الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الصديق بن يحي-جيجل-

كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

العنوان

# الإصلاحات الجبائية في الجزائر ودورها في مواجهة عجز ميزانية الدولة خلال الفترة (2015-2017)

مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إعداد الطلبة :

- حسين بوملطة
- رابح كويان

إشراف الأستاذ:

د. محمد حيمران

أعضاء لجنة المناقشة:

| | | |
|---|---|---|
| الأستاذة: راضية زين | جامعة جيجل | رئيسا |
| الأستاذ: محمد حيمران | جامعة جيجل | مشرفا ومقررا |
| الأستاذ: سمير محي الدين | جامعة جيجل | مناقشا |

السنة الجامعية: 2018/2017

بسم الله الرحمن الرحيم

# كلمة شكر

" اللهم لك الحمد

حتى ترضى ولك الحمد إذا رضيت ولك الحمد بعد الرضا "

أولا نحمد الله حمدا ونشكره كثيرا على توفيقه لنا في إتمام انجاز هذا العمل

ونتقدم بأسمى معاني الشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف

**" حيمران محمد "**

الذي لم يبخل علينا بالتوصيات والنصائح مع تمنياتنا له بمشوار مهني حافل بالنجاح

كما نشكر كل من ساعدنا من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل

و كل من ساعدنا و لو بكلمة
طيبة

جزاكم الله خيرا وبارك

الله فيكم

# إهداء

أهدي

ثمرة جهدي هذه

إلى

الوالدين الكريمين

أمي و أبي.

إلى

إخوتي و أقاربي.

إلى

جميع أصدقائي.

حسين

# إهداء

اهدي

ثمرة جهدي هذه

إلى من جعل الله الجنة تحت أقدامها

أمـــــــــــي

الغالية.

إلى

من جعل الله طاعته

الفوز بأوسط أبواب الجنة

أبـــــــــــي

الغالي.

رابح

**الملخص:**

إن انخفاض أسعار البترول سنة 2014 وتواصلها عبر السنوات الموالية أدى إلى تفاقم عجز ميزانية الدولة الجزائرية مما استدعى ضرورة وضع حل من شأنه تخفيف حدة هذا العجز أو تغطيته، وقد كان في الواقع إعادة النظر في مختلف مصادر الجباية العادية من ضرائب ورسوم حلا متبعا من طرف الدولة من خلال القيام بإصلاحات جبائية تضمنتها قوانين المالية للسنوات 2015، 2016 و2017.

إلا انه وبعد القيام بدراستنا اتضح لنا انه فعلا ارتفعت حصيلة الجباية العادية في ظل هذه الإصلاحات، ولكن تلك الزيادة لم تكن بالكافية لتغطية العجز خلال الفترة (2015-2017) لتبقى ميزانية الدولة تعاني من العجز وعدم الاستقرار المالي.

**الكلمات المفتاحية:** الميزانية العامة، الجباية العادية، الإصلاحات الجبائية، الحصيلة الجبائية، عجز الميزانية العامة.

**Abstract:**

The decline of oil prices in 2014 and its continuation over the following years led Algeria to a massive budget deficit which needed a solution in order to be reduced or eliminated. According to the government, the review of ordinary taxation was a suitable solution through implementing tax reforms that were introduced into finance acts during the years 2015,2016, and 2017.

However, after conducting our research, it was revealed that although the ordinary taxation revenues were increased in the framework of the reforms,they were actually still insufficient to cover budget deficits during the period 2015-2017, therefore, the public budget continues to suffer from its deficit and financial imbalances.

Keywords: Public budget, Ordinary taxation, Tax reforms, Taxation revenue, Public budget deficit.

# فهرس
# المحتويات

| العنوان | الصفحة |
|---|---|
| **البسملة** | |
| **كلمة شكر** | |
| **الإهداء** | |
| **الملخص** | |
| **الفهرس** | IV - II |
| **قائمة الجداول والأشكال** | VIII - VI |
| **قائمة الاختصارات** | x |
| **المقدمة العامة** | ب - ج |
| **الفصل الأول: الميزانية العامة للدولة ومصادر تمويلها الجبائي** | |
| **تمهيد** | 08 |
| **المبحث الأول: ماهية الميزانية العامة للدولة** | 09 |
| المطلب الأول: مفهوم الميزانية العامة للدولة | 09 |
| المطلب الثاني: مبادئ الميزانية العامة للدولة وعناصرها | 12 |
| المطلب الثالث: مراحل إعداد الميزانية العامة للدولة | 15 |
| المطلب الرابع: عجز الميزانية العامة للدولة وآليات معالجته | 18 |
| **المبحث الثاني: الضريبة** | 19 |
| المطلب الأول: نشأة ومفهوم الضريبة | 19 |
| المطلب الثاني: الأساس القانوني للضريبة، أهدافها وأثارها | 22 |
| المطلب الثالث: التنظيم الفني للضريبة وأساليب تحصيلها | 27 |
| المطلب الرابع: السياسة الضريبية كأداة للتحكم في الضريبة | 35 |
| **المبحث الثالث: الرسم، الإتاوة والغرامة** | 36 |
| المطلب الأول: الرسم | 36 |
| المطلب الثاني: الإتاوة | 39 |
| المطلب الثالث: الغرامة | 40 |
| المطلب الرابع: التمييز بين الإقتطاعات الجبائية العادية | 40 |
| **خلاصة** | 43 |
| **الفصل الثاني: تنظيم الجباية في الجزائر والإصلاحات الجبائية المتمدة من 2015 إلى 2017** | |
| **تمهيد** | 45 |
| **المبحث الأول: النظام الجبائي البترولي** | 46 |
| المطلب الأول: الإتاوة والرسم المساحي | 46 |
| المطلب الثاني: الرسم على الدخل البترولي | 48 |
| المطلب الثالث: الضريبة التكميلية على النتائج والضرائب والرسوم الأخرى | 51 |
| **المبحث الثاني: النظام الجبائي العادي** | 54 |
| المطلب الأول: الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة | 54 |
| المطلب الثاني: الضرائب غير المباشرة الرسوم على رقم الأعمال | 66 |
| المطلب الثالث: حقوق التسجيل وحقوق الطابع | 70 |
| **المبحث الثالث: الإصلاحات الجبائية العادية خلال الفترة (2015 – 2017)** | 71 |
| المطلب الأول: الإصلاحات الجبائية العادية 2015 | 71 |

| | |
|---|---|
| المطلب الثاني: الإصلاحات الجبائية العادية 2016 | 78 |
| المطلب الثالث: الإصلاحات الجبائية العادية 2017 | 80 |
| **خلاصة** | 85 |
| **الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية لدور الإصلاحات الجبائية العادية في مواجهة عجز ميزانية الدولة** | |
| **تمهيد** | 87 |
| **المبحث الأول: تقديم المديرية العامة للضرائب بولاية جيجل** | 88 |
| المطلب الأول: نشأة و تعريف المديرية العامة للضرائب | 88 |
| المطلب الثاني: مهام و أهداف المديرية العامة للضرائب | 89 |
| المطلب الثالث: التنظيمي للمديرية العام للضرائب | 90 |
| **المبحث الثاني: أثر الإصلاحات الجبائية العادية خلال الفترة (2015 - 2017) على الحصيلة الجبائية لولاية جيجل** | 93 |
| المطلب الأول: تطور الحصيلة الجبائية العادية خلال الفترة (2012 – 2014) | 93 |
| المطلب الثاني: تطور الحصيلة الجبائية العادية خلال الفترة (2015 – 2017) | 96 |
| **المبحث الثالث: دور الحصيلة الجبائية العادية في تغطية عجز الميزانية العامة للدولة في ظل الإصلاحات الجبائية العادية المعتمدة خلال الفترة (2015-2017)** | 103 |
| المطلب الأول: تطور الحصيلة الجباية البترولية خلال الفترة (2015-2017) | 103 |
| المطلب الثاني: تطور الحصيلة الجبائية العادية خلال الفترة (2015-2017) | 108 |
| المطلب الثالث: دراسة تطور عجز ميزانية الدولة ومدى إسهام المداخيل الجبائية العادية في مواجهته خلال الفترة (2015-2017) | 110 |
| **خلاصة** | 122 |
| **الخاتمة العامة** | 124 |
| **قائمة المراجع** | 129 |

# قائمة الأشكال والجداول

## 1. قائمة الجداول:


| رقم الجدول | عنوان الجدول | الصفحة |
|---|---|---|
| 01 | الفرق بين مختلف المصادر الجبائية العادية. | 42 |
| 02 | السلم التصاعدي لنسبة الإتاوة حسب أقساط الإنتاج. | 47 |
| 03 | قيمة الرسم المساحي بالدينار الجزائري/كم. | 48 |
| 04 | النسب المستعملة لحساب الرسم على الدخل البترولي. | 49 |
| 05 | معدلات حساب الرسم على الدخل البترولي حسب قانون13-01. | 51 |
| 06 | قيمة الرسم المساحي لمساحات البحث عن المحروقات غير التقليدية. | 53 |
| 07 | سلم الضريبة على الدخل الإجمالي. | 56 |
| 08 | اجال دفع التسبيقات الضريبية للدخل الإجمالي. | 57 |
| 09 | توزيع دفع التسبيقات للضريبة على أرباح الشركات. | 61 |
| 10 | القيمة الإيجارية الجبائية للسكنات لكل متر مربع. | 73 |
| 11 | القيمة الإيجارية الجبائية للمحلات التجارية والصناعية لكل متر مربع. | 73 |
| 12 | القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات المبنية الموجودة في قطاعات عمرانية متر مربع. | 74 |
| 13 | القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات المبنية الموجودة في القطاعات القابلة للتعمير. | 74 |
| 14 | القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الموجودة في قطاعات عمرانية للمتر مربع. | 75 |
| 15 | القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الموجودة في قطاعات معدة للتعمير في المدى المتوسط وقطاع التعمير المستقبلي لكل متر مربع. | 75 |
| 16 | القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي للمحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق ومناجم الملح و البخات للمتر مربع. | 76 |
| 17 | القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الفلاحية بالهكتار. | 76 |
| 18 | سلم تحديد الضريبة على الأملاك. | 77 |
| 19 | :تعريفة القيمة السنوية للسيارات النفعية المخصصة وسيارات نقل المسافرين وفقا لعمرها. | 79 |
| 20 | تعريفة رخصة البناء للبنايات ذات الاستعمال السكني حسب قيمة البناية. | 81 |
| 21 | تعريفة رخصة البناء للبنايات ذات الاستعمال التجاري والصناعي حسب قيمتها. | 82 |
| 22 | تعريفة الشهادة المطابقة للبنايات ذات الاستعمال السكني أو المزدوج حسب قيمة البنايات. | 83 |
| 23 | تعريفة الشهادة المطابقة للبنايات ذات الاستعمال التجاري والصناعي حسب قيمة البناية. | 84 |
| 24 | الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل خلال الفترة (2012-2014). | 94 |
| 25 | الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل خلال الفترة (2014-2017). | 96 |
| 26 | تطور حصيلة الجبائية البترولية بالنسبة لإجمالي الإيرادات خلال الفترة (2012-2017) . | 104 |

| | | |
|---|---|---|
| 27 | تطور حصيلة المداخيل الجبائية العادية بالنسبة لإجمالي الإيرادات خلال الغترة (2012 – 2017). | 108 |
| 28 | نفقات وإيرادات الجزائر في الفترة الممتدة (2012–2017). | 111 |

## 2. قائمة الأشكال:


| رقم الشكل | عنوان الشكل | الصفحة |
|---|---|---|
| 01 | الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ـ جيجل ـ | 91 |
| 02 | منحنى يبين تطور الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل خلال الفترة (2012-2014). | 95 |
| 03 | منحنى بياني يوضح تطور الحصيلة الجبائية العادية خلال الفترة (2014-2017). | 97 |
| 04 | منحنى بياني يوضح تطور مداخيل الجباية البترولية خلال الفترة (2012-2017). | 105 |
| 05 | تطور المداخيل الجباية البترولية بالنسبة لإجمالي مداخيل إيرادات الميزانية العامة للدولة(2012-2016). | 107 |
| 06 | منحنى بياني يوضح تطور المداخيل الجبائية العادية خلال الفترة (2012-2017). | 109 |
| 07 | منحنى بياني يوضح تطور عجز الميزانية العامة للدولة خلال الفترة (2012-2017). | 112 |
| 08 | دائرة نسبية توضح نسبة تمويل النفقات العامة لميزانية الدولة اعتمادا على الإيرادات المتاحة لسنة 2014. | 114 |
| 09 | دائرة نسبية توضح نسبة تمويل النفقات العامة لميزانية الدولة اعتمادا على الإيرادات المتاحة خلال لسنة 2015. | 115 |
| 10 | دائرة نسبية توضح نسبة تمويل النفقات العامة لميزانية الدولة اعتمادا على الإيرادات المتاحة لسنة 2016. | 117 |
| 11 | دائرة نسبية توضح نسبة تمويل النفقات العامة للدولة اعتمادا على مصادر التمويل المتاحة لسنة 2017. | 119 |
| 12 | دائرة نسبية توضح نسبة تمويل النفقات العامة للدولة اعتمادا على الإيرادات المتاحة خلال السداسي الأول لسنة 2016. | 120 |

