

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة

العنوان

دور الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة
خلال الفترة 2010 - 2016

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية

إشراف الأستاذ:

- د. أحمية فاتح

إعداد الطالبتين:

- أمينة دريال

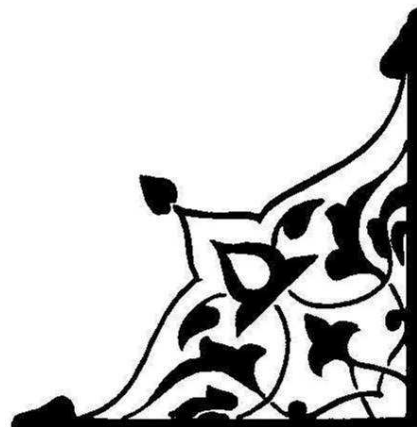
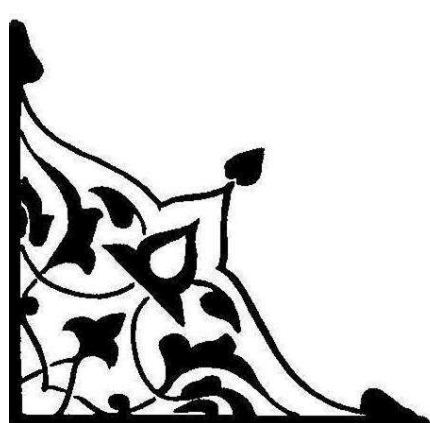
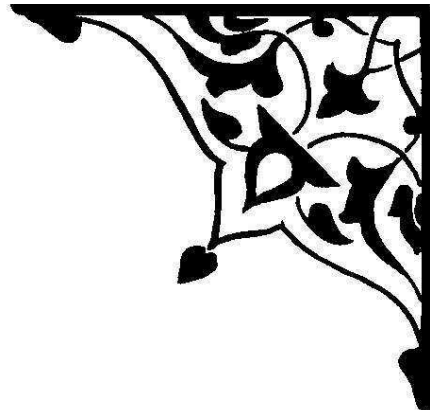
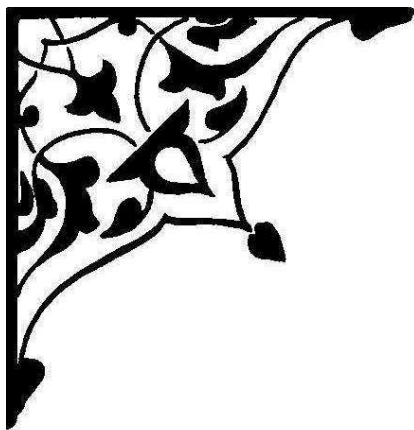
- سماح فرماس

لجنة المناقشة

| | | |
|--------------|------------|--------------------------|
| رئيسا | جامعة جيجل | الأستاذة: جاب الخير وردة |
| مشرفا ومقررا | جامعة جيجل | الأستاذ: أحمية فاتح |
| مناقشا | جامعة جيجل | الأستاذة: زين راضية |

السنة الجامعية: 2018/2017

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



كلمة شكر

قال تعالى: ((لئن شكرتم لأزيدنكم)).

وقال رسول الله صلى الله عليه وسلم (من لا يشكر الناس لا يشكر الله).

بعد الثناء والحمد لله الذي وفقنا لإعداد هذا العمل لا يسعى إلا أن نتقدم بالشكر وعظيم

الامتنان للذين كانوا وراء هذا العمل

وساهموا كل من موقعه في تقديم ما يستطيع من عون

ونخص بالذكر الأستاذ المشرف

" أحمية فاتح "

على ما قدمه من ملاحظات ومساعدات وحثه لنا على الاستمرار

فكانت توجيهاته وإرشاداته ذات منفعة وفائدة لنا في تحديد ماهية موضوع الدراسة

والتي كان لها الأثر الأكبر في إتمام هذا العمل.

كما نتوجه بالشكر إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة على قبولكم مناقشة

المذكرة.

والى الأساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

والله ولي التوفيق



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

| | |
|--------------------|------|
| الواجهة. | |
| البسمة. | |
| الشكر | |
| قائمة الجداول..... | |
| قائمة الأشكال..... | |
| الملخص..... | |
| مقدمة عامة..... | أ- د |

الفصل الأول: مدخل إلى النظام الجبائي الجزائري

| | |
|---|----|
| تمهيد..... | 6 |
| المبحث الأول: عموميات حول الضريبة..... | 7 |
| المطلب الأول: مفهوم الضريبة..... | 7 |
| المطلب الثاني: القواعد العامة للضريبة..... | 8 |
| المطلب الثالث: أهداف الضريبة..... | 9 |
| المبحث الثاني: إصلاح النظام الجبائي الجزائري..... | 12 |
| المطلب الأول: مفهوم النظام الجبائي..... | 12 |
| المطلب الثاني: دوافع الإصلاح الجبائي في الجزائر..... | 12 |
| المطلب الثالث: مجالات الإصلاح الجبائي في الجزائر..... | 17 |
| المبحث الثالث: الموارد الجبائية في الجزائر..... | 20 |

| | |
|---------|---------------------------------------|
| 20..... | المطلب الأول: الموارد العادية..... |
| 46..... | المطلب الثاني: الموارد البترولية..... |
| 50..... | خلاصة..... |

الفصل الثاني: أساسيات حول الميزانية العامة للدولة

| | |
|---------|---|
| 52..... | تمهيد..... |
| 53..... | المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الميزانية العامة للدولة..... |
| 53..... | المطلب الأول: مفهوم الميزانية العامة..... |
| 59..... | المطلب الثاني: مبادئ الميزانية العامة..... |
| 62..... | المطلب الثالث: تبويب ومكونات الميزانية العامة..... |
| 65..... | المبحث الثاني: مراحل إعداد الميزانية العامة للدولة..... |
| 65..... | المطلب الأول: مرحلة تحضير وإعداد الميزانية العامة..... |
| 66..... | المطلب الثاني: مرحلة اعتماد الميزانية..... |
| 69..... | المطلب الثالث: مرحلة تنفيذ الميزانية..... |
| 71..... | المبحث الثالث: الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة..... |
| 71..... | المطلب الأول: الرقابة الإدارية..... |
| 74..... | المطلب الثاني: الرقابة التشريعية..... |
| 76..... | المطلب الثالث: الرقابة المستقلة..... |
| 79..... | خلاصة..... |

الفصل الثالث: دراسة تحليلية لدور الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة خلال الفترة

2016 - 2010

| | |
|--|-----|
| تمهيد..... | 81 |
| المبحث الأول: تطور وضعية الميزانية العامة في الجزائر خلال الفترة (2010-2016)..... | 82 |
| المطلب الأول: تطور الإيرادات العامة..... | 82 |
| المطلب الثاني: تطور النفقات العامة..... | 84 |
| المطلب الثالث: تطور عجز الميزانية..... | 85 |
| المبحث الثاني: تطور مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة خلال الفترة (2010-2016)..... | 88 |
| المطلب الأول: دور الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة..... | 88 |
| المطلب الثاني: دور الجباية العادية في تغطية النفقات العامة..... | 90 |
| المطلب الثالث: مقارنة بين مساهمة الجباية العادية والجبائية البترولية في تمويل الميزانية العامة للدولة..... | 92 |
| المبحث الثالث: تحليل هيكل الجباية العادية خلال الفترة (2010-2016)..... | 94 |
| المطلب الأول: دراسة تطور إيرادات الجباية العادية..... | 94 |
| المطلب الثاني: دراسة تطور الإيرادات الضريبية..... | 96 |
| المطلب الثالث: دراسة تطور الإيرادات الجمركية..... | 102 |
| خلاصة..... | 101 |
| الخاتمة العامة..... | 103 |
| قائمة المراجع..... | 107 |

قائمة الجداول

والأشكال

قائمة الجداول

| الصفحة | العنوان | الرقم |
|--------|--|-------|
| 14 | معدل الضريبة على أرباح الشركات في بعض الدول 1998 | 01 |
| 22 | الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي | 02 |
| 32 | نسبة الضريبة على الأملاك | 03 |
| 36 | تعريفات الرسم الداخلي على الاستهلاك | 04 |
| 37 | معدلات الرسم على المنتجات البترولية | 05 |
| 38 | نسبة الضريبة على رسم المرور | 06 |
| 40 | مجال تطبيق حقوق التسجيل ومعدلاتها | 07 |
| 42 | معدلات حقوق الطابع | 08 |
| 47 | الرسم المساحي بالدينار الجزائري | 09 |
| 48 | نسب الإتاوة المطبقة حسب المنطقة وأجزاء | 10 |
| 48 | نسبة الإتاوة المطبقة في حالة تجاوز الإنتاج 100000 ب م ب/يوميًا | 11 |
| 49 | نسب الرسم على الدخل البترولي | 12 |
| 82 | تطور الإيرادات العامة للميزانية العامة للدولة خلال الفترة (2010-2016) | 13 |
| 83 | تطور النفقات العامة في الميزانية العامة للدولة خلال الفترة (2010-2016) | 14 |
| 85 | تطور عجز الميزانية العامة للدولة خلال الفترة (2010-2016) | 15 |
| 86 | رصيد الميزانية من الناتج المحلي | 16 |

قائمة الجداول

| | | |
|-----|---|----|
| 87 | مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة | 17 |
| 89 | تطور تغطية الجباية العادية للنفقات العامة | 18 |
| 90 | مقارنة مساهمة الجباية العادية والبتروولية خلال الفترة (2010-2016) | 19 |
| 92 | تطور إيرادات الجباية العادية خلال الفترة (2010-2016) | 20 |
| 94 | تطور إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة (2010 - 2016) | 21 |
| 95 | تطور إيرادات الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة (2010 - 2016) | 22 |
| 97 | تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة (2010 - 2016) | 23 |
| 98 | تطور حقوق الطابع وحقوق التسجيل خلال الفترة (2010-2016) | 24 |
| 100 | تطور الإيرادات الجمركية خلال الفترة (2010 - 2016) | 25 |

قائمة الأشكال:

| الصفحة | العنوان | الرقم |
|--------|---|-------|
| 82 | تطور إيرادات العامة خلال الفترة من 2010 - 2016 | 01 |
| 84 | تطور النفقات العامة خلال الفترة (2010 - 2016) | 02 |
| 85 | تطور رصيد الميزانية خلال الفترة (2010 - 2016) | 03 |
| 88 | تطور الجباية العادية خلال الفترة (2010 - 2016) | 04 |
| 91 | مقارنة بين الجباية العادية والجبابة البترولية خلال (الفترة 2010- 2016) | 05 |
| 93 | مكونات الجباية العادية خلال الفترة (2010 - 2016) | 06 |
| 95 | تطور إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة(2010- 2016) | 07 |
| 96 | تطور إيرادات الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة(2010- 2016) | 08 |
| 98 | تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة(2010- 2016) | 09 |
| 99 | تطور حاصل حقوق التسجيل وحقوق الطابع خلال الفترة(2010- 2016) | 10 |
| 100 | تطور حاصل الجمارك خلال الفترة(2010 - 2016) | 11 |



ملخص الدراسة

الملخص:

تعالج هذه الدراسة موضوع الجباية العادية ودورها في تمويل الميزانية العامة للدولة باعتبارها موردا مهما لتمويل النفقات العامة، وتهدف هذه الدراسة إلى معرفة مكانة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة من خلال مدى مساهمتها في تمويل الإيرادات العامة وكذا تغطية النفقات العمومية.

ولقد خلصت هذه الدراسة أن موارد الجباية العادية في الجزائر تبقى ضعيفة بالنظر إلى نسبة مساهمتها في تمويل إيرادات الميزانية من جهة أخرى عدم قدرتها على تغطية النفقات العمومية سواء نفقات التسيير أو نفقات التجهيز وبهذا يمكننا القول أن الحكومة فشلت في تحقيق الهدف المسطر عبر الإصلاحات الجبائية المتتالية منذ 1992 والمتمثل في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في تمويل الميزانية العامة.

الكلمات المفتاحية: الضريبة، الجباية العادية، الجباية البترولية، الإصلاح الضريبي، الميزانية العامة.

Summray :

This study deals with the issue of ordinary taxation and its role in financing the government budget as an important resource fir financing public expenditure, this study also aims it know the status of ordinary taxation in the financing of the state budget though to the financing of public revenues and coverage of public expenditures.

This study concluded the ordinary taxation resources in Algeria steal low according to their contribution in financing of budget revenues on the one hand, and their inability to cover public expenditures on the other, both management expenses or processing expenses ,so we can say that the government has failed to achieve the goal established though successive tax reforms since 1992, which is the replacement of ordinary taxation of petroleum taxation in financing the government budget.

Key Words : taxation ,ordinary taxation , petroleum taxation, taxation reform , budget.

مقدمة عامة

مقدمة:

مع نهاية عقد الثمانينات من القرن الماضي، شهدت الأوضاع الاقتصادية والسياسية العالمية تغيرات عديدة ومتسارعة، أحدثت تحولات جذرية وعميقة في النظام الاقتصادي والسياسي العالمي. والجزائر وكغيرها من بلدان العالم واجهت أزمة اقتصادية حادة نتيجة اختلال التوازنات الداخلية والخارجية بفعل تراجع مداخيل الدولة بالعملة الصعبة، مما دفع بالحكومة إلى تبني سلسلة من الإصلاحات الاقتصادية والسياسية منها إصلاح النظام الجبائي، بهدف تهيئة الاقتصاد الوطني للاندماج في الاقتصاد العالمي، ومحاولة التقليل من الاعتماد على الجباية البترولية في تمويل الميزانية العامة للدولة، وبذلك اتجهت الجزائر من خلال هذا الإصلاح إلى الاهتمام بالجباية العادية التي تعتبر مصدر من مصادر الإيرادات العامة للدولة.

لقد شهد النظام الجبائي الجزائري عدة تعديلات وتغيرات متتالية منذ الإصلاح الجبائي سنة 1992 وذلك بما يتماشى مع التغيرات السياسية والاقتصادية والاجتماعية الحاصلة في الجزائر، من خلال نصوص قوانين المالية السنوية والتكميلية وهذا بهدف تحسين أداء النظام الجبائي من خلال تبسيط أحكام التشريع الجبائي وتحسين مردوديته المالية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي .

انطلاقا مما سبق ونظرا للدور الذي تلعبه الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة دفعنا إلى

طرح التساؤل التالي:

إشكالية البحث:

إلى أي مدى تساهم الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة؟

وللإلمام بجميع جوانب الموضوع قمنا بطرح التساؤلات التالية:

1- ما هي أهم الأهداف التي سعت الإصلاحات الجبائية إلى تحقيقها في الجزائر؟

2- فيما تتمثل إيرادات الميزانية في الجزائر؟

3- ما مساهمة الجباية العادية في الإيرادات الميزانية العامة؟

4- ما دور الجباية العادية في تغطية النفقات العامة؟

فرضيات الدراسة:

حتى يتسنى لنا معالجة إشكالية البحث قمنا باعتماد الفرضية الرئيسية التالية:

لا تساهم الجباية العادية بنسبة معتبرة في تمويل الميزانية العامة للدولة.

وترتكز هذه الفرضية الرئيسية على مجموعة من الفرضيات الفرعية كما يلي:

1- إن الهدف الذي سعت الإصلاحات الجبائية إلى تحقيقه هو الهدف التمويلي المتمثل في تحسين مردودية الجباية العادية.

2- تتمثل إيرادات الميزانية في الجزائر في الموارد العادية والموارد غير العادية.

3- تساهم الجباية العادية بنسب مقبولة في إيرادات الميزانية .

4- تلعب الجباية العادية دورا معتبرا في تغطية النفقات العامة.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في معرفة أهم النتائج التي ترتبت عن الإصلاح الجبائي بالإضافة إلى الدور الذي تلعبه الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر .

أهداف الدراسة:

1- إيجاد إجابة عن التساؤلات المطروحة حول دور الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة.

2- إبراز مكانة الجباية العادية في الهيكل التمويلي لميزانية الدولة.

3- تحديد الدوافع التي أدت بالدولة إلى التفكير في الاعتماد على الجباية العادية في تمويل ميزانيتها.

4- معرفة مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة.

حدود الدراسة:

يعالج البحث موضوع الجباية العادية والإصلاحات الجبائية ودورها في تحسين المردودية الجبائية بالجزائر، ويتطرق هذا الموضوع أيضا إلى دراسة تحليلية حول وضعية الميزانية العامة في الجزائر ومساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة.

وقد حددت فترة الدراسة من 2010 إلى 2016.

دوافع اختيار الموضوع:

- الرغبة الشخصية للبحث في هذا الموضوع.
- أهمية الموضوع والذي يكمن في معرفة مدى مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة.
- إثراء المكتبة بمراجع تخص الجباية.
- الموضوع له علاقة بالتخصص العلمي في مجال الدراسة.

الدراسات السابقة:

- 1- دراسة: **حميد بوزيدة** النظام الضريبي الجزائري تحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005، 2006. تهدف هذه الدراسة إلى تطور الضريبة ودورها في التنمية الاقتصادية، كما تطرق الباحث إلى الإصلاح الضريبي ومحددات النظام الاقتصادي الجزائري، وإلى محددات النظام الضريبي الجزائري وفعالته وتحدياته.
- 2- دراسة: **عفيف عبد الحميد** فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2001-2012، أطروحة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2013. تهدف هذه الدراسة لإبراز الأسس النظرية للسياسة الضريبية وتبيان دور السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة بكافة أبعادها وإبراز أهم محاور الإصلاح الضريبي في الجزائر والسياق العام لهذا الإصلاح وأهم نتائجه.
- 3- دراسة: **سمير بن عمور** إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، أطروحة ماجستير في علوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2006. تهدف هذه الدراسة إلى محاولة إظهار أثر عدم استقرار إيرادات الجباية البترولية على تمويل الميزانية العامة، ومن تم على خطط التنمية التي تهدف الدولة إلى الوصول إليها، كما تطرق الباحث أيضا إلى إبراز موقع الضريبة في الهيكل التمويلي العام ومحاولة تحديد أهم المعايير التي يمكن أن تستعمل لقياس فعالية الإصلاح الضريبي المطبق سنة 1992.
- 4- دراسة: **مفتاح فاطمة** تحديث النظام الميزاني في الجزائر، أطروحة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، جامعة أبي بكر بلقايد-تلمسان، 2010-2011. تهدف هذه الدراسة إلى بيان أهمية توفر نظام ميزانية سليم في الدولة ومحاولة التعرف على مشروع تحديث نظام الميزانية، كما تطرقت الباحثة إلى محاولة معرفة تقدم الأشغال بالمشروع ومدى تحقيق الجزائر للإصلاح الميزاني خلال هذا المشروع.

المنهج المتبع:

من أجل الإحاطة بكل جوانب موضوع الدراسة، اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي للبحث، فالمنهج الوصفي كان من خلال وصف المفاهيم المرتبطة بالضريبة والميزانية العامة في الجزائر، أما المنهج التحليلي كان في تحليل وضعية الميزانية العامة في الجزائر ومكانة الجباية العادية في تمويلها.

صعوبات الدراسة:

- قلة المراجع التي تناولت هذا الموضوع وجوانب أخرى من القسم النظري وبالتالي اعتمدنا على مراجع مختلفة كالمجلات والأطروحات.
- ندرة الدراسات السابقة حول هذا الموضوع.

تقسيم الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة قمنا بتقسيم موضوعنا إلى ثلاثة فصول وكل فصل مقسم إلى ثلاثة مباحث كالآتي:

الفصل الأول بعنوان: مدخل إلى النظام الجبائي الجزائري حيث تضمن هذا الفصل في المبحث الأول عموميات حول الضريبة وفي المبحث الثاني إصلاح النظام الجبائي الجزائري أما المبحث الثالث فتناولنا فيه الموارد الجبائية في الجزائر.

الفصل الثاني بعنوان: أساسيات حول الميزانية العامة حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى مفاهيم عامة حول الميزانية العامة أما المبحث الثاني فتناول مراحل إعداد الميزانية العامة في الجزائر أما المبحث الثالث الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للجزائر.

الفصل الثالث بعنوان: دراسة تحليلية حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى تطور وضعية الميزانية العامة في الجزائر خلال الفترة 2010-2016 وفي المبحث الثاني إلى تطور مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة خلال الفترة 2010-2016 أما المبحث الثالث فكان بعنوان تحليل هيكل جباية العادية خلال الفترة 2010 - 2016.

الفصل الأول: مدخل إلى النظام الجبائي الجزائري

المبحث الأول: عموميات حول الضريبة

المبحث الثاني: إصلاح النظام الجبائي الجزائري

المبحث الثالث: الموارد الجبائية في الجزائر

تمهيد:

تعتبر الضرائب من أهم مصادر الإيرادات العامة، وتمثل الضريبة العنصر الأساسي والهام في النشاطات الاقتصادية، وذلك راجع لأهمية الدور الذي تؤديه في سبيل تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

عرف النظام الجبائي الجزائري عدة تطورات، فقد كان مع بداية الاستقلال استمرار النظام الجبائي الفرنسي ومع مرور الوقت عرف النظام الجبائي الجزائري عدة تعديلات وإصلاحات بما يتوافق والواقع الاقتصادي والاجتماعي للجزائر، بهدف تهيئة الاقتصاد الوطني للاندماج في الاقتصاد العالمي.

تعتمد الدولة لتمويل ميزانيتها العامة على نوعين من الجباية هما: الجباية العادية والجبابة البترولية. فالجبابة العادية تتمثل في مختلف الضرائب والرسوم التي يدفعها الأشخاص سواء الطبيعيين أو المعنويين أما الجبابة البترولية فهي تتكون من الإتاوة المفروضة مقابل استغلال الثروات العمومية المتعلقة بالمحروقات.

ومن خلال هذا سنتطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: عموميات حول الضريبة

المبحث الثاني: إصلاح النظام الجبائي الجزائري

المبحث الثالث: الموارد الجبائية في الجزائر

المبحث الأول: عموميات حول الضريبة

تعتبر الضريبة عنصرا هاما في أدبيات المالية العامة، ليس فقط لكون الضريبة واحدة من أهم الإيرادات العامة، وإنما لأهمية الدور الذي تلعبه الضريبة في تحقيق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية للدول.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة

رغم تعدد التعاريف التي تعرضت للضريبة إلى أنها تتفق على مجموعة من الخصائص التي تميز الضريبة عن غيرها من الاقتطاعات.

أولاً: تعريف الضريبة

يوجد العديد من التعاريف الخاصة بالضريبة نذكر منها:

التعريف الأول: "مبلغ من المال تقتطعه السلطة العامة من الأفراد جبرا وبصفة نهائية دون مقابل وذلك لتحقيق أهداف المجتمع"⁽¹⁾.

التعريف الثاني: "مبلغ من النقود يجبيه أحد الأشخاص العامة جبرا من الأفراد بصفة نهائية وبدون مقابل خاص بغرض الوفاء بمقتضيات السياسة العامة للدولة"⁽²⁾.

التعريف الثالث: " اقتطاع جبري تقوم به السلطة العامة على أموال الأفراد قصد توزيع ثقل الأعباء العامة فيما بينهم"⁽³⁾.

التعريف الرابع: "فريضة مالية يدفعها الأفراد بصفة جبرية ونهائية إلى الدولة دون مقابل مباشر، بهدف تغطية النفقات العامة"⁽⁴⁾.

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف الضريبة على أنها:

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

ثانياً: خصائص الضريبة

ومن خلال هذه التعاريف يمكن تحديد خصائص الضريبة كما يلي :

(1) محمد الطاق، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الميسر للنشر والتوزيع والطباعة، 2007، عمان، ص 89.

(2) عبد الباسط علي جاسم الجحيشي، إعفاءات من ضريبة الدخل، الطبعة الأولى، دار الحامد، عمان، 2008، ص 21.

(3) أعمار يحيوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومه للطباعة والنشر، الجزائر، 2005، ص 90.

(4) Xavier vandendriessche, **finance publiques**, edition facompo.france, 2008, p53.

- 1- **الضريبة التزام نقدي:** خلافا لما كان سائدا قديما حيث كانت الضريبة تفرض عينا، وذلك لعدم سيادة الاقتصاد النقدي، ومع التقدم الاقتصادي والاجتماعي وظهور عيوب الضرائب العينية وصعوبة جبايتها، أخذت الضريبة صفة الاستقطاع النقدي من المال.
- 2- **الضريبة فريضة جبرية:** إن الضريبة تفرض جبرا، أي أن المكلف ليس حرا في دفعها، بل أن السلطات العامة، هي التي تحدد مقدار الضريبة، وكيفية وموعد دفعها، لذلك فالضريبة تؤخذ بقرا من جانب واحد وهذا ما يميزها عن غيرها من الإيرادات المالية الأخرى كالرسوم والقروض⁽¹⁾.
- 3- **تغطية النفقات العامة:** إن الضريبة تبررها النفقات العامة التي تهدف إلى تقديم الخدمات العامة ذات الصلة الاقتصادية والاجتماعية وتعتبر النفقة العامة في العصر الحديث ذات نفع عام سواء استفادة منها فرد معين أو مجموعة معينة.
- 4- **الضريبة تدفع بدون مقابل:** الأساس في ضريبة الحديثة أنها تدفع دون مقابل، أي بصرف النظر عن مقدار النفع الذي يعود على دافع الضريبة من خدمات الدولة، وهذا ما يميزها عن الرسم، فيدفعها الأفراد لمجرد ارتباطهم بالدولة أو لمجرد تمتعهم بجنسيتها⁽²⁾.
- 5- **الضريبة تدفع بصفة نهائية:** يعني ذلك أن المكلف لا يمكنه استردادها أو المطالبة بفوائد عنها بخلاف القرض العام حيث تلتزم الدولة برد قيمة القرض للأفراد عند استحقاقه⁽³⁾.

المطلب الثاني: القواعد العامة للضريبة

يقصد بالقواعد العامة للضرائب، الأسس والمعايير التي يتعين على المشرع المالي أخذها بعين الاعتبار عند وضع النظام الضريبي أو تعديله.

ويعتبر الاقتصادي "آدم سميت" أول من صاغ مجموعة متماسكة من القواعد في مؤلفه "ثروة أمم" وتتمثل هذه القواعد في⁽⁴⁾:

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

(1) خالد شحاده الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2008، ص 146.

(2) قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزباني، ضريبة القيمة المضافة، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر، عمان، 2008، ص 82.

(3) عبد الباسط علي الجحيشي، مرجع سبق ذكره، ص 23.

(4) أعمار منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، الطبعة الثانية، دار هوم، الجزائر، 2011، ص ص 26-27.

➤ أن يراعي في فرضها المقدرة المالية لكل مكلف لتحقيق المساواة في تحمل الأعباء العامة حيث تفرض على الجميع بنفس المقدار وبما يتناسب مع حجم الدخل الذي يحصل عليه الفرد.

2- قاعدة اليقين: تعني هذه القاعدة أن تكون الضريبة محددة ومعلومة وواضحة بدون غموض أو تحكم بالنسبة للممول.

وأن يكون سعرها ووعائها وميعادها وأسلوب تحصيلها وكل ما يتعلق بأحكامها وإجراءاتها معلومة بصورة مسبقة لدى المكلفين بأدائها.

3- قاعدة الملائمة في الدفع: تقتضي هذه القاعدة أن يكون للضريبة ميعد دفع مناسب وملائمًا للقدرة المالية للمكلف، والتخفيض قدر المستطاع من وقع ثقلها ودفعها، وهذا يعني أن جباية الضريبة وتحصيلها يكون في وقت لاحق على حصول الدخل، وبدون تعسف أو تحكم، والتخفيف قدر الإمكان من وطأتها.

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

وقد أضاف كتاب المالية المحدثين إضافة إلى القواعد التي وضعها آدم سميث:

أ- قاعدة الثبات: يقصد بها أن لا تتغير حصيللة الضرائب تبعاً للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية وخصوصاً في أوقات الكساد وذلك أن حصيللة الضريبة تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخل والإنتاج بينما نجد حصيللة الضريبة تقل عادة في أوقات الكساد مما يعرض السلطات العامة للمضايقات كبيرة أمام مسؤولياتها التي تزداد في هذه الأوقات .

ب- قاعدة المرونة: يقصد بها أن يكون تغير الدخل مصحوباً من الناحية الزمنية قدر الإمكان بتغير في الحصيللة الضريبة⁽¹⁾.

المطلب الثالث: أهداف الضريبة

تفرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق أهداف معينة تأتي في مقدمتها الأهداف المالية باعتبارها مصدراً هاماً لإيرادات العامة بالإضافة إلى الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وقد تطورت هذه الأهداف بتطور الدولة وتتمثل هذه الأهداف في:

(1) حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص ص 10-11.

1- الأهداف المالية: إن الزيادة المضطردة في الأعباء المالية المطلوبة من الدولة، نتيجة ازدياد المهام الملقة على عاتقها، وما يتطلب من زيادة النفقات، تجعل من تحقيق أكبر حصيلة مالية ممكنة من الضريبة، هدفا لا يغيب عن أي سياسة ضريبية بصورة عامة في الوقت الحاضر⁽¹⁾.

2- الأهداف الاقتصادية: هناك جملة من الأهداف الاقتصادية للضريبة يمكن تحديد أهم هذه الأهداف في النقاط التالية:

➤ تحقيق النمو الاقتصادي، وذلك من خلال عدة آليات أهمها الإعفاء والتخفيض الضريبيين الذي يؤدي إلى زيادة الدخل المثالي لدى الأفراد والمستثمرين.

➤ تحقيق الاستقرار الاقتصادي ويكمن في التأثير على حجم النفقات الكلي سواء بزيادته أو تخفيضه، وعادة ما تستخدم الضريبة كأداة في هذه الحالة "عدم توازن ميزانية الدولة" إلا أنه قد تستخدم الضريبة حتى وإن كانت الميزانية متوازنة قصد المحافظة على الاستمرار الاقتصادي.

➤ محاربة الضغط التضخمي والمحافظة على قيمة النقد الوطني، وذلك بزيادة حجم الضرائب فينخفض دخل الأفراد، مما يؤدي إلى تخفيض الطلب الكلي، وتخفيض حدة التضخم.

➤ تحقيق التوازن القطاعي والجهوي للاستثمار، وذلك عن طريق التمييز في المعاملة الضريبية، قصد توجيه عناصر الإنتاج نحو القطاعات غير المرغوب فيها⁽²⁾.

3- الأهداف الاجتماعية: يمكن تلخيص أبرزها فيما يلي⁽³⁾:

أ- إعادة توزيع الثروة بين المواطنين: المبدأ العام في فرض الضرائب هو أن الجزء الأكبر منها يقع على عاتق أصحاب الدخل العالية ويصرف في تغطية نفقات الدولة على خدمات التعليم والصحة وغيرها.

ب- الحد من بعض العادات السيئة أو غير المرغوب بها في المجتمع: من الأمثلة ذلك فرض الضرائب على نوع من العادات السيئة مثل: التدخين والمسكرات و بعض السلع الترفيهية وبالتالي محاولة من التقليل من آثارها السلبية قدر الإمكان.

