسة حالة الجزائر 1992 . 2015 ، **مجلــة إقتصاديات المـال والأعمـال** ،المركز الجامعي ميلة، الجزائر ، العدد (01) ، مارس 2017 ، ص ص 56-62.
2. شاوي صبيحة ، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجباية العادية ، **المجلة الجزائرية للمالية العامة**، جامعة تلمسان، الجزائر، العدد06 ديسمبر2016، ص ص 66-74.
3. سايح جبور علي ،عزوز علي : مكانة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر ، **مجلة إقتصاديات شمــال إفريقيا** ، المجلد 14/ العدد(19)، 2018 ، ص ص 251-262.

رابعا:النصوص القانونية

أ- الدساتيــر :

- دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية لسنة 1996 المعدل و المتمم ، ج ر رقم 76 مؤرخة في 08 دسمبر 1996.

- القانون 16-01 مؤرخ في 06 مارس 2016 يتضمن التعديل الدستوري لسنة 2016 .

ب - القوانين العضوية:

القانون العضوي رقم 18- 15 مؤرخ في 02 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 53 ، المؤرخة في 02 سبتمبر 2018.

قانون عضوي رقم 16-12 مؤرخ في 25 أوت2016 ، يحدد تنظيم م ش و ومجلس الأمة وعملها وكذا العلاقات الوظيفية بينهما وبين الحكومة، ج ر العدد 50 مؤرخة في 28 أوت 2016 .

ج _ القوانين العاديـــة :

- قانون رقم 71-22 مؤرخ في 12 أفريل 1971 متضمن تأميم المحروقات.
- أمر رقم 76-104 مؤرخ 09 ديسمبر 1976 ، متضمن ق ض غ م ، ج ر العدد70 ، مؤرخة 02 أكتوبر 1977.
- قانون رقم 80-12 مؤرخ في 31 ديسمبر 1980 ، متضمن قانون المالية لسنة 1981 ، ج ر العدد 15 مؤرخة في 14 أفريل 1981.
- قانون رقم 82-14 مؤرخ في 30 ديسمبر 1982 يتضمن قانون المالية لسنة 1983 ، ج ر العدد57 مؤرخة في 30 ديسمبر 1982.
- قانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 يوليو 1984 ، المتعلق بقوانين المالية ، المعدل و المتمم ج ر العدد 28 مؤرخة في 10 جويلية 1984 .
- قانون رقم 86-14 مؤرخ في 19 أوت 1986 ، المتعلق بأعمال التنقيب و البحث عن المحروقات و إستغلالها ونقلها بالأنابيب ، المعدل والمتمم بالقانون رقم 91-21 المؤرخ في 01دسيمبر 1991.
- قانون رقم 89-26 مؤرخ في 31 ديسمبر 1989 ، يتضمن قانون المالية لسنة 1990، ج ر العدد 34 مؤرخة في 11 أوت 1990.
- قانون 90-21 مؤرخ في 15أوت 1990 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية المعدل والمتمم .
- الأمر رقم 95-20 مؤرخ في 1995/07/15 المتعلق بمجلس المحاسبة .
- قانون رقم 98-10 متضمن قانون الجمارك ، المؤرخ في 22 أوت 1998 ، يعدل ويتمم القانون رقم 79-07 قانون رقم 98-10 مؤرخ في 22أوت1998 ، متضمن قانون الجمارك ، الجريدة الرسمية العدد 61 مؤرخة في 23 أوت 1998.
- قانون 01-12 مؤرخ في 19جويلية 2001 متضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2001.
- قانون رقم 01-21 مؤرخ في 22ديسمبر 2001، متضمن قانون الإجراءات الجبائية.
- قانون رقم 07/05 المؤرخ في 28 أفريل 2005 متضمن قانون المحروقات.
- قانون رقم 11-10 مؤرخ في 22 جوان 2011 ، متعلق بالبلدية ، ج ر العدد37، مؤرخة في 03 جويلية 2011.
- قانون رقم 12-07 مؤرخ في 21 فيفري 2012 ، متعلق بالولاية، ج ر العدد 12 مؤرخة في 29 فيفري 2012

- قانون رقم 16-14 المؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1438 الموافق لـ 2016/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 2017.
- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و قانون الضرائب الغير المباشرة لسنة 2017.
- قانون رقم 17-04 ، مؤرخ في 16 فبراير 2017 يعدل ويتمم القانون رقم 79- 07 المؤرخ في 21 يوليو 1979 المتضمن قانون الجمارك الجريدة الرسمية ، العدد11 المؤرخة في 19 فيفري 2017 .
- قانون رقم 18-18 مؤرخ في 27 ديسمبر 2018 يتضمن قانون المالية لسنة 2019 ، ج ر رقم 03 العدد 79 المؤرخة في 30 دسيمبر 2018.