# قائمة
# الإختصارات

**قائمة المختصرات:**

| الاختصارات | الدلالة باللغة الفرنسية | الدلالة باللغة العربية |
|---|---|---|
| IRG | L'impôt sur le revenu global | الضريبة على الدخل الإجمالي |
| SNC | La société en nom collectif | شركات التضامن |
| SPA | Société par action | شركات ذات الأسهم |
| SARL | Société à responsabilité limitée | شركات ذات المسؤولية المحدودة |
| IBS | L'impôt sur le bénéfice des sociétés | الضريبة على أرباح الشركات |
| BIC | La taxe sur les bénéfices industriels et commerciaux | الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية |
| EURL | Entreprise unipersonnelle a responsabilité limitée | المؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة |
| TAP | La taxe sur l'activité professionnelle | الرسم على النشاط المهني |
| TAIC | La taxe sur l'activité industrielle et commerciale | الرسم على النشاط الصناعي والتجاري |
| TANC | La taxe sur l'activité non commerciale | الرسم على النشاط غير التجاري |
| IFU | L'impôt forfaitaire unique | الضريبة الجزافية الوحيدة |
| TF | La taxe foncière | الرسم العقاري |
| IP | L'impôt sur le patrimoine | الضريبة على الأملاك |
| TA | La taxe d'assainissement | رسم التطهير |
| TVA | La taxe sur la valeur ajoutée | الرسم على القيمة المضافة |
| TUGP | La taxe unique globale à la production | الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج |
| TUGPS | La taxe unique globale sur les prestations des services | الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات |
| TIC | La taxe intérieure sur la consommation | الرسم الداخلي على الاستهلاك |
| TPP | La taxe sur les produits pétrolièrs | الرسم على المنتوجات البترولية |
| PNB | Produit national brut | الناتج الوطني الخام |

# المقدمـــــة العامة

**المقدمة العامة:**

تختلف مصادر تمويل الخزينة العامة للدول من بلد لأخر، ويرجع ذلك أساسا لطبيعة الموارد التي يتوفر عليها كل بلد، فهذه الموارد تترتب ضمن الميزانية العامة للدولة حسب أهميتها على أساس قيمة العائد من كل مورد، ففي الجزائر نجد أن أهم مورد معتمد في تغذية ميزانيتها العامة يتمثل في الجباية البترولية، فهي تحتل إلى وقت غير بعيد النسبة الأعلى من إجمالي الإيرادات التمويلية للخزينة العامة للدولة، كما تؤدي عائدات البترول دورا هاما في تمويل الاقتصاد الوطني، وتبعا لذلك فإن مكانة الجباية البترولية ضمن مكونات الإيرادات العامة للدولة تأتي في المرتبة الأولى. ويعود سبب اعتماد الجزائر على العائدات الجبائية من المورد النفطي في تمويل نفقاتها إلى كون اقتصاد الجزائر يعتمد بشكل أساسي على صادرات المحروقات، ضف إلى ذلك ضعف قطاع الإنتاج والخدمات في الجزائر، وعلى هذا الأساس يمكن القول أن ميزانية الدولة الجزائرية باتت في حالة تبعية للجباية البترولية.

لكنه ومع منتصف سنة 2014 شهد المحصول الجبائي البترولي تراجعا حادا في عائداته، ما تسبب في تراجع نسبة الإيرادات المتاحة لتغطية النفقات المحددة، وهذا ما أدى إلى ظهور عجز في ميزانية الدولة ويرجع سبب تراجع العائدات من المحصول الجبائي للهبوط الحاد في أسعار النفط. هذه الأزمة الحادة التي شهدتها الجزائر ألزمتها التفكير في إمكانية تطوير الموارد الأخرى المعتمدة في التمويل العام قصد مواجهة العجز الناتج وتخليص ميزانيتها من التبعية للجباية البترولية على الأمد البعيد نظرا لطبيعة قطاع المحروقات التي تتميز بعدم بالاستقرار نتيجة التأثر بالمتغيرات الاقتصادية على الصعيد العالمي، وأهم ما قدمته الجزائر كحل هو التوجه نحو إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية عن طريق القيام بمجموعة من الإصلاحات والتعديلات الجبائية على مستوى مصادر الجباية العادية كخطوة أولية قصد رفع مردودية هذه الأخيرة لمواجهة عجز ميزانيتها وضمان موارد جديدة في التمويل.

**1.طرح الإشكالية:**

وعلى ضوء ما سبق نطرح الإشكالية التالية:

**هل ساهمت الإصلاحات الجبائية العادية المعتمدة في ظل تراجع أسعار البترول خلال الفترة (2015 – 2017) في تغطية عجز ميزانية الدولة ؟**

وللإجابة عن السؤال الرئيسي تم طرح جملة من الأسئلة الفرعية التالية:

- فيما تتمثل مصادر تمويل الميزانية العامة للدولة حسب المالية المعاصرة ؟
- ما هي أهم الإصلاحات الجبائية العادية المنتهجة من قبل الجزائر خلال الفترة (2015-2017) ؟
- هل يمكن للإصلاحات الجبائية العادية الرفع في قيمة الحصيلة الجبائية العادية ؟
- هل يمكن لمصادر التمويل الجبائي العادي في ظل الإصلاحات الجبائية المعتمدة خلال الفترة (2015-2017) من تعويض قيمة التراجع في الحصيلة الجبائية البترولية ؟
- هل من شأن الإصلاحات الجبائية العادية تغطية عجز ميزانية الدولة وإعادة الاستقرار المالي لها ؟

**2. فرضيات الدراسة:**

قصد الإجابة عن التساؤلات الفرعية نستعين ببعض الفرضيات:

- ساهمت الإصلاحات الجبائية العادية الأخيرة خلال السنوات 2015، 2016 و2017 في الرفع من الحصيلة الجبائية العادية بشكل مستمر على المستوى الوطني والمحلي (مديرية الضرائب بجيجل).
- ساهمت عائدات مصادر التمويل الجبائي العادي في ظل الإصلاحات الجبائية المعتمدة خلال السنوات 2015، 2016 و2017 من تعويض قيمة انخفاض الحصيلة الجبائية البترولية.
- سمحت العائدات الجبائية العادية في ظل الإصلاحات المعتمدة خلال السنوات 2015، 2016 و2017 في تغطية عجز ميزانية الدولة وإعادة الاستقرار المالي لها.

**3. أسباب اختيار الموضوع:**

تم اختيار هذا الموضوع لأسباب موضوعية و أخرى ذاتية.

- **الأسباب الموضوعية:**

- معرفة أثر الإصلاحات الجبائية العادية على المحصول الجبائي ودورها في مواجهة عجز ميزانية الدولة وتحقيق التوازن والاستقرار المالي لها في ظل تراجع أسعار النفط خلال الفترة (2015-2017).
- معرفة إمكانية اعتماد الجزائر على المداخيل الجبائية العادية للخروج من التبعية للجباية البترولية.

- **الأسباب الذاتية:**

الرغبة في دراسة هذا الموضوع كونه حديث الساعة، وانه من بين المشاكل التي تواجه استقرار مالية الدولة وتوازنها، وكذا التطرق للحلول الممكن أن تتبعها الدولة لتجاوز مشكلة انخفاض الجباية البترولية.

**4. أهداف البحث:**

تتجلى أهداف البحث في مايلي:

- التعرف على ميزانية الدولة ومصادر التمويل الجبائي لها.
- التعرف على تركيبة التمويل الجبائي لميزانية الجزائر.
- تشخيص الإصلاحات الجبائية العادية المعتمدة من طرف الدولة خلال الفترة (2015-2017).
- دراسة إمكانية الإصلاحات الجبائية العادية في رفع قيمة الحصيلة الجبائية.
- دراسة إمكانية تغطية عجز ميزانية الدولة اعتمادا على العائدات الجبائية العادية في ظل الإصلاحات الجبائية المعتمدة خلال الفترة (2015-2017).

**5. منهج البحث والأدوات المستعملة:**

بغية الإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات والوصول إلى الأهداف المسطرة، قمنا باعتماد دراسة وصفية وتحليلية في تقديم الجانب النظري (الفصلين الأول والثاني)، من خلال التطرق للميزانية العامة للدولة والمصادر الجبائية العادية المعتمدة في تمويلها في الفصل الأول، وكذا التطرق لتنظيم الجباية في الجزائر وتفصيل الإصلاحات المعتمدة خلال الفترة (2015-2017) في الفصل الثاني، كما اعتمادنا على المنهج النوعي والكمي، وذلك بالاعتماد على "دراسة حالة" مديرية الضرائب لولاية جيجل على المستوى المحلي من خلال تحليل النتائج على أساس مقارنة المداخيل الجبائية العادية عبر السنوات في ظل الإصلاحات الجبائية العادية. كما اعتمدنا على بيانات تقارير بنك الجزائر على المستوى الوطني من خلال دراسة مدى إسهام المداخيل الجبائية في ظل الإصلاحات الجبائية المعتمدة في تغطية عجز ميزانية الدولة.

**6. حدود الدراسة:**

تقسم حدود الدراسة إلى حدود مكانية وأخرى زمانية، حيث نلتمس الحدود المكانية في التركيز على الجزائر، أما الحدود الزمانية فيتم الاعتماد على الفترة (2015-2017)، من خلال تناول تطور الإيرادات الجبائية العادية في ظل الإصلاحات الجبائية المعتمدة وإمكانية تغطيتها لعجز الميزانية العامة للدولة في ظل تراجع أسعار البترول.

**7. أهمية الموضوع:**

تتجلى أهمية بحثنا في الإجابة على مدى نجاح الإصلاحات الجبائية العادية في تنمية وزيادة قيمة الحصيلة الجبائية، بهدف المواجهة المستقبلية لتفاقم عجز ميزانية الدولة. وذلك اعتمادا على نتائج دراستنا التطبيقية من خلال تفسير أثر الإصلاحات الجبائية العادية المعتمدة خلال (2015-2017)، ثم التطرق

لنسبة تغطية عجز ميزانية الدولة اعتمادا على المداخيل الجبائية العادية في ظل الإصلاحات الجبائية المعتمدة خلال هذه الفترة.

**8. الدراسات السابقة:**

كون الإصلاحات الجبائية العادية المباشرة مؤخرا حديثة ومازالت قيد التطبيق فمن الطبيعي أن الدراسات المرتبطة بها لم تأخذ حيزا مهما، فأغلب الدراسات التي عالجت نفس موضوعنا (الإصلاحات الجبائية) ارتبطت بالإصلاحات الجبائية لفترة التسعينات، ويختلف مضمونها من دراسة لأخرى حسب الأهداف التي تسعى لتحقيقها، وأهم هذه الدراسات ما يلي:

**الدراسة الأولى:** تعود للباحث مراد ناصر، وهي عبارة عن مقال صدر سنة 2003، بعنوان الإصلاحات الضريبية في الجزائر 1992، حيث قام بتشخيص هذه الإصلاحات المرتبطة بفترة التسعينات، وذلك عن طريق التعريف بمختلف الضرائب التي ادخلها النظام الجبائي العادي، ثم تقييم النظام الجبائي بعد هذه الإصلاحات اعتمادا على مجموعة مؤشرات، وقد خلص في نهاية دراسته إلى أن هذا الإصلاح الضريبي ساهم في زيادة المردودية المالية لمختلف الضرائب، لكنه مازال بعيدا عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الضريبية المنتهجة، والتي تتمحور أساسا في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

**الدراسة الثانية:** تعود للباحثين محمد حيمران وحسين حساني، وهي عبارة عن مقال صدر في سنة 2017 بعنوان **La fiscalité ordinaire en Algérie : un levier contre l'actuel choc pétrolier**، ارتبط بموضوع دراستنا وهي الإصلاحات الجبائية المعتمدة مؤخرا (منذ 2015)، حيث قاما بتشخيص الوضع الاقتصادي الذي ألت إليه الجزائر في ظل تراجع أسعار النفط سنة 2014 من جهة، وعرض الإصلاحات الجبائية العادية التي قامت بها الجزائر كحل لمواجهة تداعيات هذه الأزمة النفطية من جهة أخرى. وقد توصلا في نهاية دراستهما إلى أن الإجراءات التي اتخذتها الجزائر من ضمنها هذه الإصلاحات الجبائية لم تكن فعالة بالشكل الكافي لجعل أدائها المالي أقل حساسية للتقلبات في أسعار النفط.

وقد تميزت دراستنا عن هذه الدراسات في طريقة تقييم الإصلاحات الجبائية العادية، من خلال التطرق إلى مدى إسهام المداخيل الجبائية في ظل الإصلاحات الجبائية المعتمدة في تغطية عجز ميزانية الدولة اعتمادا على الأرقام الفعلية للميزانية العامة.