(1) فاطمة السويسي، المالية العامة - موازنة الضرائب -، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس، 2005، ص 79.

(2) ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص ص 40-54.

(3) عدي حسين عفانه، عادل محمد القطاونه، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2008، ص ص 7-8.

ج- تنظيم النسل في المجتمع: في المجتمعات التي تعاني من كثافة السكانية العالية يتم فرض ضرائب عن كل طفل بعد عدد معين من الأطفال للمكلف الواحد، ويتم منح إعفاء ضريبي عن كل طفل في الأسرة في الدول التي تعمل على تشجيع النسل.

4- الأهداف السياسية: تستطيع الدولة عن طريق الضرائب توجيه السياسة العامة للبلاد وذلك حسب المنهج السياسي، والسياسة العامة للبلاد الاقتصادية والسياسية والمالية التي ترسمها وهكذا فإن الضرائب أداة في يد الدولة تستعملها لتوجيه سياسة المعنية فإذا كانت الدولة اشتراكية تهدف إلى التقليل من الفوارق الاجتماعية فتستعمل الضريبة التصاعدية وفرض رسوم جمركية على منتجات الدول الأخرى، أما الدولة الرأسمالية فهي كذلك تستعمل الضرائب كأداة للدفاع عن سياستها سواء داخلية أو خارجية وحسب القوانين الرأسمالية فهي تتحكم في زيادة أو نقصان نسب الضرائب أو معدلاتها حسب المنهج السياسي أو السياسة الاقتصادية التي ترسمها⁽¹⁾.

(1) أعمارة منصور، مرجع سبق ذكره، ص 25.

المبحث الثاني: إصلاح النظام الجبائي الجزائري

إن النظام الجبائي الجزائري عرف عدة إصلاحات كان أهمها تلك التي بدأ العمل بها في أبريل 1992، ثم جاء بعدها عدة تعديلات من خلال قوانين المالية السنوية والتكميلية، كما أن هذه الإصلاحات برزت دوافع وأهداف ومجالات هذا النظام والتي سنتطرق لها في هذا المبحث.

المطلب الأول: مفهوم النظام الجبائي

للنظام الجبائي عدة مفاهيم منها ما يرتبط بالتنظيم الفني ومنها ما يرتبط بعناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية.

أولاً: تعريف النظام الجبائي

التعريف الأول: "مجموعة من العناصر الإيديولوجية والقانونية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكمها إلى قيام كيان ضريبي معين، يمثل أحد أوجه النظام الاقتصادي القائم، والذي تختلف ملامحه من بلد لآخر" (1).

التعريف الثاني: "مجموعة من القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحل المختلفة انطلاقاً من تحديد المادة الخاضعة للضريبة ثم حساب قيمة الضريبة وأخيراً عملية تحصيلها وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة" (2).

التعريف الثالث: "مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد تحقيق أهداف السياسة التي ارتضاها ذلك المجتمع" (3).

ثانياً: أسس النظام الجبائي

تعتمد بنية النظام الجبائي على ثلاث أسس هي: السياسة الضريبية، التشريع الضريبي، الإدارة الضريبية.

➤ **السياسة الضريبية:** تعبر عن مجموعة التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة الثانية.

(1) عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات الماجستير في إطار المدرسة الدكتوراه، جامعة فرحات عباس - سطيف - ، 2013، 2014، ص 22.

(2) ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 19.

(3) رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول، دار هومه للطباعة والنشر، الجزائر، 2006، ص 25 .

➤ **التشريع الضريبي:** هو عبارة عن صياغة لمبادئ وقواعد السياسة الضريبية في شكل قوانين وهذا من أجل تحقيق أهدافها، ويجب أن تتم صياغة التشريع الضريبي بشكل جيد لسد منافذ التهرب أمام المكلف.

➤ **الإدارة الضريبية:** تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي فهي ذلك الجهاز الفني والإداري المسؤول عن تنفيذ التشريع الضريبي وذلك من خلال فرض الضرائب وجبايتها⁽¹⁾.

المطلب الثاني: دوافع الإصلاح الجبائي في الجزائر وأهدافه

إن الوضعية الاقتصادية التي كانت تعيشها الجزائر، والتحول التي عرفها الاقتصاد الوطني والانتقال إلى اقتصاد السوق، وعقد الشراكة مع الإتحاد الأوروبي، جعلت النظام القديم لا يتماشى مع المستجدات الجديدة .

أولا : دوافع الإصلاح الجبائي في الجزائر

هناك العديد من دوافع عجلت بالقيام بالإصلاح الجبائي أهمها:

1- الأزمة البترولية: لقد كان يعتمد على إيرادات الجباية البترولية بشكل كبير في تمويل ميزانية الدولة، مما جعلها تتأثر بتقلبات أسعار البترول التي تحكمها السوق العالمية ، وبانخفاض أسعار البترول بداية سنة 1986 انخفضت نسبة إيرادات الجباية البترولية إلى إجمالي إيرادات الدولة، ولم يستطع النظام الضريبي السابق تعويض هذا النقص في إيرادات الدولة، من خلال إيرادات الجباية العادية وهو الأمر الذي أدى إلى ظهور عدة مشاكل اقتصادية واجتماعية كان أثرها عميق على المجتمع الجزائري، مما دعا إلى البحث عن نظام ضريبي جديد يكون مرنا ويستطيع توفير إيرادات جبائية، لتدعيم الميزانية والتحرر من الارتباط بأسعار البترول التي قد لا تعرف الاستقرار⁽²⁾.

2- ثقل العبء الضريبي: إن تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها جعل العبء الضريبي ثقيلا على المؤسسة، فهو أحد العوامل التي ساهمت بشكل كبير في عدم التوازن المالي للمؤسسة، خاصة أن هذه الأخيرة تعتبر البنية الأساسية لاقتصاد الوطني.

(1) حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة مقدمة للحصول على شهادة الماجستير، كلية علوم التجارية، جامعة محمد بوضياف - المسيلة -، 2005، 2006، ص 22 .

(2) كمال زريق، سمير عمور، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 05، جامعة حسنية بن بوعلي، بالشلف، 2008 ، ص 325.

الفصل الأول.....مدخل إلى النظام الجبائي الجزائري

وفي دراسة أجراها صندوق النقد الدولي سنة 1988 على مختلف المعدلات الضريبية المفروضة على الشركات الجزائرية وجد أن العبء الضريبي مرتفع على هذه الشركات وجدول التالي يوضح ذلك⁽¹⁾.

الجدول رقم(01): معدل الضريبة على أرباح الشركات في بعض الدول سنة 1988

| البلدان | معدل الضريبة | الفارق بالمعدل المطبق في الجزائر |
|----------------------------|--------------|----------------------------------|
| الجزائر | 55% | |
| المغرب | 49.5% | 5.5% |
| تونس | 38% | 17% |
| مصر | 40% | 15% |
| الولايات المتحدة الأمريكية | 34% | 21% |
| بريطانيا | 35% | 20% |

المصدر: حجار مبروكة، أثر الضريبة على الإستراتيجية الاستثمار، مذكرة مقدمة للحصول على شهادة الماجستير، كلية العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف لمسيلة، ص59.

3- عدم استقرار النظام الضريبي: تميز النظام الضريبي بكثرة التغيرات هذه الأخيرة أدت إلى عدم استقراره، فمثلا شهد معدل الضريبة على أرباح الصناعية والتجارية تغييرا ملحوظا، ويتضح ذلك كمايلي:

60% قبل تاريخ 1986/01/01

50% من تاريخ 1986/01/01 إلى 1986/12/31

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

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

لقد تجسد تغير النظام في تطور المعدلات الضريبية، بالإضافة إلى إلغاء بعد الضرائب وإنشاء ضرائب أخرى.

4- ضعف التشريع والإدارة الضريبية: إذ يقوم التشريع الضريبي على مجموعة من القوانين التي كتبت بصياغات ضعيفة ومفككة، تفسح المجال لتفسيرات وتأويلات متباينة وتساعد على التهرب مما جعلها تفقد فعاليتها واستجاباتها للحاجات والأغراض المالية الحديثة.

⁽¹⁾ حجار مبروكة، مرجع سبق ذكره، ص ص 58-59.

5- **ضعف العدالة الضريبية:** يتميز النظام الجبائي الجزائري بابتعاده عن العدالة الضريبية ويتضح ذلك من خلال العناصر التالية: - إن طريقة الاقتطاع من المصدر مقتصر فقط على بعض المداخيل دون الأخرى ويترتب على ذلك اختلاف وإمكانية التهرب الضريبي.

➤ إن الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي وليس التصاعدي، علما أن المعدل النسبي لا يراعي حجم الدخل.

إن النظام الضريبي السابق يحتوي على ضرائب نوعية لا تراعي الوضعية العامة للمكلف لذا فإن هذا الأسلوب لا يعبر عن المقدرة التكليفية الحقيقية للمكلف⁽¹⁾.

6- **الغش والتهرب الضريبي:** إن جميع السلبات للنظام الضريبي ساهمت في رفع حدة الغش والتهرب الضريبيين إضافة إلى نقص وعي المكلفين ووجود ثغرات في التشريع الضريبي، وهو ما يدفع المكلفين إلى استغلال ذلك النقص للتهرب من الضريبة.

7- **عدم فعالية الحوافز الضريبية في تشجيع الاستثمار:** تعتبر الحوافز الضريبية تقنية يستعملها المشرع للتأثير على سلوك المكلفين بما فيهم المؤسسات الاقتصادية، فهي تعرف بالتضحية الضريبية، حيث تضحي الخزينة العمومية بقدر معين من الاقتطاع الضريبي مقابل حث المؤسسات على الاستثمار لكن الحوافز الموجودة في النظام السابق لم تحقق ذلك ويتجلى ذلك من خلال عدم توازن هيكل قطاع الاستثمار، واختلال التوزيع الجغرافي للمؤسسات عبر التراب الوطني⁽²⁾.

ثانيا: أهداف الإصلاح الجبائي

تتطلب التنمية الاقتصادية إصلاحات شاملة ومتكاملة، فأصبح لزاما أن يواكب الإصلاحات الاقتصادية التي عرفتها الجزائر إصلاح جبائي، حيث شهد النظام الجبائي الجزائري إصلاحات عميقة نظرا للنقائص والسلبات التي كانت التي كانت تميزه ولا تمكنه من أداء مهامه بشكل جيد، ومن بين الأهداف التي يسعى الإصلاح الجبائي إلى تحقيقها ما يلي⁽³⁾:

1- **الأهداف المالية:** إن كل عمل إنتاجي أو تجاري يتطلب أموال لتحريكه ورفع من مردوديته لخدمة الاقتصاد الوطني وهذا يتطلب:

⁽¹⁾ كمال زريق، سمير عمور، مرجع سبق ذكره، ص 325-326.

⁽²⁾ عفيف عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص 109.

⁽³⁾ محمود جمام، النظام الضريبي وأثاره على التنمية الاقتصادية، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة محمود منتوري- قسنطينة- 2009، 2010، ص 112.

- رفع من الحصيلة الضريبية وزيادة نسبة الجباية العادية محل الجباية البترولية التي يعتبر مصدرها غير دائم لتعرض هذه المادة لتقلبات في أسعارها في السوق العالمية.
- وضع أساليب وطرق جبائية حديثة لمنع محاولة الغش والتهرب الضريبيين.

2- الأهداف الاقتصادية: إن التغيرات الاقتصادية التي حدثت في الهيكل الاقتصادي، يتطلب وضع نظام ضريبي جديد يتماشى مع هذه التغيرات، وذلك بتشجيع الاستثمارات المحلية والأجنبية وزيادة توسيعها على مختلف ولايات الوطن بتخفيض المعدلات الضريبية وإحداث إعفاءات ضريبية، مما يجعل من الضريبة وسيلة فعالة لتمتين وتنشيط برنامج الإصلاح الاقتصادي وذلك عن طريق:

- توفير الجو الملائم والمناسب للقيام بالاستثمارات.
- عدم عرقلة وسائل الإنتاج المستوردة اللازمة للأعمال الإنتاجية.
- استعمال النظام الضريبي من خلال مكوناته، كأداة لتوجيه الاقتصاد الوطني نحو إقامة مؤسسات اقتصادية قوية قادرة على تمويل السوق المحلية ومنافسة السلع الأجنبية.
- تقديم امتيازات جبائية للقطاع الخاص حتى يقوم بدوره الفعال في التنمية الاقتصادية.

2- الأهداف الاجتماعية: من بين أهم الأهداف الاجتماعية التي تسعى الإصلاحات الضريبية إلى تحقيقها، هي تحصيل الموارد المالية الكافية لتغطية الاحتياجات الاجتماعية، بالإضافة إلى محاولة التخفيف من البطالة والتكفل بالشغل، الذي أصبح الشغل الشاغل للمجتمع، وذلك عن طريق التحفيزات الجبائية المختلفة بالإضافة إلى ضمان العدالة الاجتماعية وذلك عن طريق التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية، بدلا من الضريبة النسبية نتيجة لمراعاتها لمستويات الدخل، كما عملت الإصلاحات الضريبية بمراعاة المقدرة التكاليفية للمكلف حيث تم إعفاء الحد الأدنى للمعيشة⁽¹⁾.

3- الأهداف التقنية: ومن أهم مرتكزاتها⁽²⁾:

- **تبسيط النظام الضريبي:** كان يهدف النظام الضريبي من خلال الإصلاحات إلى تبسيط لهيكل النظام الضريبي، حيث تم استبدال عدة ضرائب معقدة بضرائب بسيطة، بالإضافة إلى وضوح القوانين الضريبية، وهذا ما انعكس إيجابيا على إدارة الضرائب، وكذا المؤسسة.
- **ربط الضريبة بالطبيعة القانونية:** في النظام الضريبي القديم لم تكن هناك تفرقة بين مداخل الأشخاص الطبيعيين ومداخل الأشخاص المعنويين، وكانت التفرقة الوحيدة على مستوى معدلات

⁽¹⁾حجار مبروكة، مرجع سبق ذكره، ص 62.

⁽²⁾المرجع نفسه، ص62.

الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية، لكن مع الإصلاحات الضريبية تم ربط الضريبة بالطبيعة القانونية ذلك ابتداء من قانون المالية لسنة 1991 حيث تم إنشاء ضريبة IRG خاصة بالأشخاص الطبيعيين والضريبة IBS خاصة بالأشخاص المعنويين.

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

المطلب الثالث: مجالات الإصلاح الجبائي في الجزائر

ارتكز الإصلاح الضريبي لسنة 1991 على الجباية العادية وتضمن العناصر التالية⁽¹⁾:

- تعميم الضريبة الوحيدة على الإنفاق في شكل الضريبة على القيمة المضافة.
- القطعية مع النظام الضرائب النوعية على مداخيل الأشخاص الطبيعيين، باختيار ضريبة وحيدة على الدخل في شكل الضريبة على الدخل الإجمالي.
- تجسيد مبدأ الفصل والتمييز بين الضريبة على الأرباح الشركات والضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.

وقد تمخض عن هذا الإصلاح إحداث الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة.

1- الضريبة على الدخل الإجمالي⁽²⁾: جاءت هذه الضريبة لتعويض نظام الضرائب النوعية ذي المعدلات المتعددة الذي كان مفروضا في السابق على المداخيل.

فالمادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة تنص على أن تفرض ضريبة سنوية على مجموع صافي دخل الأشخاص الطبيعيين الواردة ذكرهم في هذا القانون.

تتميز هذه الضريبة بخصائص التالية:

- **ضريبة سنوية:** أي أنها تفرض سنويا على المداخيل المحققة خلال السنة، مع استثناء الأجراء الذين يتقاضون أجرا وحيدا إذ تقتطع من مداخيلهم الشهرية حسب سلم ضريبي شهري.

⁽¹⁾ بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري والتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة لنيل درجة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005، 2006، ص 99.

⁽²⁾ المرجع نفسه، ص ص 99-100.

- **ضريبة وحيدة:** بحيث تفرض مرة واحدة على مجموع المداخل الصافية لأصناف الدخل.
- تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط.
- **ضريبة تصاعدية:** حيث تحسب وفق جدول تصاعدي، باستثناء المداخل الخاضعة للاقتطاع من المصدر، فإنها تخضع لمعدل النسبي.
- **ضريبة شخصية:** تأخذ في الحسبان الوضعية الشخصية للمكلف بدفعها.
- **ضريبة تصريحية:** تعتمد على تصريح المكلف بالضريبة إذ يلتزم الأشخاص الخاضعين لضريبة الدخل اكتابة وإرسال قبل 30 أفريل من كل سنة.
- 2- **الضريبة على أرباح الشركات:** جاءت الضريبة على أرباح الشركات لتعويض وتراجع نقائص الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية السابقة وذلك من خلال أنها⁽¹⁾:
- تطبق دون استثناء على الأشخاص المعنويين، على عكس الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية التي تفرض على الأشخاص المعنويين في شكل معدل نسبي، وعلى الأشخاص الطبيعيين في شكل معدل تصاعدي.
- تطبق دون التمييز بين المؤسسات الأجنبية والجزائرية.
- تطبق وجوبا على الأشخاص الخاضعين لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق.
- تتميز هذه الضريبة بالخصائص التالية:
- **ضريبة وحيدة:** لأنها تتعلق واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- **ضريبة عامة:** لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.
- **ضريبة سنوية:** إذ أنها وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة مقللة.
- **ضريبة نسبية:** لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس الجدول التصاعدي.
- **ضريبة تصريحية:** تعتمد على التصريح الإلزامي للمكلف من خلال إرسال ميزانية الجبائية لمفتشية الضرائب قبل 30 أفريل من كل سنة تلي تحقيق الربح.

(1) المرجع نفسه، ص 101.

3- الرسم على القيمة المضافة⁽¹⁾: إن الإصلاح الضريبي فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال يترجم من خلال قانون المالية لسنة 1991 الذي يدخل الرسم على القيمة المضافة بدلا للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد على تأدية الخدمات.

يتميز الرسم على القيمة المضافة بالميزات التالية:

- يشكل ضريبة على الإنفاق يتحملها المستهلك النهائي.
- يعد ضريبة قيمة، لكونها تحسب بتطبيق معدل نسبي على قيمة المنتج أو الخدمة.
- يمثل ضريبة عامة على المنتجات والخدمات لأنها تمس كل المراحل التي تمر بها السلعة أو الخدمة إلى غاية وصولها للمستهلك النهائي.
- يسمح بضمان عدالة ضريبة أكبر للمستهلك النهائي فيما يخص المنتجات المنجزة في الوطن إلى غاية وصولها للمستهلك النهائي.
- يسدّد مبلغ الرسم بطريقة مجزأة في كل مرحلة، نظرا لأن الخاضعين لها يدفعون الرسوم المطابقة بعد خصم الرسوم القابلة للخصم المبينة في فواتير المشتريات.

4- إصلاح هيكل الإدارة الضريبية: في إطار تحديث الإدارة الضريبية شرع في الانتقال نمط إداري أفقي حسب الوظائف نحو نمط إداري عمودي حسب أصناف المكلفين بإقامة مراكز الضرائب ومديرية المؤسسات الكبرى.

يتم تسير المكلفين الكبار من طرف مديريةية المؤسسات الكبرى بينما تتولى مراكز الضرائب بتسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمهنة الحرة بدلا من المفتشيات والقباضات، بينما المكلفون الصغار وفق النظام الجزافي سيلحقون بمراكز الضرائب الجوارية التي تعتمد على التدخلات في عين مكان.

5- جوانب أخرى من الإصلاح الجبائي: تركيز نشاط المديرية العامة للضرائب على مهامها الضريبية الحقيقية وتحويل تسيير مالية الجماعات المحلية إلى المديرية العامة للمحاسبة.

➤ إصلاح الضرائب على التجارة الخارجية بمراجعة التعريفات الجمركية.

➤ إصدار قانون إجراءات الجبائية سنة 2002⁽²⁾.

(1) المرجع نفسه، ص 107.

(2) محمد العلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014، 2015، ص 144-148.

المبحث الثالث: الموارد الجبائية في الجزائر

إن الموارد الجبائية في الجزائر تتكون أساسا من الموارد العادية التي تشمل كل من الجباية العادية والإيرادات غير الضريبية والموارد غير العادية (الجبائية البترولية) والتي تتمثل في عائدات البترول أو ما يسمى الذهب الأسود الذي كان ولا يزال في صدارة اهتمامات أي دولة، سواء توفرت أم لم تتوفر على هذا المورد الطبيعي هام.

المطلب الأول: الموارد العادية

تتمثل الموارد العادية في الجباية العادية التي تشمل كل من الإيرادات الضريبية والإيرادات الجمركية بالإضافة إلى الإيرادات غير الضريبية.

الفرع الأول: الجباية العادية

تعرف الجباية العادية على أنها تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة سنويا، بصورة دورية، كالضرائب والرسوم.

أولا: الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

وهي الضرائب التي تفرض على قيمة ما يحققه المكلف أو ما يمتلكه من عناصر رأس المال ويتحملها الشخص المكلف نفسه ولا يستطيع نقل عبء هذه الضريبة لغيره⁽¹⁾.

1- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

"تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتقرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة المحدد وفق المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"⁽²⁾.

أ- مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي: يتمثل الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي في⁽³⁾:

- الأشخاص الطبيعيون.
- أعضاء شركات الأشخاص.
- الشركاء في شركات المدنية المهنية.

(1) عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار الميسر للنشر والتوزيع، عمان، 2003، ص 17.

(2) المادة 1، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 10.

(3) المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري، سلسلة الدليل الجبائي، 2017، ص 2.

- أعضاء شركات المساهمة الذين لديهم مسؤولية تضامنية وغير محدد فيها.
 - أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له شركات التضامن.
- أما المداخل الخاضعة لهذه الضريبة فهي⁽¹⁾:
- أرباح المهنية.
 - عائدات المستثمرات الفلاحية.
 - الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، كما تنص عليها المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
 - عائدات رؤوس الأموال المنقولة.
 - المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.
 - فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية المشار إليها في المادة 77.

ب- الأساس الخاضع للضريبة: يحدد الدخل الخاضع الإجمالي الصافي السنوي المكون لأساس الضريبة على الدخل بجمع الأرباح أو المداخل الصافية الفئوية باستثناء تلك المتعلقة بالضريبة المفروضة بمعدل محرر والأعباء القابلة للخصم التالية :

- فوائض القروض والديون المبرمة لأغراض مهنية وكذا تلك التي تم إبرامها قصد اقتناء أو بناء مسكن.
- اشتراكات التأمين على الشيخوخة والتأمينات الاجتماعية المكتتبه شخصيا.
- نفقات الإطعام.
- عقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر⁽²⁾.

ج- المعدلات المطبقة: تتعدد المعدلات المطبقة في الضريبة على الدخل الإجمالي⁽³⁾:

- الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي: تم تعديله عدة مرات، بدءا بقانون المالية لسنة 1994 ثم قانون المالية لسنة 1999، ثم في سنة 2003، وكان آخر تعديل بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2008، ويتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للجدول التالي:

(1) المادة 02، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص10.

(2) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص2.

(3) المرجع نفسه، ص3-4.

الجدول رقم(02): الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي

| المعدل | قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار) |
|--------|-------------------------------------|
| 0% | لا يتجاوز 120.000 |
| 20% | من 120.001 إلى 360.000 |
| 30% | من 360.001 إلى 1.440.000 |
| 35% | يفوق 1.440.000 |

المصدر: المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري، سلسلة الدليل الجبائي، 2017، ص3.

➤ معدلات الاقتطاع من المصدر:

➤ ربيع رؤوس الأموال المنقولة: تخضع المداخل الموزعة على الأشخاص الطبيعيين لاقتطاع

من المصدر محرر من الضريبة بنسبة 10%.

- تخضع إيرادات سندات الصندوق غير الاسمية لاقتطاع من المصدر بنسبة 50%، يكتسي هذا الاقتطاع طابعا تحريريا.

- تخضع إيرادات الديون والودائع والكفالات لاقتطاع من المصدر بنسبة 10% غير محرر من الضريبة.

- تخضع الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حساب الادخار التي يملكها الخواص لاقتطاع من المصدر بالنسبة:

- 1% محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي، تطبق على قسط الفوائد تساوي أو تقل عن 50000 دج.

- 10% تطبق على قسط الدخل الذي يتجاوز 50000 غير محررة من الضريبة.

- تخضع الأرباح الموزعة بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير المقيمين بالجزائر لاقتطاع من المصدر بنسبة 15% محررة من الضريبة.

➤ الرواتب والأجور: تخضع الرواتب والأجور المدفوعة من قبل المستخدمين لجدول الضريبة المحسوبة شهريا.

- علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها وكذا استدراكات الرواتب لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين 10% من دون تطبيق تخفيض.

- المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الرئيسي، كأجراء وكذا المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري 15% دون تطبيق تخفيض⁽¹⁾.

➤ **المدخيل الإيجارية:** تخضع المدخيل المتأتية من الإيجار المدني لأملك عقارية ذات استعمال سكني للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة⁽²⁾:

- 7% محررة من الضريبة بالنسبة للمدخيل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الجماعي.

- 10% محررة من الضريبة بالنسبة للمدخيل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الفردي.

- 15% محررة من الضريبة بالنسبة للمدخيل المتأتية من إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري أو مهني، كما يطبق هذا المعدل على العقود المبرمة مع الشركات.

➤ **فوائض القيمة الناتجة عن التنازل مقابل عن العقارات المبنية وغير مبنية**

- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير مبنية تخضع بمعدل 5% محرر من الضريبة⁽³⁾.

د- التخفيضات في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي: تنص المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على جملة من التخفيضات فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي⁽⁴⁾:

➤ يطبق على الربح الناتج من نشاط المخبزة دون سواء، تخفيض بنسبة 35%.

➤ يطبق على الربح المحقق خلال سنتي النشاط الأوليتين من طرف الأشخاص الذين لهم صفة

عضوا سابق في جيش التحرير الوطني وأرامل الشهداء، تخفيض بنسبة 25%، لا يطبق هذا

التخفيض على المكلفين الذين يقدر ربحهم جزافيا.

➤ يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض بنسبة 30%.

هـ- الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي

تتضمن الضريبة على الدخل الإجمالي جملة من الإعفاءات الدائمة والمؤقتة وذلك في إطار تشجيع

الاستثمار في بعض القطاعات أو لإحداث التوازن بين المناطق نذكر منها⁽⁵⁾:

(1) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص4.

(2) المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص15.

(3) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص5.

(4) المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص13.

(5) المادة 05، 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص ص 10-12.

الفصل الأول.....مدخل إلى النظام الجبائي الجزائري

- الإعفاءات الدائمة: حددت المادتين 05، 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الدخل المعفاة بصفة دائمة من الضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي:

- الأشخاص الذين لا يزيد دخلهم الصافي الإجمالي السنوي عن 120.000 دج.
- السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل من جنسية أجنبية بشرط المعاملة بالمثل.
- المؤسسات التابعة للجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها.
- مبالغ الإيرادات المحققة من طرف الفرق المسرحية.
- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه لاستهلاك على حالته.
- الإيرادات الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمر.
- العمال المعاقين حركيا أو ذهنيا الذين تقل أجورهم عن 20000 دج شهريا.

- الإعفاءات المؤقتة: حددت المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الإعفاءات المؤقتة بالضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي:

- تنفيذ الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذور المشاريع المؤهلة للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب ANSEAJ، أو الصندوق لدعم القرض المصغر ANGEM، أو الصندوق التأمين على البطالة CNAC، من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 3 سنوات.
- يستفيد من الإعفاء لمدة 10 سنوات الحرفيون التقليديون والذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا.
- تستفيد من الإعفاء لمدة 10 سنوات المداخل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا.
- تستفيد من الإعفاء لمدة 10 سنوات المداخل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي الممارسة في الأراضي الجبلية.
- تستفيد من الإعفاء لمدة 5 سنوات المداخل المتأتية من السندات والقروض القابلة للتداول والمملوكة من طرف الهيئات العمومية.

2- الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

"تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة " الضريبة على أرباح الشركات " (1).

(1) المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص32.

أ- مجال تطبيق الضريبة:

تخضع للضريبة على أرباح الشركات⁽¹⁾:

- شركات رؤوس الأموال (شركات ذات أسهم، شركات ذات المسؤولية المحدودة)
- شركات الأشخاص الذين اختاروا إخضاع للضريبة على أرباح الشركات.
- الشركات المدنية التي اختارت إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات.
- مؤسسات وهيئات عمومية ذات طابع صناعي وتجاري.
- الشركات المنجزة للعمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12.
- الشركات التعاونية واتحاداتها.

ب- الأساس الخاضع للضريبة

الربح الصافي الناتج بين:

- النتائج المحققة من طرف المؤسسة (مبيعات، عائدات استثنائية).
- ناقص الأعباء المتحملة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة، تكاليف مالية، إهلاكات، ضرائب ورسوم المهنية)⁽²⁾.

ج- المعدلات المطبقة : يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار.
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى⁽³⁾.

د- الإعفاءات: وتنقسم إلى⁽⁴⁾:

- الإعفاءات الدائمة: ويتمثل أهمها في :
 - المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.
 - مبلغ الإيراد المحقق من طرف الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي.
 - صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركائها فقط.

(1) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص ص 5-6.

(2) المرجع نفسه، ص 6.

(3) المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص ص 39-40.

(4) المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص ص 33-34.

➤ عمليات البيع الموجه للتصدير.

- الإعفاءات المؤقتة:

- تستفيد النشاطات التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلة لاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم وتشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على بطالة من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 3 سنوات.
- تستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات، المؤسسات السياحية المحدثة من قبل المستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء وكالات السياحة.
- تستفيد من إعفاء لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ ممارسة النشاط ووكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.

3- الرسم على النشاط المهني (TAP)

يؤسس هذا الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال بدون رسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة⁽¹⁾.

أ- مجال التطبيق: يستحق الرسم على النشاط المهني نتيجة ل⁽²⁾:

- الإيرادات الإجمالية المحققة من طرف المكلفين بالضريبة الذين لا يملكون محلا تجاريا دائما في الجزائر، والذين يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي من فئة الأرباح غير التجارية.
- رقم الأعمال المحقق في الجزائر من طرف المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي من فئة الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.

ب- الأساس الخاضع للضريبة

بالنسبة للخاضعين للرسم على القيمة المضافة: رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة.

بالنسبة لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة: رقم الأعمال بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة.

(1) المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، 2018 ، ص56.

(2) المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، 2018 ، ص 55.

الفصل الأول.....مدخل إلى النظام الجبائي الجزائري

لتحديد الأساس الخاضع للضريبة يجب الأخذ في الحسبان، التخفيضات المقدرة بـ 30%، 50%، 75% المنصوص عليها في القانون لصالح بعض العمليات⁽¹⁾.