د1-المراسيم الرئاسية :

- مرسوم رقم 53/80 المؤرخ في 01 مارس 1980 ، المتضمن إحداث المفتشية العامة للمالية ، ج ر العدد10 المؤرخة في 04 مارس 1980 .
- مرسوم الرئاسي 87-157 المتضمن للجباية البترولية ، المؤرخ في 21جويلية 1987 .

د2- المراسيم التنفيذية :

- مرسوم تنفيذي رقم 414/92 مؤرخ في 14 نوفمبر 1992 ، يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات ، ج ر العدد 82 مؤرخة في 15 نوفمبر 1992.
- مرسوم تنفيذي 96-56 مؤرخ في 22 جانفي 1996، يحدد بالأحكام المتعلقة بتقديم الحاسابات إلى مجلس المحاسبة.
- مرسوم تنفيدي 99-187 المؤرخ في أوت 1999 ،المتضمن الإعفاءات من الإتاوة الجمركية.

المراجع باللغة الفرنسيـة :

- Deruel (D)- Buisson(J) ,Finances Publiques,Budget et Pouvoiar financier Dalloz,2001 .
- François Duruel(les finances publiques) Edition Dalloz، Paris ،1991 .
- La Direction Générale Des Impôts , la lettre de la direction générale des Impots,numero spécial ,avril 2010 .
- Paul Marie Gaudmet ,Finances Publiques , Tome 01, Edition Montchrestien, Paris, 1981.
- Raymond Muzullec , Finances Pebliques , Edition dalloz ,8em Edition,Paris 1993.

مواقع الأنترنث :

1-https://www.radioalgerie.dz, le 05/06/2019, 18h13

2- https://www.asjp.cerist.dz, le 07/06/2019, 21h14

3- https://www.eco-algeria.com, le 08/06/2019, 23h03

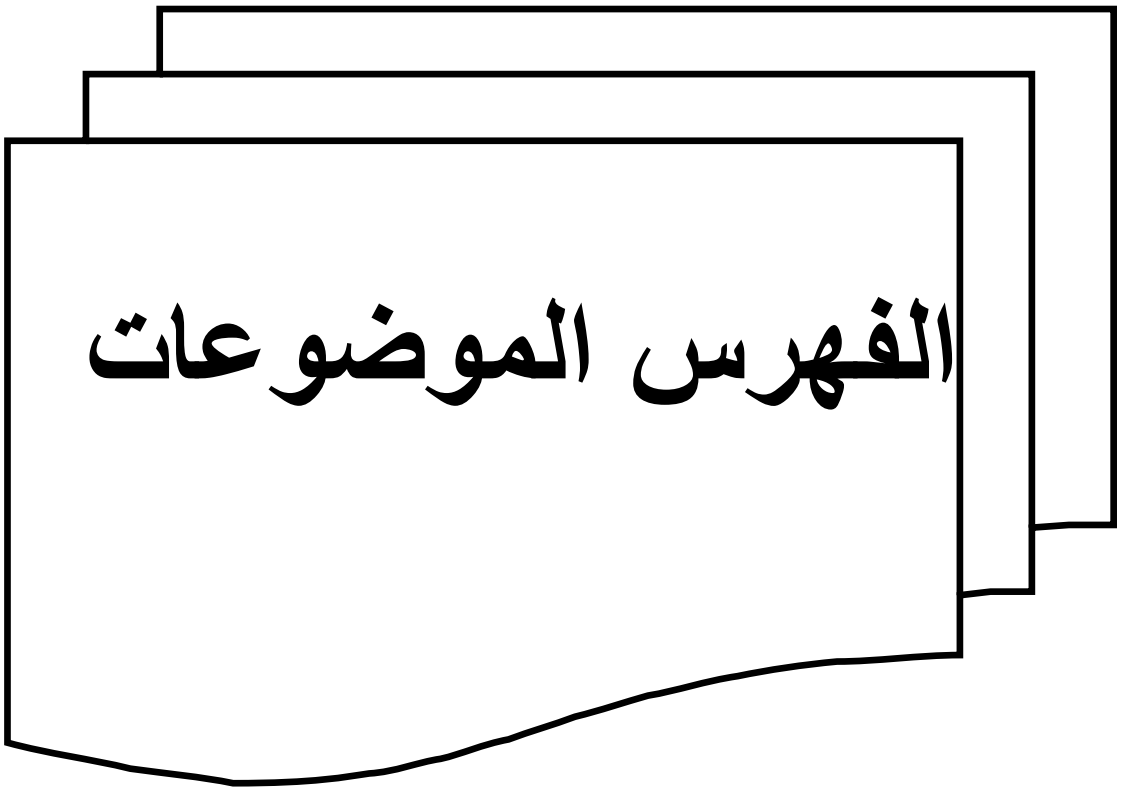
4- https://www.douane.gov.dz, le 10/06/2019, 20h18.