### 9. خطة البحث:

قصد الإحاطة بجميع جوانب البحث المختلفة، والتوصل إلى الإجابة على إشكالية البحث الرئيسية، واختبار مدى صحة الفرضيات، قمنا بوضع خطة تشتمل على مقدمة عامة، ثلاث فصول وخاتمة عامة. حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى مفاهيم أساسية حول الميزانية العامة للدولة من خلال تقديم مفهومها، مبادئها، عناصرها، مراحل إعدادها بالإضافة إلى مصادر تمويلها جبائيا، أما الفصل الثاني فقد خصص لتقديم النظام الجبائي العادي والنظام الجبائي البترولي في الجزائر، وكذا التطرق للإصلاحات الجبائية العادية المعتمدة خلال الفترة (2015-2017) التي جاءت عقب الأزمة البترولية، أما الفصل الثالث فقد خصص للدراسة التطبيقية من خلال دراسة أثر الإصلاحات الجبائية المعتمدة خلال الفترة (2015-2017) على الحصيلة الجبائية ومدى إسهامها في تغطية عجز ميزانية الدولة.

# الفصل الأول:

# الميزانية العامة للدولة ومصادر تمويلها الجبائي.

## المبحث الأول: ماهية الميزانية العامة للدولة.

## المبحث الثاني: الضريبة.

## المبحث الثالث: الرسم، الإتاوة والغرامة.

**تمهيد:**

تقوم الدولة بإشباع حاجاتها المتزايدة والمتعددة عن طريق ما يعرف بتخصيص النفقات بنوعيها، نفقات التجهيز ونفقات التسيير. وذلك حسب المجال الذي تخصص لأجله هذه الأخيرة.

يتضح أنه يجب على الدولة تحديد مصادر لجني الإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات، وتتمثل هذه المصادر أساسا في المصادر العادية كالإيرادات الجبائية العادية والإيرادات من ممتلكات الدولة، والمصادر غير العادية كالإصدار النقدي والاقتراض. وعليه فالدولة مخيرة للمفاضلة بين هذه المصادر لاعتمادها حسب ما تمليه الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والأهداف التي تسعى الدولة لبلوغها.

وتعتبر الإيرادات الجبائية العادية، وعلى رأسها الضرائب، من أهم مصادر التمويل المعتمدة لمختلف الدول. إذ أنها تخدم أغراض أخرى من غير الغرض المالي، وترتب النفقات والإيرادات ضمن ميزانية عامة توضح فيها الخطة المالية التي تسير عليها الدولة خلال السنة. وهذا ما سيتم عرضه في الفصل الأول من خلال التطرق للمباحث التالية:

المبحث الأول: ماهية الميزانية العامة للدولة.

المبحث الثاني: الضريبة.

المبحث الثالث: الرسم، الإتاوة والغرامة.

## المبحث الأول: الميزانية العامة للدولة

تعد الموازنة العامة للدولة أداة رئيسية في تحقيق انجازات الأداء العام، والوسيلة التي تستخدمها السلطة التشريعية للاستدلال على كفاءة أجهزتها سواء التشريعية أو التنفيذية والرقابية، من خلال النظر إلى مدخلاتها ومخرجاتها في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

### المطلب الأول: مفهوم الميزانية العامة للدولة

سنقوم من خلال هذا المطلب بالتطرق لتعريف الميزانية العامة للدولة، خصائصها وأهميتها.

#### الفرع الأول: تعريف الميزانية العامة للدولة

تختلف تعاريف الميزانية العامة للدولة، وذلك لاختلاف وجهة نظر كل باحث من جهة واختلاف الزاوية التي ينظر منها في هذا المجال من جهة أخرى، ومن بين هذه التعاريف نجد:

"الميزانية هي الأداة المنظمة للوسائل التي تمكن أجهزة الدولة من تحقيق الإيرادات العامة اللازمة لتمويل النفقات العامة التي تلتزم بالاضطلاع بها خلال فترة زمنية محددة (سنة مالية مقبلة عادة)، فالموازنة العامة تعتبر الخطة المالية التي تعد في ضوء اختيارات السياسية والاقتصادية للسلطة العامة، ويضمن تخصيص موارد معينة في استخدامات محددة على نحو يكفل تحقيق أقصى إشباع ممكن للحاجات العامة خلال فترة زمنية مقبلة"[1].

وعرفت حسب القانون الأمريكي بأنها: "صك تقدر فيه نفقات السنة التالية وواردتها بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم واقتراحات الجباية المعروضة فيها"[2].

أما في الجزائر وحسب قانون المحاسبة العمومية فقد عرفت كما يلي: "الميزانية هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأس مال وترخص بها"[3].

من خلال التعاريف السابقة نجد أن الميزانية العامة للدولة هي عبارة عن تقديرات مدروسة للنفقات والإيرادات العامة للدولة خلال فترة زمنية معينة، التي تتوقع السلطة التنفيذية أن تنفقها وتحصلها من مبالغ في ظل الأوضاع الاقتصادية السائدة إشباعا للحاجات العامة.

---

[1] عبد الغفور إبراهيم أحمد، **مبادئ الاقتصاد والمالية العامة**، الطبعة الأولى، دار زهوان للنشر والتوزيع، عمان، 2013، ص 257.

[2] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان،2007، ص 270.

[3] المادة 3 من قانون المحاسبة العمومية 90 – 20 المؤرخ في 24 محرم الموافق لـ 15 أوت 1990.

**الفرع الثاني: خصائص الميزانية العامة للدولة**

تتميز الميزانية العامة للدولة بالخصائص التالية:

**أولا: الميزانية ذات طابع تقديري**

الميزانية عبارة عن تقديرات الدولة لنفقاتها وإيراداتها في الفترة الحالية للسنة المقبلة، ولا يمكن عند تهيئة مشروع الميزانية خلال السنة السابقة التقدير بدقة للنفقات التي ستنفق والإيرادات التي ستحصل بالضبط خلال الفترة المذكورة، إلا أن هناك نفقات يمكن تحديدها بشكل دقيق كمخصصات السلطات العامة، والرواتب المدفوعة للمواطنين الدائمين، أقساط الدين العام، لكن هناك نفقات أخرى لا يمكن تحديدها بشكل دقيق كنفقات اللوازم والأشغال، ويرجع سبب تقدير مثل هذه النفقات لتأثرها بعوامل كثيرة يستحيل التنبؤ بها وينطبق ما قيل عن النفقات على الإيرادات، فهناك ضرائب لا يمكن التنبؤ بحصيلتها مثل الضرائب التي تستوفى على الأرباح التي يجنيها المكلف في السنة السابقة لسنة التكليف، كون حصيلة هذه الأرباح تتوقف وتتأثر بعوامل اقتصادية، طبيعية واجتماعية، بالإضافة إلى الضرائب التي تستوفى على المواد الاستهلاكية كالرسوم الجمركية والرسوم على المواد الملتهبة أو المنتجات البترولية، والتبغ والكحول وغيرها التي يقل استهلاكها أو يزيد بمقدار ما تكون مداخيل الناس قليلة أو كثيرة حسب الأحوال الاقتصادية وهذا ما يصعب التنبؤ به[1].

**ثانيا: الميزانية العامة خطة مالية للدولة**

توضع الميزانية العامة للدولة كل سنة فهي بهذا تعتبر خطة مالية قصيرة الأجل، وتتضمن جميع أوجه الإنفاق للدولة التي تعرف بالنفقات العامة من برامج ومشاريع التي تريد الدولة تنفيذها خلال السنة المالية الموالية، كما تتضمن وسائل تمويلها والتي تعرف بالإيرادات العامة المتأتية من مختلف مصادر إيرادات الدولة، وعلى ضوء ما سبق فإن الميزانية العامة تعتبر الإدارة التمويلية كخطة التنمية الشاملة للبلاد[2].

**ثالثا: الميزانية وثيقة تجاز بموجبها الجباية والإنفاق**

تقوم السلطة التشريعية بإقرار مشروع الميزانية اعتمادا على نص قانون الموازنة حيث يحتوي هذا القانون أحكام أساسية تقضي بتقدير النفقات والإيرادات، جواز الجباية وفتح الاعتمادات اللازمة للإنفاق كما يحتوي هذا القانون على أحكام خاصة لها علاقة مباشرة بتنفيذ الميزانية[3].

---

[1] حسين عوضة، عبد الرؤوف قطيش، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2013، ص ص 42 – 43.

[2] محمد شاكر عصفور، **أصول الموازنة العامة**، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 17.

[3] فاطمة السويسي، **المالية العامة**، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس لبنان، 2005، ص 13.

**رابعا: الميزانية العامة خطة سنوية لتحقيق أهداف المجتمع**

بناء على خطة الدولة الاقتصادية الشاملة تحدد الدولة السياسات والبرامج لبلوغ الأهداف التي جاءت في هذه الخطة، إلا أن الحكومة قد تنحرف بهذه السياسات والبرامج لتحقيق مآربها فتقوم بوضع برامج مناسبة لإرضاء فئة دون الأخرى، أو تستخدم هذه البرامج لفائدة السلطة الحاكمة لخوض معارك انتخابية على سبيل المثال، وتأتي الميزانية العامة لتحديد المسار الصحيح الذي يحقق أهداف الخطة الشاملة الذي يجب أن تلتزم به الحكومة، تحقيقا للأهداف السنوية المرحلية أملا في الوصول للأهداف النهائية المحددة للمجتمع ومن خلال ما سبق فالميزانية العامة هي الإطار الذي ينعكس فيه اختيار الحكومة لأهدافها البعيدة وهي بمثابة أداة بيد الحكومة لتحقيق أهدافها[1].

**خامسا: الموازنة تعبير عن أهداف الدولة المالية والاقتصادية**

إن الموازنة العامة وما تحدثه محتوياتها من آثار اقتصادية وسياسية واجتماعية أصبحت تمثل الأداة التي تمكن الدولة من تحقيق أهدافها، فمع تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي وانتشار التخطيط واستخدام مختلف الأدوات للتأثير في الحياة الاقتصادية، برزت أهمية النشاط المالي كأحد الوسائل الرئيسية للتأثير في الأوضاع الاقتصادية والسياسية من أجل تحقيق أهداف المجتمع، لذلك لا يقتصر النظر إلى الموازنة على أنها تقدير للنفقات والإيرادات فقط بل ينظر إليها في ضوء إطار يعبر عن نشاط المجتمع بكامله[2].

**الفرع الثالث: أهمية الميزانية العامة**

للميزانية العامة أهمية من نواحي مختلفة

**أولا: من الناحية السياسية**

إن عملية إعداد واعتماد الميزانية العامة للدولة تعتبر حساسة من الناحية السياسية، إذ أنها تعتبر أداة ضغط يستعملها البرلمان للتأثير على عمل الحكومة سواء من ناحية تعديلها أو رفضها حتى تضطر الحكومة لإتباع نهج سياسي معين تحقيقا للأهداف السياسية[3].

**ثانيا: من الناحية الاقتصادية**

تعتبر الميزانية في العديد من الدول المرآة العاكسة للحياة الاقتصادية والاجتماعية في مجتمعات هذه الدول، إذ تعتبر أداة للإدارة وتوجيه الاقتصاد القومي. فالميزانية لم تعد تعتبر كأرقام وكميات كما كانت في المفهوم التقليدي بل أصبح لها آثار على حجم الإنتاج القومي ومستوى النشاط الاقتصادي بجميع قطاعاته

[1] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية،**اسس المالية العامة**، الطبعة الثالثة، مرجع سبق ذكره، ص ص 274 – 275.

[2] حسين عوضه، عبد الرؤوف قطيش مرجع سبق ذكره ص 47

[3] محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا، **المالية العامة** (ملحق قوانين المالية العامة) دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر 2003 ص 89.

وبهذا فهي تتأثر بهذه القطاعات الاقتصادية وغالبا ما تستخدم الدولة الميزانية العامة ومحتوياتها من نفقات وإيرادات لإشباع الحاجات العامة التي يهدف الاقتصاد لبلوغها، فالعلاقة وثيقة بين النشاط المالي للدولة المتمثل في الميزانية والأوضاع الاقتصادية بظواهرها المتمثلة في التضخم والانكماش والانتعاش، وبهذا يتعذر فصل الميزانية العامة عن الخطة الاقتصادية خاصة وأنها باتت أداة من أدوات تحقيق أهداف الخطط الاقتصادية[1].

**المطلب الثاني: مبادئ الميزانية العامة للدولة وعناصرها**

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى مبادئ الميزانية العامة للدولة و عناصرها.

**الفرع الأول: مبادئ الميزانية العامة للدولة**

ترتكز الميزانية العامة للدولة على مجموعة من المبادئ هي:

**أولا: مبدأ وحدة الميزانية العامة**

يقصد بهذا المبدأ إدراج جميع إيرادات ونفقات الدولة ضمن ميزانية واحدة، أي على وزارة المالية جمع وتوحيد جميع الموازنات الخاصة بالمؤسسات المستقلة والمحافظات ودمجها في الميزانية الموحدة لأن التصديق والاعتماد يمنح لميزانية موحدة وينجر على هذا المبدأ فوائد سياسية ومالية، فمن الناحية المالية يمكن معرفة المركز المالي بوضوح ومستوى العجز والفائض في الميزانية، أما من الناحية السياسية فهذا المبدأ يوفر سهولة في مراقبة المالية العامة من قبل المجالس السياسية، وتجدر الإشارة إلى أن هناك استثناءات أين يسقط هذا المبدأ مثال ذلك الميزانيات العادية التي تضطر الدولة لاعتمادها عندما يتحتم عليها الإنفاق بشكل استثنائي في ظروف غير عادية[2].