ج- معدل الإخضاع الضريبي

- يحدد معدل الرسم على النشاط المهني بـ 2%.
- يرفع هذا المعدل إلى نسبة 3% فيما يتعلق برقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنايب.
- يخفض معدل هذا الرسم إلى 1% بدون الاستفادة من التخفيض بالنسبة لنشاطات الإنتاج.
- فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والتي تحدد نسبة بـ 2% مع التخفيض بنسبة 25%⁽²⁾.

د- التخفيضات: تتمثل في⁽³⁾:

- **يستفيد من تخفيض 30%:** مبلغ عمليات البيع بالجملة.
- مبلغ العمليات البيع بالتجزئة، والمتعلقة بالمواد يشمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد 50% من الحقوق غير المباشرة.
- **يستفيد من تخفيض قدره 50%:** مبلغ العمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق المباشرة.
- مبلغ العمليات بالتجزئة الخاصة بالأدوية.
- **يستفيد من تخفيض 75%:** مبلغ العمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والغازوال.
- بالنسبة للعمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على نظام هامش الربح.

4- الرسم العقاري (TF)

قبل الإصلاحات الضريبية كان هذا الرسم يفرض، فقط على الأملاك المبنية فقط ليتم فيما بعد إدراج الأملاك غير المبنية بإجراءات وقواعد مختلفة.

(1) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 9.

(2) المرجع نفسه، ص 9.

(3) المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 56.

"يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني باستثناء تلك المعفية من الضريبة صراحة"⁽¹⁾.

أ- مجال التطبيق: تتمثل الملكيات الخاضعة للرسم العقاري في الملكيات المبنية وهي:

- المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو لتخزين والمنتجات.
- المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات بم فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات ورشات الصيانة.
- أراضي البناءات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها.
- الأراضي غير المزروعة والمستخدمة لاستعمال تجاري أو صناعي كالورشات سواء كان يشغلها المالك أو يشغلها آخرون مجنا أو بمقابل⁽²⁾.

الملكيات غير المبنية وهي:

- الأراضي الكائنتات في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير.
- المحاجر والمواقع استخراج الرمل من المناجم في الهواء الطلق.
- مناجم الملح والسباخات.
- الأراضي الفلاحية⁽³⁾.

ب- الأساس الخاضع للضريبة

الملكيات المبنية: ينتج الأساس فرض الضريبة، من ناتج القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية في المساحة الخاضعة للضريبة.

يحدد أساس فرض الضريبة بعد تطبيق معدل تخفيض يساوي 2% سنويا مراعاة لقدم الملكية ذات الاستعمال السكني، غير أنه لا يمكن أن يتجاوز هذا التخفيض بالنسبة لهذه المباني حدا أقصى قدره 25%⁽⁴⁾.

بالنسبة للملكيات غير المبنية: ينتج الأساس الضريبي من خلال القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات

غير المبنية المعبر عنها بالمتر المربع أو الهكتار الواحد حسب الحالة، تبعا للمساحة الخاضعة للضريبة⁽⁵⁾.

(1) المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 61.

(2) المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 61.

(3) المادة 261-د من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 64.

(4) المادة 254 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 62.

(5) المادة 261-و من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 65.

ج- معدلات فرض الضريبة

بالنسبة للملكيات المبنية:

- الملكيات المبنية بأتم معنى الكلمة 3%.
- الملكيات المبنية ذات الاستعمال السكني المملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة سواء بصفة شخصية أو عن طريق الكراء تخضع لمعدل مضاعف 10%.

الأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية:

- 5% عندما تقل مساحتها أو تساوي 500 م².
- 7% عندما تفوق مساحتها 500 م² وتقل أو تساوي 1000 م².
- 10% عندما تفوق مساحتها 1000 م² (1).

بالنسبة للملكيات غير المبنية:

- ملكيات غير مبنية متواجدة في مناطق غير عمرانية 5%.

أراضي عمرانية :

- 5% عندما مساحتها أو تقل عن 500 م².
- 7% عندما تتجاوز مساحتها 500 م² أو تساوي أو تقل عن 1000 م².
- 10% عندما تفوق مساحتها 1000 م².
- 3% بالنسبة للأراضي الفلاحية(2).

د- الإعفاءات: حدد المشرع الجزائري وفي ظل الإصلاحات مجموعة من الملكيات المعفاة من الرسم العقاري بصفة دائمة أو مؤقتة.

بالنسبة للإعفاءات الدائمة: تستفيد من إعفاء دائم من الرسم العقاري كل من :

- العقارات التابعة للدولة أو الجماعات المحلية وكذا التابعة للمؤسسات ذات الطابع الإداري.
- أملاك الوقف العمومية من الملكيات المبنية وغير المبنية.
- العقارات التابعة للدولة الأجنبية بشرط المعاملة بالمثل(3).

(1) المادة 261-ب من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 64.

(2) المادة 261-ز من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 66.

(3) المادة 251، 261-هـ من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 61-65.

بالنسبة للإعفاءات المؤقتة: تستفيد من إعفاء مؤقت من الرسم العقاري كل من (1):

العقارات على وشك الانهيار والبنائات الجديدة لمدة سبع سنوات ابتداء من أول جانفي من السنة التي تلي سنة إنجازها.

➤ الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكها.

➤ البنائات الجديدة وإعادة البناء وإضافات البنائات وينتهي هذا الإعفاء ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة إنجازها.

➤ البنائات وإضافات البنائات المستعملة في النشاطات التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلة لاستفادة من إعانة، لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ إنجازها.

➤ تمتد مدة الإعفاء 06 سنوات عندما تكون هذه البنائات مقامة في مناطق يجب ترقيتها.

5- الضريبة الجزافية الوحيدة: (IFU)

" تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، وتغطي الزيادة على الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني" (2).

أ- مجال تطبيق الضريبة: يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة:

➤ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون، الشركات والتعاونيات التي تمارس نشاط صناعي أو

تجاري أو حرفي، أومهنة غير تجارية والتي يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 30000000.

➤ المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع والمؤهلين لاستفادة من دعم الصندوق

الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني

للتأمين على البطالة(3).

ب- النسب المطبقة: يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يأتي:

➤ 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.

➤ 12% بالنسبة لأنشطة الأخرى(4).

ج- الإعفاءات: تعفى من الضريبة الجزافية الوحيدة :

(1) المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص ص 61- 62.

(2) المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 74.

(3) المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، سلسلة الدليل الجبائي، 2017، ص 06.

(4) المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 75.

- المؤسسات التابعة للجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها.
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدده بنوده عن طريق التنظيم.
- تستفيد بصفة انتقالية، النشاطات التجارية والصغيرة المقامة حديثا في الأماكن مهيأة من طرف الجماعات المحلية خلال السنتين الأوليتين من النشاط من الإعفاء من الضريبة الجزافية⁽¹⁾.

6- الضريبة على الأملاك (IP)

الضريبة على الأملاك هي ضريبة مباشرة، تصريحية، تصاعدية بالشرائح تحصل لفائدة ميزانية الدولة والجماعات المحلية.

أ- مجال التطبيق: يخضع للضريبة على الأملاك⁽²⁾:

- الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقر الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملآكهم الموجودة بالجزائر تقدر شروط الخضوع للضريبة في أول يناير من كل سنة .

الأملاك الخاضعة للضريبة:

الأملاك العقارية:

➤ الملكيات المبنية: المقر الرئيسي أو الثانوي.

➤ الملكيات غير المبنية: الأراضي، الحدائق.....الخ

الحقوق العينية العقارية:

- الأموال المنقولة: السيارات، اليخت، سفن النزهة، الطائرات السياحية...الخ المقدرتها قيمتها بأكثر من

500000 دج⁽³⁾.

ب- الأساس الخاضع للضريبة

(1) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص ص 7- 8.

(2) المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 71.

(3) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 11.

الفصل الأول.....مدخل إلى النظام الجبائي الجزائري

تستحق الضريبة على الأملاك، فقط على الأشخاص الطبيعيين وتفرض على أملاكهم الخاضعة للضريبة والتي تتعدى قيمتها الصافية الخاضعة للضريبة 100000000 دج في أول جانفي من سنة الإخضاع الضريبي (1).

ج- نسبة الضريبة: تحدد نسبة الضريبة على الأملاك كما يأتي (2):

الجدول رقم (03): نسبة الضريبة على الأملاك

| النسبة (%) | قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة بالدينار |
|------------|--|
| 0% | يقبل عن 100000000 دج |
| 0.5% | من 100000000 إلى 150000000 دج |
| 0.75% | من 150000001 إلى 250000000 دج |
| 1% | من 250000001 إلى 350000000 دج |
| 1.25% | من 350000001 إلى 450000000 دج |
| 1.75% | يفوق 450000001 دج |

المصدر: المادة 281 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 73.

د- الإعفاءات:

تعفى من الضريبة على الأملاك:

- قيمة رسملة الربوع العمرية، التي تشكلت في إطار نشاط مهني لدى الهيئات تأسيسية مقابل دفع علاوات المردودية.
- الربوع والتعويضات المحصلة تعويضا للأضرار المادية لا تدخل ضمن أملاك الأشخاص المستفيدين.
- الأملاك المهنية الضرورية لتأدية نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو نشاط حر والمستعملة في إطار هذه النشاطات (3).

(1) المرجع نفسه، ص 11.

(2) المادة 281 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 73.

(3) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 12.

7- رسم التطهير

أ- مجال التطبيق:

يطبق رسم التطهير في البلديات التي تشغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية. يتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم بصفة تضامنية⁽¹⁾.

ب- معدلات فرض الضريبة:

يحدد مبلغ الرسم كما يأتي:

- ما بين 1000 و 1500 دج على محل ذي استعمال السكني.
- ما بين 3000 و 12000 دج عن كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي .
- ما بين 8000 و 23000 دج على كل أرض مهيأة للتخميم والمقطورات.
- ما بين 20000 و 130000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو ما شابه ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه⁽²⁾.

ج- الإعفاءات:

تعفى من الرسم على رفع القمامات المنزلية الملكيات المبنية التي لا تستفيد من خدمات رفع القمامات المنزلية⁽³⁾.

ثانيا: الضرائب غير المباشرة

وهي عكس الضريبة المباشرة، أي أن المكلف يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر مثل: ضرائب الجمارك التي تكون متضمنة على تكاليف عند تحديد الأسعار وكذا الرسم الداخلي على الاستهلاك، وبذلك فدافع هذه الضرائب يستطيع نقل عبئها إلى المستهلكين⁽⁴⁾.

1- الرسم على القيمة المضافة (TVA)

أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991 بالمقابل ألغي النظام السابق، المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP) والرسم الوحيد على تأدية الخدمات

(1) المرجع نفسه، ص 10.

(2) المادة 263 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص ص 68-69.

(3) المادة 265 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 69.

(4) حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 22.

(TUGPS) وذلك نتيجة المشاكل التي شهدها هذا النظام من حيث تعقده وعدم ملائمته مع الإصلاحات التي شهدها الاقتصاد الوطني⁽¹⁾.

أ- مجال التطبيق:

العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا:

- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.
- العمليات المحققة عند ممارسة نشاط الحر.
- العمليات المتعلقة بالأشغال العمومية.
- العمليات حسب شروط البيع بالجملة.
- عمليات الإيجارية وأداء خدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العمومية.
- المبيعات الخاصة بالكحول أو الخمور ومشروبات أخرى مماثلة لها.
- العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجز من طرف المكلفين الخاضعين⁽²⁾.

العمليات الخاضعة للرسم اختيارا:

- العمليات التي تقوم بها الشركات البترولية.
- المؤسسات التي تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليها في المادة 42 من قانون الرسم على رقم الأعمال.
- العمليات الموجهة للتصدير⁽³⁾.

ب- الخاضعون للرسم:

المنتجون، البائعون، المستوردون، البائعون بالتجزئة⁽⁴⁾.

ج- الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة

يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم: ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته⁽⁵⁾.

(1) ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد 02، جامعة البليدة، 2003، ص 27.

(2) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص ص 12-13.

(3) المادة 03 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2018، ص 05.

(4) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 13.

(5) المادة 15 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2018، ص 11.

د- المعدلات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة:

➤ يحصل الرسم على القيمة المضافة بالمعدل 19%.

➤ كما يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة بـ 9% ويطبق هذا المعدل على

المنتجات والمواد والعمليات⁽¹⁾.

هـ- الحدث المنشئ للضريبة:

يتكون الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من⁽²⁾:

- بالنسبة للمبيعات: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

- بالنسبة لأشغال العقارية: يتمثل الحدث المنشئ في القبض كلي و جزئي.

- بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية: يتكون الحدث المنشئ التسليم.

- بالنسبة للخدمات: يتمثل الحدث المنشئ بقبض الثمن كليا وجزئي.

و- الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة: فرق المشرع الجزائري في منح الإعفاءات الخاصة

بالرسم على القيمة المضافة بين العمليات التي تتم في الداخل وتلك المتعلقة بالاستيراد والتصدير وكذا

عمليات الشراء بإعفاء ومن بين العمليات المعفاة:

العمليات التي تتم في الدخل:

➤ عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم ومصنوعات الذهب والفضة والبلاتين.

➤ العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن 30000000 دج أو يساوي.

➤ العمليات المنجزة بين شركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

➤ عمليات البيع الخاصة بالخبز ودقيق والحليب والمنتجات الصيدلانية⁽³⁾.

2- الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC)

(1) المادة 21، 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2018، ص ص 12-13.

(2) المادة 14 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2018، ص ص 10-11.

(3) المادة 8، 9 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2018، ص ص 6-7.

أ- مجال التطبيق:

السيجار، تبغ لنشق والمضغ، السجائر، تبغ التدخين، الكبريت والقداحات، الجعة⁽¹⁾.

ب- أساس فرض الرسم الداخلي على الاستهلاك:

تستند الحصة الثابتة إلى الوزن الصافي للتبغ المحتوي في المنتج النهائي.

يستند لمعدل النسبي إلى سعر البيع بدون احتساب الرسوم⁽²⁾.

ج- النسب المطبقة: يؤسس الرسم الداخلي على الاستهلاك على المنتجات المبينة في الجدول وحسب

التعريفات الواردة أدناه⁽³⁾:

الجدول رقم(04): تعريفات الرسم الداخلي على الاستهلاك

| التعريف | | بيان المنتجات |
|-------------------------------|----------------------|-----------------------------------|
| 3971 دج / هلتر | | أولاً: الجعة |
| المعدل النسبي على قيمة المنتج | الحصة الثابتة دج/كلغ | ثانياً: المنتجات التبغية والكبريت |
| | | 1- السجائر |
| 10% | 1.640 | أ- التبغ الأسود |
| 10% | 2.250 | ب- التبغ الأشقر |
| 10% | 2.600 | 2- السيجار |
| 10% | 682 | 3- تبغ التدخين |
| 10% | 781 | 4- تبغ لنشق والمضغ |
| 20% | | 5- الكبريت والقداحات |

المصدر: المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2018، ص 16.

3- الرسم على المنتجات البترولية (TPP)

(1) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 14.

(2) المرجع نفسه، ص 14.

(3) المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2018، ص 16.

الفصل الأول.....مدخل إلى النظام الجبائي الجزائري

" يؤسس لصالح ميزانية الدولة رسم على المنتجات البترولية أو المماثلة لها، المستوردة أو المحصل عليها في الجزائر، لاسيما مصنع تحت المراقبة الجمركية" (1).

أ- مجال التطبيق:

البنزين، غاز أويل، غاز البترول السائل (الوقود) (2).

ب- الأساس فرض الرسم:

قيمة المنتجات الخاضعة للرسم الموجهة للاستهلاك (3).

ج- التعريفات المطبقة:

يطبق هذا الجدول على المنتجات المذكورة في الجدول الآتي وفقا للمعدلات الآتية(4):

الجدول رقم (05): معدلات الرسم على المنتجات البترولية

| رقم التعريف الجمركية | تعيين المواد | الرسم/ دج هكتلتر |
|----------------------|---------------------------|------------------|
| م10-27 | البنزين الممتاز | 140000 |
| م10-27 | البنزين العادي | 130000 |
| م10-27 | البنزين الخالي من الرصاص | 140000 |
| م10-27 | غاز أويل | 40000 |
| م11-27 | غاز البترول المميع/الوقود | 100 |

المصدر: المادة 28 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2018، ص 19.

4- رسم المرور

أ- مجال التطبيق:

المنتجات المعنية: الكحول والخمور.

الأشخاص المعنيون: الخاضعون.

بالنسبة للكحول والخمور: تاجر الجملة، المودع المحتكر(5).

ب- الأساس الخاضع:

(1) المادة 28 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2018، ص 19.

(2) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 17.

(3) المرجع نفسه، ص 17.

(4) المادة 28 مكرر، مرجع سبق ذكره، ص 19.

(5) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 18.

الفصل الأول.....مدخل إلى النظام الجبائي الجزائري

الكحول: كمية الكحول المعبر عنها بالهيكترولتر الموجه للاستهلاك.

الخمور: الكمية المعبر عنها بالحجم (هيكترولتر) الموجه للاستهلاك⁽¹⁾.

ج- النسب المطبقة:

تحدد تعريفه رسم المرور على الكحول المنصوص عليها في المادة 02 من هذا القانون، كما يأتي⁽²⁾:

الجدول رقم(06): نسبة الضريبة على رسم المرور

| بيان المنتجات | تعريفه رسم المرور من واحد هكتوليتراً من الكحول الصافي |
|--|---|
| 1- منتجات أساسها الكحول ذات طابع طبي بحت ولا يمكن شربها والواردة في قائمة معدة بطريقة نظامية. | 50 دج |
| 2- منتجات العطور والزينة | 1000 دج |
| 3- كحول مستعملة لتحضير الخمور الفوارة والخمور الحلوة بطبيعتها والتي تستفيد من النظام الجبائي. | 1760 دج |
| 4- المشهيات التي أساسها الخمور والفيرموث والخمور الكحولية وما يماثلها والخمور الحلوة بطبيعتها الخاضعة للنظام الجبائي للكحول والخمور الكحولية الأجنبية ذات التسمية الأصلية أو المراقبة أو المعيرة وكريم دوكاسي. | 77000 دج |
| 5- الوسكي والمشتهيات التي أساسها الكحول مثل البتر، أمرس. | 110000 دج |
| 6- الروم وغيرها من المنتجات المشار إليها في الأرقام 1 إلى 5 أعلاه. | 77000 |

(1) المرجع نفسه، ص 18.

(2) المادة 47 من قانون الضرائب غير المباشرة، 2018، ص 13.

المصدر: المادة 47 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 13.
بالنسبة للخمور: تحدد تعريفه رسم المرور للخمور 8800 دج / للهكتولتر⁽¹⁾.

5- رسم الضمان والتعير

أ- مجال التطبيق:

المنتجات المعنية: مصوغات الذهب، الفضة، البلاتين⁽²⁾.

ب- أساس الخاضع للرسم:

حق الضمان: الكمية المباعة المعبر عنها بالوزن (هيكثوغرام) المباع⁽³⁾.

ج- النسب المطبقة:

تخضع مصنوعات الذهب والفضة والبلاتين لرسم الضمان يتم تحديده بالهيكثوغرام كما يأتي⁽⁴⁾:

➤ 8000 دج ، بالنسبة للمصنوعات من الذهب.

➤ 20000 دج ، بالنسبة للمصنوعات من البلاتين.

➤ 150 دج ، بالنسبة للمصنوعات من الفضة.

يكون التعير موضوع تحصيل رسم ثابت يحدد كما يأتي⁽⁵⁾:

التعير بنجمة العيار :

➤ البلاتين: 12 دج عن كل ديكا غرام أو جزء من الديكاغرام.

➤ الذهب: 6 دج عن كل ديكا غرام أو جزء من الديكاغرام.

➤ الفضة إلى غاية 400 غرام: 4 دج عن كل هكتوغرام.

التعير بالبوتقة:

➤ البلاتين: 150 دج عن كل عملية.

➤ الذهب: 100 دج عن كل العملية.

التعير عن طريق التبلييل:

الفضة: 20 دج عن كل عملية.

(1) المادة 176 من قانون الضرائب غير المباشرة، 2018، ص 33.

(2) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 19.

(3) نفس المرجع، ص 19.

(4) المادة 340 من قانون الضرائب غير المباشرة، 2018، ص 54.

(5) المادة 342 من قانون الضرائب غير المباشرة، 2018، ص 55.

ثالثا: حقوق التسجيل وحقوق الطابع

خص التشريع الضريبي في الجزائر حقوق التسجيل والطابع على اعتبار أنهما من الضرائب على حركة رؤوس الأموال بقانونين مستقلين.

1- حقوق التسجيل

حقوق التسجيل هي الضرائب المدفوعة للدولة لقاء عملية تسجيل العقود المختلفة وخصوصا العقود الرسمية القضائية المتضمنة للقرارات النهائية للعقود الإدارية وعقود نقل الملكية وحق الانتفاع بالمنقولات أو العقارات والتنازل عن حقوق الإيجار وحقوق التأسيس وتحصل أموال حقوق التسجيل لفائدة الميزانية العامة للدولة.

وتتلخص معدلات الخضوع لحقوق التسجيل في الجدول التالي⁽¹⁾:

الجدول رقم(07): مجال تطبيق حقوق التسجيل ومعدلاتها

| النسب | الأساس الخاضع للرسم | مجال التطبيق |
|--|---|--|
| 5% | الثمن الوارد في العقد أو القيمة التجارية الحقيقية للملك | التحويلات لكامل الملكية بيع عقار أو منقول |
| 5% من تطبيق الجدول المنصوص عليه في المادة 53 من قانون التسجيل | الثمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء أو على أساس القيمة التجارية الحقيقية | التنازل عن أجزاء حق الملكية |
| نسبة مطبقة لمدة محدودة 2% | الثمن الكلي للإيجار مضاف إليه الأعباء | نقل الانتفاع لأموال العقارية إيجار لمدة محددة |
| نسبة المطبقة غير محدودة 5% | الرأس المال المشكل 20مرة قيمة الثمن والأعباء السنوية | نقل الانتفاع لأموال العقارية: إيجارية لمدة غير محددة |
| 5% لكل حصة صافية عائدة لكل ذي حق. 3% بين الأصول والفروع والزوج | الحصص الصافية العائدة لكل ذي حق | نقل الملكية عن طريق الوفاة |

(1) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص20.

| | | |
|---|---|---|
| الباقى على قيد الحياة. 3% بالنسبة للأصول والفروع الثابتة عندما يتعهد الورثة بمواصلة استغلال المؤسسة. | | |
| 5% | قيمة المال الموهوب | الهبات |
| 1.5% | مبلغ الأصول الصافية المقسمة (الأصول الإجمالية- الديون والأعباء) | القسمة |
| 2.5% | قيمة أحد الأملاك المتبادلة | مبادلة الأملاك العقارية |
| 0.5% | القيمة الصافية للحصص. الثلث المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء أو القيمة التجارية الحقيقية للمالك. | عقود الشركة الحصص العادية الحصص بعوض |
| 2.5% | قيمة حصص الشركات . | العقود المتضمنة تنازل عن الأسهم وحصص الشركة |

المصدر: المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري، سلسلة الدليل الجبائي، 2017، ص 20.

الإعفاءات:

تعفي الدولة من جميع حقوق التسجيل فيما يخص العقود المتعلقة بالمبادلات وعمليات الشراء والتنازل عن الأموال من كل نوع وكذلك المتعلقة باقتسام هذه الأموال مع الخواص⁽¹⁾.

2- حقوق الطابع

تنص المادة الأولى من قانون الطابع على أن رسم الطابع هو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية وللمحركات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل، ولا توجد استثناءات أخرى إلا الاستثناءات التي ينص عليها هذا القانون⁽²⁾.

(1) المادة 16 من قانون المالية لسنة 2010.

(2) المادة الأولى من قانون الطابع، 2018، ص 6.

أ- مجال التطبيق:

- لا يمكن تحصيل أقل من 5 دج في حالة ما إذا كان تطبيق تعريفه رسم الطابع لا ينتج هذا المبلغ.
- يؤسس طابع خاص لكل نوع من الورق، ويحمل كل طابع بصفة متميزة مبلغه وشعاره يتمثل في الكلمات التالية " الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية"
- كما يلزم بدفع الرسوم بالكيفية المشار إليها في المقطع السابق:
- مستغلو نقل المسافرين.
- الأشخاص الذين يقومون بكراء المساحات .
- كتاب الضبط لحساب المستعملين والموتقين لحساب زبائنهم.
- يمكن للمدينين بالرسوم الآخرين أن يختاروا نمط الدفع وهذا بتقديم طلباتهم إلى مفتشية الضرائب التي تسلم الرخص والواقعة بدائرتهم⁽¹⁾.

ب- النسب المطبقة:

وتحدد هذه النسب كما هو موضح في الجدول التالي⁽²⁾:

الجدول رقم (08): معدلات حقوق الطابع

| المعدلات | تصنيف حقوق الطابع |
|---|---|
| | طابع الحجم |
| 40 دج | - ورق عادي |
| 60 دج | - ورق سجل |
| 20 دج | - نصف ورقة عادية |
| | طابع المخالصات |
| 1 دج عن كل قسط من 100 دج أو جزء من القسط من 100 دج دون أن يقل المبلغ المستحق عن 5 دج أو يفوق 2500 دج. | - السندات بمختلف أنواعها موقعة أو غير موقعة التي تم إعدادها بصفة عرفية. |
| طابع مخالصة موحد: 20 دج. | - الوثائق التي هي بمثابة إيصال. |

(1) المادة 2,3,4 من قانون الطابع، 2018، ص.6.

(2) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص ص 21- 23.

| | |
|--|--|
| 20 دج. | - الإيصالات التي تثبت إيداعا نقديا ثم لدى مؤسسة أو شخص طبيعي. |
| | طابع الوثائق القنصلية |
| 6000 دج | - تأشيرة الوثائق التجارية. |
| 6000 دج | - شهادة مصدر البضائع. |
| 500 دج | - صحيفة السوابق العدلية. |
| | استخراج الوثائق |
| 6000 دج | - جواز السفر . |
| 12000 دج | - جواز السفر المتضمن 48 صفحة. |
| 25000 دج بالنسبة للدفتلر المكون من 28 صفحة و 60000 دج للدفتلر المكون من 48 صفحة. | - جواز السفر البيومترى الإلكتروني حسب الإجراء السريع في أجل خمسة أيام كحد أقصى من تاريخ إيداع الطلب. |
| 500 دج | - رخصة الصيد. |
| 500 دج | - بطاقة التعريف المهنية للممثل. |
| 100 دج | - بطاقة التعريف المغاربية. |
| 5000 دج | - رخصة حمل السلاح (شركات الحراسة ونقل الأموال والمواد الحساسة). |
| 3000 دج | - بطاقة إقامة الأجانب التي تسلم لسنتين. |
| 15000 دج | - بطاقة إقامة الأجانب التي تسلم لمدة 10 سنوات . |
| 1000 دج | - نسخة مماثلة لبطاقة إقامة أجنب لمدة |

| | |
|---|---|
| 3000 دج | سنتين. - نسخة مماثلة لبطاقة إقامة الأجانب لمدة 10 سنوات. |
| 10000 دج | - البطاقة المسلمة للأجانب الذين يمارسون مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية أثناء تسليمها أو تجديدها. |
| 0.5 دج عن كل 100 دج أو جزء من 100 دج 4000 دج | طابع الأوراق التجارية - السفتجة، سند أمر، أوراق وسندات غير قابلة للتحويل. - طابع السجل التجاري |
| تحدد التعريفات حسب نوع السيارة وسنة وضعها للسير | قسمة السيارات - السيارات المرقمة في الجزائر |

المصدر: المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري، سلسلة الدليل الجبائي، 2017، ص ص 21-23.

ج- الإعفاءات:

تعفى من القسمة⁽¹⁾:

- السيارات ذات رقم التسجيل الخاص التابعة للدولة والجماعات المحلية.
- السيارات التي يتمتع أصحابها بامتيازات دبلوماسية أو قنصلية.
- سيارات الإسعاف.
- السيارات المجهزة بعقاد مضاد للحرائق.
- السيارات المجهزة والمخصصة للمعوقين.

رابعاً: الإيرادات الجمركية

مما لا شك فيه أن الرسوم الجمركية أقدم الوسائل التي استعملتها الدولة في الرقابة على التجارة الخارجية إذ تطبق هذه الرسوم على كل أنواع السلع التي تتخطى الحدود الإقليمية.

(1) المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 24.

تعريف الحقوق الجمركية: "هي ضريبة تفرضها الدولة على السلعة عند عبورها الحدود الجمركية الوطنية، دخولا أو خروجاً، والغالب أن تفرض الرسوم الجمركية على الواردات كوسيلة أساسية لتطبيق سياسة الحماية التجارية"⁽¹⁾.

تعريف التعريفات الجمركية: "هي عبارة عن قائمة بأنواع الرسوم الجمركية المطبقة والسلع الخاضعة لها"⁽²⁾. وتشمل التعريفات الجمركية على ما يأتي:

أ- المدونة الملحقة بالاتفاقيات الدولية للنظام المنسق لتعيين وترميز البضائع.

ب- البنود الفرعية الوطنية.

ج- وحدات كميات التقييس.

د- نسب الحقوق الجمركية المتعلقة بالتعريفات العامة⁽³⁾.

1- مجال التطبيق:

يطبق التشريع والتنظيم الجمركيان على جميع البضائع المستوردة أو المصدرة وكذا البضائع الموضوعة تحت نظام جمركي اقتصادي مرخص به⁽⁴⁾.

2- المعدلات المطبقة: وتتمثل في⁽⁵⁾:

- **الإعفاء (0%)**: ويطبق على البذور، بعض المنتجات الصيدلانية (للقاح)، التجهيزات العسكرية، والتحف أو الحفريات.

- **معدل (5%)**: ويطبق على المواد الأولية وبعض المنتجات الاستهلاكية (الدواء، الحبوب)، وكذلك سلع التجهيز.

- **معدل (15%)**: ويطبق على المنتجات نصف المصنعة و سلع وسيطية أخرى موجهة للتحويل.

- **معدل (30%)**: ويطبق على المنتجات الاستهلاكية النهائية.

غير أنه تم إجراء تعديلات على هذه المعدلات بأمر من رئيس الجمهورية في فيفري 2002 ويتضمن

التعديل مايلي:

(1) زينب حسين عوض، العلاقات الاقتصادية الدولية، الفتح للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2003، ص 297.

(2) عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، مرجع سبق ذكره، ص 18.

(3) القانون رقم 04-17 مؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1438 الموافق لـ 16 فبراير سنة 2017 (جريدة الرسمية العدد 11).

(4) القانون رقم 04-17، المرجع نفسه.