5-https://www.mfdgi.gov.dz, le 11/06/2019, 19h43

6-https://www.dzairpresse.com le, 13/06/2019, 21h15.

7- www.noreed.horizon. Studios. Net. Le 12/06/2019 , 21h:05.

8- https:// www. Maroclaw.com , Le 10/07/2019 ,22h00.


الفهرس الموضوعات

فهرس الموضوعات

الموضوع	الصفحة
البسمـــــلة	
كلمــة الشكـر	
الإهـــــداء	
قائمة المختصرات	
مقـــدمــة	**8-6**
الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للجباية و الميزانية	
المبحث الأول : ماهيته الجبائية	**10-9**
المطلب الأول : مفهوم الجبايـة	**10**
الفرع الأول : نشأة و تطور الجباية	**13-11**
الفرع الثاني : تعريف الجباية و خصائصها	**19-14**
الفرع الثالث : القواعـد الأساسية للجبايــة	**20-19**
المطلب الثاني : أنواع الجباية و أساسها القانوني	**21**
الفرع الأول : الأساس القانوني	**23-21**
الفرع الثاني : الجباية العادية (الضرائب المباشرة و غير المباشرة)	**25-24**
الفرع الثالث : الجباية البترولية	**26**
الفرع الرابع : الجباية الجمركية	**27**
المطلب الثالث : أهداف الجباية	**28**
الفرع الأول : الأهداف المالية	**28**
الفرع الثاني : الأهداف الإقتصادية	**29**
الفرع الثالث : الأهداف السياسية	**30**
الفرع الرابع : الأهداف الإجتماعية	**30**
المبحث الثاني : ماهية الميزانية العامة للدولة	**31**
المطلب الأول : مفهوم الميزانية العامة للدولة	**32**
الفرع الأول : نشأة وتطور الميزانية العامة للدولة	**34-33**
الفرع الثاني : تعريف الميزانيـة العامة للدولـــة	**36-35**
الفرع الثالث : الطبيعة القانونية للمزانية العامة للدولة	**37**
الفرع الرابع : خصائص الميزانيـة العامـة للدولـــــة	**39-37**
المطلب الثاني : المبادئ العامـــة للمزانيـــة	**40**