**ثانيا: مبدأ سنوية الميزانية**

حسب هذا المبدأ فإن التحضير والإعداد والتصديق على نفقات وإيرادات الميزانية العامة للدولة يتم بصورة دورية مرة كل سنة من قبل السلطة التشريعية، أما في حالة لم يحدد الاعتماد فإن الحكومة لا تستطيع إنفاق أي مبلغ، وتتمثل المبررات الأساسية لمبدأ سنوية الميزانية في الاعتماد السياسي من جهة إذ أنها تؤمن استمرار الرقابة السياسية التي تفرضها السلطة التشريعية على أعمال الحكومة، كما أن ذلك ينسجم مع الاعتبارات المالية من جهة أخرى، إذ أن ميزانية المشروعات الخاصة توضع كل سنة، وكذا الأمر مع

[1] نفس المرجع السابق، ص 89.

[2] نوزاد عبد الرحمان الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، **المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، الاردن، 2002 ص ص 148 – 149.

تحصيل الضرائب المباشرة الذي يتم كل سنة. ومن هذا المنطلق أو الأساس يجب تجميع النفقات العامة على أساس السنة من أجل مقارنتها بالإيرادات المحصلة من مصادر مختلف في ميزانية واحدة، ومن جانب آخر تعتبر فترة السنة أصح فترة لتقدير النفقات والإيرادات العامة فلو تم اختيار فترة تفوق السنة لأدى ذلك لعدم دقة التقديرات وذلك لبعد الفترة بين التقدير والتنفيذ الفعلي، كما أن اختيار فترة تقل عن السنة يؤدي إلى صعوبة إعداد وحصر تقديرات الميزانية ومناقشتها من قبل السلطة التشريعية، ومن جهة أخرى فإن فترة السنة تعتبر حدا طبيعيا لتكرار العمليات المالية كما أن فترة السنة تتفق مع مبدأ سنوية الميزانيات الختامية للمشروعات الخاصة والعامة كما تتلاءم مع تقدير الإيرادات العامة الناتجة عن الضرائب المباشرة التي تفرض عن الدخل والربح المحقق سنويا[1].

**ثالثا: مبدأ عدم التخصيص**

يقصد بهذا المبدأ عدم جواز تخصيص إيراد معين لتغطية إنفاق معين، مثال ذلك عدم إمكانية تخصيص عائدات الرسوم الجمركية للإنفاق على قطاع التعليم أو إيرادات الضرائب على الإنفاق على قطاع الصحة، والأساس المنطقي لهذا المبدأ هو أنه عندما يتم تخصيص إيراد معين لتمويل نفقات معينة فإن هذا يقود للإسراف والتبذير في حالة ارتفاع هذا النوع من الإيراد ويحدث العكس أي قصور في الإنفاق في حالة تراجع هذا الإيراد، لهذا فإن مبدأ عدم التخصيص يستدعي توجيه إجمالي الإيرادات العامة لتمويل إجمالي الإنفاق العام بشكل متوازن دون تخصيص[2].

**رابعا: مبدأ توازن الميزانية**

يقصد بمبدأ توازن الميزانية أن يتساوى إجمالي الإيرادات العامة مع إجمالي النفقات العامة، ففي حالة زيادة إجمالي الإيرادات العامة عن النفقات العامة فهذا يعبر عن وجود فائض في الميزانية، أما إذا زادت حصيلة النفقات العامة عن إجمالي الإيرادات العامة فهذا يعتبر عجزا في الميزانية العامة للدولة[3].

**خامسا: مبدأ الشمول**

يقصد بمبدأ شمولية الميزانية العامة إظهار جميع تقديرات الإيرادات والنفقات العامة ضمن وثيقة واحدة دون إجراء مقاصة بين الاثنين، فإذا كانت وحدة الميزانية كما رأينا سابقا تهدف إلى إعداد وثيقة واحدة ، فإن فان مبدأ الشمول يهدف إلى التسجيل بالتفصيل ضمن هذه الوثيقة لكل نفقة أو إيراد دون إحداث مقاصة بين

[1] مؤيد عبد الرحمان الدويري، طاهر موسى الجنابي، **إدارة الموازنات العامة**، دار زهوان للنشر والتوزيع، عمان،1999، ص ص 29 – 30.

[2] نوزاد عبد الرحمان الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، مرجع سبق ذكره، ص ص 149 – 150.

[3] حسين مصطفى حسين، **المالية العامة**، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 80.

نفقات بعض المرافق أو الهيئات العامة وبين إيراداتها، وهذا يعني ان الميزانية لا تظهر سوى رصيد الفرق بين تقديرات نفقات المرفق و تقديرات ايراداته[1].

**الفرع الثاني: عناصر الميزانية العامة للدولة**

**أولا: الإيرادات العامة**

تعرف الإيرادات العامة على أنها: "مجموع المداخيل التي تحوز عليها الدولة من مصادر مختلفة لتمويل خزينتها قصد تغطية نفقاتها العامة وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، وتقسم الإيرادات العامة إلى أنواع مختلفة حسب معايير محددة، وحسب دورية وانتظام الإيرادات العامة تقسم إلى إيرادات عادية، وهي تلك التي تحصل عليها الدولة سنويا بصورة دورية كالإيرادات من ممتلكاتها الخاصة والضرائب والرسوم والإتاوات، أما الإيرادات غير العادية الاستثنائية فيقصد بها تلك الإيرادات التي تحوز عليها الدولة بصورة غير دورية وغير منتظمة، كون الدولة تلجأ إليها من وقت لآخر كالقرض والإصدار النقدي وبيع جزء من ممتلكاتها"[2].

وتجدر الإشارة إلى أن اعتماد مختلف مصادر الإيرادات العامة للدولة يتوقف على ما تمليه الأوضاع الاقتصادية والسياسية.

وتتمثل الإيرادات الأساسية لميزانية الدولة العامة في الجزائر من الجباية البترولية والجباية العادية وسنتطرق لمكونات كل منهما في الفصل الثاني، بالإضافة إلى عائدات الدولة من ممتلكاتها من دومين خاص و دومين عام.

**ثانيا: النفقات العامة**

تعرف النفقات العامة على أنها:" مبلغ نقدي يقوم بدفعه شخص عام من أجل إشباع حاجات عامة "[3].

على ضوء التعريف السابق نستخلص المميزات الأساسية للنفقة العامة:

- هي مبلغ نقدي.
- تصدر النفقة عن شخص عام هي الدولة أو أحد فروعها.
- النفقة تهدف لتحقيق منفعة عامة.

[1] عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، **الموازنة العامة للدولة و الرقابة على تنفيذها**، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص 111.

[2] سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، دار الجامعة للنشر، الإسكندرية، 2000، ص ص 85 – 87.

[3] محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، **مبادئ المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 117.

وتتمثل النفقات العامة لميزانية الجزائر في:

**1. نفقات التجهيز**

هي تلك النفقات التي ينتج عنها ارتفاع قيمة الناتج الوطني (PNB)، ومنه ارتفاع قيمة ثروة البلاد، وهي تعرف بالنفقات الاستثمارية، وتتكون من الاستثمارات الهيكلية الاقتصادية والاجتماعية والإدارية وهي تعتبر استثمارات منتجة مباشرة، ويضاف إلى هذه النفقات الاستثمارية إعانات التجهيز المقدمة لبعض المؤسسات العمومية، وتخصيص هذه النفقات للاقتطاعات الاقتصادية للدولة من اجل تجهيزها بوسائل للوصول إلى تحقيق تنمية شاملة في الوطن، وهذه النفقات تمثل المخطط السنوي الذي يتم إعداده في القانون كوسيلة تنفيذية لميزانية البرامج الاقتصادية، وتوزع تلك النفقات على شكل مشاريع اقتصادية على كافة القطاعات[1].

**2. نفقات التسيير**

هي تلك النفقات التي لا تضيف قيمة مضافة للاقتصاد الوطني، لأنها تستعمل لتسير أجهزة الدولة الإدارية، كنفقات تسيير المؤسسات العمومية[2].

**المطلب الثالث: مراحل إعداد الميزانية العامة للدولة**

تمر عملية وضع الميزانية العامة للدولة بأربعة مراحل أساسية هي:

**الفرع الأول: مرحلة تحضير وإعداد الميزانية**

هي المرحلة الأولى التي تمر بها عملية وضع الميزانية العامة للدولة، وتوكل مهمة التحضير للسلطة التنفيذية ويعود ذلك لكونها المسؤولة عن إدارة وحدات القطاع العام، ومن تم فهي وحدها من تدرك ما تتطلبه هذه الإدارة من نفقات وهي السلطة الأكثر معرفة بالمقدرة المالية للاقتصاد القومي، وذلك بفضل الأجهزة الإحصائية المختلفة التي تشرف عليها هذه السلطة، بالإضافة إلى أنها تعتبر في وضع أفضل من السلطة التشريعية فيما يتعلق في تحديد الحاجات العامة والأولويات الاجتماعية[3].

وفي الجزائر نجد أن وزير المالية هو من يملك صلاحية التجهيز والتحضير للميزانية العامة من خلال إعطاء الضوء الأخضر لمختلف الوزارات لتحديد نفقاتها العامة، بعدها ترسل الوزارات لمختلف المديريات والوحدات التابعة لها إشارة توقع نفقاتها العامة، وبعد القيام بمختلف التقديرات تقوم كل وزارة بتصحيح

---

[1] محمود بيداوي، **العوامل المفسرة لنمو الإنفاق الحكومي في الاقتصاد الجزائر 1991 – 2010**، رسالة ماجستير، المدرسة الدكتورالية للاقتصاد وإدارة الأعمال، جامعة وهران، السنة الجامعية 2013 – 2014، ص 31.

[2] المرجع نفسه، ص 30.

[3] سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 309.

الأخطاء وتنقيح المعطيات مع الالتزام بالمخطط الوطني ويحق لوزير المالية رفض أو قبول بعض النفقات أو إيرادات بعض القطاعات[1].

**الفرع الثاني: مرحلة الاعتماد والمصادقة على الميزانية العامة**

بعد انتهاء السلطة التنفيذية من عملية التحضير والإعداد للميزانية العامة تبدأ عملية الاعتماد وتستمر طيلة فترة الدراسة والمناقشة وتنتهي بالمصادقة عليها، وتعتبر مرحلة الاعتماد والمصادقة على الميزانية العامة من الناحية القانونية والفنية مسألة إجبارية غير معقدة يمكن تنفيذها خلال فترة وجيزة، إلا أن ما يتصل بها من مسائل إيديولوجية وسلوكية يجعلها من أدق المراحل وأكثرها حساسية لأنها تمثل المرحلة النهائية التي يتم من خلالها مراجعة الميزانية من وجهات نظر تختلف غالبا في أهدافها عن وجهة النظر التي أشرفت عليها، وتوكل مهمة اعتماد الميزانية إلى السلطة التشريعية التي تنوب عن الطبقات الاجتماعية باعتبار الميزانية العامة أداة لعرض وتنفيذ السياسة الاقتصادية والمالية للدولة[2].

ولا يكون مشروع الميزانية قابلا للتنفيذ إلا إذا وافق عليه البرلمان بعد دراسة هذا المشروع دراسة معمقة من قبل لجنة المالية للميزانية وتقديمها مساعدة أساسية لمجموع النواب، وتنتهي مهمتها بتحرير تقرير يتضمن التوضيحات والتعديلات التي تراها مناسبة، وبعد تصويت النواب على مشروع القانون يحال النص المتضمن لقانون المالية لمجلس الأمة ليعرض على اللجنة المختصة قبل أن يناقش ويتم التصويت عليه[3].

**الفرع الثالث: مرحلة تنفيذ الميزانية العامة للدولة**

إن عملية تنفيذ الميزانية العامة للدولة تقع على عاتق السلطة التنفيذية وحدها، حيث تقوم بتنفيذ مضمون الميزانية من خلال الوزارات والهيئات والمؤسسات العامة، ونلاحظ ان التنفيذ الفعلي يتمثل في الإيرادات والمصروفات الفعلية التي تم تقديرها[4].

وتقوم السلطة التنفيذية عن طريق هيئاتها الإدارية بالتنفيذ الواقعي عن طريق تحصيل الإيرادات وصرف النفقات كما ورد في الوثيقة الرسميةفوزارة العدل تتولى تحصيل الرسوم القضائية، إدارة الجمارك تتولى تحصيل الرسوم الجمركية، مصلحة الضرائب تتولى تحصيل الضرائب المباشرة وغير المباشرة والرسوم على رقم الأعمال[5].