(5) مدني لخضر، تطور سياسة التعريفات الجمركية في ظل النظام التجاري متعدد الأطراف والتكتلات الاقتصادية الإقليمية، رسالة مقدمة

ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006، 2005، ص 195.

- من 15% إلى 5%: خاصة بالمنتجات نصف المصنعة الموجهة للصناعات المحلية ونشاطات صناعات تركيبية.
- 30% إلى 5%: خاصة بخمسة بنود تعريفية تتمثل في مادة زهنية تستعمل في صناعة الحليب المجفف، زيوت، الصودا، لقاح يستعمل في الطب البيطري، وصنابير صناعية.
- 30% إلى 15%: وتخص ثلاث بنود فرعية تتعلق بواصلات الربط للاتصالات، قطع من الموازين، حبيبات رؤوس الأقلام⁽¹⁾.

الفرع الثاني: الإيرادات غير الضريبية

تشمل المكونات التالية⁽²⁾:

- إيرادات أملاك الدول والتمثلة في حصيلة الاستغلال، أو تأجير، أو بيع أملاك الدولة كالإتاوات المحصلة من الشركات والأشخاص الذين يستغلون المناجم والمحاجر التي تعود ملكيتها للدولة، وكذا المكافآت التي تحصل عليها الدولة من جراء تخصيص المباني العامة لمصالح البريد والمواصلات.
- الإيرادات المختلفة للميزانية كإيرادات بيع المحلات والمنشورات، وبعض الرسوم التي تحصل عليها الدولة من المتاحف والمناطق الأثرية.

المطلب الثاني: الجباية البترولية (الموارد غير العادية)

تعتبر الجباية البترولية واحدة من أهم أنظمة الجباية غير العادية، بالنظر إلى مساهمتها الكبيرة في الإيرادات العامة للدولة، وتتميز هذه الأنظمة غالبا بتعدد الضرائب المطبقة.

أولا: تعريف الجباية البترولية

يمكن تعريف الجباية البترولية على النحو التالي⁽³⁾:

- إن الضرائب البترولية تدفع على أساس أنها مقابل الترخيص من قبل الدولة، لاستغلال باطن الأراضي التي هي ملك للدولة.
- إن الضرائب البترولية يمكن تكييفها على أساس أنها مقابل الترخيص من قبل الدولة لاستغلال باطن الأراضي، والأرض مملوكة للدولة.

(1) المرجع نفسه، ص 196.

(2) بكرتي بومدين، الجباية العادية كمصدر للإيرادات في الجزائر، مجلة الإستراتيجية والتنمية، العدد 9، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم، 2015، ص ص 211.

(3) سمير بن عمور، إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لتمويل الميزانية العامة للدولة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، جامعة سعد دحلب بالبلدية، 2006، ص 60.

ثانيا: مكونات الجباية البترولية

يتمثل النظام الجبائي الحالي المطبق على أنشطة البحث أو استغلال المحروقات في مجموعة الضرائب والرسوم المنصوص عليها في القانون 05-07 والأمر المعدل 06-10 والقانون 13-01 كما يلي:

1- الرسم المساحي: يسدد المتعامل الرسم المساحي سنويا بالدينار الجزائري أو بدولار الولايات المتحدة الأمريكية بسعر الصرف عند الشراء دولار الولايات المتحدة الأمريكية الذي يحدده بنك الجزائر يوم التسديد، بمجرد دخول العقد حيز التنفيذ، ويتم حساب هذا الرسم على أساس المساحة التعاقدية لتاريخ استحقاق كل دفع ويحدد مبلغه بالدينار الجزائري لكل كلم²، كما يأتي⁽¹⁾:

الجدول رقم (09) : الرسم المساحي بالدينار الجزائري

| مرحلة الاستغلال | مرحلة الاستبقاء المحددة في المادة 42 المرحلة الاستثنائية المحددة في المادة 37 | مرحلة البحث | | | المناطق |
|-----------------|---|-------------|-------|---------|-----------|
| | | 6 و 7 | 4 و 5 | 1 إلى 3 | |
| 16000 | 400000 | 8000 | 6000 | 4000 | المنطقة أ |
| 24000 | 560000 | 12000 | 8000 | 4800 | المنطقة ب |
| 28000 | 720000 | 14000 | 10000 | 6000 | المنطقة ج |
| 32000 | 800000 | 16000 | 12000 | 8000 | المنطقة د |

المصدر: سمير بن عمور، إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لتمويل الميزانية العامة للدولة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، جامعة سعد دحلب بالبيدة، 2006، ص 69.

2- الإتاوة الشهرية: تخضع كل عمليات المحروقات المستخرجة من كل مساحة استغلال لإتاوة، ويكون مبلغ الإتاوة لشهر معين مساوي 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 الاستغلال، وفي حالة ما إذا كانت كميات المحروقات المستخرجة من مساحة الاستغلال والمعبر عنها بالبرميل أقل أو مساوية لـ 100000 ب م ب يوميا، والمحددة على أساس معدل شهري فإن نسبة الإتاوة المحددة في كل عقد لا يمكن أن تكون أقل من المستويات المذكورة والموضحة في الجدول التالي⁽²⁾:

(1) المرجع نفسه، ص ص 68- 69.

(2) عفيف عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص ص 155- 156.

الجدول رقم (10): نسب الإتاوة المطبقة حسب المنطقة وأجزاء

| المنطقة | أ | ب | ج | د |
|------------------------------|-------|-----|-----|-------|
| 00 إلى 20000 ب م ب/يوميا | %5.5 | %08 | %11 | %12.5 |
| 20001 إلى 50000 ب م ب/يوميا | %10.5 | %13 | %16 | %20 |
| 50001 إلى 100000 ب م ب/يوميا | %15.5 | %10 | %20 | %23 |

المصدر: عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات الماجستير في إطار المدرسة الدكتوراه، جامعة فرحات عباس - سطيف-، 2013، 2014، ص156.

وفيما يخص كمية المحروقات التي تفوق 100000 ب م ب/ يوميا فإن نسبة الإتاوة لا يمكن أن تكون أقل مما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم(11): نسبة الإتاوة المطبقة في حالة تجاوز الإنتاج 100000 ب م ب/يوميا

| المنطقة | أ | ب | ج | د |
|---------|-----|-------|-----|-----|
| النسبة | %12 | %14.5 | %17 | %20 |

المصدر: عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات الماجستير في إطار المدرسة الدكتوراه، جامعة فرحات عباس - سطيف-، 2013، 2014، ص156.

3- الرسم على الدخل البترولي: يسدد المتعامل شهريا رسم على الدخل البترولي، يساوي هذا الدخل البترولي قيمة الإنتاج السنوي للمحروقات لكل مساحة استغلال ناقص المبالغ المحسومة المرخص بها وفق المادة 86 من القانون 05-07 والمتمثلة في:

- الإتاوة.
- الحصص السنوية للاستثمارات من أجل التطوير.
- الحصص السنوية لاستثمارات البحث.
- مؤونة لمواجهة تكاليف التخلي أو الإصلاح.
- مصاريف تكوين الموارد البشرية الوطنية.
- تكلفة شراء الغاز من أجل الاسترجاع المدعم لحساب الرسم على الدخل البترولي .

الفصل الأول.....مدخل إلى النظام الجبائي الجزائري

لحساب الرسم على الدخل البترولي يتم استعمال النسب المحددة في الجدول كما تنص على ذلك المادة 87 من القانون 05-07⁽¹⁾:

الجدول رقم(12) : نسب الرسم على الدخل البترولي

| | | |
|-----|----------------|---------------------------------|
| 70 | الحد الأول | القيمة المتراكمة للإنتاج المثلث |
| 385 | الحد الثاني | المعبر عنها بـ 109 دج |
| 30% | المستوى الأول | نسبة الرسم على الدخل البترولي |
| 70% | المستوى الثاني | |

المصدر: عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات الماجستير في إطار المدرسة الدكتوراه، جامعة فرحات عباس - سطيف-، 2013، 2014، ص157.

4- **الضريبة التكميلية على النتائج:** يخضع كل شخص يكون طرفا في العقد لضريبة تكميلية على النتائج محسوبة حسب نسبة الضريبة على أرباح الشركات طبق لتواريخ دفع ونسب إهلاك الخاصة، وتحدد نسبة الضريبة التكميلية على النتائج بـ 30%، بعدما كانت تقدر بـ 25%، حيث تم رفع المعدل هذه الضريبة، كما يمكن تطبيق المعدل المنخفض المقدر بـ 15%⁽²⁾.

5- **الضرائب النظام العام:** ويطلق عليها كذلك بالضرائب المشتركة وهي تتكون من⁽³⁾:

أ- **الرسم على النشاط المهني:** يطبق هذا الرسم على أعمال الأنشطة التالية:

- أنشطة التميع الغاز الطبيعي ومعالجة وفصل الغاز عن البترول المستخرج من الآبار.
- أنشطة نقل محروقات عبر الأنابيب.

ويقدر هذا الرسم بـ 2% من رقم الأعمال للأنشطة السالفة الذكر خارج الرسم على القيمة المضافة.

ب- **الضرائب المطبقة على الأجور:** وهي تتكون من الضريبة على الدخل الإجمالي، والدفع الجزافي.

- الضريبة على الدخل الإجمالي: تطبق هذه الضريبة حسب السلم ضريبي محصور بين 0% إلى 40% ويتحملها الأجير.

- الدفع الجزافي: ويتحمل هذه الضريبة صاحب العمل وتقدر هذه الضريبة بـ 1% عام 2005.

(1) المرجع نفسه، ص ص 156-157.

(2) المرجع نفسه، ص157.

(3) سمير بن عمور، مرجع سبق ذكره، ص ص 74-75.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل يتضح لنا بأن الضريبة تعتبر كأحد أدوات السياسة المالية تستخدمها الدولة في معالجة بعض الاختلالات، وتحقيق أهداف المجتمع، وتحقيق الاستقرار الاقتصادي. وحتى تتحقق أهداف الضريبة لابد من تنظيمها في إطار نظام جبائي ناجع وفعال وتتوقف هذه الفعالية على التقنيات المطبقة، وأنواع الضرائب الممارسة والإصلاحات الهادفة التي من شأنها رفع المردودية الضريبية وجعلها تخدم التنمية الاقتصادية.

كما أن الجزائر عرفت سلسلة من الإصلاحات الاقتصادية والسياسية بهدف تهيئة الجو العام لتحول من اقتصاد مخطط نحو اقتصاد السوق، ومن بين ورشات الإصلاح المفتوح كان إصلاح النظام الجبائي بهدف الاستجابة لمتطلبات المرحلة ومحاولة القضاء على الاختلالات التي ميزت النظام الجبائي الجزائري بالإضافة إلى محاولة رفع من مردودية الجباية العادية من خلال استحداث ضرائب جديدة المتمثلة في الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة ، بالإضافة إلى إجراء تعديلات أخرى على بقية الضرائب.

الفصل الثاني: أساسيات حول الميزانية العامة

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الميزانية العامة للدولة

المبحث الثاني: مراحل إعداد الميزانية العامة للدولة

المبحث الثالث: الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة

تمهيد:

تعتبر الميزانية العامة للدولة أداة من أدوات السياسة المالية، التي من خلالها تقوم الحكومة بتخصيص الموارد المتاحة لتغطية النفقات اللازمة لإشباع الحاجات العامة، بما يحقق أهداف السياسة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية لأفراد المجتمع.

وبالنظر إلى أهمية الدور الذي تقوم به الميزانية العامة للدولة فقد كانت دوما محل اهتمام كبير من طرف السلطتين التنفيذية والتشريعية بالإضافة إلى الباحثين والدارسين، وغيرهم من المهتمين بمتابعة السياسة المالية للدولة ورصد تغيراتها السنوية بصفة مستمرة.

ولقد أدت التطورات التي شهدها العالم في الثلث الأخير من قرن العشرين والتي كان من أبرز معالمها التخلي عن الاقتصاد المخطط والانتقال إلى اقتصاد السوق ، أفرزت تحولات اقتصادية واجتماعية وسياسية في الجزائر، جعلت دور الدولة يجاري مقتضيات تغير فلسفة دولة ووظائفها ، وبدون شك، فقد أثر ذلك في الميزانية العامة فجعلها تساير في وظيفتها وأهدافها التغير في دور الدولة، وسنحاول من خلال هذا الفصل التطرق إلى أهم العناصر التي تخص الميزانية العامة وذلك من خلال ثلاثة مباحث كما يلي:

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الميزانية العامة

المبحث الثاني: مراحل إعداد الميزانية العامة في الجزائر

المبحث الثالث: الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الميزانية العامة للدولة

الميزانية العامة للدولة هي قائمة تحتوي على الإيرادات والنفقات العامة المتوقعة لسنة مقبلة وتكون مصادق عليها من طرف السلطة التشريعية التي تنوي الحكومة تنفيذها تحقيقا لأهداف المجتمع، وهي تمر بمراحل متابعة ومتجددة، تشرح طبيعة الأنشطة والعمليات المكونة لهذه الميزانية، كما أنها تخضع لمبادئ ضرورية أثناء إعدادها، لا بد من التقيد بها، من أجل تنظيم محتواها، وتقديمها في أبسط صورة.

المطلب الأول: مفهوم الميزانية العامة

أولاً: تعريف الميزانية العامة

يوجد العديد من التعاريف الخاصة بالميزانية العامة للدولة نذكر منها:

التعريف الأول: "الميزانية هي التعبير المالي لبرنامج العمل المعتمد الذي تعتمده الحكومة بتنفيذه في السنة القادمة تحقيقاً لأهداف المجتمع" (1).

التعريف الثاني: " بيان تقديري سنوي مفصل ومعتمد يحدد الإيرادات والنفقات التي تقوم بها هيئة عامة لتحقيق أهدافها السياسية والاجتماعية والاقتصادية التي تسعى إليها" (2).

التعريف الثالث: "يمكن تعريف الميزانية بأنها عملية توقع وإجازة لنفقات وإيرادات الدولة العامة عن فترة زمنية سنة في المعتاد، تعبر عن أهدافها الاقتصادية والمالية" (3).

التعريف الرابع : "الميزانية العامة للدولة توقع وترخيص في شكل قانوني لنفقات وموارد الدولة، يصادق عليها من طرف البرلمان في قانون المالية والذي يترجم الأهداف الاقتصادية والمالية للحكومة" (4).

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن: " ميزانية الدولة هي الغلاف المالي المخصص لمالية الدولة وهي بذلك تحمل حسابات النفقات العامة والإيرادات العامة، أي تسجل مختلف الإيرادات وخصص الإنفاق الخاصة بالدولة، وهي بيان يرخص ويناقش مسبقاً وي طرح في قانون المالية ، كما تعتبر أداة من أدوات السياسة الاقتصادية ".

(1) حامد عبد المجيد دراز، سميرة إبراهيم أيوب، مبادئ المالية العامة، القسم الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 55.

(2) لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، الطبعة الأولى، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004، ص 41.

(3) عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 1996، ص 269.

(4) Pierre la lumière، « le finances publiques, Editions Armand colin, paris, Edition 1996, p54.

ثانيا: خصائص الميزانية العامة

- 1- **الصفة التشريعية:** قانون الميزانية هو النص المتضمن إقرار السلطة التشريعية لمشروع الميزانية من قبل الحكومة كل سنة، ويعتبر هذا الحق من أقوى الحقوق التي تتمتع بها السلطة التشريعية إذ يتوجب على الحكومة طرح قانون المالية والمتضمن الميزانية سنويا لترخيصه وإعطائه الصفة القانونية .
- 2 - **الصفة التقديرية للنفقات والإيرادات:** تعد الميزانية لسنة مقبلة ولهذا يعتمد مشروع الميزانية على التقدير، لأنه من الصعب التحديد بدقة وبشكل نهائي حجم النفقات التي ستصرف أو حجم الإيرادات التي ستحصل، وبالتالي فالميزانية تقدير للنفقات والإيرادات التي تتعلق بفترة زمنية مستقبلية متوقعة قد تتحقق وقد لا تتحقق.
- 3- **هي التعبير المالي لبرنامج العمل الحكومي:** فإذا ما قررت الحكومة مثلا زيادة الاعتمادات المقررة للدفاع في الميزانية فإن ذلك يعكس سياسة حكومية معينة، وزيادة الاعتمادات الخاصة بالتكافل الاجتماعي في الميزانية يعني اتجاه إلى إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات محدودة الدخل وهكذا.
- 4- **أنها برنامج لتحقيق أهداف المجتمع:** فالميزانية كسياسة اقتصادية متكاملة تتأثر بمتغيرات الاقتصاد القومي والعالمي وتؤثر فيها، ومن ثم يصبح تقييم الميزانية رهنا لقدرة وأفضلية أثارها في تحقيق المجتمع⁽¹⁾.

ثالثا: أهمية الميزانية العامة للدولة

تظهر أهمية الميزانية العامة للدولة في النواحي التالية⁽²⁾:

1- من الناحية السياسية

يشكل إعداد الميزانية واعتمادها مجالا حساسا من الناحية السياسية، حيث تعتبر وسيلة ضغط يستعملها البرلمان للتأثير على عمل الحكومة سواء من حيث تعديلها أو حتى رفضها، حتى تضطر الحكومة لإتباع نهج سياسي معين تحقيقا لبعض الأهداف السياسية والاجتماعية.

2 - من الناحية الاقتصادية

تعكس الميزانية العامة في دول كثيرة الحياة الاقتصادية و الاجتماعية في مجتمعات هذه الدول، فهي تساعد في أداء وتوجيه الاقتصاد القومي، حيث لم تعد الميزانية أرقاما وكميات كما كانت في المفهوم

(1) مفتاح فاطمة، تحديث النظام الميزاني في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة دكتوراه، تخصص تدبير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2010-2011 ص ص 19,20.

(2) محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص ص 89- 90.

الفصل الثاني..... أساسيات حول الميزانية العامة

التقليدي، بل لها آثار في كل من حجم الإنتاج القومي وفي مستوى النشاط الاقتصادي بكافة فروعها وقطاعاته.

فالميزانية العامة تؤثر وتتأثر بهذه القطاعات الاقتصادية، فغالبا ما تستخدم الدولة الميزانية العامة ومحتوياتها (النفقات والإيرادات) لإشباع الحاجات العامة التي يهدف الاقتصاد إلى تحقيقها، فالعلاقة وثيقة بين النشاط المالي للدولة (الميزانية) والأوضاع الاقتصادية بكل ظواهرها من تضخم وانكماش وانتعاش. بحيث تصبح من المتعذر فصل الميزانية العامة عن الخطة الاقتصادية وخاصة بعد أن أصبحت الميزانية أداة هامة من أدوات تحقيق أهداف الخطة الاقتصادية.

3- من الناحية الإدارية والمحاسبية:

فإن الميزانية العامة للدولة تبدو على درجة كبيرة من الأهمية وخاصة فيما يتعلق بالإنفاق العام، ذلك أنه إذا كانت الإيرادات العامة تحصل طبقا للقوانين الخاصة بها بغض النظر عن الأرقام المقدرة والمعتمدة لها في الميزانية، بحيث يمنع على محاسبي المرافق العامة صرف أي مبلغ إلا في حدود الأرقام و الاعتمادات المقررة، ووفقا للأوضاع والتعليمات المالية المقررة، وبالإضافة إلى ما سبق فإن أهمية الميزانية تبدو واضحة من الناحية المحاسبية فيما يتعلق بتحديد أنواع حسابات الإيرادات والنفقات التي ينبغي على المصالح الحكومية إمساكها لتنظيم معاملاتها المالية، إذ يمكّن لكل نوع من الإيرادات والنفقات حساب خاص يختلف من سنة لأخرى وفقا لطريقة ومدة اعتماد الميزانية.

4- من الناحية القانونية :

ويكفي للتدليل على ذلك أن نذكر أن الميزانية لا تصبح قابلة للتنفيذ إلا بعد اعتمادها من السلطة التشريعية و صدور قانون يربطها، غير انه من الضروري أن ننبه في هذا المجال أن الميزانية تعتبر بالرغم من ذلك عملا إداريا محضا وليس قانونيا فهي من حيث الموضوع لا تقرر القواعد العامة ودائمة مثلما هو الحال في التشريعات وهي من حيث الشكل لا تعد أيضا تشريعا، إذ أنها لا تعدو أن تكون مجرد وسيلة تستخدمها الحكومة لتنظيم إيراداتها ونفقاتها خلال مدة محددة، أما الجانب التشريعي للميزانية فيقتصر على قانون يربطها وهو يعتبر عملا تشريعا من حيث الشكل فقط، نظرا لصدوره من السلطة التشريعية، أما من حيث الموضوع فهو لا يعدو أن يكون عملا إداريا محضا لأنه لا يحتوي على أية قاعدة عامة جديدة⁽¹⁾.

رابعا: أنواع الميزانية العامة

(1) مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2003، ص 55-56.

تتمثل فيما يلي (1):

1- الميزانية التقليدية

هي أول أنواع الميزانيات التي استخدمتها إنجلترا، وما زالت تستخدم حتى وقتنا الحالي، خاصة في الدول النامية، والمبدأ الذي تقوم عليه هو حصر جميع إيرادات ونفقات الدولة في وثيقة واحدة وبشكل مفصل والحصول على اعتمادها من قبل السلطة التشريعية، لتتم الرقابة على مصادر الإيرادات، وأوجه الإنفاق من قبل السلطة التشريعية ومحاسبة السلطة التنفيذية عن أي تجاوزات مالية لم تعتمد. ويطلق على هذا النوع من الميزانيات أيضا بميزانية البنود أو "الميزانية الخطية"، لأنه يتم تبويب النفقات العامة إلى مجموعات ثم إلى بنود ومواد حسب هدف الإنفاق.

أ- مزايا الميزانية التقليدية

- وضع حد للفوضى في استخدام المال العام أو جبايته.
- مراقبة السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية في إدارتها لبنود الميزانية العامة.
- استخدام المال العام لخدمة الصالح العام وتطبيق ذلك بتسريع.

2- ميزانية الأداء والبرامج:

بدأ العمل في هذا النوع من الميزانيات، والأنواع الأخرى التي ستأتي على ذكرها، في أمريكا بعد الحرب العالمية الثانية على الرغم من تأخرها في استخدام الميزانية العامة، وتتمحور الفكرة الأساسية لهذا النوع من الميزانية على معرفة حجم النتائج للأعمال الحكومية ومقارنتها بالتكلفة المالية والزمنية والجهد الإنساني والموارد اللازمة لإنجاز تلك الأعمال... الخ، وبقيت ميزانية الأداء محافظة على مبدأ الرقابة على الإنفاق العام بالتركيز على رقابة نتائج الأهداف الموضوعية بدلا من التركيز على رقابة أوجه الإنفاق العام كما هو الحال في ميزانية التخطيط.

أ- أسلوب إعداد ميزانية البرامج

- تقسيم العمل الحكومي لعدد من البرامج.
- تقسيم البرامج لعدد من الأنشطة.
- تحديد الهدف العام لكل برنامج على حدة.
- تحديد جميع الأهداف المتفرعة من الهدف العام.
- قياس أداء كل نشاط بشكل دقيق.

(1) طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص ص 149 - 154.

ب- مزايا ميزانية البرامج والأداء

- تسهل على السلطة التشريعية، فهم أعمال السلطة التنفيذية، من خلال التقارير التي تطلع عليها
- استخدام الميزانية العامة لخدمة التنمية والتخطيط الاقتصادي.
- سهولة تحديد الأهداف العامة للدولة وقياس مدى النجاح الذي حققته الدولة للوصول إلى هذا الهدف.
- سهولة المتابعة والمراقبة للميزانية، مما يساعد على سهولة إتحاد القرار وتصحيح الانحرافات أولاً بأول.

3- ميزانية التخطيط والبرمجة:

تعرف ميزانية التخطيط والبرمجة على أنها " أداة التخطيط، ووسيلة لإتخاذ القرارات التي تتعلق بالمفاضلة بين البرامج البديلة اللازمة لتحقيق أهداف معينة أو لتعديل تلك أهداف، وتهدف إلى محاولة تبرير قرارات المخطط، وتتنظر إلى البرامج والأنشطة الحكومية على أنها وسائل تهدف إلى تحويل الموارد العامة أو عوامل الإنتاج إلى منتجات نهائية، وهي الأهداف المطلوب تحقيقها"⁽¹⁾.

أ- مزايا ميزانية التخطيط والبرمجة

- الجمع بين الوظائف الرئيسية للميزانية العامة من تخطيط ورقابة ومحاسبة.
- تساعد على تنفيذ الخطط التنموية .
- قياس المنفعة المتحققة من كل نشاط وقياس المدخلات والمخرجات لكل نشاط⁽²⁾

ب- مشاكل تطبيقها:

- صعوبة التطبيق في المجالات التي تكون فيها الأهداف غير قابلة للقياس الكمي.
- صعوبة اختيار الأهداف والبرامج اللازمة لكل هدف لأن عملها متداخل، ومن هنا فإن البرنامج الواحد اللازم لتحقيق هدف معين قد يوزع على أكثر من جهة إدارة حكومية مسؤولة⁽³⁾.

4- الميزانية الصفرية:

الأساس الذي تقوم عليه هذه الميزانية، هو توفير المال اللازم لتمويل البرامج دون الأخذ بعين الاعتبار لما تم إنفاقه سابقاً وبشكل فعلي على تلك البرامج، ومن هنا يبدأ من نقطة الصفر وكأن تلك البرامج

(1) خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، مرجع سبق ذكره، ص355.

(2) طارق الحاج، مرجع سبق ذكره، ص155.

(3) المرجع نفسه، ص 155.

الفصل الثاني..... أساسيات حول الميزانية العامة

لم تكن، والأسلوب المتبع لتطبيقها هو الجمع بين بدائل الأعمال الجديدة والقديمة، واختبار أفضلها بنفس الوقت استبعاد السيئ منها.

نستطيع القول أن مفهوم الميزانية الصفرية يركز على الأمور التالية:

- اقتراض ميزانية أي دائرة أو مؤسسة حكومية تساوي الصفر.
- الإنفاق لكل دائرة أو مؤسسة يقتصر على ما يمكن تحقيقه من أهداف مبررة ويمكن تحقيقها.
- التقدير الدقيق للأموال اللازمة للإنفاق على كل هدف وبأقل تكلفة ممكنة.
- يتم النظر لموازنة أي هدف أو نشاط في بداية السنة المالية وكأنها صفر، حتى ولو كان هذه الهدف مستمر من سنوات سابقة.

أ- كيفية إعدادها:

- تقوم كل هيئة أو مؤسسة بتحديد أهدافها ضمن السياسة العامة للدولة وتعميمها على جميع المستويات الإدارية بنفس الهيئة الحكومية.
- يتم اختيار الجهة صاحبة القرارات وغالبا ما تكون من داخل الهيئة أو المؤسسة الحكومية.
- تقوم الجهة صاحبة القرار بتحديد برامج وأنشطة وأعمال السنة المالية المقبلة.
- تتولى الإدارة العليا دراسة الميزانيات لكل جهة صاحبة القرار وتقييمها واعتمادها أو إلغائها واعتمادها أو إلغائها أو إدخال التعديل عليها⁽¹⁾.

المطلب الثاني: مبادئ الميزانية العامة

أولا : مبدأ وحدة الميزانية

ويقصد بوحدة الميزانية أن يتم إعداد وتقديم مشروع الميزانية كوحدة واحدة متكاملة تضم كافة التقديرات للإيرادات والنفقات كافة وحدات وفروع الدولة، فالالتزام بهذا المبدأ هو الوسيلة الوحيدة لكي تصبح ميزانية الدولة تعبير عن برنامج عمل متكامل لتحقيق أهداف المجتمع، والالتزام بهذا المبدأ هو الضمان الوحيد لكي تقف السلطة التشريعية على كافة سياسات وبرامج واتجاهات الحكومة في وضوح وبساطة تمكنها من التقييم السليم لمشروع الميزانية .

ولو سمح بالخروج عن هذا المبدأ فعرضت الميزانية المجزأة على فترات زمنية متعاقبة لكان معنى هذا تعذر الإلمام بصورة واضحة ببرنامج العمل الحكومي، وكان من السهل على الحكومة إخفاء العديد من نواياها وتمويه العديد من الحقائق والمعلومات التي لو عرضت في وقت واحد لكان من اليسير على السلطة

(1) المرجع نفسه، ص ص 157 - 158.

الفصل الثاني.....أساسيات حول الميزانية العامة

التشريعية رفض مشروع الميزانية، فقد تستطيع الحكومة في حالة السماح بتقديم الميزانية مجزأة عرض مشروع الميزانية لبعض وحدات وأنشطة الحكومة الثانوية الأهمية مضمنة إياها مخصصات كبيرة نسبيا، فيسهل الحصول على اعتماد السلطة التشريعية لها لعدم إمكانية المفاضلة بين أوجه الإنفاق أو تقييم الأولويات⁽¹⁾.

ثانيا: مبدأ عمومية الميزانية

يقضي مبدأ العمومية بأن تظهر تقديرات كافة الإيرادات والنفقات العامة تفصيلا في ميزانية الدولة دون إجراء مقاصة بين الإيرادات والنفقات التي تصرف في سبيل تحصيلها دون إجراء أي مقاصة بين الإيرادات والنفقات العامة تفصيلا في ميزانية الدولة ودون إجراء مقاصة بين المبالغ المقدر إنفاقها وما قد تدره هذه النفقات من الإيرادات .

والالتزام بهذا المبدأ يتيح لكل من السلطة التنفيذية والتشريعية الوقوف على كافة المبالغ التي تنفقها وتحصلها الوحدات الحكومية، فتستطيع بذلك من مراقبة الإنفاق الحكومي ومحاربة الإسراف وتقييم الأداء والعمل على رفع الكفاءة الإنتاجية، في حين أنه لو سمح للحكومة بإجراء المقاصة بين جانبي الإيرادات والنفقات فإن هذا يؤدي إلى إخفاء الكثير من الحقائق والمعلومات عن السلطة التشريعية بدفع الوحدات الحكومية إلى الإسراف طالما أن الوحدة تظهر رصيذا فائض في الميزانية، وللمساعدة في تحقيق أهداف مبدأ العمومية وإتاحة الظروف المهيأة لفاعليته، يقتضي الأمر من الحكومة مراعاة قاعدتان فرعيتان في إعداد ميزانية الدولة هما:

1- قاعدة عدم تخصيص الإيرادات العامة:

وتعني هذه القاعدة أن لا يخصص نوع معين من الإيرادات للإنفاق منه على وجه معين من أوجه النفقات.

2- قاعدة تخصيص النفقات:

وتعني هذه القاعدة أن يتم إعداد وتحضير واعتماد الميزانية على أساس تخصيص مبالغ محددة لكل وجه من أوجه الإنفاق العام⁽²⁾.

ثالثا: مبدأ سنوية الميزانية

(1) حامد عبد المجيد دراز، مرسى السيد الحجازي، مبادئ الاقتصاد العام، القسم الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998، ص 276.