فهرس الموضوعات

الفرع الأول : مبدأ سنوية الميزانية	41-40
الفرع الثاني : مبدأ وحدة الميزانية	42_41
الفرع الثالث : مبدأ شمولية (عمومية) الميزانية	43-42
الفرع الرابع : مبدأ توازن الميزانية	43
المطلب الثالث : مراحل الميزانية العامة للدولة	44
الفرع الأول : مرحلة تحضير و إعداد الميزانية العامة	45-44
الفرع الثاني : مرحلة إعتماد الميزانية العامة	46
الفرع الثالث : مرحلة تنفيذ الميزانية العامة	49-47
الفرع الرابع : مرحلة الرقابة	52-49
الفصل الثاني : تمويل الجباية للمزانية العامة للدولة	
المبحث الأول :آليات و طرق تمويل الميزانية العامة للدولة	54-53
المطلب الأول : مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة	54
الفرع الأول : الجبايـــة المبـــاشرة	59-55
الفرع الثاني : الجبايــة الغير مباشرة	63-59
الفرع الثالث : طرق التحصيـــل الجبائـي	64-63
الفرع الرابع : متطلبات تفعيل مردودية الجباية العادية	66-65
المطلب الثاني : مساهمة الجباية البترولية في تمويل الميزانية العامة للدولة	67-66
الفرع الأول : النظام الجبائي للجباية البترولية	71-67
الفرع الثاني : التسيير الجبائي للجبايــة البترولية	72-71
المطلب الثالث : مساهمة الجباية الجمركية في تمويل الميزانية العامة للدولة	72
الفرع الأول: السياســة الجبائية الجمركيـــة	77-73
الفرع الثاني : آليــات تحصيــل الحقوق و الرسوم الجمركيـــة	81-78
الفرع الثالث : جباية الصادرات و الواردات	83-81
المبحث الثاني : فعالية الجباية في تحقيق توازن الميزانية العامة للدولة	83
المطلب الأول : وسائل تغطية عجز الميزانية العامة	84
الفرع الأول : قانـــون الماليـــة	88-84
الفرع الثاني : قانون المالية التكميلي	88
الفرع الثالث :قانون ضبط الميزانية	89
الفرع الرابع : عراقيل و صعوبات التحكم في نفقات العمومية	91-89

فهرس الموضوعات

المطلب الثاني : فعالية النظام الجبائي في تمويل الميزانية العامة	**92**
الفرع الأول : تقييم مردودية الجبايـــة العاديـــة	**93-92**
الفرع الثاني : تقيم مردودية الجباية البترولية ـــــة	**94-93**
الفرع الثالث : تقييم مردوديـة الجباية الجمركية	**94**
المطلب الثالث : الرقابة الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي	**95**
الفرع الأول : دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي	**96-95**
الفرع الثاني : أنواع التهرب وطرق الغش الضريبي	**97**
الفرع الثالث : أثار الغش و التهرب الضريبي على الميزانية العامة للدولة	**98**
الخـاتمة	**100-99**
قائمة المراجع	**109-101**
الملخـص	

- الملخص :

بعدما تناولنا بالدراسة لدور الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة ، تعد الجباية بنوعيها العادية والبترولية ، المصدر الرئيسي والمورد المالي الذي تعتمد عليه الدولة في تمويل الميزانية العامة وتغطية نفقاتها ، غير أن الجباية العادية لا تزال تحتل المرتبة الثانية بعد الجباية البترولية من حيث الإيرادات العامة ، كما أن إعداد وتحضير الميزانية العامة يضبط على أساس السعر المرجعي للنفط . ولأن أسعار النفط في تدبدب مستمر وعدم الإستقرار فإن ذلك إنعكس سلباً على توازن الميزانية و تسبب في حالة العجز في الميزانية وعدم قدرة الدولة على تغطية الإنفاق العام نهاية الثمانينات ، لذلك قام المشرع الجزائري بإعادة النظر في السياسة الجبائية وقام بإصلاح النظام الجبائي سنة 1992 الذي ساهم في رفع حصيلة الإيرادات الجبائية نسبياً ، إلا أنه لم يرقـــى إلى مستوى التطلعات المنشـــودة .

Résumé :

Après avoir tenu compte du rôle de la fiscalité dans le financement du budget général de l'Etat , nous avons conclu que la fiscalité (pétrolières et ordinaire) représente une indispensable sur la quelle l'Etat dépendait afin de la couverture des dépenses publique. Cependant la fiscalité ordinaire ne fait pas l'objet que d'un intérêt limité par apporte a la fiscalité petrolier , ainsi que la préparation repose sur le prix de référence du pétrole, et que le prix du pétrolé en baisse constante, ont des répercussions négatives sur le solde budgétaire causé par l'état du déficit budgétaire et l incapacité de l'Etat a couvrir les dépenses publiques , le législateur algérien a reconsidéré la politique fiscal et la réforme du système fiscal en 1992, qui ont contribué l'augmentation relative du recettes fiscales , mais n'ont pas été a la hauteur des aspiration souhaitées.