---

[1] أبو منصف، **مدخل للتنظيم الإداري والمالية العامة**، دار المحمدية العامة، الجزائر، ص 89.

[2] جمال لعمارة، **أساسيات المالية العامة للدولة**، الطبعة الأولى، دار الفجر للنشر والتوزيع، 2004، ص ص 132 – 133.

[3] جمال لعمارة، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر**، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004، ص 177.

[4] حسين مصطفى حسين، مرجع سبق ذكره، ص 83.

[5] أبو منصف، مرجع سبق ذكره، ص ص 90 – 91.

**الفرع الرابع: مرحلة الرقابة على الميزانية العامة للدولة**

تعد مرحلة الرقابة على ميزانية الدولة المرحلة الأساسية التي تقوم بها أجهزة وجهات متعددة، بهدف التأكد من تحقيق النشاط المالي للدولة لأهدافه حسب ما جاء في خطة الدولة المدروسة والمحددة في الميزانية العامة دون إسراف أو تبذير أو تقصير أو إخلال حفاظا على حسن سير الإدارة الحكومية ماليا، وحفاظا على الأموال العامة، كما تهدف الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة إلى ضمان عدم خروج الحكومة عن الحدود التي رسمتها لها السلطة التشريعية [1].

وتعرف الرقابة على الميزانية العامة للدولة بأنها:" مجموعة الإجراءات التي توضع للتأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي للخطط الموضوعة، ودراسة أسباب الانحراف في التنفيذ، حتى يمكن علاج نقاط الضعف ومنع تكرار الخطأ"[2].

وتأخذ هذه الرقابة عدة صور تتمثل فيما يلي:

**أولا: الرقابة الإدارية**

تتولى وزارة المالية الرقابة الإدارية على تنفيذ الميزانية، إذ يقوم الرؤساء من موظفي الحكومة بمراقبة مرؤوسيهم وكذلك مراقبة موظفي وزارة المالية عن طريق المراقبين الماليين ومدراء الحسابات على عمليات المصروفات التي يأمر بدفعها المختصون أو من ينوب عنهم[3].

**ثانيا: الرقابة التشريعية**

تمارس السلطة التشريعية الرقابة البرلمانية على الميزانية العامة للدولة، ومن واجب البرلمان في إطار اختصاصاتها الدستورية أن يبقى وفيا لثقة الشعب بأن يضطلع بوظيفة الرقابة على الميزانية، ويعود الأساس في تمتع البرلمان بالحق في الرقابة على الميزانية العامة للدولة إلى كونه الجهة المسؤولة عن الترخيص للحكومة بتنفيذ النفقات والإيرادات العامة للدولة في إطار قانون المالية وبناء عليه فإن المنطق يقتضي أن يمارس البرلمان مراقبة على الميزانية العامة للدولة[4].

**ثالثا: الرقابة من قبل هيئة مستقلة**

هي أكثر أنواع الرقابة فاعلية ويقصد بها قيام هيئة مستقلة عن الإدارة والسلطة التشريعية بالرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة، وتنحصر مهمتها في رقابة تنفيذ الميزانية والتأكد من أن صرف النفقات

[1] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، الطبعة الثالثة، مرجع سبق ذكره، ص 319.

[2] محمد شاكر عصفور، مرجع سبق ذكره، ص 148.

[3] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 373.

[4] جمال لعمارة ، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر**، مرجع سبق ذكره، ص 228.

وتحصيل الإيرادات قد تمت على النحو الصادرة بها إجازة السلطة التشريعية و وفقا للقواعد المالية المعمول بها داخل الدولة[1].

**المطلب الرابع: عجز الميزانية العامة و آليات معالجته**

سنقوم من خلال هذا المطب بالتطرق للأسباب التي تؤدي إلى العجز في الميزانية العامة للدولة والآليات المتبعة في معالجته.

**الفرع الأول: أسباب عجز الميزانية العامة للدولة**

ينتج العجز في الميزانية العامة للدولة نتيجة عدم كفاية الإيرادات العامة في تغطية النفقات العامة وتعود أسباب هذا العجز إلى: [2]

- توسع دور الدولة في الإنفاق العام نتيجة زيادة متطلبات واحتياجات المواطنين؛
- ضعف النمو الاقتصادي في الدولة وما ينتج عنه من تقلص في مداخيلها؛
- الارتفاع في الضرائب خاصة غير المباشرة، ما يؤدي إلى ارتفاع الأسعار الذي ينتج عنه المطالبة برفع الأجور؛
- تقلص الموارد العامة للدولة مقابل زيادة الإنفاق الحكومي على القطاع العام وكذا مشاريع القاعدة الأساسية (طرقات، مطارات، مشاريع الكهرباء والمياه والسدود....الخ)؛
- الدور المحوري الذي تلعبه الدولة في بناء وتحريك الاقتصاد المحلي، ودعم الأنشطة المحلية، مما يساهم في خلق أنماط اقتصادية مضرة بالاقتصاد؛
- ضعف أو قلة الموارد المحلية من غير القطاع النفطي، علاوة على قلة موارد الدولة من الرسوم؛
- عدم الجدية في ترشيد إنفاق القطاع العام.

**الفرع الثاني: آليات مواجهة عجز الميزانية العامة للدولة**

قصد تمويل عجز الميزانية العامة للدولة تلجأ بعض الدول إلى المؤسسات المالية الدولية خاصة صندوق النقد الدولي عن طريق ما يعرف بالاقتراض، بينما تلجأ بعض الدول إلى انتهاج برامج الإصلاح والتنمية الذاتية التي تهدف إلى زيادة الإيرادات الضرورية عن طريق فرض الضرائب على جميع المجالات القابلة لذلك، أي الإبقاء على دور الدولة واضحا في الاقتصاد بما يحقق التنمية الشاملة والتخطيط المحكم. وهذا عن طريق إتباع سياسات تمويلية كسياسة التمويل الداخلي عن طريق إصدار سندات الخزينة غير أن

[1] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الثالثة، مرجع سبق ذكره، ص 373.

[2] رضا خلاصي، **شذرات المالية العامة**، دار هومه للنشر والتوزيع، الجزائر، 2016، ص 162.

هذه السياسة قد تترتب عنها بعض الآثار السلبية كزيادة حجم الدين العام الداخلي عندما تكون أسعار الفائدة مرتفعة، وسياسة التمويل الخارجي من خلال التأثير على ميزان المدفوعات بتعزيز رصيد احتياطي العملة الأجنبية المتحصل عليها من القروض، أو المحافظة على أسعار صرف العملة المحلية في حدود المعقول التي لا تؤدي إلى حدوث خلل في الميزانية العامة، نتيجة ارتفاع قيمة الدين العام الناتج عن انخفاض قيمة العملة المحلية. إضافة إلى ترشيد النفقات العامة عن طريق توزيع الموارد بكفاءة و الحد من الإسراف في كافة المجالات و الأخذ بمبدأ الإنفاق لأجل الحاجة الملحة لتحقيق النمو المطلوب في الاقتصاد الوطني[1].

وقد عملت الجزائر منذ سنة 2015 على القيام بإصلاحات تنموية ذاتية من خلال ترشيد نفقاتها والقيام بمجموعة من الإصلاحات الجبائية العادية، التي سيتم التطرق إليها لاحقا لتغطية عجز ميزانيتها العامة.

## المبحث الثاني: الضريبة

تعتبر الضريبة أهم وأقدم مورد جبائي عادي معتمد في تمويل ميزانية الدولة كهدف مالي أساسي، إلا أن التطور الذي شهدته ميادين الحياة المختلفة جعل من الدولة تستخدم هذه الأخيرة كأداة لتحقيق أهداف أخرى قصد بلوغ الآثار المرجوة والمرغوبة، وهذا ما سيتم توضيحه من خلال هذا المبحث.

### المطلب الأول: نشأة الضريبة و مفهومها

سنتطرق في هذا المطلب إلى نشأة و تطور الضريبة، تعريفها و خصائصها.

#### الفرع الأول: نشأة و تطور الضريبة

تعود نشأة الضريبة إلى العصور القديمة، وقد وجدت بوجود السلطة، وتطورت بتطور أهداف الدولة وقد مر تطورها بعدة مراحل وهي:

**أولا: مرحلة ما قبل ظهور الحضارة والدولة**

خلال هذه المرحلة كان الإنسان يعيش حياة بدائية يسعى لتحقيق اكتفاء ذاته فقط، ولم تكن فكرة الضريبة ظاهرة بعد، وبتطور المجتمع أصبح الإنسان يعيش في شكل جماعات منتشرة ومتفرقة، وهنا بدأت جذور الضريبة تظهر من خلال ما يقدمه الأفراد من دفاع عن جماعاتهم في شكل تطوعي، ومع مرور الزمن أصبحت هذه الجماعات تتمركز في مناطق معينة وهنا ظهرت الحاجة للدفاع عن الأمن أكثر وفض النزاعات بين مختلف أفراد الجماعات، وهذا ما حتم على رئيس الجماعة أو القبيلة الاستعانة بالأموال والتبرعات التي يقدمها أغنياء جماعته[2].

---

[1] نفس المرجع السابق ص 162-164.

[2] قاسم نايف علوان، **ضريبة القيمة المضافة**، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 77.

**ثانيا: مرحلة ظهور الحضارة والدولة**

إن ظهور الحضارات وبروز رغبة الأفراد لجمع الأموال أدى لفرض رسوم على منفعة خاصة يجنيها الأفراد مثل الرخص ومزاولة الحرف والمهن وغيرها، ونتيجة لتوسع احتياجات الحكام الخاصة والعامة ونقص الأموال عمدوا إلى فرض ضرائب حتى ولو لم تكن تحقق هذه الضرائب منفعة خاصة للأفراد لقاء ما يدفعونه من أموال، فقد كانت تدفع على المعاملات والبضائع والسلع باعتبارها ضرائب مباشرة، ومع تطور الحضارات وظهور الدولة وازدياد مهامها والتزاماتها ونفقاتها وعدم كفاية الضرائب المباشرة أدى ذلك إلى فرض ضرائب أخرى غير مباشرة، وفي هذه المرحلة أصبح ينظر إلى الضرائب على أنها واجب وطني تفرض بموجب القانون من قبل السلطة التشريعية، ويلتزم الأفراد بدفعها وفرض عقوبات عليهم في حالة التهرب من أدائها[1].

**الفرع الثاني: مفهوم الضريبة**

سيتم التطرق من خلال هذا الفرع لتعريف الضريبة وخصائصها

**أولا: تعريف الضريبة**

تعددت تعاريف الضريبة واختلفت بين وجهة نظر تقليدية وأخرى معاصرة فحسب التقليديين تعرف الضريبة على أنها:" فريضة نقدية يلتزم الفرد بأدائها للدولة وفقا لقواعد تشريعية وبصفة نهائية لغرض تغطية النفقات العامة فقط، فالضريبة هي انتزاع من القطاع الخاص لدعم الحكومة"[2].

حسب هذا التعريف نجد أن التقليدين ينظرون إلى الضريبة على أنها وسيلة لجني الأموال للدولة لسداد التزاماتها كهدف مالي فقط.

أما الضريبة في مفهومها المعاصر فتعرف على أنها:" فريضة إلزامية تحددها الدولة، ويلتزم المكلف بأدائها بغض النظر عن المنافع التي تعود عليه تحقيقا لأهداف المجتمع"[3].

وتعرف أيضا بأنها:" فريضة مالية نقدية تجبى عن طريق الدولة بما لها من سلطة على الأفراد بلا مقابل، لغرض تمويل نفقاتها العادية، وتحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية والتي تعبر عن فلسفة نظام الحكم لتلك الدولة"[4].

---

[1] نفس المرجع السابق، ص ص 77 – 78.

[2] عادل محمد القطاونة، عدي حسين مفانة، **المحاسبة الضريبية**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2008 ص 4.

[3] المرسي السيد حجازي، **مبادئ الاقتصاد العام**، الطبعة الثانية، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 2000، ص 8.

[4] عبد الباسط علي جاسم الجحشي، **الإعفاءات من ضريبة الدخل**، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص ص 21-22.

من خلال التعاريف السابقة نخلص إلى أن الضريبة هي اقتطاع مالي يدفعه الأشخاص، طبيعيين كانوا أو معنويين بصفة نهائية للدولة من دون مقابل إزاء ذلك، ويبقى دخل هذه الأخيرة مصدرا هاما للدولة لتغطية الأعباء العامة لها كهدف مالي أساسي، وتستخدم كذلك لبلوغ أهداف أخرى اقتصادية، سياسية، اجتماعية وبيئية.

**ثانيا: خصائص الضريبة**

تتميز الضريبة بخصائص مختلفة وهي:

**1. الضريبة ذات طابع نقدي**

يتعلق الأمر باقتطاع نقدي يستهدف ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، إلا أنه في النظم الاقتصادية القديمة كان يتم فرض الضريبة وتحصيلها في صورة عينية، إما عن طريق اقتطاع جزء من المحصول أو عن طريق إلزام الأفراد بالقيام بعمل معين، نظرا للظروف الاقتصادية السائدة آنذاك التي كانت قائمة على أساس التعامل بصورة عينية، ومع التطور الذي شهدته المعاملات الاقتصادية وظهور النقود كأداة للتعامل أدى ذلك لظهور الضريبة في شكلها النقدي الحالي[1].