(2) محمد أحمد عبد الله، سعيد عبد العزيز عثمان، مقدمة في الاقتصاد العام، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1995، ص ص

يقصد بهذا المبدأ أن يحدث توقع وإجازة لنفقات وإيرادات الدولة بصفة دورية منتظمة كل عام ويعني هذا المبدأ أيضا أن الميزانية يجب أن تقرر باعتماد سنوي من السلطة التشريعية ويرجع هذا المبدأ إلى اعتبارات سياسية ومالية معينة أما الاعتبارات السياسية فتتمثل في أن مبدأ سنوية الميزانية يكفل دوام رقابة السلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذية التي تجد نفسها مضطرة إلى الرجوع إليها والحصول على موافقتها بصفة دورية كل عام، ثم أن المناقشة السنوية لميزانية الدولة تجعل السلطة التشريعية تقف على تفاصيل نشاط السلطة التنفيذية ورقابته ورسم حدوده وكلما قصرت المدة التي يتعين بعدها على الحكومة الرجوع إلى السلطة التشريعية ورقابتها على أعمال السلطة التنفيذية بصفة دورية وعلى فترات متقاربة، أما الاعتبارات المالية فتتمثل في أن فترة السنة هي الفترة التي تمارس في نطاقها أغلب الأنشطة الاقتصادية، كما أنها تضمن تقدير إيرادات الدولة ونفقاتها بصفة خاصة، على أساس اتجاهاتها في الماضي القريب (السنة المالية المنتهية) وذلك لصعوبة تقدير هذه الإيرادات والنفقات في فترة أطول، وما قد يقترن بذلك من أخطاء فتقدير النفقات عندما تكون مدة الميزانية أطول من سنة، سيكون صعبا نظرا لاحتمال تغير الأسعار والأجور بصورة محسوسة خلال هذه الفترة اللازمة لتنفيذ الميزانية، كما أن تقدير الإيرادات لن يكون بدوره أقل صعوبة نظرا لاحتمال تغير العوامل الاقتصادية التي تؤثر في الدخل القومي، ومن ثم في حصيلة الضرائب والإيرادات بصورة عامة، فالتنبؤ بتطور هذه العوامل في المستقبل القريب، الذي يتمثل في مدة سنة، سيكون في العادة سهلا وميسورا، وذلك بالاستعانة بدراسة هذا التطور واتجاهاته في الماضي القريب⁽¹⁾.

رابعا: مبدأ توازن الميزانية

مبدأ توازن الميزانية له مفهومان، مفهوم تقليدي ومفهوم حديث، على النحو التالي⁽²⁾:

1- المفهوم التقليدي لمبدأ توازن الميزانية :

يعني هذا المبدأ في المفهوم التقليدي، تساوي جملة نفقات الدولة مع إيراداتها المستمدة من المصادر العادية دون زيادة أو نقصان، فالمبدأ من هذا المفهوم ينظر إليه إذن نظرة حسابية بحثة، وهذا المفهوم كان يطبق على ميزانية الدولة نفس المبادئ التي تنطبق على موازنة الأفراد والمشروعات الخاصة، وذلك خشية حدوث عجز يتجه بطبيعته إلى التزايد إذا تمت تغطيته عن طريق الاقتراض، أو إلى حدوث تضخم إذا ما تم تغطية العجز عن طريق الإصدار النقدي، أو حدوث فائض يدفع إلى الإسراف والتبذير.

(1) سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2009، ص 236.

(2) المرجع نفسه، ص ص 252-253.

الفصل الثاني.....أساسيات حول الميزانية العامة

وبعبارة أخرى، كان عجز الميزانية يبدو في نظر المفهوم التقليدي في المالية العامة بمثابة الخطر الرئيسي، ويعد أخطر بكثير من فائض الميزانية، ذلك أن وجود عجز يعني، في التحليل الأخير التجاء الدولة إلى مواجهة هذا العجز وتغطيته إما عن طريق الاقتراض أو الإصدار النقدي . ولما كانت العمالة الكاملة هي الغرض الأساسي في النظرية الاقتصادية التقليدية، فإنه يترتب على تغطية العجز بالإصدار النقدي حدوث زيادة في وسائل الدفع دون أن تقابلها زيادة في السلع والخدمات مما يؤدي إلى ارتفاع في الأسعار والدخول في الحلقة الجهنمية للتضخم والتي تتدهور فيها القيمة الحقيقية للنقود وتتآكل .

2- المفهوم الحديث لمبدأ توازن الميزانية

أما النظرية الحديثة في المالية العامة فلم تعد تنتظر إلى العجز في الميزانية على أنه كارثة مالية محققة وذلك في ضوء التطورات المالية الاقتصادية التي تميز القرن الحالي، ولكن ليس معنى ذلك أن الفكر المالي المعاصر يستبعد فكرة التوازن، كل ما هنالك أنه يميل إلى أن يستبدل بفكرة التوازن المالي البحث (المحاسبي) فكرة أوسع منها هي فكرة التوازن الاقتصادي العام حتى ولو أدى هذا إلى حدوث عجز مؤقت في الميزانية.

المطلب الثالث: تبويب ومكونات الميزانية العامة

أولاً: تبويب الميزانية العامة

يقصد بتبويب الميزانية شكلها أو الكيفية التي يتم بموجبها عرض النفقات والإيرادات في الميزانية وتصنيفها بما يؤمن البيانات والمعلومات عن حجم النفقات والإيرادات بصورة إجمالية، وتتمثل أهم أنواع التبويب المتبع في⁽¹⁾:

1- التبويب الإداري:

بموجب هذا التبويب يتم إظهار التخصصات المعتمدة في الميزانية حسب الإدارة التي ستقوم بالإنفاق والجباية أي يعطي مقدار الإعتمادات الخاصة بالإدارة كالوزارة أو الهيئة العامة أو المديرية العامة.

2- التبويب الاقتصادي:

بمقتضاه يتم التمييز بين النفقات والإيرادات الجارية والنفقات والإيرادات الرأسمالية ويفيد هذا النوع من التبويب لمعرفة نسبة الاستخدامات المواد.

(1) نور محمد لمين، دور الموازنة العامة في التنمية الفلاحية والريفية كبديل اقتصادي خارج محروقات، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه تخصص تسيير المالية، جامعة أبي بكر بلقايد - تلمسان، 2011، 2012، ص24-26.

3- التبويب النوعي:

ويعتمد هذا التبويب على توزيع التخصصات أو الإيرادات حسب نوع النفقة أو الإيراد أي تظهر التخصصات باسم النفقة كأن يخصص اعتماد للرواتب وبالنسبة لإيرادات الذي يجري نفسه كأن يقدر مبلغ معين كإيراد من ضريبة الدخل.

4- التبويب الإقليمي:

يقصد بهذا النوع من التبويب توزيع النفقات والإيرادات وفقا لأقاليم البلد أو مناطق بهدف معرفة مقدار حصة كل إقليم أو ذلك الإقليم في الإيرادات العامة من جهة من أجل توزيع النفقات العامة على جميع أجزاء البلد المعني بصورة عادلة حسب احتياجاتها.

5- التبويب الوظيفي:

وبموجبه يتم توزيع النفقات العامة في الميزانية حسب وظيفة النفقة إذ توجد هناك وظائف رئيسية للحكومة تخصص لها المبالغ بغية إنجازها لخدمة المواطنين والاقتصاد الوطني، وقد اختلفت الدول في عدد الوظائف لنفقاتها فبعض الدول وزعت النفقات على تسع وظائف ودول أخرى وزعت النفقات على عشر وظائف.

ثانيا: مكونات الميزانية العامة

تتكون الميزانية العامة للدولة من جانبين أساسيين تتمثلان في⁽¹⁾:

الإيرادات العامة والنفقات العامة.

1- تعريف الإيرادات العامة: يقصد بالإيرادات العامة مجموع الدخول التي تحصل عليها الدولة من المصادر المختلفة من أجل تغطية نفقاتها العامة.

أ- الضرائب: تعرف الضرائب بأنها اقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروات الآخرين ودون تطبيق مقابل خاص بدافعها وذلك بغرض تحقيق نفع عام ويمكن تقسيمها إلى:

➤ **ضرائب مباشرة:** تعتبر الضريبة مباشرة إذا تم دفعها مباشرة من طرف المكلف متحملا عبئها.

➤ **ضرائب غير مباشرة:** تعتبر الضريبة غير المباشرة إذا اقتطعت في أي نقطة من الدورة الاقتصادية،

يدفعها المكلف بطريقة غير مباشرة وتكون في حالة استهلاك السلع والخدمات.

ب- الرسم: الرسم هو المقابل الذي يدفعه الفرد لهيئة عامة، نظير خدمة معينة تؤديها له بناء على طلبه

(1) مفتاح فاطمة، مرجع سبق ذكره، ص ص 24- 26.

ج- الدومين: يقصد بالدومين كل ما تملكه الدولة سواء كانت ملكية عامة أو خاصة.

➤ **دومين عام:** يشمل جميع الأموال التي تمتلكها الدولة والتي تخضع لأحكام القانون العام.

➤ **دومين خاص:** يراد به الأموال التي تمتلكها الدولة ملكية خاصة، والتي تخضع بوجه عام لقواعد القانون الخاص.

د- **القروض العامة:** يعرف القرض العام بأنه "عقد مالي تعقده الدولة أو من ينوب عنها من أشخاص القانون العام من الأفراد.

2- **النفقات العامة:** مجموع المصروفات التي تقوم الدولة بإنفاقها خلال فترة زمنية معينة، بهدف إشباع

حاجات عامة معينة للمجتمع الذي تنظمه هذه الدولة، وتنقسم النفقات إلى أنواع عديدة تختلف باختلاف معيار التقسيم

أ- **النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية**

➤ **النفقات الحقيقية:** يقصد بالنفقات تلك التي تقوم بها الدولة مقابل الحصول على سلع وخدمات.

➤ **النفقات التحويلية:** النفقات التحويلية تشكل النفقات التي تقوم بها الدولة دون أن تحصل مقابلها على سلع أو خدمات.

ب- **النفقات من حيث أغراضها وتنقسم إلى:**

➤ **النفقات الإدارية:** ويقصد بها النفقات التي تتعلق بسير المرافق العامة واللازمة لقيام الدولة.

➤ **النفقات الاجتماعية:** هي النفقات المرتبطة بالوظائف والتدخلات الاجتماعية للدولة.

➤ **النفقات الاقتصادية:** وهي نفقات متعلقة بخدمة الدولة ذات الطابع الاقتصادي.

ج- **النفقات حسب خصائصها الاقتصادية:**

➤ **نفقات التسيير:** ويقصد بها تلك النفقات المستمرة اللازمة لسير المرافق العمومية للدولة.

➤ **النفقات الاستثمارية:** تضم النفقات الرأسمالية الإنفاق على الأصول الرأسمالية الثابتة التي يزيد

➤ عمرها العادي عن عام واحد، والتي تزيد قيمتها عن حد أدنى معين وتستعمل لغرض الإنتاج⁽¹⁾.

(1) المرجع نفسه، ص ص 26 - 29.

المبحث الثاني: مراحل إعداد الميزانية العامة في الجزائر

تمر عمليات الميزانية في دورة مستمرة تتضمن مراحل يتداخل فيها كل من الماضي والمستقبل بالحاضر خلال السنة المالية، وتتعاقد وتتكرر عام بعد عام، لكل مرحلة منها خصائصها ومشاكلها ومتطلباتها وبذلك فإنه من الممكن تقسيم دورة الميزانية العامة إلى أربع مراحل متميزة تبدأ بمرحلة التحضير والإعداد في الطلب الأول ثم مرحلة الاعتماد في المطلب الثاني وأخيرا مرحلة تنفيذ الميزانية العامة في المطلب الثالث .

المطلب الأول: مرحلة تحضير وإعداد الميزانية العامة

يعتبر إعداد الميزانية العامة من أحد الوظائف السلطة التنفيذية، فالحكومة عادة هي المخولة بإجراء الدراسات المتعلقة بتحديد الوسائل الضرورية من أجل إشباع الحاجات العامة وتحضير الميزانية على ضوءها، فجرت العادة في أغلب الدول أن يتم إعداد الميزانية من قبل السلطة التنفيذية لأنها هي المسؤولة عن جباية الإيرادات العامة وهي التي تسهر على توزيع الاعتمادات المالية على مختلف الهيئات العامة من أجل إنفاقها.

فتقوم وزارة المالية بإرسال تعميم لكل الوزارات والهيئات العامة من أجل وضع تقديرات للاعتمادات المالية التي تحتاجها، فتقوم هذه الوزارات بنفس الخطوة مع كل الإدارات التابعة لها، فمرحلة إعداد الموازنة العامة للدولة تبدأ عادة على مستوى أصغر من الوحدات الحكومية، حيث ترسل كل وحدة تقديراتها إلى الوزارة التابعة لها وتقوم كل وزارة بدراسة هذه التقديرات وبعد الدراسة تقوم بوضع التقديرات النهائية وتقوم بإرسالها لوزارة المالية، ومن هنا يأتي الدور الحقيقي لوزارة المالية حيث تقوم بدراسة ومراجعة هذه التقديرات وتعديلها لتنماشى مع السياسة الميزانية للدولة والموارد المالية لها، فالخطة الاقتصادية والإنمائية للدولة وحجم إيراداتها من أهم الركائز الأساسية في إعداد الميزانية العامة للدولة.

فنلاحظ أن وزارة المالية متمثلة في وزيرها تقوم بدور فعال في إعداد الميزانية على كل المستويات، فيقوم بجمع مشاريع ميزانيات النفقات لكل الوزارات، وينفرد بإعطاء التقديرات المتعلقة بالإيرادات لأن وزارة المالية هي المسؤولة عن جباية الضرائب والرسوم ومختلف الإيرادات الأخرى، ومن جانب آخر فوزير المالية يتولى مسؤولية وضع المشروع النهائي للميزانية العامة وقيامه بالموازنة بين النفقات والإيرادات⁽¹⁾.

(1) لحسن دردوري، سياسة الميزانية في علاج عجز الموازنة العامة، أطروحة دكتوراه لنيل شهادة دكتوراه العلوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013-2014، ص 105-106.

الفصل الثاني..... أساسيات حول الميزانية العامة

وما تجدر إليه الإشارة أن عملية التقدير تختلف من دولة إلى أخرى، فمثلا في جانب الإيرادات تختلف طريقة التقدير باختلاف أنواع الإيراد التي تعتمد عليه هذه الدولة، وهناك عدة طرق في عملية التقدير مثل طريقة حسابات السنة قبل الأخيرة وطريقة الزيادات السنوية، وطريقة التقدير المباشر وهذه الطريقة هي الطريقة التي تعتمد عليها معظم الدول، فهي تترك الحرية للقائمين على إعداد الميزانية، أما فيما يخص تقدير جانب النفقات العامة، فلا يوجد هناك قواعد خاصة لتقدير النفقات العامة، ويرجع حسن التقدير ودقتها إلى القدرة الفنية ونزاهة القائمين على إعداد الميزانية، فعملية تقدير النفقات الثابتة يمكن أن تكون دقيقة نظرا لطبيعة هذه النفقات لأنها لا تتغير من سنة لأخرى، فتقديرها يتم فقط مرة خلال مراجعة جداول الموظفين وكل العاملين المتعاقدين، أما النفقات المتغيرة كنفقات المشاريع العامة والنفقات العسكرية والنفقات الأخرى، فلا يمكن تقديرها بشكل دقيق ولا يستند تقديرها إلى أساس ثابت، فهي مرتبطة بالتغيرات الاقتصادية، ويمكن الاستعانة بالأرقام الفعلية للسنوات الأخيرة أو مجموعة من السنوات من أجل معرفة الاتجاهات العامة لهذا النوع من النفقات العامة⁽¹⁾.

المطلب الثاني: مرحلة اعتماد الميزانية

تقوم وزارة المالية بتحضير وإعداد مشروع الميزانية العامة وتعرض هذا المشروع على مجلس الوزراء، لدراسته وإقراره ويودع هذا المشروع لدى السلطة التشريعية، إما من قبل رئيس مجلس الوزراء، أو من قبل رئيس الجمهورية حسب نظام الحكم، لدراسته ومناقشته واعتماده (إقراره). وتختص السلطة التنفيذية بتحضير وإعداد الميزانية العامة، باعتبار أنها تعبر عن الخطة التي ترسمها الحكومة لنشاطها الاقتصادي و السياسي والاجتماعي للسنة المقبلة، وتنفرد السلطة التشريعية بحق اعتماد (إقرار) الميزانية باعتبارها أنها جهة الاختصاص التي تتولى مراجعة الحكومة في جميع أعمالها، سواء تكونت السلطة التشريعية من مجلس واحد أو أكثر، حسب النظام السياسي والإداري المتبع، يعتبر حق السلطة التشريعية في اعتماد الميزانية من الحقوق الرئيسية التي تختص بها السلطة التشريعية على فرض الضرائب، ثم تبع ذلك ضرورة مراقبتها لإنفاق حصيلة الضرائب ثم تطورات الموافقة لتصبح ضرورة الموافقة على الميزانية العامة بجانبها الإيرادات والنفقات⁽²⁾.

(1) المرجع نفسه، ص 106.

(2) خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص 306

الفصل الثاني..... أساسيات حول الميزانية العامة

وعلى إثر اعتماد السلطة التشريعية لمشروع الميزانية يصدر بها قانون يجيز لها تنفيذها ويجب أن يتم قبل بداية السنة المالية، فإذا ما تأخرت السلطة التشريعية في إصدار ربط الميزانية وبدأت السنة المالية الجديدة كان من الضروري اللجوء إلى بعض الإجراءات المؤقتة لضمان استمرار العمل في الدولة⁽¹⁾.

ويلاحظ أن السلطة التنفيذية لا يمكنها البدء بتنفيذ الميزانية العامة إلا بعد مناقشة السلطة التشريعية لمشروع الميزانية وإقراره، وهو ما يعني تطبيقاً للقاعدة المالية التي تقول أسبقية الاعتماد على التنفيذ، وهذا ما يقوي موقف السلطة التشريعية في الرقابة على الحكومة⁽²⁾.

وتمر مرحلة الاعتماد بثلاثة مراحل هي⁽³⁾:

1- المناقشة: يعد إيداع مشروع قانون المالية مرفقا بجميع الوثائق المرتبطة به إلى مكتب رئيس المجلس

الشعبي الوطني يقوم هذا الأخير طبقاً للقانون وللقوانين والأنظمة الداخلية للمجلس بإحالته إلى اللجنة البرلمانية المختصة بقطاع المالية والميزانية والتخطيط.

تقوم لجنة المالية والميزانية بالمجلس الشعبي الوطني بدراسة ومناقشة مشروع القانون مع ممثل الحكومة (وزير المالية)، وتنتهي أعمالها بوضع تقرير تمهيدي تضمنه ملاحظاتها واقتراحاتها، مع مراعاة أحكام المادة رقم 121 من الدستور.

يتم عرض التقرير التمهيدي على المجلس الشعبي الوطني لمناقشته في جلسة عامة تكون لجميع النواب ل طرح القضايا والمشاكل المتعلقة بالسياسة المالية، ومدى التزام بتنفيذ قانون المالية الساري المفعول من مختلف الوزارات والقطاعات

2- التعديل: يمكن للنواب وأعضاء اللجنة التقدم باقتراح تعديلات مكتوبة أمام اللجنة المختصة ومناقشتها

مع الوزير المعني، شريطة التقيد بأحكام المادة رقم 121 من الدستور ويمكن للحكومة الاعتراض على التعديلات المقدمة، الأمر الذي يؤدي إلى مشاكل سياسية ودستورية.

3- التصويت: تخول الفقرة 12 من المادة 122 من الدستور للمجلس الشعبي الوطني "حق التصويت على

ميزانية الدولة" كما تشير المادة 70 من القانون 84/17 المتعلق بقوانين المالية إلى التصويت على الميزانية العامة بصورة إجمالية خلافاً لميزانيات الإدارة المالية التي يصوت عليها بابا بابا وفصلاً

فصلاً ومادة مادة.

(1) عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، 1992، ص 303.

(2) خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص 306.

(3) محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلاء، مرجع سبق ذكره، ص 102 - 104.

الفصل الثاني.....أساسيات حول الميزانية العامة

والقاعدة أن يصوت ويصادق المجلس الشعبي الوطني على ميزانية الدولة قبل بداية السنة المدنية الجديدة احتراماً لمبدأ السنوية، كما أن الدستور قد قيد البرلمان من حيث الاختصاص الزمني في المصادقة على قانون المالية حينما نص في المادة 120 من الدستور على ما يلي: " يصادق البرلمان على قانون المالية لمدة أقصاها خمسة وسبعون يوماً من تاريخ إيداعه.

في حالة عدم المصادقة عليه بأجل المحدد سابقاً، يصدر رئيس الجمهورية مشروع الحكومة بأمر".

ويعتبر الحق المقرر للسلطة التشريعية في إجراء تعديل على مشروع الميزانية العامة أمراً طبيعياً وإن لم يكن كذلك، فلا شك أنه يحق للسلطة التشريعية إبداء الملاحظات على جميع أبواب وبنود مشروع الميزانية العامة، كما يحق لها تعديل الاعتمادات المقررة بالزيادة أو النقصان في مشروع الميزانية العامة وتلجأ بعض الدول إلى توسيع صلاحيات السلطة التشريعية باعتبارها صاحبة السلطة في التحقيق من سياسة الحكومة والسماح لها بتحصيل إيرادات محدودة والقيام بنفقات معينة، ولكن تقتضي حسب سير الأوضاع من ناحية أخرى وضع القيود على هذه السلطة حتى لا تؤدي المناورات السياسية إلى الإخلال بالبرامج الحكومية سواء بالخضوع للضغوط التي تدفع إلى التوسع في النفقات العامة، أو تلك التي تؤدي إلى الحد من الإيرادات العامة، لذلك فإن إطلاق حرية السلطة التشريعية في إجراء التعديلات على التقديرات الواردة في مشروع الميزانية، قد يكون شأنه المساس بالمصلحة العامة، لذلك فإن الأمر يقتضي تقييد صلاحيات السلطة التشريعية في التعديلات وضرورة الحصول على موافقة الحكومة على المقترحات التي تطلبها السلطة التشريعية.

بعد أن ينتهي المجلس من مناقشة ودراسة مشروع الميزانية العامة، ويقترح بالموافقة على هذا المشروع كاملاً، يصدر قانون يسمى قانون الميزانية العامة، يحدد هذا القانون الرقم الإجمالي لكل من الإيرادات العامة، ويشتمل الآخر على تفصيل النفقات العامة⁽¹⁾.

ويعتبر قانون الميزانية العامة من الناحية الشكلية، ولا يعتبر قانوناً من الناحية الموضوعية لأنه لا يتضمن قواعد عامة ومجردة، مثل التي يتضمنها كل قانون بشكل عام، بل يقتصر على تحديد إيرادات ونفقات الدولة خلال عام مالي قادم، أي أن قانون الميزانية العامة يعتبر من الناحية الموضوعية عملاً تنفيذياً إدارياً ومالياً⁽²⁾.

(1) خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، مرجع سبق ذكره ص ص 308-309.

(2) المرجع نفسه، ص 309.

المطلب الثالث: تنفيذ الميزانية

وفي هذه المرحلة تقوم الحكومة بتنفيذ الميزانية، فتتولى الوزارات والمصالح والهيئات المختلفة القيام بالبرامج والمشروعات وتسيير الخدمات التي اعتمدها السلطة التشريعية، مراعية في ذلك ارتفاع الكفاءة الفنية للتنفيذ وانخفاض تكاليفه، كما تتولى المصالح المعنية تحصيل الضرائب والإيرادات المقررة باذلة كل إمكانياتها في سبيل منع التهرب الضريبي وانخفاض تكاليف الجباية، ولا تقتصر مهمة تنفيذ الميزانية على مجرد تحصيل الإيرادات ودفع المصروفات التي أدرجت في الميزانية العامة بل عليها أن تتبع آثار هذه العمليات على الاقتصاد القومي وأن تراقب اتجاهاتها نحو الأهداف الاقتصادية المنشودة حتى تستطيع في الوقت المناسب تعديل سياستها الانفاقية و الإيرادية إن لزم الأمر⁽¹⁾.

وعليه فإن عملية تنفيذ النفقات تنقسم إلى عملية تحصيل الإيرادات وعملية دفع النفقات⁽²⁾:

1- تحصيل الإيرادات: تمر عملية تحصيل الإيرادات بمرحلتين نذكرهما كالتالي:

أ- المرحلة الإدارية: وهي من اختصاص الأمر بالصرف تتكون من عمليتي الإثبات والتصفية

➤ الإثبات: حسب المادة 16 من القانون 90/21 "هو الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي".

➤ التصفية: حسب المادة 17 من نفس القانون "التصفية تسمح بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي والأمر بتحصيلها".

ب- المرحلة المحاسبية: وهي من اختصاص المحاسب العمومي تتمثل في عملية التحصيل.

➤ التحصيل: حسب المادة 18 من نفس القانون "يعد التحصيل الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية".

2- دفع النفقات: تتم الأخرى من خلال مرحلتين:

أ- المرحلة الإدارية: وهي من اختصاص الأمر بالصرف وتتكون من عملية الالتزام والتصفية والأمر بالصرف.

➤ الالتزام: حسب المادة 19 من نفس القانون هو "الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين".

(1) حامد عبد المجيد دراز، سميرة إبراهيم أيوب، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص 97.

(2) مفتاح فاطمة، مرجع سبق ذكره، ص 63-64.

➤ **التصفية:** حسب المادة 20 من نفس القانون "التصفية تسمح بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية.

➤ **الأمر بالصرف:** حسب المادة 21 من نفس القانون "يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يؤمن بموجبه دفع النفقات العمومية

ب- **المرحلة المحاسبية:** هي من اختصاص المحاسب العمومي وتتم من خلال إجراء الدفع.

- **الدفع:** حسب المادة 21 من نفس القانون "يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي.

المبحث الثالث: الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر

تعد هذه المرحلة الأخيرة التي تمر بها الميزانية العامة للدولة وتسمى مرحلة مراجعة تنفيذ الميزانية والهدف منها هو التأكد من أن تنفيذ الميزانية قد تم على الوجه المحدد وفق السياسة التي وضعتها السلطة التنفيذية وأجازتها من طرف السلطة التشريعية وكذلك ضمان تحقيقها قدر من المنافع للمجتمع في حدود السياسة العامة للدولة وتأخذ الرقابة على تنفيذ الميزانية عدة صور مختلفة وهي الرقابة الإدارية والتشريعية والمستقلة .

المطلب الأول: الرقابة الإدارية

الرقابة الإدارية هي رقابة داخلية أي رقابة الهيئة التنفيذية على نفسها، وتتميز الرقابة الإدارية بأنها رقابة سابقة على النفقات، أكثر منها على الإيرادات كما أنها رقابة أثناء التنفيذ ، وتمارس الرقابة الإدارية في الجزائر من طرف السلطة الإدارية الوصية، وذلك باستعمال أجهزة المفتشين الدائمين على مستوى الوزارة والإدارة الوصية، ومن طرف السلطة المالية المختصة، وذلك من خلال الأجهزة المختصة التابعة لوزارة المالية التي تقوم بالرقابة المالية على مستويين:

الرقابة المالية على كافة الوزارات والهيئات العمومية والجماعات المحلية، وتتم من قبل المراقب المالي والمحاسب العمومي.

الرقابة المالية على الأجهزة المالية نفسها، وهذه تتم من طرف المفتشية العامة للمالية⁽¹⁾.

1- الرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها

تمارس الرقابة على النفقات من قبل الأجهزة التالية:

أ- رقابة مفتش الوظيفة العمومي:

يتولى مفتش الوظيفة العمومي في مجال تسيير الوسائل البشرية السهر على مشروعية القرارات، وعلى احترام التنظيمات الخاصة بالتوظيف، وبسير الحياة المهنية لمستخدمي الإدارة العامة. ويمارس وظيفة الرقابة القبلية، على المستوى المركزي مفتشين تابعين لمديرية التطبيق والمراقبة بالمديرية العامة للتوظيف العمومي، وعلى المستوى المحلي مفتشية التوظيف العمومي التي هي مصلحة خارجية تابعة لذات المديرية العامة⁽²⁾.

(1) لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، الطبعة الأولى، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004، ص 219.

(2) المرجع نفسه، ص 219.

الفصل الثاني..... أساسيات حول الميزانية العامة

ب- رقابة المراقب المالي: يخضع المراقب المالي للسلطة المباشرة لوزير المالية، وذلك وفق تنظيم إداري تمثله الأجهزة التالية على التوالي: المديرية العامة للميزانية، ثم المديرية الجهوية للميزانية، وأخيرا المراقبة المالية بالولاية.

ويوجد جهاز المراقب المالي، مركزيا على مستوى كل وزارة، ومحليا على مستوى كل ولاية. وذلك أن رقابة النفقات التي يلتزم بها تطبيق على ميزانيات المؤسسات والإدارات التابعة للدولة والميزانيات الملحقة، وعلى الحسابات الخاصة للخزينة، والميزانيات الملحقة، وعلى الحسابات الخاصة للخزينة، وميزانيات الولايات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

ويمكن تحديد مجالات تدخل المراقب المالي فيما يلي:

أ- تخضع لتأشيرة المسبقة للمراقب المالي القرارات المتضمنة التزام بالنفقات التالية:

➤ القرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين باستثناء الترقية في الدرجة

➤ الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية.

➤ الجداول الأصلية الأولوية والمعدلة الخاصة بالحقوق المالية للموظفين.

ب- كما تخضع لتأشيرة المراقب العمومي:

➤ الالتزامات بنفقات التسيير والتجهيز.

➤ الالتزامات المدعمة بسند الطلب أو الفاتورة الشكلية عندما لا يتعدى المبلغ المستوى المحدد لإبرام

الصفقات العمومية.

➤ كل مقرر وزاري يتضمن إعانة أو تفويض بالاعتماد أو تكفلا بالإلحاق أو تحويل إعتمادات

➤ الالتزامات المتعلقة بتسديد مصاريف التكاليف الملحقة، والنفقات التي تصرف من الإدارة مباشرة،

والمثبتة بفاتورة نهائية.

2- رقابة المحاسب العمومي أثناء التنفيذ

يتولى المحاسب العمومي الرقابة المالية المحاسبية على كل العمليات المالية أثناء تنفيذها باستثناء تلك

العمليات المالية التي يتم دفعها بدون أمر مسبق، والتي تكون موضوع تسوية بعد الدفع⁽¹⁾.

وقبل الموافقة على أي نفقة، يكون من واجب المحاسب العمومي التأكد من مطابقة العملية مع القوانين

واللوائح المعمول بها، ومن صحة عملية تصفية النفقات، بالإضافة إلى أن الاعتماد المالي غير مقيد بسقوط

(1) المرجع نفسه، ص ص 220 - 221.

الفصل الثاني..... أساسيات حول الميزانية العامة

أجل، أو أنه داخل في معارضة، وأخيرا التأكد من تواجد التأشيرات الرقابية المنصوص عليها في القوانين واللوائح السارية.