**2. الضريبة ذات طابع إجباري**

أي أن المكلف ملزم بتأديتها وهو ليس مخير في ذلك ولا في كيفية الدفع وموعده، وفي حال امتناعه عن دفعها تجبى منه بالقوة، وهذا ما يميزها عن المساهمات الطوعية التي يقدمها الأفراد من تلقاء أنفسهم في مناسبات وطنية ما عندما يكون هناك خطر يهدد البلاد مثلا، فهذه المساهمات ليس لها عنصر الإكراه فهي بهذا تبرعات اختيارية يقدمها الأفراد بدافع شعورهم الوطني[2].

**ثالثا: الضريبة ذات طابع نهائي**

أي أن الضريبة تدفع بشكل نهائي للخزينة ولا يمكن استرجاعها، إلا أنه في بعض الأحيان يمكن للمكلف الطعن بشأن قيمة الضريبة بصفة قانونية، وذلك بعد أن يلتزم المكلف بالدفع ومن تم له الحق بالطعن والمطالبة باسترداد جزء من الضريبة[3].

[1] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، الطبعة الرابعة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2008، ص ص 14-15.

[2] حسين عوضة، عبد الرؤوف قطّيش، مرجع سبق **ذكره**، ص 382.

[3] نوزاد عبد الرحمان الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، مرجع سبق ذكره، ص 93.

**رابعا: الضريبة تدفع بلا مقابل**

ليس للضريبة مقابل معين يحصل عليه المكلف من الدولة بعد تأديتها، فهي موجهة لتسديد تكاليف الخدمات العامة غير قابلة للتجزئة لذا لا يمكن معرفة ما يعود على كل فرد منها بصفته عضوا في الجماعة السياسية التي ينتمي إليها، ويترتب على ذلك أن مقدار الضريبة الواجب الدفع لا يتوقف على ما يعود على الممول من نفع خاص، بل على مدى قدرته التكليفية سواء كان شخصا وطنيا أو أجنبيا[1].

**خامسا: الضريبة تفرض من قبل الدولة**

لا يمكن أن تفرض أو تعدّل أو تلغى الضريبة إلا بقانون، فالإدارة الضريبة التي يتقوم بتنفيذ إرادة السلطة العامة ليس من صلاحيتها إلا جباية وتحصيل الضرائب المسموح بها من قبل السلطات المختصة، غير أن أغلب التشريعات المالية جعلت أحكام قانون الضريبة ملزمة للدولة وللفرد والقضاء جيب أن يكو رقيبا على كل مخالفة إلا تحقيقا للعدل ووضعها للضوابط ومنع التعسف[2].

**المطلب الثاني: الأساس القانوني للضريبة، أهدافها وأثارها**

سنقوم من خلال هذا المطلب بالتطرق للأساس القانوني الذي يعطي للدولة الحق في فرض الضريبة والتزام الأفراد بدفعها، كما سنتطرق إلى أهداف الضريبة والآثار التي تترتب على فرضها وتحصيلها.

**الفرع الأول: الأساس القانوني للضريبة**

حاول فقه المالية العامة وضع الأساس الذي يمنح للدولة الحق في فرض الضرائب من جهة، والتزام الأفراد بدفعها من جهة أخرى، ويمكن إرجاع هذه المحاولات إلى تيارين كبيرين ينتمي كل منهم إلى حقبة تاريخية معينة هما نظريةالمنفعة والعقد الاجتماعي ، ونظرية التضامن الاجتماعي.

**أولا: نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي**

سادت أفكار هذه النظرية خلال القرنين الثامن والتاسع عشر، فقد حاول الفقه التقليدي تأسيس حق الدولة في فرض الضريبة على أساس فكرة المنفعة التي تعود على الأفراد مقابل دفع الضريبة المتمثلة في الانتفاع بخدمات المرافق العامة المختلفة، وبناءً على ذلك ولولا انتفاع الأفراد بهذه الخدمات لما كان هناك سند قانوني لفرض الضريبة والتزام الأفراد بدفعها، ويؤسس أنصار هذه النظرية فكرة المنفعة على ارتباط الفرد بعقد ضمني بينه وبين الدولة يسمى بالعقد الاجتماعي، وأول من قال به هو الفيلسوف الفرنسي جان جاك

[1] زينب حسين عوض الله، **أساسيات المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2006، ص 121.

[2] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شاميّة، **أسس المالية العامة**، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2012 ص 146.

روسو في القرن الثامن عشر، وينص هذا العقد في كون الأفراد يتنازلون عن جزء من حرياتهم لحماية باقي أفراد المجتمع، كما أنهم بمقتضى عقد مالي يلتزمون بدفع الضرائب مقابل المنافع التي تعود عليهم من نشاط الدولة، وقد اختلف أنصار هذه النظرية في تكييف طبيعة هذا العقد بين دفع الضريبة والانتفاع بخدمات الدولة، فاعتبره البعض كآدم سميث عقد بيع الخدمات فالدولة تبيع خدماتها للأفراد مقابل التزامهم بدفع ثمن هذه الخدمات في صورة ضرائب، وبالرغم من سهولة هذا التكييف وبساطته إلا أنه يخالف الحقيقة، فمن الصعوبة تقدير قيمة المنفعة التي تعود على دافع الضريبة من خدمات الدولة باعتبارها خدمات غير قابلة للانقسام أو التجزئة كالأمن والدفاع والتمثيل الدبلوماسي[1].

**ثانيا: نظرية التضامن الاجتماعي**

حسب هذه النظرية فالضريبة عبارة عن تضامن بين الجماعة الخاضعة لسلطة سياسية واحدة، ففكرتهم مستمدة من التطور التاريخي للضريبة فهذه الضريبة كانت عبارة عن تضامن شخصي بين الجماعات السياسية كالعشيرة والقبيلة، لتصبح هبة مالية يدفعها الأفراد إلى الحكام من أجل تغطية بعض النفقات العامة، لتصبح الضريبة مشاركة أو مساعدة وأخيرا أصبحت فريضة يدفعها الأفراد كواجب اجتماعي تضامني وبذلك تعتبر إحدى الطرق لتوزيع الأعباء العامة التي يتطلبها التضامن الاجتماعي، ومن خلال ما سبق نجد أن نظرية التضامن الاجتماعي هي الأكثر مطابقة للواقع لأن الضريبة لا تقوم على أساس عقد بين الدولة والفرد بل تقوم على أساس التضامن الاجتماعي والرغبة في الحياة المشتركة، ضف إلى ذلك أن الدولة ضرورة اجتماعية تسعى لتحقيق غايات مادية ومعنوية التي تتطلب إيرادات مالية لتحقيقها، لذلك لابد لها أن تلجأ للأفراد التابعين لها سياسيا أو القاطنين فوق أرضها أو المستفيدين من الحماية التي تؤمنها الدولة فالضريبية هي إحدى وسائل التضامن الاجتماعي المنظم للنهوض بأعباء النفقات العامة[2].

**الفرع الثاني: أهداف الضريبة**

تتمثل أهداف الضريبة فيما يلي:

**أولا: الهدف المالي للضريبة**

حسب الفكر لتقليدي فإن غرض الضريبة الوحيد هو جني الأموال اللازمة لتمويل النفقات العامة، وقد تواصل انحصار غرض الضريبة على الغرض المالي فقط يرجع ذلك لاهتمام الماليون التقليديون بأن يؤدي فرض الضريبة إلى الحصول على أكبر حصيلة ممكنة، ويتحقق ذلك الغرض بتوافر عدة شروط تتلخص في

[1] ناشد سوزي عدلي، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، منشورات الجلي الحقوقية، لبنان، 2006، ص. ص 121، 124.

[2] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شاميّة، **أسس المالية العامة**، الطبعة الرابعة، مرجع سبق ذكره، ص 157.

الإنتاجية، الثبات والمرونة فالضريبة المنتجة هي التي تؤدى بأكبر حصيلة بعد خصم نفقات التحصيل من الإيرادات، والضريبة الثابتة هي التي لا تتأثر حصيلتها بالتغيرات التي تحدث في مستوى النشاط الاقتصادي خاصة في فترات الكساد، أما الضريبة المرنة فهي الضريبة التي لا تؤدي زيادة سعرها إلى انكماش عائدتها بل تؤدي إلى زيادة حصيلتها لذلك تم تفعيل الضرائب غير المباشرة خاصة تلك التي تفرض على الاستهلاك وهذا ما لا ينكره أصحاب الفكر الحديث، إلا أن هذا الفكر لا يسلم بحيادية الضريبة نظرا لما لها من تأثير على المجال الاقتصادي والاجتماعي، وهكذا أضاف الفكر الحديث إلى جانب الغرض المالي للضريبة أغراض اجتماعية، اقتصادية وسياسية[1].

**ثانيا: الهدف الاقتصادي**

يسعى هذا الهدف إلى الوصول إلى حالة استقرار اقتصادي غير مصحوب بالتضخم أو الانكماش، فقد أصبحت الدولة الحديثة أداة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية وتحقيق الاستقرار، ويمكن ذكر اهم الأهداف الاقتصادية فيما يلي:[2]

- تقليل ومحاربة حدة الضغوط التضخمية والمحافظة على قيمة النقد الوطني نتيجة لازدياد المعروض النقدي على المعرض السلعي؛
- التأثير في عناصر الإنتاج وتوجيهها في الفروع والقطاعات الإنتاجية التي ترغب الدولة في تغطيتها بالإعفاء الكلي للضرائب أو بفرض ضرائب منخفضة؛
- حماية الصناعات والمنتجات الصناعية وتغطية العجز في ميزان المدفوعات؛
- فرض نمط استهلاك معين عن طريق الحد من استهلاك بعض المواد الكمالية المستوردة من الخارج؛
- تشجيع بعض المشاريع بإعفاء بعض الضرائب جزئيا أو كليا؛
- تحقيق التنمية الاقتصادية عن طريق تعبئة الموارد المالية واستخدام الضرائب كتشجيع الإدخار بإعفاء المداخيل الناتجة عن الأموال المودعة لدى البنوك.

**ثالثا: الهدف الاجتماعي**

يبرز هذا الهدف من خلال استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات محدودة الدخل، مثال ذلك تقرير المشرع الضريبي تخفيض الأعباء الضريبية على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة كإعفاء بعض المؤسسات والجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية معينة من الضرائب، أو فرض ضرائب منخفضة

[1] زينب حسين عوض الله، مرجع سبق ذكره، ص ص 126 – 127.

[2] عبد الله خبالة، **أساسيات في اقتصاد المالية العامة**، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، الإسكندرية، 2009، ص ص 135 – 136.

على اقتناء بعض السلع ذات الاستهلاك الواسع كالخبز والحليب أو الحفاظ على الصحة العمومية بفرض ضرائب مرتفعة المعدل على بعض السلع المضرة بالصحة كالمشروبات الكحولية والتبغ، أو بفرض ضرائب تصاعدية عالية على الدخول وعلى الشركات في نفس الوقت الذي خفضت فيه الضرائب على السلع الكمالية التي فرضت عليها ضرائب مرتفعة، وقد سمحت هذه الإجراءات الضريبية بشكل فعال من تحقيق نوع من العدالة الاجتماعية، وذلك بزيادة القدرة الشرائية للفئات محدودة الدخل والحد من تلك التي تتمتع بها الفئات مرتفعة الدخل[1].

**رابعا: الهدف السياسي**

تستطيع بعض الدول التي تهدف إلى الاشتراكية تقليل الفرق بين مختلف مداخيل الأفراد عن طريق فرض ضرائب تصاعدية، أو تحديد حد أقصى للدخل، وبهذا تتحول المدخرات من أيدي الأفراد إلى الدولة، كما يمكن بلوغ الهدف السياسي للضريبة عن طريق فرض رسوم جمركية مرتفعة على بعض الدول وتخفيضها على منتجات دول أخرى[2].

**خامسا: الهدف البيئي**

إن التنمية المستدامة تستدعي ترشيد القواعد الجبائية بحيث تشكل الأهداف البيئية للضريبة أداة فعالة لمعالجة مشاكل البيئة من خلال الرفع في أسعار المنتجات المضرة بالبيئة، وذلك بتحملها تكاليف الحفاظ على البيئة، و قد جاءت الأهداف البيئية للضريبة بفعل دوافع التدهور البيئي، تلوث الماء، اتساع ثقب الأوزون، ارتفاع درجة حرارة الأرض، الاحتباس الحراري، لذلك فرض هذا الوضع الصعب ضرورة الوعي الكبير للحفاظ على البيئة، ففي مؤتمر ريوديجانيرو 1992 وكيوتو 1997 كمؤتمرات عالمية تم إدخال إصلاحات جبائية بيئية وما يعرف بتخضير الجباية أو جباية التنمية المستدامة، لذلك شهدت العديد من دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية والتي يضم أغلب الدول الصناعية الكبرى إصلاحات جبائية هامة منذ الثمانينات تعطي فرصة جيدة لإضفاء بعد بيئي للجباية، وقد تم باعتماد ثلاث خطوات متكاملة تتمثل في إلغاء التشريعات الجبائية المضرة بالبيئة، إعادة هيكلة الرسوم الحالية، تأسيس رسوم بيئية جديدة[3].