إن الرقابة التي يقوم بها المحاسب العمومي والموجهة على أعمال الأمر بالصرف، تكون عند وضع تأشيرة "قابل للدفع" على حوالة الدفع التي تم إعدادها من قبل الأمر بالصرف، وتستمد أثناء تسديد المبلغ إلى المستفيد سواء عن طريق الدفع النقدي أو عن طريق التحويل إلى الحساب الخاص أما عملية رفض النفقات التي تجري من قبل المحاسب العمومي أثناء رقبته، فقد تكون موضوع تسخير، حيث يمكن للأمر بالصرف أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض.

3- رقابة المفتشية العامة للمالية

المفتشية العامة للمالية هي هيئة مستقلة للرقابة تحت السلطة المباشرة لوزير المالية. وتصنف الرقابة المالية للمفتشية العامة ضمن الرقابة اللاحقة على أعمال المحاسبة من خلال ما تم دفعه أو تحصيله، ولذلك فهي تتم بعد تنفيذ الموازنة، وهي لذلك ليست تأشيرته وإنما تحقيقه حسابية من ناحية، ودراسية علمية من ناحية أخرى.

أ- الرقابة على التسيير المالي والمحاسبي

تمارس المفتشية العامة للمالية رقابتها على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة، الجماعات المحلية، الهيئات الهياكل والمؤسسات التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية، وكذا المستثمرات الفلاحية العمومية، وصناديق الضمان الاجتماعي، وبصفة عامة، كل الهيئات ذات الطابع الاجتماعي والثقافي، وكل الأشخاص الاعتبارية المستفيدة بإعانة من الدولة أو هيئة عمومية، كما تمارس رقابتها أيضا على المؤسسات الاقتصادية العمومية.

وتتمثل تدخلات المفتشية العامة المالية في مهام التدقيق والتحقيق والخبرة الخاصة بما يأتي:

- تطبيق التشريع المالي والمحاسبي والأحكام القانونية أو التنظيمية التي لها أثر مالي مباشر⁽¹⁾.
- تسيير المصالح والهيئات المعنية ووضعيتها المالية.
- صحة المحاسبات وصدقها وانتظامها.
- مطابقة الإنجازات للوثائق التقديرية.
- شروط استعمال الاعتمادات ووسائل المصالح والهياكل وتسييرها.
- سير الرقابة الداخلية في المصالح والهيئات التي تعينها هذه التدخلات.

(1) المرجع نفسه، ص ص 221 - 223.

الفصل الثاني.....أساسيات حول الميزانية العامة

ب- **التقويم الاقتصادي والمالي:** تقوم المفتشية المالية في تدخلاتها بإجراء التقويم الاقتصادي والمالي في

نشاط شامل أو قطاعي أو فرعي وبهذه الصفة، تتولى على الخصوص القيام بما يلي:

➤ الدراسات والتحليل المالية والاقتصادية لتقدير فعالية التسيير ونجاعته.

➤ الدراسات المقارنة والمتحركة في الزمان والمكان لأصناف ومقاييس التسيير على المستوى الداخلي

والخارجي.

ج- **القواعد العامة لتنفيذ الرقابة:** تمثل أهم القواعد العامة لتنفيذ المراقبة التي تجرها المفتشية العامة للمالية

فيما يلي:

➤ يقع تنفيذ تدخلات المفتشية العامة للمالية في الوثائق وفي عين المكان بعد الإشعار القبلي أو بصفة مباغثة.

➤ تضبط مهام القيام بالدراسات والخبرات التي تستند إلى المفتشية العامة للمالية بالاشتراك مع الهيئات المخولة التابعة للمؤسسات المعنية.

➤ تنجز المفتشية العامة للمالية في مصالحها، الأشغال التحضيرية والتحليلية المرتبطة بتدخلاتها، وتقوم

فيما يعينها باستغلال المعطيات الاقتصادية والمالية والقياسية التي تتولد عن ذلك⁽¹⁾.

المطلب الثاني: الرقابة التشريعية

لا ينتهي دور السلطة التشريعية في دورة حياة الميزانية بعد الإجازة أو التصديق الميزانية بل يمتد دورها

إلى الرقابة على التنفيذ بصورة مباشرة أو غير مباشرة فرقابة السلطة التشريعية على الميزانية العامة تعتبر

رقابة السلطة التشريعية على السلطة التنفيذية وتشمل هذه الرقابة جميع التفاصيل بالإيرادات والنفقات العامة

التي تحققت وبذلك تعتبر رقابة شاملة .

والرقابة التشريعية قد تمارس خلال عملية التنفيذ كما هو الحال عندما تطلب السلطة التشريعية من الحكومة

تقديم المعلومات والتوضيحات عن سير العمل بالميزانية العامة، أو عندما تستدعي اللجنة المالية مسؤولين

من بعض مؤسسات الدولة ومناقشتهم عن سير عملية التنفيذ أما ممارسة الرقابة التشريعية بعد الحصول على

الحساب الختامي للموازنة وإقراره فتعتبر رقابة تشريعية لاحقة.

(1) المرجع نفسه، ص ص 223 - 224.

الفصل الثاني..... أساسيات حول الميزانية العامة

وبالنظر لقلة خبرة اللجنة المالية بالأمر المالي و المحاسبية فكثيرا ما تضطر السلطة التشريعية إلى الاستعانة بهيئة فنية مستقلة تقوم بأعمال الرقابة خلال وبعد التنفيذ وتقديم تقاريرها إلى السلطة التشريعية ومن ثم ترفع إلى مجلس السلطة التشريعية⁽¹⁾.

وعلى هذا فإن الرقابة التشريعية على الميزانية تتمثل في مرحلتين و هما:

أولا : المرحلة المعاصرة لتنفيذ الميزانية

وتختص بالرقابة التشريعية لجنة الشؤون المالية في البرلمان وهي "لجنة الخطة والميزانية" التي لها أن تطلب البيانات والمستندات والوثائق اللازمة عن تنفيذ الموازنة العامة أثناء السنة المالية، فإذا يبين وجود أي مخالفة للقواعد المالية الخاصة بتنفيذ الميزانية، فإنه يكون من حقها تقديم أسئلة واستجابات إلى الوزراء المختصين عن كيفية تنفيذ الميزانية، بل وأيضا تحريك المسؤولية السياسية ضد كل من يثبت في حقه ارتكاب مخالفة للقواعد المالية المتعلقة بسير وتنفيذ الميزانية، أضف إلى ذلك، أن السلطة التشريعية تتمكن من إجراء الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة عندما تلجأ الحكومة إلى البرلمان، طالبة فتح اعتمادات إضافية، إذ تقوم الحكومة بالضرورة بتقديم معلومات كافية إليها عن حالة تنفيذ الميزانية وتبرير طلبها بفتح هذه الاعتمادات ومناقشة الحكومة في سياستها المالية .

ثانيا : المرحلة اللاحقة على تنفيذ الميزانية

تتعلق تلك المرحلة بعرض الحساب الختامي عن السنة المالية المنتهية لمناقشته واعتماده ثم إصداره إما في شكل قرار من رئيس الدولة، فالبرلمان، كما رأينا تقوم باعتماد الميزانية بعد تنفيذها مما يستتبع ذلك، منطقيا، أن تعرض عليها نفس الميزانية بعد تنفيذها للتأكد من تطبيقها على نحو اعتمادها لها، فنقوم بالإطلاع على النتائج الفعلية للحساب المالي للدولة عن السنة المالية لهذه الميزانية ومدى مطابقتها للميزانية في الصورة التي اعتمدها سواء بالنسبة للنفقات المعتمدة أو حصيلة الإيرادات⁽²⁾.

ويشمل اعتماد البرلمان للحساب الختامي اعتماد المبالغ التي أنفقت والتي حصلت بالفعل، واعتماده لإضافة ما قد يتحقق من فائض الإيرادات عن النفقات للاحتياطي العام أو تغطية مقدار العجز الناتج عن تجاوز النفقات للإيرادات عن طريق السحب من هذا الاحتياطي واعتماده.

(1) علي محمد خليل وسليمان أحمد اللوزي، المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، 1999، ص ص329 - 330.

(2) محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المطبوعات الجامعية، 2005، الجزائر، ص ص 454 - 456.

الفصل الثاني.....أساسيات حول الميزانية العامة

فإذا تبين للسلطة التشريعية سلامة الموقف المالي للحكومة فإنها تقوم باعتماد هذا الحساب، أما إذا تبين لها حدوث أي مخالفات مالية جسيمة في تنفيذ الميزانية فيحق لها تحريك المسؤولية السياسية ضد الوزراء المخالفين، وذلك عن طريق سحب الثقة من الحكومة بأكملها.

وبالرغم من فاعلية الرقابة التشريعية فيعاب عليها أن أعضاء السلطة التشريعية لا يكون لديهم الوقت الكافي والخبرة الفنية والمحاسبية الكافية لمناقشة الحساب الختامي الذي قد يصل إلى آلاف الصفحات والأرقام مناقشة تفصيلية، أضف إلى ذلك الأعباء والمهام السياسية الخطيرة التي يتقل بها أعضاء السلطة التشريعية، مما يجعل الرقابة التشريعية غير كافية بمفردها على تتبع سير ومراقبة حسن تنفيذ الميزانية⁽¹⁾.

المطلب الثالث : الرقابة المستقلة

تعتبر هذه الرقابة أكثر أنواع الرقابة فاعلية ويقصد بها الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة عن طريق هيئة مستقلة عن كل من الإدارة والسلطة التشريعية تتحصر مهمتها في رقابة تنفيذ الميزانية والتأكد من أن عمليات النفقات والإيرادات قد تمت على النحو الصادرة به إجازة السلطة التشريعية وطبقا للقواعد المالية المقررة في الدولة.

ويعنى آخر تتولى هذه الرقابة هيئة فنية خاصة ، تقوم بفحص تفاصيل تنفيذ الميزانية ومراجعة حسابات الحكومة ومستندات التحصيل والصرف ومحاولة كشف ما تتضمنه من مخالفات ووضع تقرير شامل عن ذلك، وبناءا عليه تستطيع السلطة التشريعية فحص الحساب الختامي فحصا جيدا تحاسب على أساسه الحكومة عن كافة المخالفات المالية.

وتختلف هذه الهيئة التي تقوم بالرقابة المستقلة من دولة لأخرى ففي الجزائر تتمثل في مجلس المحاسبة⁽²⁾.

1- اختصاصات مجلس المحاسبة

لقد أسندت إلى مجلس المحاسبة اختصاصات واسعة وسميت بالصلاحيات القضائية والصلاحيات الإدارية وتأتي الصلاحيات القضائية في الدرجة الأولى باعتبار أن النمط الذي يأخذ به مجلس المحاسبة نمط قضائي لذا فإن مجلس المحاسبة يمارس صلاحيات قضائية وإدارية والاختصاصات القضائية تتم على الترتيب التالي:

(1) المرجع نفسه، ص 456.

(2) محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 377.

الفصل الثاني..... أساسيات حول الميزانية العامة

أ- **مراجعة الحسابات الإدارية:** التي يقدمها الآمرون بالصرف للمجموعات العمومية ويختتمها بواسطة التصريح بالتطابق وتعني كلمة التصريح بالتطابق تطابق الحسابات الإدارية التي يقدمها الآمرون بالصرف الخاصة برئاسة الجمهورية والوزارات والولايات والبلديات والمجلس الشعبي الوطني مع حسابات التسيير التي يقدمها المحاسبون العموميون لدى نفس الهيئات السابقة لأن ذلك يسمح بالرقابة المتبادلة بين الأمر بالصرف والمحاسب.

ب- تصفية الحسابات

يقوم مجلس المحاسبة مباشرة بتصفية حسابات المحاسبين العموميين أو قد يفوض ذلك إلى الجهة الإدارية وبهذه التصفية التي تستند إلى محاسبين أو أعوان تابعين لأسلاك المراقبة والتفتيش ويمارسون ذلك تحت مراقبة مجلس المحاسبة.

ج- يوافق المجلس على الحسابات

يقوم مجلس المحاسبة بالموافقة على حسابات محاسبي المؤسسات الاشتراكية وتكون هذه الموافقة بعد فحص وتدقيق ومراجعة حسابات المؤسسة من خلال الوثائق الثبوتية للتأكد من أن النتائج المالية رابحة أو خاسرة وعدم وجود أخطاء ومخالفات من الناحية الحسابية أو التسييرية. وخلاصة القول أن الرقابة المستقلة تهدف إلى مراجعة أو تصفية أو الموافقة على الحسابات التي يقدمها الأمر بالصرف أو المحاسب أو المسير.

د- **الصلاحيات الإدارية:** إن مجلس المحاسبة يصدر قرارات قضائية حينما يمارس صلاحيات قضائية أما حينما يمارس صلاحيات إدارية يصدر مذكرة تقيمه أو توصيات، فالمذكرة التقييمية تحدد في حالة النظر في فعالية التسيير⁽¹⁾.

على مستوى المحاسبين والمسيرين لتقييم النتائج المحققة في الميدان الاقتصادي والتسيير وذلك بعد مراجعة العمليات المالية والاقتصادية للهيئة المراقبة وبعد رد المتقاضي على التقرير الموجه إليه تصدر مذكرة تقييمية توجه إلى المسيرين والجهة الوصية قصد إطلاعهم على محتواها وتتضمن هذه المذكرة توصيات إلى تلك الجهة ورغم أن هذه التوصيات غير ملزمة كالقرار الذي يصدره المجلس فإنها ذات سلطة معنوية يصعب على المحاسب أو المسير تجاهلها أو عدم الأخذ بها لأن المجلس عند تحرياته الجديدة يعود إلى توصياته السابقة.

(1) علي زغود، المالية العامة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 169-170.

هـ - الإشراف على الرقابة المالية: لقد خول القانون رقم 08-05 عملية الإشراف على الرقابة المالية إلى مجلس المحاسبة لذا فإن الهيئات التي تقوم بالتنقيش والرقابة المالية ملزمة بإرسال تقارير المراقبة المالية إلى المجلس باعتباره هو الجهة العليا لتقييم نتائج هذه الرقابة ويقوم من جهة أخرى مجلس المحاسبة عند إعداد مشروع قانون ضبط الميزانية بتقديم تقرير تقييمي حول هذا المشروع الذي يقدم إلى رئيس الجمهورية والبرلمان بغرفتيه.

و - المشاورة: إن مجلس المحاسبة يقوم بتقديم استشارات في المجال المالي إلى رئيس الجمهورية باعتباره يتولى المهام الاستشارية في المجالات المالية.

ز - الغرف المجتمعية: وتتداول تشكيلة الغرف المجتمعية دون حضور الناظر العام والمتقاضين في القضية المطروحة عليها وتصرح بالقرار المتخذ علانية وقد يكون الحكم بالبراءة في حالة التصريح بالتطابق أو بالتصفية أو الموافقة على الحسابات المقدمة من طرف الأمرين بالصرف والمحاسبين وقد يكون القرار بالإدانة وفي هذه الحالة يحكم بالعقوبة على المتقاضين والعقوبة التي يحكم بها مجلس المحاسبة لا تكون إلا في صورة غرامة مالية أما في حالة وجود في الملف أفعال إجرامية مضرّة بالخزينة العمومية أو الثروة الوطنية فيحال الملف إلى وزير العدل الذي يحيله بدوره إلى الجهة القضائية المختصة⁽¹⁾.

2-مراجعة قرارات مجلس المحاسبة

في حالة الحكم بالعقوبة أجاز قانون 80 - 05 حق الطعن في قرارات مجلس المحاسبة ويتم ذلك أمام نفس المجلس على دورتين تسمى الدرجة الأولى بالمراجعة للقرارات والدرجة الثانية بالطعن في القرار.

- طلب المراجعة: يتم الطلب الذي أجازته المادة 50 من قانون 80 - 05 أمام نفس الغرفة التي أصدرت القرار ولو كان صدر القرار قسم من أقسام الغرفة ويجب أن تتوفر في طلب المراجعة شروط موضوعية وأخرى شكلية، الشروط الموضوعية تستوجب أن يكون طلب المراجعة إما من طرف المحاسب وذلك في حالة اكتشافه مستندات الإثباتية والقرار ومن طرف الناظر العام أو بقوة القانون بسبب خطأ أو نسيان أو تزوير أو استعمال مزدوج أو عندما تبررها عناصر جديدة ويجب أن يتقدم طلب المراجعة في أجل لا يتعدى سنة اعتباراً من بداية القرار وفي حالة تزوير المستندات الحسابية يبقى طلب المراجعة ممكن في حالة كشف التزوير وعند نهاية الإجراءات إما أن يكون القرار محل طلب المراجعة أما يكون بمراجعة القرار الأصلي.

(1) المرجع نفسه، ص ص 170 - 172.

- الطعن بالنقض: فإن المجلس يجتمع في جمعية عامة تضم كافة الغرف وهي أعلى تشكيلات مجلس المحاسبة ويصدر أمر من رئيس مجلس المحاسبة بتشكيله الغرفة المجتمعية في بداية كل سنة ويكون عادة في أول سبتمبر من كل سنة وهو افتتاح السنة القضائية لمجلس المحاسبة وتتألف الجمعية المذكورة آنفا من الأشخاص التالية:

➤ رئيس مجلس المحاسبة رئيسا، نائب رئيس مجلس المحاسبة، رؤساء الغرف، وقاضي عن كل غرفة يقترحه رئيس الغرفة.

- الطبيعة القانونية للقرارات مجلس المحاسبة: لقد ذكر القانون 80-05 والمتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة بأن مجلس المحاسبة هيئة لها صلاحيات قضائية وإدارية فإذا أخذنا بالمعيار الشكلي فإن قرارات مجلس المحاسبة قرارات قضائية لأن الإجراءات التي يتبعها في ذلك تشبه إجراءات القضاء العادي سواء من حيث ضمان حق الدفاع أو العلانية في إصدار القرارات وحق الطعن فيها لا يختلف عن القضاء العادي الذي موضوعه يتمحور حول الفصل في خصومة مطروحة بين الأطراف على حق شخصي ويختلف على القضاء الإداري الذي ينصب دوره على الفصل في النزاع بينما أن قرارات مجلس المحاسبة تهدف إلى حماية المال العمومي للدولة⁽¹⁾.

(1) المرجع نفسه، ص ص 172 - 174.

خلاصة الفصل:

مهما تعددت التعاريف والمفاهيم فهي تتفق في مجملها أن الميزانية العامة بيان مالي لمختلف العمليات المالية للدولة من خلال رصد الإيرادات العامة وبيان مجال صرفها من أجل تحقيق أهداف الحكومة في سبيل سد الحاجة العامة، كما تهدف أيضا الميزانية إلى ضمان سير الرقابة البرلمانية على السياسة المالية للدولة وضمان تحضير ميزانية بأسلوب اقتصادي مقبول بعيد قدر الإمكان عن التبذير والإسراف ومن ثم فإن الرقابة على تنفيذ الميزانية تكفل المحافظة على توظيف الأموال العامة على نحو يتضمن تنمية الموارد الإنتاجية للمجتمع والحفاظ على التوازن الاقتصادي والاجتماعي داخل الدولة.

الفصل الثالث: دراسة تحليلية

المبحث الأول: تطور وضعية الميزانية العامة في الجزائر خلال الفترة (2010-2016)

المبحث الثاني: مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة خلال الفترة (2010-2016)

المبحث الثالث: دراسة هيكل الجباية العادية خلال الفترة (2010-2016)

تمهيد:

بغية ضمان سيرورة المصالح العمومية وتنفيذ مخططاتها السنوية تسعى الدولة لإيجاد مصادر متنوعة من الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العمومية، هذه الإيرادات تتمثل أساسا في إيرادات الجباية العادية والجبائية البترولية، وباعتبار أن الجباية البترولية تمتاز بعدم الاستقرار وتذبذب حصيلتها، وفقا لتقلبات أسعار البترول إلى جانب تأثرها بتغير سعر الصرف الدينار أمام الدولار، ولأن الجباية العادية كانت تحت المستوى المطلوب والمرغوب فيه، فإن ذلك أثر بشكل كبير على الإيرادات الكلية للميزانية العامة.

ومن خلال هذا سنتطرق إلى:

المبحث الأول: تطور وضعية الميزانية العامة في الجزائر خلال الفترة (2010- 2016)

المبحث الثاني: مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة خلال الفترة (2010- 2016)

المبحث الثالث: دراسة هيكل الجباية العادية خلال الفترة (2010- 2016)

المبحث الأول: تطور وضعية الميزانية العامة في الجزائر خلال الفترة (2010 - 2016)

ترتكز الدولة بغية ضمان سير المصالح العمومية وتنفيذ مخططاتها السنوية على مصادر متنوعة لضمان الإيرادات اللازمة لتغطية نفقاتها، هذه الإيرادات تتمثل أساسا في الإيرادات العادية والإيرادات غير العادية.

المطلب الأول: تطور الإيرادات العامة خلال الفترة (2010 - 2016)

➤ دراسة تطور الإيرادات العامة خلال الفترة (2010 - 2016)

➤ الجدول رقم (13): تطور الإيرادات العامة للميزانية العامة للدولة خلال الفترة (2010 - 2016)

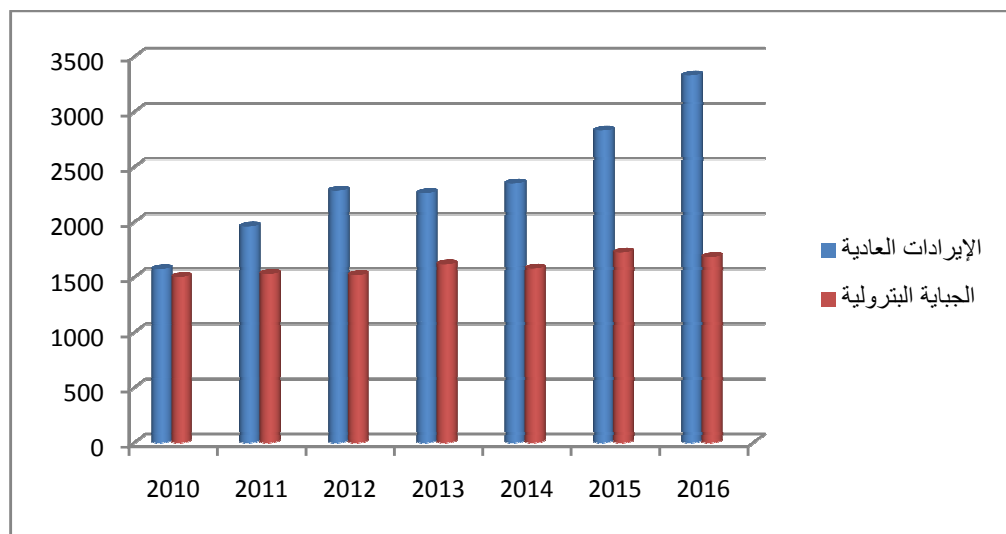
الوحدة: مليار دج

| السنوات | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
|---|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| الإيرادات العادية | 1572.9 | 1960.4 | 2285 | 2262.7 | 2350.0 | 2829.6 | 3329.0 |
| الجبابة البترولية | 1501.7 | 1529.4 | 1519.0 | 1615.9 | 1577.7 | 1722.9 | 1682.5 |
| إجمالي الإيرادات العامة | 3074.6 | 3489.8 | 3804.0 | 3878.6 | 3927.7 | 4552.5 | 5011.5 |
| نسبة الإيرادات العادية إلى الإيرادات العامة % | 51.16 | 56.18 | 60.07 | 58.33 | 59.33 | 62.15 | 66.42 |
| نسبة الجبابة البترولية إلى الإيرادات العامة % | 48.84 | 43.82 | 39.93 | 49.40 | 40.17 | 37.85 | 33.57 |

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إحصائيات المديرية العامة للسياسة والتخطيط بوزارة المالية

<http://www.dgpp-mf.gov.dz>

الشكل رقم (01): تطور إيرادات العامة خلال الفترة من 2010 - 2016



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم 13.

من خلال الجدول رقم 13 والمنحنى يتضح أن الإيرادات الميزانية في ارتفاع خلال فترة الدراسة، حيث بلغت 3074.6 مليار دج في سنة 2010 وواصلت في الارتفاع ففي سنة 2012 بلغت 3804.0 مليار دج لتصل سنة 2016 إلى 5011.50 مليار دج بنسبة نمو بلغت 10.08% بين سنتي 2015 و2016 وهذا الارتفاع في الإيرادات الميزانية العامة للدولة راجع إلى ارتفاع حصيلته الإيرادات العادية حيث بلغت هذه الأخيرة سنة 2010 ما مقداره 1572.9 مليار دج لترتفع في سنة 2012 إلى 2285 مليار دج لتتخفض بعدها في سنة 2013 إلى 2262.7 مليار دج لتعاود الارتفاع إلى 33290 مليار دج في سنة 2016، كما بلغت نسبتها إلى الإيرادات العامة 51.16% سنة 2010 لتصل إلى 60.7% سنة 2012 بمعدل نمو 17.42% لتسجل نسبة 66.42% سنة 2016.

من خلال الجدول أعلاه نجد أن الجباية البترولية سجلت ارتفاع في حصيلتها خلال السنوات الأولى للألفية الجديدة نتيجة الطفرة في أسعار النفط ففي خلال الفترة من 2010-2016 عرفت الجباية البترولية تذبذبا ملحوظا لكن تبقى السمة الغالبة تطور حصيلته الجباية البترولية من سنة لأخرى مع بعض الاستثناءات، حيث بلغ معدل التطور بين سنتي 2010 و2011 نسبة 1.8%، وفي سنة 2012 عرفت تراجع طفيف بلغ 0.6%، لتعاود فيما بعد الارتفاع مسجلة أكبر حصيلته بلغت 1722.9 مليار دج سنة 2015 وفي المقابل أن نسبتها إلى إجمالي الإيرادات العامة للميزانية تقلصت إلى حدود 37.85% سنة 2015 بعدما كانت تشكل ما نسبته 48.84% من إيرادات الميزانية العامة للدولة وهذا التراجع يفسر بالانخفاض المتواصل لأسعار النفط في الأسواق العالمية.

المطلب الثاني: تطور النفقات العامة خلال الفترة (2010 - 2016)

➤ دراسة تطور النفقات العامة خلال الفترة (2010 - 2016)

الجدول رقم (14): تطور النفقات العامة في الميزانية العامة للدولة خلال الفترة (2010 - 2016)

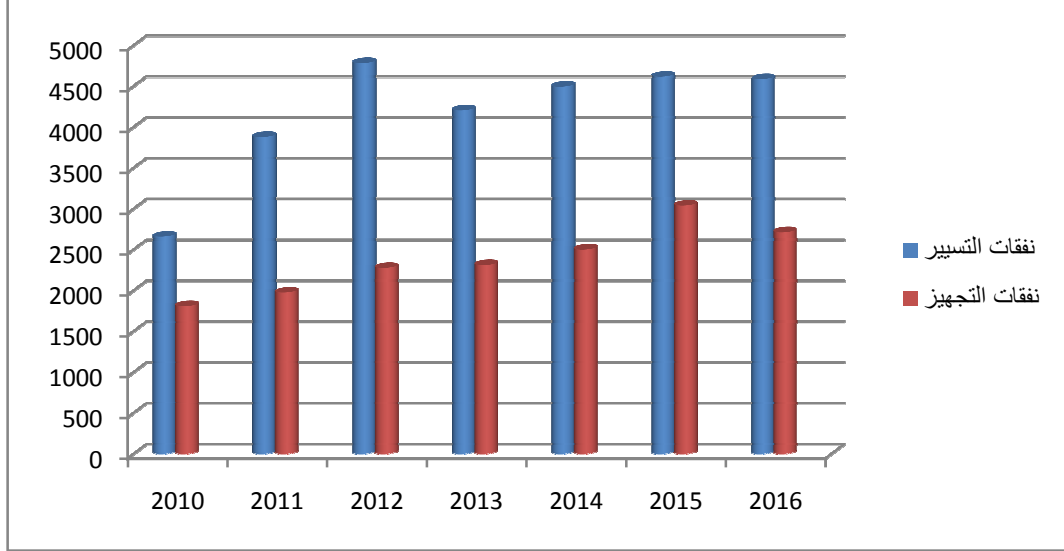
الوحدة: مليار دج

| السنوات | 2016 | 2015 | 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | 2010 |
|---|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| إجمالي الإيرادات العامة | 5011.5 | 4552.5 | 3927.7 | 3878.6 | 3804.0 | 3489.8 | 3074.6 |
| نفقات التسيير | 4585.5 | 4617.0 | 4494.3 | 4204.3 | 4782.6 | 3879.2 | 2659.1 |
| نفقات التجهيز | 2711.9 | 3039.3 | 2501.4 | 2310.4 | 2275.5 | 1974.3 | 1807.9 |
| إجمالي النفقات العامة | 7297.4 | 7656.3 | 6995.7 | 6514.7 | 7058.1 | 5853.5 | 4466.9 |
| نسبة تغطية الإيرادات العامة للنفقات العامة% | 68.68 | 59.46 | 56.14 | 59.53 | 53.90 | 59.62 | 68.63 |

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على إحصائيات المديرية العامة للسياسة والتخطيط بوزارة المالية

<http://www.dgpp-mf.gov.dz>

الشكل رقم (02): تطور النفقات العامة خلال الفترة (2010 - 2016)



المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الجدول رقم 14.

لقد عرفت النفقات العامة زيادة مستمرة في قيمتها خلال الفترة (2010 - 2016) حيث ارتفعت من 4499.9 مليار دج سنة 2010 لتصل إلى 7058.1 مليار دج سنة 2012 وإلى 7656.3 مليار دج سنة 2015 و 7297.4 مليار دج سنة 2016، هذا الارتفاع راجع أساسا إلى الزيادة المستمرة في نفقات التشغيل بسبب الزيادة في أعباء أجور الموظفين في المقابل عرفت نفقات التجهيز نوعا من الاستقرار كذلك نجد أن نسبة تغطية الإيرادات العامة للنفقات العامة غير مستقرة، حيث بلغت نسبة تغطية الإيرادات العامة للنفقات العامة 68.63 % في سنة 2010 في حين سجلت 53.90% في سنة 2012 وذلك راجع إلى سياسة إنفاقية توسعية التي اتبعتها الدولة سعيا منها لتحسين الظروف الاقتصادية والاجتماعية من خلال تطبيق مخططات خماسية رصدت لغرضها مبالغ مالية ضخمة قصد تحقيق الأهداف المنشودة منها برنامج النمو الاقتصادي (2010 - 2014) مما أدى إلى زيادة كبيرة في النفقات العامة خلال هذه الفترة.