[1] محمد عباس محرزي، **المدخل على الجباية والضرائب**، ITCIS للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص ص 31- 32.

[2] حسين مصطفى حسين، مرجع سبق ذكره، ص ص 33 – 34.

[3] العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي في مجال الوعاء والتحصيل، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، السنة الجامعية 2005 – 2006، ص ص 33 – 34.

**الفرع الثاني: آثار الضريبة**

تترك الضريبة آثار على مستوى الاقتصاد القومي ويمكن التطرق لهذه الآثار من خلال المتغيرات الاقتصادية التالية:

**أولا: أثر الضريبة على الاستهلاك**

إن فرض الضريبة على الإنتاج الاستهلاكي للمكلف ذي الدخل المحدود يؤدي به إلى التقليل من استهلاك السلع التي يتصف الطلب عليها بالمرونة العالية كالسلع الكمالية، ويتحول نحو السلع التي يتصف الطلب عليها بعدم المرونة بينما لا يؤثر هذا الاقتطاع الضريبي على النشاط الاستهلاكي لذوي الدخل المرتفع لأنهم سوف يحافظون على مستوى معيشتهم فيزداد ميلهم نحو الاستهلاك وينقص ميلهم نحو الادخار إذ يؤدي ذلك بهم إلى إعادة توزيع دخولهم بين الاستهلاك والادخار[1].

**ثانيا: أثر الضريبة على الادخار**

يؤدي فرض الضريبة إلى انخفاض الدخول المتاحة للادخار لدى الأفراد، ولكن فرض الضريبة على الطبقات الفقيرة لا يؤثر في ادخارها لأنها لا تملك فائض تدخره على عكس الطبقات ذات الدخل المرتفع التي تضحي بجزء من مدخراتها للحفاظ على مستوى معيشتها[2].

**ثالثا: أثر الضريبة على الإنتاج**

للضريبة آثار على الإنتاج القومي منها الانكماشية ومنها الآثار توسعية، حيث نلتمس الآثار الانكماشية عن طريق فرض الضريبة على المواد المنتجة للتقليل من استهلاكها أي من الطلب عليها مما يؤدي بالنتيجة إلى تراكمها في الأسواق ومنه سيقل إنتاجها، ولهذا الاقتطاع الضريبي المفروض على الدخل كذلك أثر على تراجع نسبة الادخار أي قلة رؤوس الأموال مما يؤدي إلى انخفاض مستوى الاستثمار، كما أن فرض الضريبة التصاعدية على الأرباح يقلل من الحوافز التي تدفع المستثمرين إلى زيادة الاستثمارات لزيادة أرباحهم، وارتفاع الضريبة على دخول العاملين وأصحاب المهن الحرة يحد من حافز العمل لديهم مما يؤدي إلى انخفاض إنتاجهم، وفي بعض الأحيان تؤدي الضريبة إلى التوسع عن طريق دفعها للمنتجين نحو مضاعفة جهودهم لتعويض النقص الناجم عنها، فأصحاب المصانع يحاولون مضاعفة الجهد وضغط النفقات وإعادة تنظيم العمل في مشاريعهم للاستفادة من الإمكانيات الموجودة على أحسن وجه وذلك لرفع الإنتاجية

[1] محمد خالد المهياني، **دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية مع حالات تطبيقية في التشريع الضريبي المقارن**، مجلة دمشق، المجلد 19، العدد الثاني، 2003، ص 263.

[2] المرجع نفسه.

بنفس الإمكانيات المتاحة، كما أن فرض الضريبة على دخول العاملين قد تدفعهم إلى مضاعفة الجهد وزيادة النشاط لتعويض ما استقطعته الضريبة من الدخول، وبذلك تصبح الضريبة حافزا على التطور الاقتصادي وزيادة الإنتاج[1].

**رابعا: أثر الضرائب في إعادة توزيع الدخول**

تستخدم الضريبة كأداة للحد من تفاوت الدخول بين الطبقات المختلفة بفرض ضرائب تصاعدية ذات سعر مرتفع على الدخول الكبيرة فهي بهذا أداة هامة من أدوات سياسية إعادة توزيع الدخل القومي، فالضرائب المباشرة تؤدي إلى تخفيض الدخول النقدية وبالتالي تخفيض الطلب الكلي على سلع الاستهلاك، كما تؤدي إلى انخفاض المستوى العام للأثمان أي ارتفاع القوى الشرائية للنقود وهذا يعني إعادة توزيع الدخل القومي لصالح أصحاب الدخول النقدية الثابتة، وفي صالح أصحاب الدخول محدودة التغيير لكنه في غير صالح المنظمين وأرباب الأعمال، بينما الضرائب غير المباشرة فإنها تؤدي إلى رفع مستوى الأسعار أي تخفيض القوى الشرائية للنقود وهذا يعني إعادة توزيع الدخل لصالح المنظمين وأرباب الأعمال ولكنه في غير صالح أصحاب الدخول النقدية الثابتة وأصحاب الدخول المحددة التغيير[2].

**المطلب الثالث: التنظيم الفني للضريبة**

تقوم الضريبة على مجموعة قواعد مختلفة لتحدد معالم فرضها على اختلاف مصادرها، ونظرا لتنوع المواد والأوعية الخاضعة للضريبة تحتم على الدولة تقسيم هذه الأخيرة حسب معايير مختلفة وبسعر ضريبي مختلف قصد تنظيمها وتسهيل عملية تحصيلها من طرف الإدارة الجبائية، ودفعها من قبل المكلف.

**الفرع الأول: قواعد الضريبة**

يقصد بقواعد الضريبة تلك الأسس التي تلتزم بها الدولة عند التنظيم الفني لها، وتهدف إلى التوفيق بين مصلحة الدولة (خزينة الدولة) ومصلحة المكلفين (الممولين) وتتمثل هذه القواعد فيما يلي:

**أولا: قاعدة العدالة**

يقصد بالعدالة توزيع العبء المالي على أفراد المجتمع حسب مقدرتهم، أي مراعاة تحقيق العدالة في توزيع أعباء العامة بين الأفراد، وقد تطور هذا المفهوم بتطور المجتمع، فلدى التقليديين يقصد بالعدالة أن يساهم كل أفراد المجتمع في تحمل نفقات الدولة حسب مقدرتهم النسبية أي خلق تناسب بين مساهمتهم ودخلهم، غير أنه في المفهوم الحديث أخذت فكرة للعدالة منحنى آخر في سن القوانين الضريبية ذا أبعاد

[1] محمد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص ص 124 -125.

[2] نفس المرجع السابق، ص 126.

سياسية واجتماعية وعليه فلتحقيق عدالة أكبر في توزيع العبء الضريبي بين الأفراد أصبح يأخذ كاستثناء عن عمومية الضريبة عند تنظيمها فنيا، واعتبارات يراها المشرع ضرورية فيلجأ لعملية الاختلاف في المعاملة الضريبية[1].

**ثانيا: قاعدة اليقين**

يجب أن تكون الضريبة التي يؤديها كل شخص معينة وصريحة وغير مفروضة بصورة كيفية، كما يجب يكون وقت جبايتها، شكلها والمقدار المفروض محدد وصريح ومعلوم عند المكلف وعند كل من يهمه الأمر[2].

**ثالثا: قاعدة الاقتصاد في النفقة**

تعني هذه القاعدة تكلفة جباية الضريبة، إذ لا يجب زيادة كلفة جباية الضريبة عما يدخل إلى خزينة الدولة ولذلك يجب على الدولة أن تختار أسلوب للجباية يكلفها أقل نفقة ممكنة حتى لا يتحمل المكلف تضحية في غير موضعها ويزداد الفرق بين ما يدفعه المكلف وما يدخل خزينة الدولة، فكل زيادة في كلفة الجباية تحمل المكلف عبء لا تقابله زيادة في الإيرادات العامة، لهذا فقاعدة الاقتصاد تعني أن أفضل الضرائب هي التي تتميز بانخفاض كلفة تحصيلها وغزارة محصولها[3].

**رابعا: قاعدة الثبات**

حسب هذه القاعدة فإن الضريبة لا تتغير بتغير الحياة الاقتصادية خصوصا في أوقات الكساد وذلك أن حصيلة الضريبة تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخول والإنتاج، بينما نجد أن حصيلة الضريبة تقل عادة في أوقات الكساد مما يعرّض السلطات العامة لمضايقات مالية كثيرة بالنسبة لمسؤولياتهم التي تزداد في هذه الأوقات[4].

**خامسا: قاعدة الملائمة في التحصيل**

يجب أن تجبى كل ضريبة في الوقت المناسب وبأفضل أسلوب عند المكلف واجتناب إزعاجه بأن يكون التكليف سهلا عليه، ومثال ذلك يجب أن تجبى الضريبة على المحاصيل الزراعية وقت جنيها، والضريبة على الأرباح التجارية والصناعية بعد الحصول على هذه الأرباح وفي أكثر وقت ملائمة للمكلفين[5].

---

[1] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسة**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 9.

[2] حسين عوض الله، عبد الرؤوف قطين، مرجع سبق ذكره، ص 384.

[3] عادل فليح، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 97.

[4] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسة**، الطبعة الثانية، مرجع سبق ذكره، ص 10.

[5] حسين عوضة، عبد الرؤوف قطيش، مرجع سبق ذكره، ص 385.

**سادسا: قاعدة المرونة**

يقصد بها أن يصاحب التغيير في الدخل قدر الإمكان التغيير في الحصيلة الضريبية من الناحية الزمنية وفي نفس الاتجاه، وبمعنى آخر تزداد حصيلتها نتيجة لازدياد معدلاتها مع عدم انكماش وعائها ومن ثم إلى انخفاض حصيلتها[1].

**الفرع الثاني: تصنيف الضريبة**

يمكن تصنيف الضريبة بالاستناد إلى عدة معايير هي:

**أولا: معيار الواقعة المنشئة للضريبة**

يقصد بالواقعة المنشئة للضريبة، أن الالتزام بالضريبة ينشأ بمجرد توافر تلك الظروف الموضوعية والشخصية التي تؤدي إلى ظهور الالتزام بالضريبة وطبقا لهذا المعيار نميز بين ما يلي:

**1. الضرائب على رأس المال**

تنشأ هذه الضريبة عن واقعة تملك رأس المال، ويقصد بهذه الواقعة من الناحية الضريبية مجموع الأموال المنقولة من أسهم وسندات...إلخ، والعقارات مبنية كانت أو غير مبنية التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة، والقابلة للتقدير بالنقود سواء كانت دخلا أم لا، ومن أمثلتها حقوق التسجيل المدفوعة بمناسبة تملك عقار مبني أو غير مبني وبمقابل[2].

**2. الضرائب على الدخل**

تكون هذه الضريبة إما نوعية مثل الضريبة على الرواتب والأجور والأرباح التجارية والصناعية، أو تكون ضريبة عامة على مجموع عناصر دخل المكلف على اختلاف أنواعها ومصادرها، وتقدر هذه الضريبة على أساس ما يحققه المكلف من عناصر خاضعة للضريبة خلال فترة زمنية معينة سواء كانت شهرا أو سنة مع إمكانية الاستفادة من إعفاء حد أدنى من الدخول تتناسب والنفقات الضرورية المعيشية[3].

**3. الضرائب على الاستهلاك**

تنشأ هذه الضريبة بمجرد واقعة استهلاك السلع والخدمات، ويقصد بها تلك الضرائب التي تفرض على الدخل عند استعماله في أوجه معينة بالحصول على السلع الاستهلاكية، هذه الضرائب قد تفرض على

[1] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسة**، الطبعة الثانية، مرجع سبق ذكره، ص 10.

[2] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسة**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 20.

[3] عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، **الضرائب ومحاسبتها**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2003، ص 17.

استهلاك أنواع معينة من السلع في صورة نوعية على الاستهلاك كالرسم الداخلي على الاستهلاك، وقد تفرض على جميع أنواع السلع في صورة عامة على الاستهلاك كالرسم على القيمة المضافة[1].

**ثانيا: معيار تحمل العبء الضريبي**

وفقا لهذا المعيار نميز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة.

**1. الضريبة المباشرة**

الضريبة المباشرة هي ضريبة التي يتم اقتطاعها بصفة مباشرة من المكلفين بواسطة قوائم إسميّة، ولا يمكن نقل عبئها إلى شخص آخر وتدفع مباشرة بخزينة الدولة[2].

**2. الضريبة غير المباشرة**

الضريبة غير المباشرة هي التي تفرض على وقائع تمثل إنفاقا أو تداولا لعناصر الثروة، وتمتاز هذه الضرائب بسهولة جبايتها و عدم شعور المكلف بعبئها[3].