المطلب الثالث: تطور عجز الميزانية خلال الفترة (2010 - 2016)

➤ دراسة تطور عجز الميزانية خلال الفترة (2010-2016)

الجدول رقم (15): تطور عجز الميزانية خلال الفترة (2010 - 2016)

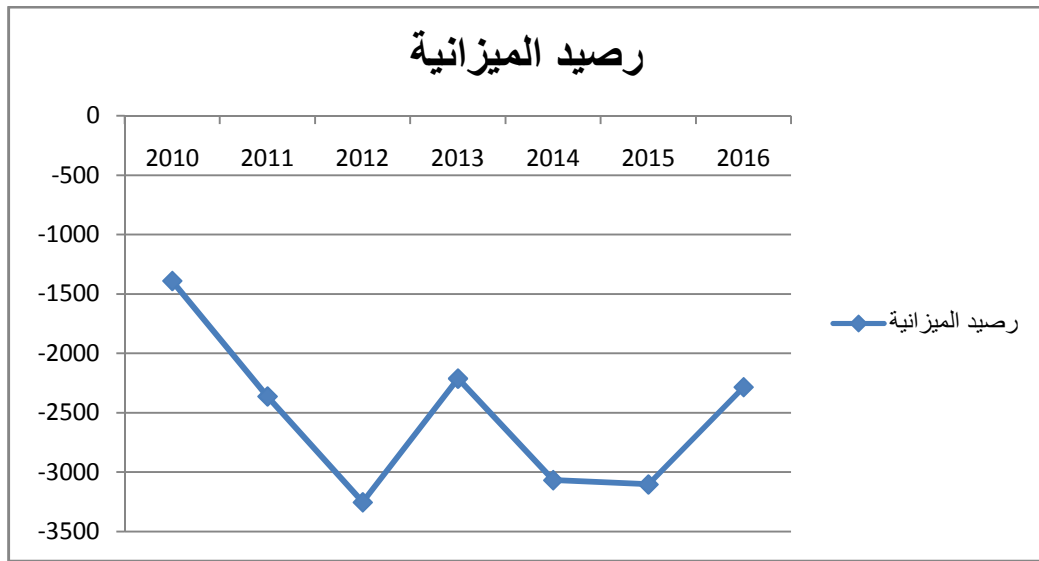
الوحدة: مليار دج

| السنوات | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
|-------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| إجمالي النفقات العامة | 4466.9 | 5853.5 | 7058.1 | 6092.1 | 6995.7 | 7656.3 | 7297.4 |
| نفقات التشغيل | 2659.1 | 3879.2 | 4782.6 | 4204.3 | 4494.3 | 4617.0 | 4585.5 |
| نفقات التجهيز | 1807.9 | 1974.3 | 2275.5 | 2310.4 | 2501.4 | 3039.3 | 2711.9 |
| إجمالي الإيرادات العامة | 3074.6 | 3489.8 | 3804.0 | 3878.6 | 3927.7 | 4552.5 | 5011.5 |
| رصيد الميزانية (سالبة) | 1392.3 | 2363.7 | 3254.1 | 2213.5 | 3068.0 | 3103.7 | 2285.9 |

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على إحصائيات المديرية العامة للسياسة والتخطيط بوزارة المالية

<http://www.dgpp-mf.gov.dz>

الشكل رقم (03): تطور رصيد الميزانية خلال الفترة (2010 - 2016)



المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الجدول رقم 15.

أ- تحليل تطور عجز الميزانية

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه والمنحنى أن رصيد الميزانية في تذبذب مستمر حيث بلغ 1392.3 مليار دج سنة 2010 ليصل إلى 3254.1 مليار دج سنة 2012 مسجلا بذلك أقصى حد له ، ويفسر هذا الارتفاع إلى الارتفاع الكبير في الإنفاق العام خاصة في نفقات التشغيل التي بلغت أقصى حد لها في سنة 2012 حيث قدرت ب 4782.6 مليار دج بمعدل نمو بلغ 23.29%، نتيجة مراجعة أجور مستخدمي الوظيف العمومي ونفس الشيء في نفقات التجهيز التي عرفت ارتفاعات متتالية نتيجة برامج الإنفاق

الفصل الثالث.....دراسة تحليلية

العمومي في إطار دعم الإنعاش الاقتصادي وهو ما تطلب غلفاً مالياً ضخماً ساهم بشكل كبير في ارتفاع المستمر لعجز الميزانية وصاحب ذلك ارتفاع في إيرادات العامة نتيجة ارتفاع أسعار النفط في الأسواق العالمية، فقد ارتفعت من 3489.8 مليار دج سنة 2011 إلى 3804.2 مليار دج سنة 2013. كما نلاحظ أن عجز الميزانية انخفض بشكل ملحوظ في سنة 2016 ليلعب 2285.9 مليار دج وذلك راجع إلى الضغط على النفقات من خلال محاولة ترشيد الإنفاق العام.

ب- رصيد الميزانية من الناتج المحلي الخام خلال الفترة (2010 - 2016)

الجدول رقم (16): رصيد الميزانية من الناتج المحلي الخام خلال الفترة (2010 - 2016)

الوحدة: مليار دج

| السنوات | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
|--|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| رصيد الميزانية (سالب) | 1392.3 | 2363.7 | 3254.1 | 2213.5 | 3068.0 | 3103.7 | 2285.9 |
| الناتج المحلي الخام | 11991.6 | 14589.0 | 16209.6 | 16647.9 | 17228.6 | 16702.1 | 17406.8 |
| نسبة عجز الميزانية من الناتج المحلي الخام (سالب) % | 11.61 | 16.20 | 20.07 | 13.29 | 17.81 | 18.58 | 13.13 |

المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على إحصائيات المديرية العامة للسياسة والتخطيط بوزارة المالية

<http://www.dgpp-mf.gov.dz>

نلاحظ من الجدول أعلاه أن نسب عجز الميزانية مقارنة بالناتج المحلي الخام كانت تسجل أرقام كبيرة إذا بلغت في سنة 2012 نسبة 20% وخلال الدراسة تراوحت بين 11.61% في سنة 2010 و 13.13% سنة 2016، وهو ما يدل على أن رصيد الميزانية العامة في الجزائر يعتمد بشكل كبير على إيرادات الجباية البترولية وذلك لعدم توفر إيرادات بديلة دائمة تبعد الميزانية العامة للدولة عن الهزات الخطيرة لانخفاض أسعار البترول فبالتالي عدم وجود قطاعات إنتاجية قوية تبقى الميزانية العامة على حافة الأزمة في كل لحظة رغم العديد من الإصلاحات التي قامت بها الدولة سعياً منها إلى محاولة التخلي عن التبعية النفطية، وهذه النسب جد مرتفعة مقارنة بما هو مسموح به في الاتحاد الأوروبي إذ لا يسمح بالعجز الذي لا تتعدى نسبته 3%.

المبحث الثاني: مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة خلال الفترة (2010-2016)

يهدف الإصلاح الضريبي إلى تحسين مستوى مردودية الجباية العادية على حساب الجباية البترولية التي تهيمن بشكل كبير على تمويل الميزانية العامة للدولة.

المطلب الأول: تطور مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة خلال الفترة (2010-2016)

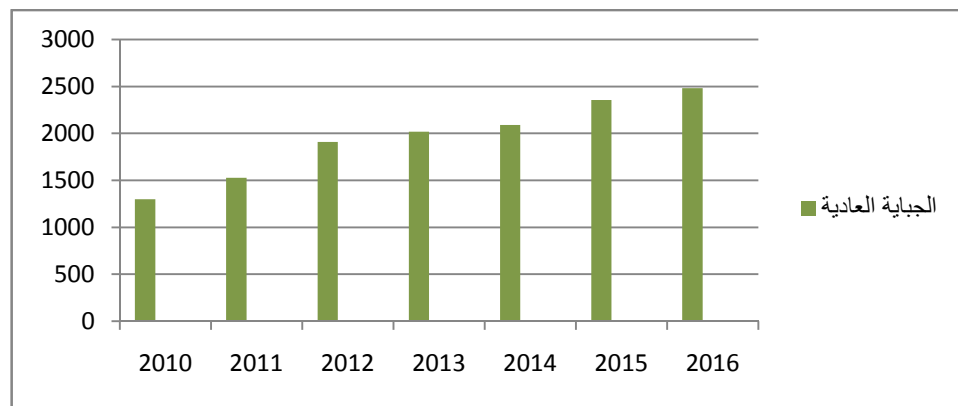
الجدول رقم (17): مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة خلال الفترة(2010-2016)

| السنوات البيان | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
|--|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| الجباية العادية | 1297.9 | 1527.0 | 1908.5 | 2018.4 | 2091.4 | 2354.6 | 2482.2 |
| إجمالي الإيرادات العامة | 3074.6 | 3489.8 | 3804.0 | 3878.6 | 3927.7 | 4552.5 | 5011.5 |
| معدل التطور الجباية العادية | - | 17.65 | 24.98 | 5.6 | 3.62 | 12.58 | 5.42 |
| نسبة الجباية العادية من الإيرادات العامة % | 42.21 | 43.76 | 50.17 | 52.04 | 53.25 | 51.72 | 49.53 |

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على إحصائيات المديرية العامة للسياسة والتخطيط بوزارة المالية

<http://www.dgpp-mf.gov.dz>

الشكل رقم (04): تطور الجباية العادية خلال الفترة (2010-2016)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم 17.

من خلال الجدول أعلاه والشكل نلاحظ تطور الحصيلة الفعلية للجباية العادية خلال الفترة من 2010 إلى 2016 بمعدلات تراوحت بين 17.65% والذي سجل بين سنتي 2011 و 2010 و 24.98% والذي سجل بين سنتي 2011 و 2012 لتتضاعف بذلك حصيلة الجباية العادية بين 2010 و 2016، من جهة أخرى أن نسبة مساهمة الجباية العادية في الإيرادات الميزانية تختلف من سنة لأخرى بنسب متفاوتة حيث نجد أنها في سنة 2010 كانت نسبتها 42.21% لترتفع سنة 2012 إلى 50.17% لتصل سنة 2014 إلى 53.25%، ويفسر هذا الارتفاع الملحوظ إلى الانهيارات والانخفاضات المتتالية التي شهدتها أسعار البترول ابتداء مع أواخر سنة 2014 مما زاد من مساهمة الجباية العادية في الإيرادات العادية أمام تراجع إيرادات الجباية البترولية، كذلك يرجع هذا التطور في حصيلة الجباية العادية إلى نمو عدد المكلفين بالضرائب بفعل برامج الاستثمارات العمومية من 2001 إلى 2014 التي ساهمت في خلق أوعية ضريبية جديدة إضافة إلى تحسين مردودية الإدارة الضريبية بفعل الإصلاحات التي مست هذه الأخير بدأ من 2002.

رغم هذا التحسن تبقى مساهمة الجباية العادية متواضعة في إيرادات الميزانية العامة رغم الإجراءات الجبائية العديدة التي عرفت هذه الفترة والتي جاءت في شكل إعفاءات وتخفيضات شملت مختلف القوانين المالية مثل تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات من 30% إلى 19% سنة 2015 ورفع الحد الأدنى معفى بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي.

المطلب الثاني: دور الجباية العادية في تغطية النفقات العامة خلال الفترة (2010 - 2016)

الجدول رقم (18): تطور تغطية الجباية العادية للنفقات العامة خلال الفترة (2010 - 2016)

الوحدة: مليار دج

| السنوات | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
|--------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| البيان | | | | | | | |
| الجباية العادية | 1297.9 | 1527.0 | 1908.5 | 2018.4 | 2091.4 | 2354.6 | 2482.2 |
| الجباية البترولية | 1501.7 | 1529.4 | 1519 | 1615.9 | 1577.7 | 1722.9 | 1682.5 |
| إجمالي الإيرادات العامة | 3074.6 | 3489.8 | 3804.0 | 3878.6 | 3927.7 | 4552.5 | 5011.5 |
| إجمالي النفقات العامة | 4466.9 | 5853.5 | 7058.1 | 6514.7 | 6995.7 | 7656.3 | 7297.4 |
| رصيد الميزانية (سالب) | 1392.3 | 2363.7 | 3254.1 | 2213.5 | 3068.0 | 3103.7 | 2285.9 |
| الأموال المقطعة من ص ض ! | 791.94 | 1761.4 | 2283.2 | 2132.4 | 2965.6 | 2886.5 | 1387.9 |

الفصل الثالث.....دراسة تحليلية

| | | | | | | | |
|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--|
| 3070,4 | 4609,4 | 4543,3 | 3748,3 | 3802,2 | 3290,8 | 2293,6 | إجمالي تمويل الجباية البترولية للميزانية |
| 42.07 | 60.20 | 64.94 | 61.52 | 53.87 | 56.21 | 51.34 | نسبة تغطية الجباية البترولية للنفقات العامة% |
| 34.01 | 30.75 | 29.89 | 33.13 | 27.04 | 26.08 | 29.06 | نسبة تغطية الجباية العادية للفقات العامة |
| 4585.5 | 4617.0 | 4494.3 | 4204.3 | 4782.6 | 3879.2 | 2659.1 | نفقات التسيير |
| 54.13 | 51 | 46.53 | 48.01 | 39.91 | 39.36 | 48.81 | نسبة تغطية الجباية العادية للنفقات التسيير% |
| 2711.9 | 3039.3 | 2501.4 | 23104 | 2275.5 | 1974.3 | 1807.9 | نفقات التجهيز |
| 91.53 | 77.47 | 83.61 | 87.4 | 83.87 | 77.34 | 71.79 | نسبة تغطية الجباية العادية للنفقات التجهيز% |

المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على إحصائيات المديرية العامة للسياسة والتخطيط بوزارة المالية
<http://www.dgpp-mf.gov.dz>

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا أن النفقات العامة في تزايد مضطرد من سنة للأخرى بفعل تزايد نفقات التسيير الناتجة أساسا عن الزيادة في أعباء أجور موظفي القطاع العام، على عكس نفقات التجهيز التي عرفت نوع من الاستقرار كذلك نجد أن نسبة تغطية الجباية العادية للنفقات العامة كانت ضعيفة جدا وهذا مؤشر خطير فمثلا في سنة 2011 لم تساهم إلا بنسبة 26.08% من النفقات العامة للدولة وفي سنة 2016 بلغت 34.01%، حيث نجد أن نسبة تغطية الجباية العادية للنفقات التجهيز ونفقات التسيير تختلف من سنة إلى أخرى حيث بلغت نسبة تغطيتها للنفقات التسيير 48.81% سنة 2010 لتصل إلى 54.13% سنة 2016 بمعدل نمو 10.90% في حين كانت نسبة تغطيتها لنفقات التجهيز 71.79% سنة 2010 و 91.53% سنة 2016 بمعدل نمو 27.50%، كما نلاحظ أن إيرادات الجباية بنوعها لم تستطع تغطية النفقات العامة للدولة وهذا ما يوضحه الارتفاع المتزايد لعجز الميزانية خلال السنوات الأخيرة ليلعب في سنة

2015 حوالي 3103.7 مليار دج كما تبين ذات البيانات أن حجم السحوبات من صندوق ضبط الإيرادات بلغ 2965.9 مليار دج في 2014 مقابل 2123.4 مليار دج في سنة 2013 وهو ما يمثل أعلى مستوى من حيث قيمة الأموال المسحوبة منذ عام 2000 ووجهت هذه السحوبات لتمويل عجز الميزانية العمومية والذي يتم تغطية من صندوق ضبط الإيرادات بالدرجة الأولى، وهو الممول من إيرادات الجباية البترولية ويستمد الصندوق موارده من الفارق بين الجباية البترولية المسجلة في الميزانية على أساس السعر المرجعي 37 دولار وبين الجباية البترولية الحقيقية أي تلك الناتجة عن عمليات البيع وفقا لمعدل الأسعار في الأسواق العالمية وخصت موارد هذا الصندوق في السنة الأولى لإنشائه للخدمة المسبقة للديون الخارجية للدولة، ابتداء من 2006 وجه الصندوق بشكل حصري لتمويل عجز الميزانية وانطلاقا من هذه السنة عرفت وتيرة السحبات من الصندوق تسارعا بسبب الارتفاع المتزايد لعجز الميزانية خلال السنوات الأخيرة.

وبالتالي فإن مساهمة الجباية البترولية في ميزانية الدولة ترتفع إلى نسب عالية ففي سنة 2014 وصلت إلى 65% وفي سنة 2016 انخفضت إلى 42.7% ولكن تبقى مساهمتها مهمة في تمويل الإنفاق العام ومن هنا يمكن أن نستنتج أن المردودية المالية للنظام الجبائي المتبع متواضعة ولم تكن في مستوى ما تم تخطيطه من أهداف فيما يتعلق بتغطية النفقات العامة بل إن الوضع يزداد سوءا من سنة لأخرى وتبقى بذلك ميزانية الدولة تعتمد اعتمادا كبيرا على ما يدره البترول من الأموال.

المطلب الثالث: مقارنة بين مساهمة الجباية العادية والجباية البترولية في تمويل الميزانية العامة للدولة خلال الفترة (2010 - 2016)

الجدول رقم (19): مقارنة مساهمة الجباية العادية والجباية البترولية في تمويل الميزانية العامة للدولة

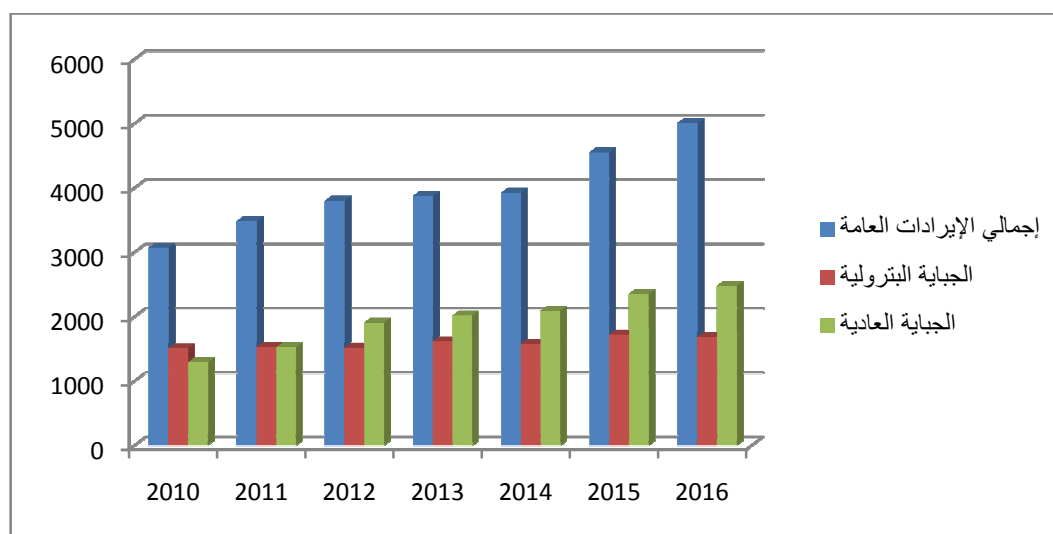
الوحدة: مليار دج

| السنوات البيان | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
|--|--------|--------|--------|--------|---------|---------|---------|
| إجمالي الإيرادات العامة | 3074.6 | 3489.8 | 3804.0 | 3878.6 | 3927.7 | 4552.5 | 5011.5 |
| الجبابة البترولية | 1501.7 | 1529.4 | 1519 | 1615.9 | 1 577 7 | 1 722 9 | 1 682 5 |
| نسبة مساهمة الجباية البترولية من إجمالي الإيرادات العامة % | 48.84 | 43.82 | 39.93 | 41.66 | 40.16 | 37.84 | 33.57 |
| الجبابة العادية | 1297.9 | 1527.0 | 1908.5 | 2018.4 | 2091.4 | 2354.6 | 2482.2 |

| | | | | | | | |
|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--|
| 49.53 | 51.72 | 53.24 | 52.03 | 50.17 | 43.75 | 42.21 | نسبة مساهمة الجباية العادية من إجمالي الإيرادات العامة % |
|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--|

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على إحصائيات المديرية العامة للسياسة والتخطيط بوزارة المالية <http://www.dgpp-mf.gov.dz>

الشكل رقم(05): مقارنة بين الجباية العادية والجبائية البترولية خلال(الفترة 2010 – 2016)



المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الجدول 19.

نلاحظ من خلال الجدول رقم 19 والشكل أن مساهمة الجباية العادية والجبائية البترولية تتفاوتت من سنة لأخرى، إذ نلاحظ انخفاض مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات العامة خلال فترة الدراسة حيث قدرت في 2010 بـ 48.84% و 33.57% في سنة 2016 ويرجع هذا الانخفاض في المساهمة إلى تدني أسعار النفط في الأسواق العالمية، في المقابل نجد أن الجباية العادية كانت منخفضة وارتفعت بفعل انخفاض الجباية البترولية حيث كانت 42.21% في سنة 2010 لتصل إلى 49.53% في سنة 2016، وهذا الارتفاع راجع إلى السياسة الضريبية التي انتهجتها الدولة من خلال إجراء عدة إصلاحات كان هدف الأساسي منها هو الرفع من مردودية الجباية العادية.

المبحث الثالث: تحليل هيكل الجباية العادية خلال الفترة (2010 - 2016)

إن تحليلنا لهيكل الجباية العادية ومعرفة تركيبها سيجعلنا نتعرف على مكونات الجباية العادية والتي تعطي لنا صورة على مدى توفر العدالة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري من خلال نصيب كل صنف من الضرائب والرسوم في الحصيلة الجبائية.

المطلب الأول: دراسة تطور إيرادات الجباية العادية خلال الفترة (2010 - 2016)

الجدول رقم (20): تطور إيرادات الجباية العادية خلال الفترة (2010 - 2016)

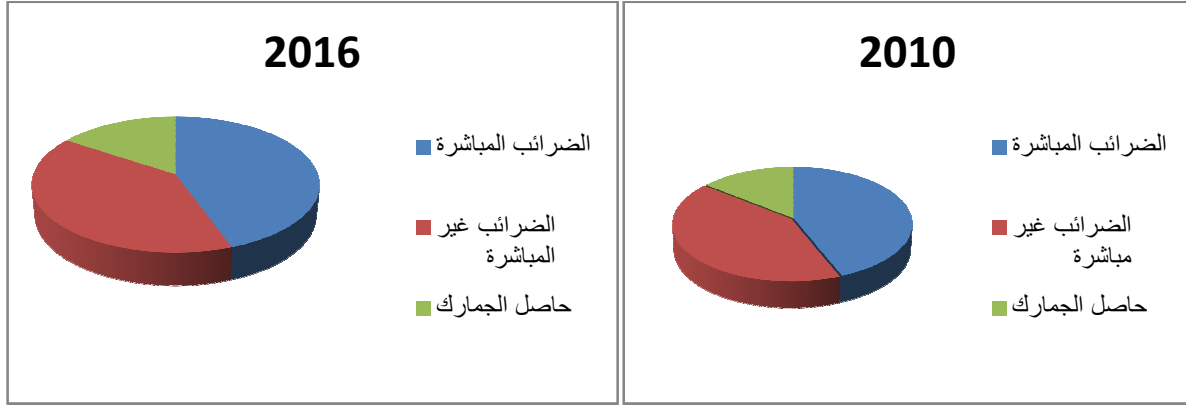
الوحدة: مليار دج

| 2016 | 2015 | 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | 2010 | السنوات البيان |
|---------|---------|---------|--------|--------|--------|--------|--|
| 2482.2 | 2354.6 | 2091.4 | 2018.4 | 1908.5 | 1527.0 | 1297.9 | الجبائية العادية |
| 2103.2 | 1949.7 | 1718.9 | 1623.5 | 1573.6 | 1289.0 | 1097.1 | الإيرادات الضريبية |
| 5 011 5 | 4 552 5 | 3 927 7 | 3878.6 | 3804.0 | 3489.8 | 3074.7 | إجمالي الإيرادات العامة |
| 84.73 | 82.80 | 82.19 | 80.43 | 82.45 | 84.41 | 84.53 | نسبة الإيرادات الضريبية من الجباية العادية % |
| 41.96 | 42.82 | 43.76 | 41.85 | 41.36 | 36.93 | 35.68 | نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة % |
| 1109.1 | 1034.4 | 881.2 | 823.1 | 816.9 | 684.6 | 561.6 | مجموع الضرائب المباشرة |
| 44.68 | 43.93 | 42.13 | 40.78 | 42.80 | 44.83 | 43.27 | نسبة الضرائب المباشرة إلى الجباية العادية % |
| 993.9 | 915.1 | 837.5 | 795.4 | 711.1 | 604.1 | 535.3 | مجموع الضرائب غير المباشرة |
| 40.04 | 38.86 | 40.04 | 39.41 | 37.26 | 39.56 | 41.24 | نسبة الضرائب غير مباشرة إلى الجباية العادية % |
| 382.40 | 411.16 | 370.91 | 402.34 | 338.21 | 222.37 | 181.9 | حاصل الجمارك |
| 15.69 | 17.46 | 17.74 | 19.93 | 17.72 | 14.56 | 14.01 | نسبة حاصل الجمارك إلى الجباية العادية % |

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على إحصائيات المديرية العامة للسياسة والتخطيط بوزارة المالية

<http://www.dgpp-mf.gov.dz>

الشكل رقم (06): مكونات الجباية العادية خلال الفترة (2010 - 2016)



المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الجدول رقم 20.

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (20) أن الإيرادات الضريبية عرفت خلال السنوات الأخيرة نسب نمو ضعيفة، إذ كانت نسبة نموها 13.24% سنة 2013 و 7.87% سنة 2016، واستثناء تم تسجيل نسبة نمو معتبرة سنة 2012 أين ارتفعت الإيرادات الضريبية بنسبة 22.07%، ومرد ذلك الزيادة التي سجلتها حصيلة ضريبة الدخل صنف الأجور بسبب الزيادات المعتبرة التي عرفت أجور الموظفين بأثر رجعي، ومن جهة أخرى لم تتعدى نسبة الإيرادات الضريبية من مجموع إيرادات الميزانية العامة نسبة 41% خلال الفترة، ورغم أنها كانت في تزايد مستمر، غير أن هذا الارتفاع لا يرجع إلى زيادة الإيرادات الضريبية، وإنما كان نتيجة تراجع الجباية البترولية إثر انخفاض أسعار النفط خلال سنوات الأخيرة .

كما عرفت نسبة الزرائب المباشرة إلى الجباية العادية تطور معتبر إذ انتقلت من 43.27% سنة 2010 إلى 44.83% في سنة 2011 ولقد جاء هذا التحسن بفضل الإسهامات المباشرة لضريبة الأجور والمرتببات التي عرفت زيادة مهمة خلال هذه الفترة إذ ارتفعت من 244.5 مليار دج سنة 2010 إلى 552.5 مليار دج سنة 2012 نتيجة الاقتطاعات التي خصت زيادة معتبرة في أجور الموظفين العمومي وكذا ارتفاع عدد الموظفين من جهة أخرى واستحالة التهرب منها على اعتبار أنها تحصل من المنبع، رغم ذلك تبقى الزرائب المباشرة تشكل أكبر حصة ضمن الإيرادات الضريبية بنسبة 43.20% في متوسط هذه الفترة ولا تمثل سوى 21% من إجمالي الإيرادات العامة وهي نسبة تعتبر ضعيفة ويرجع السبب إلى انخفاض الأرباح القطاع الصناعي، وكثرة الإعفاءات والتخفيضات الرامية إلى تشجيع الاستثمار وعدم قدرة المؤسسة الوطنية من منافسة المؤسسة الأجنبية مما نجم عن عنه تدني أرباح تلك المؤسسة وبالتالي تقليص الأوعية الضريبية ومن تم تدني حصيلة الإيرادات الضريبية .

أما الزرائب غير المباشرة فقد عرفت نسبتها إلى الجباية العادية تذبذبا ما بين الارتفاع والانخفاض فقد انخفضت من 41.24% سنة 2010 إلى 39.56% سنة 2011 لترتفع إلى 40.04% في سنة 2014

لتنخفض من جديد إلى 38.86% في سنة 2015 ويرجع هذا التذبذب إلى انخفاض في سعر البترول في الأسواق العالمية.

أما المكونات الأخرى للجباية فقد كانت نسبتها من مجموع الإيرادات ما بين الارتفاع والانخفاض، فقد شهدت الحقوق الجمركية تطورا ملحوظا إذ ارتفعت قيمتها 181.56 مليار دج في سنة 2010 إلى 338.21 مليار دج في سنة 2012 وإلى 411.16 مليار دج سنة 2015 إلا أن هذا الارتفاع يخص ضمنا الانخفاض الكبير في العملة الوطنية مقابل الدولار الأمريكي.

المطلب الثاني: دراسة تطور الإيرادات الضريبية

1- دراسة تطور إيرادات الضرائب المباشرة خلال الفترة (2010 - 2016)

أ- دراسة تطور إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة (2010-2016)

الجدول رقم (21): تطور إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة (2010 - 2016)

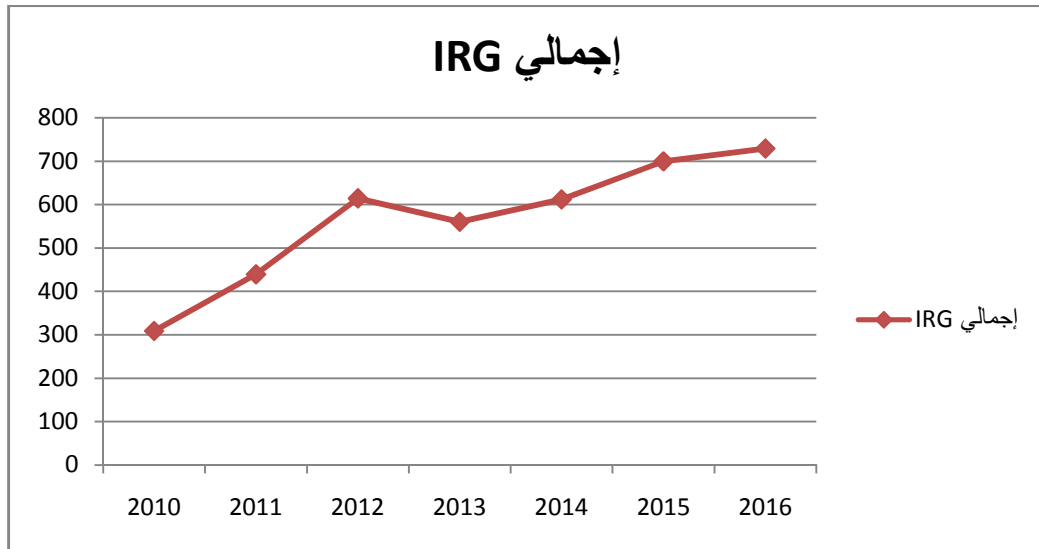
الوحدة: مليار دج

| السنوات | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
|----------------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|--------|
| البيان | | | | | | | |
| مجموع الضرائب المباشرة | 561.6 | 684.6 | 816.9 | 823.1 | 881.2 | 1034.4 | 1109.1 |
| الضريبة على الدخل الإجمالي | 55.8 | 49.4 | 54.0 | 62.4 | 70.5 | 88.6 | 78.6 |
| ضريبة المرتبات والأجور | 244.8 | 382.6 | 552.5 | 489.9 | 531.9 | 596.4 | 635.1 |
| ضرائب أخرى على الدخل | 7.9 | 6.8 | 7.5 | 7.7 | 9.0 | 14.3 | 15.0 |
| إجمالي IRG | 308.5 | 438.8 | 614 | 560 | 611.4 | 699.3 | 728.7 |
| نسبة IRG من الضرائب المباشرة | 54.93 | 64.09 | 71.21 | 68.04 | 69.38 | 67.62 | 65.70 |
| نسبة IRG من الإيرادات الضريبية % | 28.12 | 34.04 | 39.02 | 34.49 | 35.57 | 35.87 | 34.65 |

المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على إحصائيات المديرية العامة للسياسة والتخطيط بوزارة المالية

<http://www.dgpp-mf.gov.dz>

الشكل رقم (07): تطور إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة (2010 - 2016)



المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الجدول 21.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه والمحنى تطور حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي من سنة إلى أخرى حيث بلغت 308.5 مليار دج سنة 2010 و 614 مليار دج سنة 2012 لتصل إلى 728.7 مليار دج سنة 2016، كما بلغت نسبة الدخل الإجمالي من الضرائب المباشرة 54.93% سنة 2010 و 71.21% سنة 2012 لتسجل 65.70% سنة 2016، كما بلغت نسبتها من الإيرادات الضريبية 28.12% سنة 2010 و 34.65% سنة 2016 وهي نسب ضعيفة، ويبقى هذا التطور في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي مرهون ومرتببط بتطور الضريبة على الدخل صنف الأجور حيث بلغت 244.8 مليار دج سنة 2010 لترتفع إلى 552.5 مليار دج سنة 2012، أما ضريبة الدخل على الأنشطة التجارية والصناعية فكانت مساهمتها بنسبة متفاوت حيث قدرت بـ 55.8% سنة 2010 و 78.6% سنة 2016 بمعدل نمو 40.86%.

ب-دراسة تطور إيرادات الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة (2010 - 2016)

الجدول رقم (22): تطور إيرادات الضريبة على أرباح الشركات (2010 - 2016)

الوحدة: مليار دج

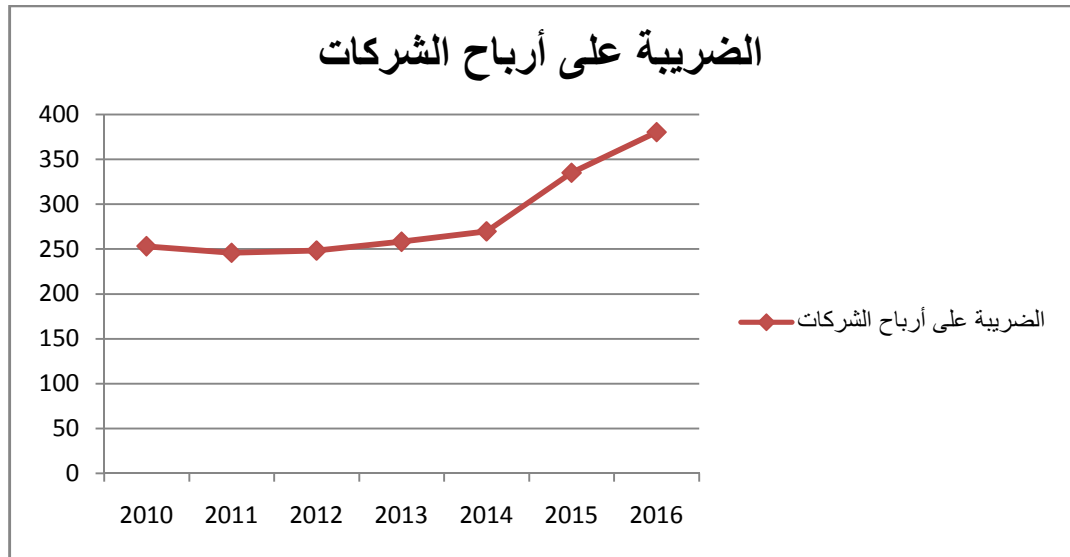
| السنوات | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
|---------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|--------|--------|
| البيان | | | | | | | |
| مجموع الضرائب المباشرة | 561.6 | 684.6 | 816.9 | 823.1 | 881.2 | 1034.4 | 1109.1 |
| الضريبة على أرباح الشركات | 253.1 | 245.8 | 248.2 | 258.1 | 269.6 | 335.0 | 380.2 |

| | | | | | | | |
|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|---|
| 34.28 | 32.39 | 30.59 | 31.35 | 28.79 | 35.90 | 45.07 | نسبة الضريبة على أرباح الشركات من الضرائب المباشرة% |
| 18.08 | 17.18 | 15.68 | 15.90 | 15.77 | 19.06 | 23.07 | نسبة الضريبة على أرباح الشركات من الإيرادات الضريبية % |

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على إحصائيات المديرية العامة للسياسة والتخطيط بوزارة المالية

<http://www.dgpp-mf.gov.dz>

الشكل رقم (08): تطور إيرادات الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة (2010 - 2016)



المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على معطيات الجدول رقم 22.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه والمنحنى أن نسبة مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في حصيلة الضرائب المباشرة تختلف من سنة لأخرى حيث بلغت 45.07% سنة 2010 لتتخفف إلى 28.79% سنة 2012 لتعاود الارتفاع لتصل إلى 34.28% سنة 2016، في كانت نسبتها من الإيرادات الضريبية ضعيفة إذ بلغت 23.07% سنة 2010 و 18.08% سنة 2016، وهذه المساهمات لا تتماشى مع النظام الجبائي المنشود بالرغم من التخفيض التدريجي لمعدل الضريبة على أرباح الشركات من 38% سنة 1992 إلى 19% سنة 2009 لقطاعات الإنتاج والأشغال والسياحة و 25% لباقي القطاعات وبعد هذا المعدل أقل المعدلات مقارنة مع دول الجوار (المغرب وتونس) إلا أن هذا الاختلاف في مساهمتها يعود لعدة أسباب موضوعية لعل أهمها:

- تزايد حجم الإعفاءات المرتبطة بالضريبة على أرباح الشركات.
- محاولة الشركات التهرب الضريبي باستغلال الثغرات الموجودة في التشريع وضعف الأدوات الرقابية.

- تراجع الاستثمارات المباشرة سواء المحلية أو الأجنبية بشكل ملحوظ.

2- دراسة تطور إيرادات الضرائب غير مباشرة خلال الفترة (2010 - 2016)

أ - دراسة تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة (2010 - 2016)

الجدول رقم (23): تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة (2010 - 2016)

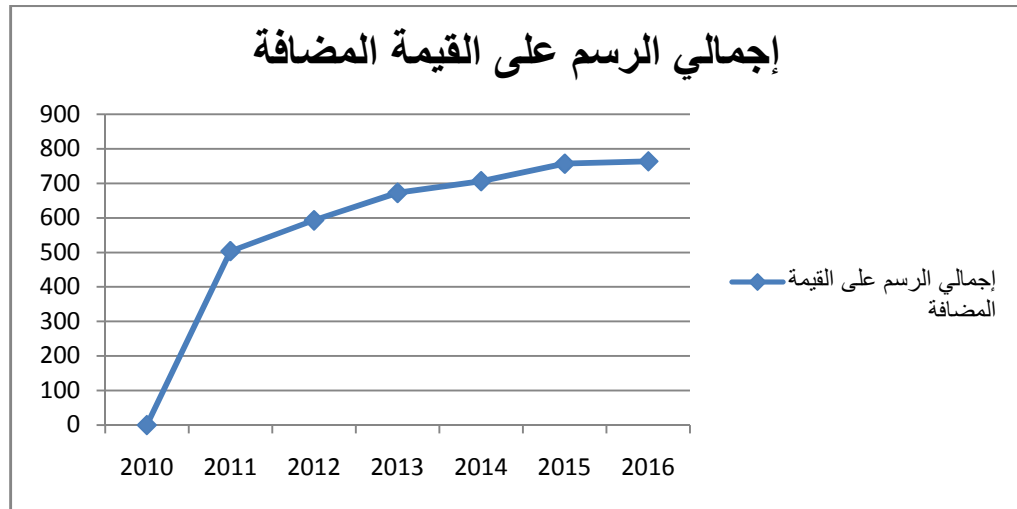
الوحدة: مليار دج

| السنوات | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
|---|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| البيان | | | | | | | |
| مجموع الضرائب غير المباشرة | 535.3 | 604.1 | 711.1 | 795.4 | 837.5 | 915.1 | 993.9 |
| إجمالي الرسم على القيمة المضافة | 453.9 | 503.4 | 592.8 | 672.3 | 706.0 | 756.7 | 763.5 |
| TVA على الإستيراد | 253.2 | 291.7 | 377.8 | 439.2 | 442.8 | 486.5 | 485.0 |
| TVA الداخلية | 190.88 | 211.52 | 215.16 | 233.11 | 263.26 | 270.30 | 278.54 |
| نسبة الرسم على القيمة المضافة من الضرائب غير المباشرة % | 84.79 | 83.33 | 83.36 | 84.52 | 84.30 | 82.69 | 76.82 |
| نسبة الرسم على القيمة المضافة من الإيرادات الضريبية % | 41.37 | 39.05 | 37.67 | 41.41 | 41.07 | 38.81 | 36.30 |

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على إحصائيات المديرية العامة للسياسة والتخطيط بوزارة المالية

<http://www.dgpp-mf.gov.dz>

الشكل رقم (09): تطور إيرادات الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة (2010 - 2016)



المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الجدول رقم 23.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه والمنحنى أن حصيلة الرسم على القيمة المضافة في ارتفاع مستمر من سنة إلى أخرى، ففي سنة 2016 زادت بنسبة 68.20% عما كانت عليه في سنة 2010 من جهة أخرى كانت مساهمتها في الضرائب غير المباشرة بنسب متفاوتة حيث بلغت 84.79% سنة 2010 لتسجل في سنة 2012 نسبة 83.36% و 76.82% سنة 2016، في حين قدرت نسبتها من الإيرادات الضريبية 41.37% سنة 2010 و 36.30% سنة 2016، ويرجع الارتفاع المسجل في حصيلة الرسم على القيمة المضافة إلى الارتفاع المسجل في حجم الاستهلاك خلال السنوات الماضية بفعل الإنفاق الحكومي أو الخاص أدى إلى زيادة حصيلتها على العمليات الداخلية وكذا الارتفاع الكبير الذي سجل في الواردات وبالتالي ارتفاع الرسم على القيمة المضافة على الواردات، إذ شكلت في سنة 2016 نسبة 63.52% من مجموع الرسم على القيمة المضافة المحصلة، إضافة إلى أنها ضريبة غير مباشرة مستثنات من الإعفاءات الضريبية للمستثمرين.

ب- دراسة تطور حقوق الطابع وحقوق التسجيل خلال الفترة (2010 - 2016)

الجدول رقم (24): تطور حقوق الطابع وحقوق التسجيل خلال الفترة (2010 - 2016)

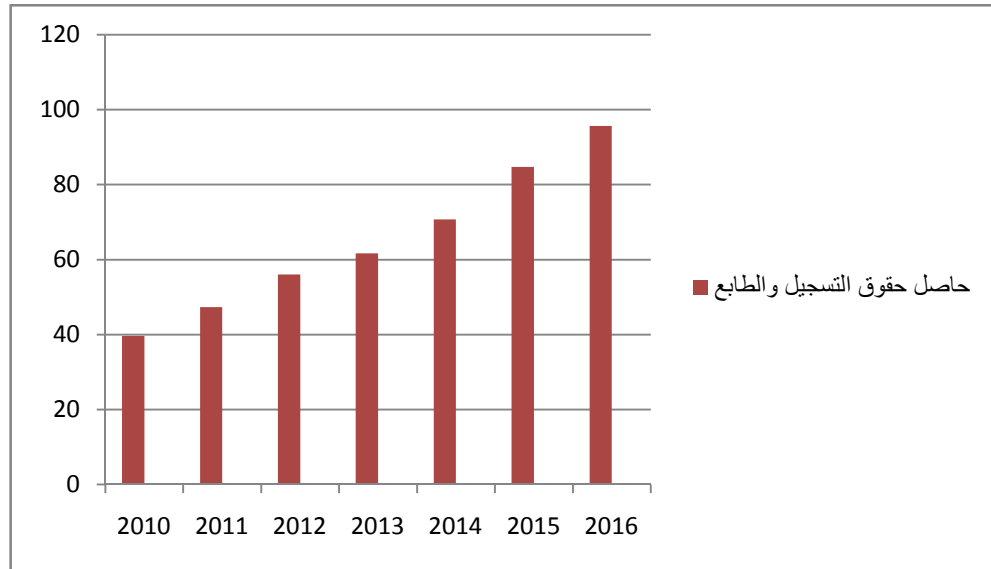
الوحدة: مليار دج

| السنوات | 2016 | 2015 | 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | 2010 |
|---------------------------|------|------|------|------|------|------|------|
| البيان | 95.7 | 84.7 | 70.7 | 61.7 | 56.0 | 47.3 | 39.6 |
| حاصل حقوق التسجيل والطابع | | | | | | | |

| | | | | | | | |
|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|--|
| 993.9 | 915.1 | 837.5 | 795.4 | 711.1 | 604.1 | 535.3 | مجموع الضرائب غير المباشرة |
| 9.63 | 9.25 | 8.44 | 7.76 | 7.88 | 7.83 | 7.40 | نسبة حقوق التسجيل والطابع من الضرائب المباشرة% |
| 4.55 | 4.34 | 4.11 | 3.80 | 3.56 | 3.67 | 3.60 | نسبة حقوق التسجيل والطابع من الإيرادات الضريبية% |

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على إحصائيات المديرية العامة للسياسة والتخطيط بوزارة المالية
<http://www.dgpp-mf.gov.dz>

الشكل رقم (10): تطور حاصل حقوق التسجيل وحقوق الطابع خلال الفترة(2010 - 2016)



المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الجدول رقم 24.

من خلال الجدول أعلاه والشكل نلاحظ أن حاصل حقوق التسجيل وحقوق الطابع في زيادة مستمرة خلال الفترة 2010 إلى غاية 2016 حيث كانت في سنة 2010 تقدر بـ 39.6 مليار دج وبدأت في الزيادة إلى غاية أكبر مساهمة لها سنة 2015 والتي قدرت بـ 95.7 مليار دج، حيث كانت نسبتها من الضرائب غير المباشرة ضعيفة إذ قدرت بـ 7.40 % سنة 2010 لتصل إلى 9.63 % سنة 2016 من جهة، ومن جهة أخرى كانت نسبتها من الإيرادات الضريبية 3.60 % سنة 2010 و 4.55 % سنة 2016، وهذه الزيادة في حقوق التسجيل والطابع راجعة إلى زيادة المعاملات بين مختلف أفراد المجتمع من خلال الزيادة في شراء مختلف الطواع لمختلف هذه الوثائق اللازمة في المعاملات الاقتصادية التي أدت إلى التطور والزيادة في حصيلتها بالإضافة إلى اتساع حجم السوق الموازية التي تعترف بالضريبة.

المطلب الثالث: دراسة تطور الإيرادات الجمركية خلال الفترة(2010 - 2016)

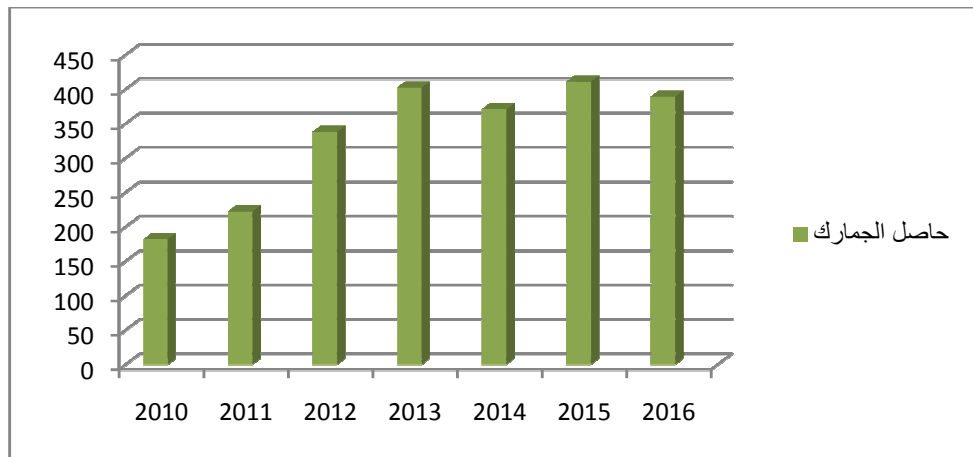
الجدول رقم(25): تطور الإيرادات الجمركية خلال الفترة(2010 - 2016)

| السنوات | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
|--|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| البيان | | | | | | | |
| الجباية العادية | 1297.9 | 1527.0 | 1908.5 | 2018.4 | 2091.4 | 2354.6 | 2482.2 |
| حاصل الجمارك | 181.9 | 222.37 | 338.21 | 402.34 | 370.91 | 411.16 | 382.40 |
| نسبة حاصل الجمارك من الجباية العادية % | 14.01 | 14.56 | 17.72 | 19.93 | 17.74 | 17.46 | 15.69 |

المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على إحصائيات المديرية العامة للسياسة والتخطيط بوزارة المالية

<http://www.dgpp-mf.gov.dz>

الشكل رقم (11): تطور حاصل الجمارك خلال الفترة(2010 - 2016)



المصدر: من إعداد الطالبتين باعتماد على الجدول رقم 25.

من خلال الجدول يتبين لنا أن حاصل الجمارك تختلف من سنة إلى أخرى حيث قدرت سنة 2010 بـ 181.9 مليار دج لتصل إلى 402.34 مليار دج سنة 2013 وترجع هذه الزيادة لزيادة الرسوم نتيجة دخول السلع والخدمات من جهة وظهور المؤسسات المستثمرة داخل الجزائر من جهة أخرى ، لتتخفف بعدها إلى 370.91 مليار دج في سنة 2014 لتعاود الارتفاع إلى 411.16 مليار دج سنة 2015 لتتخفف إلى 389.40 مليار دج سنة 2016 وذلك راجع إلى سياسة الضغط على الواردات، كما نلاحظ أن نسبة مساهمتها في الجباية العادية ضئيلة نسبيا رغم الارتفاع المسجل من سنة إلى أخرى ففي سنة 2010 كانت نسبتها 14.01% لتسجل أكبر نسبة لها في سنة 2013 بنسبة 19.93%.

خلاصة الفصل

إن الهدف الأساسي للإصلاح الجبائي سنة 1992 هو إعادة الاعتبار لدور الجباية العادية في تمويل الإيرادات العامة ومن تم إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في تغطية النفقات العمومية ومن أجل تمويل مستدام للتنمية الاقتصادية، وقد تبين لنا من خلال تحليلنا لمدى مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة أن هذه الأخيرة مازالت مساهمتها ومردوديتها محدودة، رغم التطور الإيجابي الذي عرفته مختلف الموارد الضريبية إلا أنه لم يكن كافياً لتحقيق الأهداف الإستراتيجية المتمثلة في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية إضافة إلى عدم قدرة الجباية العادية على تمويل النفقات العامة، كما أن النظام الضريبي لم يستطع رفع حصيلة الجباية العادية بسبب عدم تمكنه من الوصول إلى أوعية ضريبية جديدة ذات مردودية كبيرة وضعف الإيرادات التي توفرها المؤسسات الإنتاجية، وعدم تنوع مصادر الدخل وزيادة على ذلك انتشار ظاهرة التهرب الضريبي رغم الإجراءات التي تضمنها الإصلاح للقضاء عليها.

الخاتمة

الخاتمة:

في كل مرة تتراجع فيها أسعار النفط في الأسواق العالمية إلا وينعكس ذلك على المالية العامة في الجزائر، من خلال تراجع موارد الجباية البترولية هاته الأخيرة التي تشكل المورد الأهم من موارد إيرادات الميزانية العامة في الجزائر، أمام هذا التحدي كان لزاما على السلطات العمومية البحث عن موارد مالية دائمة ومنتظمة فكان التفكير في إصلاح النظام الجبائي في الجزائر حيث كان أولى بدايات الإصلاح الجبائي في سنة 1992 والذي كان يهدف بالأساس إلى الرفع من مردودية الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة وذلك من أجل إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية وبعد مرور أكثر من عشرين سنة عن بداية الإصلاحات الجبائية يطرح التساؤل إلى أي مدى تساهم الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة.

وقد تبين لنا من خلال تطرقنا للإصلاح الجبائي المطبق بداية من سنة 1992 أن الجباية العادية عرفت مردودية مالية معتبرة إلى جانب قدرتها على تأثير إلى حد ما على بنية هيكل الجباية العادية الذي تسيطر عليه الضرائب المباشرة خلال فترة الدراسة هذا من جهة، ومن جهة أخرى تبين لنا أن الجباية البترولية عرفت تذبذبا على طول الفترة الأخيرة نتيجة انخفاض وارتفاع أسعار البترول وبالتالي تؤثر بشكل مباشر على المردودية المالية للجباية البترولية مع كل هذا تبقى هذه الأخيرة مورد أساسي في ميزانية الدولة.

الإجابة عن الإشكالية:

نستخلص من هذا البحث أن موارد الجباية العادية عرفت ارتفاعا ملحوظا خلال فترة الدراسة ، ومن العوامل التي دفعت بالدولة إلى تحقيق هذه المردودية التأثيرات الخارجية التي يتعرض لها الاقتصاد الجزائري من جراء انخفاض إيرادات الجباية البترولية المتذبذبة بفعل عدم استقرار البترول، ومنه الجباية العادية لها دور وأثر إيجابي لتمويل الميزانية وهذا خلال فترة الدراسة، ولكن رغم هذا الارتفاع في الجباية العادية إلى أنها لم تصل إلى الهدف المسطر المتمثل أساسا في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

اختبار فرضيات البحث:

الفرضية الأولى: لقد أثبت البحث صحة هذه الفرضية وذلك لأن من بين الأهداف التي تمخضت عن إصلاح الجبائي لسنة 1992 هو الهدف التمويل المتمثل أساسا في الرفع من مردودية الجباية العادية ومحاولة إحلالها محل الجباية البترولية وذلك نتيجة لتذبذب هذه الأخيرة بسبب انخفاض وانهيار أسعار البترول في الأسواق العالمية.

الفرضية الثانية: لقد أثبت البحث صحة هذه الفرضية وذلك من خلال أن إيرادات الميزانية في الجزائر تنقسم إلى الموارد العادية والتي تشمل كل من الإيرادات الضريبية والإيرادات الجمركية والموارد غير العادية والتي تضم الجباية البترولية.

الفرضية الثالثة: لم تثبت صحتها وذلك من خلال أن الجباية العادية لا تساهم بنسب معتبرة في إيرادات الميزانية العامة رغم مختلف الجهود التي بذلتها الحكومة من أجل رفع من مردوديتها من خلال مختلف التعديلات التي شملتها.

الفرضية الرابعة: لم تثبت صحتها وذلك لأن الجباية العادية لم تستطع تغطية النفقات العامة وذلك بسبب الزيادة الكبيرة والمستمرة في هذه النفقات الراجعة إلى الزيادة الكبيرة خاصة في نفقات التسيير الناتجة عن تزايد أجور الموظفين في القطاع العمومي.

نتائج الدراسة:

من خلال معالجتنا لهذا البحث توصلنا إلى النتائج التالية:

- لقد أضيف الإصلاح الجبائي بعض البساطة والشفافية على النظام الجبائي من خلال إدخال ضرائب جديدة كالضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة، التي تتلاءم أفضل من السابق مع الواقع الاقتصادي الذي عرف الكثير من المتغيرات كتبني اقتصاد السوق، خصوصية القطاع العام وتحرير التجارة الخارجية، إلا أن هذه البساطة والشفافية لم تكن كافية للرفع من مردودية النظام الجبائي وبالتالي تحقيق إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.
- تعتبر مساهمة الضرائب المباشرة في إجمالي الجباية العادية تقريبا تعادل مساهمة الضرائب غير المباشرة.
- عرف الهيكل الضريبي الجزائري خلال الفترة الدراسة تطورا ملحوظا في مردودية الجباية العادية وذلك بفضل جملة من الإصلاحات التي تبنتها الدولة الجزائرية غير أن هذه التطور كان تحت المستوى المطلوب ولم يصل إلى ما تم تخطيط الوصول إليه.
- عرفت الجباية العادية في سنوات الأخيرة تطورا ملحوظا في إيرادات ميزانية الدولة الجزائرية وهذا ناتج عن الإمكانيات التي شهدتها الإدارة والمجهودات التي تقوم بها من أجل تحقيق أهداف الإصلاح الجبائي المتمثل بالأساس في إحلال الجباية العادية محل جباية البترولية.

- عدم قدرة الجباية العادية على إحلال محل الجباية البترولية على الرغم من إجراءات التي قامت بها الدولة منذ الإصلاح الجبائي المطبق بداية من سنة 1992.

التوصيات:

استنادا لما سبق ذكره يمكن القول أن الجزائر على غرار ما عرفت في الآونة الأخيرة من تذبذب في المردودية المالية للجباية البترولية إلا أنها تبقى من الدول التي تعتمد وبشكل كبير على الريع البترولي لتمويل ميزانيتها ونفقاتها ومع هذا كله لا يمكن نفي الأثر والدور الذي تلعبه الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة، وعليه نقترح فيما يلي جملة من التوصيات:

- 1- التطوير الأداء الخدماتي لأعوان الضرائب من خلال تعميق المعارف نظريا وتطبيقيا، بهدف التحكم تقنيا في ضبط وتحديد أسس الضريبة وكذا زيادة التحصيل الضريبي.
- 2- تقريب المكلف الضريبي من الإدارة الضريبية والعمل على رفع الوعي الضريبي لديه بزيادة الإعلام وتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.
- 3- التعجيل بعصرنة الإدارة وربطها بشبكة المعلومات مع مختلف المصالح الإدارية.

أفاق البحث:

بعد هذه الدراسة واستخلاص النتائج السابقة وتقديم التوصيات، نقترح بعض المواضيع التي نراها امتدادا لهذا الموضوع منها:

- كفاءة الإدارة الضريبية في تحقيق الفعالية الضريبية.
 - دعم الطاقة الضريبية ودورها في رفع من مردودية الجباية العادية.
 - إشكالية التهرب الضريبي في الحد من الفعالية النظام الضريبي.
- وفي أملنا في الأخير أن يكون هذا البحث انطلاقا نحو الأفضل، وأن نكون قد وفقنا في اختيار الموضوع ومعالجته سائلين المولى أن نفوز بأجر الاجتهاد والإصابة، والله المستعان.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولاً: قائمة المراجع باللغة العربية

❖ الكتب

- 1- أعمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، الطبعة الثانية، دار هومه، الجزائر، 2011.
- 2- بوزيدة حميد ، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- 3- الحاج طارق ، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 4- حامد عبد المجيد دراز ، مرسى السيد الحجازي، مبادئ الاقتصاد العام، القسم الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998.
- 5- حامد عبد المجيد دراز، سميرة إبراهيم أيوب، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002.
- 6- حامد عبد المجيد دراز، سميرة إبراهيم أيوب، مبادئ المالية العامة، القسم الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
- 7- خالد شحاده الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2008.
- 8- خلاصي رضا ، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول، دار هومه للطباعة والنشر، الجزائر، 2006.
- 9- زغدود علي، المالية العامة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
- 10- زينب حسين عوض، العلاقات الاقتصادية الدولية، الفتح للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2003.
- 11- السويسي فاطمة ، المالية العامة - موازنة الضرائب -، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس، 2005.
- 12- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2009.
- 13- الطاقة محمد، العزاوي هدى، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الميسر للنشر والتوزيع والطباعة، 2007.
- 14- عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 1996.

- 15- عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت ، 1992.
- 16- عبد الباسط علي جاسم الجحيشي، إعفاءات من ضريبة الدخل، الطبعة الأولى، دار الحامد، عمان، 2008.
- 17- عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار الميسر للنشر والتوزيع، عمان، 2003.
- 18- عدي حسين عفانه، عادل محمد القطاونه، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2008.
- 19- علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، 1999.
- 20- قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزباني، ضريبة القيمة المضافة، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر، عمان، 2008.
- 21- لعمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، الطبعة الأولى، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004.
- 22- لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، الطبعة الأولى، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004.
- 23- مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2003.
- 24- محرز محمد عباس ، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
- 25- محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- 26- محمد أحمد عبد الله، سعيد عبد العزيز عثمان، مقدمة في الاقتصاد العام، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1995.
- 27- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
- 28- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.

29- يحيوي أعر ، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومه للطباعة والنشر، الجزائر، 2005.

❖ المذكرات والرسائل الجامعية

- 1- بن عمور سمير، إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لتمويل الميزانية العامة للدولة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، جامعة سعد دحلب بالبليدة، 2006.
- 2- بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة(1992-2004)، أطروحة لنيل درجة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005، 2006.
- 3- جمام محمود ، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة محمود منتوري- قسنطينة- 2009، 2010.
- 4- حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة مقدمة للحصول على شهادة الماجستير، كلية علوم التجارية، جامعة محمد بوضياف - المسيلة -، 2005، 2006.
- 5- دردوري لحسن ، سياسة الميزانية في علاج عجز الموازنة العامة، أطروحة دكتوراه لنيل شهادة دكتوراه العلوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر-بسكرة، 2013-2014
- 6- عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات الماجستير في إطار المدرسة الدكتوراه، جامعة فرحات عباس - سطيف - ، 2013، 2014.
- 7- العلاوي محمد ، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جمعة محمد خيضر، بسكرة ، 2014، 2015.
- 8- مدني لخضر، تطور سياسة التعريف الجمركية في ظل النظام التجاري متعدد الأطراف والتكتلات الاقتصادية الإقليمية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006، 2005.
- 9- مفتاح فاطمة، تحديث النظام الميزاني في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة دكتوراه، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2010-2011.

10- نور محمد لمين، دور الموازنة العامة في التنمية الفلاحية والريفية كبديل إقتصادي خارج محروقات، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه تخصص تسيير المالية، جامعة أبي بكر بلقايد - تلمسان-، 2011، 2012.

❖ المقالات

- 1- بكرتي بومدين ، الجباية العادية كمصدر للإيرادات في الجزائر، مجلة الإستراتيجية والتنمية ، العدد9 ، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم-،2015.
- 2- كمال زريق، سمير عمور، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 05، جامعة حسيبة بن بوعلي، بالشلف، 2008.
- 3- ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد02، جامعة البلدية، 2003.

❖ القوانين:

- 1- قانون التسجيل سنة 2018.
- 2- قانون الرسوم على رقم الأعمال سنة 2018.
- 3- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2018.
- 4- قانون الضرائب غير المباشرة سنة 2018.
- 5- قانون الطابع سنة 2018.
- 6- القانون رقم 04-17 مؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1438 الموافق لـ 16 فبراير سنة 2017 (جريدة الرسمية العدد11).

❖ الوثائق:

- المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري، سلسلة الدليل الجبائي، 2017.
- المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، سلسلة الدليل الجبائي، 2017.

ثانيا: المراجع باللغة الفرنسية:

- 1- pierre la lumière, « le finances publiques », Editions Armand colin, paris, Edition1996.
- 2- Xavier vandendriessche, finance publiques, édition facompo.france, 2008 .