**ثالثا: معيار معدل أو سعر الضريبة**

يعرف معدل الضريبة أو سعرها بأنه مبلغ الضريبة الواجب دفعه وتبعا لهذا المعيار يمكن تقسيم وتصنيف الضريبة إلى:

**1. الضريبة النسبية**

هي الضريبة التي يحدد مقدارها بنسبة مئوية لا تتغير بتغير قيمة المادة أو الوعاء الخاضع للضريبة، أي أن سعرها واحد لا يختلف باختلاف دخل المكلف مثل ضريبة على أرباح الشركات الإنتاجية 19% و الرسم على القيمة المضافة بمعدليه 9% و19%، هي معدلات تبقى ثابتة مهما تغير حجم الوعاء الخاضع لهذه الضريبة[4].

**2. الضريبة التصاعدية**

تعني هذه الضريبة ارتفاع المعدل مع تزايد حجم المادة الخاضعة للضريبة وتأخذ الشكلين التاليين:

[1] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسة**، الطبعة الثالثة، مرجع سبق ذكره، ص 21.

[2] محمد عباس محرزي، **إقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الثالثة، مرجع سبق ذكره، ص 171.

[3] علي زغدود، **المالية العامة**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2008، ص 199.

[4] محمد دويدار، **مبادئ الاقتصاد السياسي**، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003، ص ص 246 – 247.

### 2.1الضريبة التصاعدية بالطبقات

حسب هذا الشكل يتم تقسيم وعاء الضريبة إلى عدة طبقات، ومن تم يتم تطبيق سعر واحد على كل طبقة منها، ويرفع هذا السعر من طبقة إلى طبقة أخرى فوقها حيث يدفع المكلف سعرا واحدا هو سعر الطبقة التي ينتمي إليها[1].

### 2.2 الضريبة التصاعدية بالشرائح:

حسب هذا الشكل يتم تقسيم دخل المكلف إلى عدة أقسام أو شرائح، ومن ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تزداد كلما انتقلنا من شريحة لأخرى[2].

### 3. الضريبة التوزيعية

حسب هذه الضريبة يقوم المشرع بتحديد المبلغ الإجمالي الواجب تحصيله كضريبة معينة من الأفراد الخاضعين لها، بعدها يقسم عبء هذه الضريبة على الأقسام الإدارية من أدنى درجة في الهرم التنظيمي للإدارة حتى تصل إلى أعلى درجة مستوى من هذا التنظيم من قبل السلطة التنفيذية، حيث تقوم الإدارة بتقسيم ما يتعين على أفراد الأقاليم والمحافظات الإدارية دفعه إما بالتساوي أو على نحو التناسب وفقا للمقدرة التكليفية لكل فرد، ومن خلال ما سبق يتبين أن سعر الضريبة لا يمكن معرفته مسبقا بل يجب الانتظار حتى يتم توزيع مبلغ الضريبة الإجمالي على جميع الخاضعين لها حتى يتسنى معرفة سعرها بالنسبة إلى كل واحد منهم، ويكون هذا السعر هو النسبة بين مقدار المبلغ الذي يدفعه الفرد ومقدار المادة الخاضعة للضريبة التوزيعية والتي يملكها الفرد نفسه[3].

### 4. الضريبة القياسية

يتحدد سعر هذه الضريبة مسبقا من قبل المشرع المالي دون تحديد الحصيلة الإجمالية، ذلك على أساس نسبة مئوية من وعاء الضريبة أو في شكل مبلغ محدد من كل وحدة من وحدات المادة الخاضعة للضريبة، وتتميز هذه الضريبة بالمرونة وتعامل الأفراد حسب مقدرتهم المالية[4].

---

[1] غازي حسين عناية، **النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي**، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، الإسكندرية، 2006، ص ص 272-273.

[2] حامد عبد الحميد درّاز، عبد العزيز عثمان، **المالية العامة**، الدار الجامعة للطبع والنشر والتوزيع، ص 110.

[3] محمد جمال ذنيبات، **المالية العامة والتشريع المالي**، الطبعة الأولى، دار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2003، ص 132.

[4] حميد بوزيدة، **جبية المؤسسة**، الطبعة الثالثة، مرجع سبق ذكره، ص 29.

**الفرع الثالث: الوعاء الضريبي وسعر الضريبة**

سنتطرق في هذا الفرع إلى تعريف الوعاء الضريبي، طرق تقديره بالإضافة إلى سعر الضريبة.

**أولا: الوعاء الضريبي**

**1. تعريف الوعاء الضريبي**

يقصد بالوعاء الضريبي الموضوع أو المادة التي تفرض عليها الضريبة، ويتمثل وعاء الضريبة في العصر الحديث في الثروة لهذا يعرفه البعض الآخر بأنه الثروة التي تخضع للضريبة والتي تقاس الضريبة على أساسها، ويختلف وعاء الضريبة عن مصدرها فالضريبة على رأس المال وعائها هو رأس المال لكن مصدرها هو الدخل المحقق من رأس المال هذا، ولكن يمكن للوعاء أن يتطابق مع مصدر الضريبة[1].

**2. طرق تقدير الوعاء الضريبي**

يقدر وعاء الضريبة حسب طريقتين، طريقة التقدير المباشر وطريقة التقدير غير المباشر.

**1.2 التقدير غير المباشر:**

يتم تقدير الضريبة حسب الطريقة غير المباشرة وفق الأسلوبين التاليين:

**1.1.2 التقدير عن طريق المظاهر الخارجية**

يقوم المشرع وفق هذا الأسلوب بتحديد الضريبة استنادا إلى مؤشرات وأدلة خارجية، يمكن لهذه الأدلة أن تكون لها صلة وارتباط بوعاء الضريبة أولا، ومن أمثلة هذه الأدلة الدخل أو الثروة أو القيمة الجبائية الإيجارية للدار أو عدد النوافذ أو مساحة البناء وكل ما هو دليل على يسر الفرد، ويتميز هذا الأسلوب في تحديد الوعاء وتقدير الضريبة الواجب دفعها للإدارة الضريبية ببعده عن التقدير الدقيق لعدم مراعاته لتغير الظروف الاقتصادية من رخاء وكساد وهذا ما يعني عدم مرونة حصيلتها[2].

**2.1.2 التقدير الجزافي**

وفق هذا الأسلوب يتم تحديد الوعاء الضريبي اعتمادا على بعض القرائن والدلائل التي لها علاقة مباشرة بالوعاء الضريبي، فمثلا يقدر الدخل الزراعي على أساس متوسط إنتاجيته والربح الذي يحققه البائع على أساس حجم المبيعات، ويعد هذا الأسلوب امتداد لأسلوب المظاهر الخارجية كونها لا تقيس

[1] عادل فليح العلي، مرجع سبق ذكره، ص 98.

[2] علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، **المالية العامة**، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، ص ص 197 – 198.

المقدرة الكلفية الحقيقية للمكلف، إلا أن هذا الأسلوب في تقدير الوعاء الضريبي يتمتع بدرجة أكبر من الدقة مقارنة بطريقة المظاهر الخارجية[1].

**2.2 التقدير المباشر:**

يتم تقدير الضريبة حسب الطريقة المباشرة وفقا للأسلوبين التاليين:

**1.2.2 التقدير بواسطة المكلف:**

يلتزم المكلف حسب هذا الأسلوب بتقديم إقرار أي تصريح للإدارة الضريبية نتيجة أعماله وفق ما هو مثبت في دفاتره ومستنداته[2].

**2.2.2 التصريح المقدم من الغير:**

ينص هذا الأسلوب على تكليف غير الممول بالإفصاح عن مادة الضريبة الخاصة بالمكلف، ومثال ذلك رب العمل الذي يقدم إقرارا عن المرتبات والأجور التي يدفعها لعماله[3].

**3.2.2 التقدير بواسطة إدارة الضرائب**

حسب هذا الأسلوب تقوم إدارة الضرائب بحق من القانون بتقدير المادة الخاضعة للضريبة دون أن تتقيد بقرائن أو مظاهر معنية ومحددة ولهذا يطلق على هذا الأسلوب بالتقدير أو التفتيش الإداري[4].

**ثانيا: سعر الضريبة**

يعرف سعر الضريبة بأنه النسبة المئوية من وعاء الضريبة، ويمكن ان تكون نسبة الضريبة مبلغا متطوعا تحدده الدوائر المالية وفقا لمجموعة من المعايير بحسب وعاء الضريبة، ويكون سعر الضريبة مرتبط أساسا بصنف الضريبة ونوع الوعاء الضريبي فيمكن فرض الضريبة بسعر واحد بغض النظر عن قيمة المادة التي تفرض عليها الضريبة، أو فرض معدلات مختلفة تبعا لاختلاف قيمة المادة التي تفرض عليها الضريبة، وفي كلتا الحالتين سعر الضريبة هو نسبة مئوية من وعاء الضريبة[5].

**الفرع الرابع: أساليب التحصيل الضريبي**

يتم تحصيل الضريبة إما عن طريق التحصيل الودي، أو عن طريق التحصيل الجبري.

---

[1] المرسي السيد حجازي، **مبادئ الاقتصاد العام**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 2002، ص ص 70 – 71.

[2] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص ص 35-36.

[3] يونس أحمد البطريق، **النظم الضريبية**، الدار الجامعة للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2002، ص 60.

[4] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الثالثة، مرجع سبق ذكره، ص 253.

[5] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شاميّة، **أسس المالية العامة**، الطبعة الرابعة، مرجع سبق ذكره، ص 179.

**أولا: التحصيل الودي**

حسب هذا الأسلوب يقوم المكلف من تلقاء نفسه بدفع الضريبة التي تقع على عاتقه وفق ما يلي:

**1. التوريد المباشر**

حسب هذه الطريقة يقوم المكلف بتوريد الضريبة في الأوقات المحددة بمكتب الضرائب المختص بعد قيام مصلحة الضرائب بإخطاره بدين الضريبة وموعد الوفاء بها ويتم ذلك إما على قسط واحد، أو على عدة أقساط يحددها القانون الضريبي، أو عن طريق أوراق مدموغة أو طوابع دمغة تلصق على المحررات والوثائق التي يطلبها المكلف من الإدارات الحكومية المختلفة كطلب استخراج جواز السفر للخارج أو وثائق الملكية أو غيرها[1].

**2. الأقساط المقدمة**

حسب هذه الطريقة يقوم المكلف بتقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية السنة المالية بصورة تقريبية، ثم يقوم بتوريدها لإدارة الضرائب في شكل أقساط دورية، وفي نهاية السنة المالية تقوم الإدارة الضريبية بتحديد دين الضريبة، ومن تم تقوم بعمل تسوية على أساس ما دفعه من أقساط أثناء السنة، ثم تطالبه بدفع ما تبقى عليه، أو ترد له ما دفعه زيادة أو ترحله كقسط مقدم للسنة الموالية[2].

**3. الحجز من المنبع**

حسب هذه الطريقة تلجأ إدارة الضرائب إلى تحصيل الضريبة بإلزام شخص ثالث، يربطه بالمكلف الحقيقي علاقة دين أو تبعية بحجز قيمة الضريبة المستحقة وتوريدها إلى الخزينة العامة[3].

**ثانيا: التحصيل الجبري**

يتم اللجوء إلى هذا الأسلوب في التحصيل في حالة امتناع المكلف من دفع الضريبة المستحقة عليه، حيث تقوم الإدارة الضريبية بإرسال إشعار بعقد أمر على شكل مراسلة كمرحلة أولية، وهنا يمنح للمكلف فترة لدفع دينه مع غرامات التأخير وإسقاط حقه في تقسيط الدفع، وفي حالة انقضاء هذه الفترة تلجأ إدارة الضرائب للحجز من قبل موظف إدارة الضرائب بمعية محضر قضائي يعمل على حجز منقولات وعقارات تغطي كلفة الدين تقع ضمن ملكية المكلف، بعد ذلك تنتظر إدارة الضرائب قيام المكلف بدفع الضريبة والغرامة وأتعاب المحضر القضائي، وإذا لم ينتهي الحجز بالدفع يتم اللجوء إلى محافظ البيع الذي يعمل على بيع ما تم حجزه

[1] المرسي السيد حجازي، **مبادئ الإقتصاد العام**، الطبعة الاولى، مرجع سبق ذكره، ص 80.

[2] فاطمة السويسي، مرجع سبق ذكره، ص ص 117-118.

[3] محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سبق ذكره، ص 144.

بالمزاد العلني وبعد ذلك يتم الحصول على الدين الكامل من ضريبة، غرامة التأخير وأتعاب المحضر القضائي التي تقع على عاتق المكلف[1].

**المطلب الرابع: السياسة الضريبية كأداة للتحكم في الضريبة**

تعرف السياسة الضريبية أنها إحدى أدوات السياسة المالية تستخدمها الدولة لتوجيه ضرائبها من أجل تحقيق أهداف سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية تهدف السلطة العامة لتحقيقها من خلال سياستها العامة،[2]و تبلغ السياسة الضريبية هذه الأهداف عن طريق تفعيل مجموعة من الأدوات أهمها:

**الفرع الأول: الإعفاء الضريبي**

ويتمثل في إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف معينة، وتكون هذه الإعفاءات دائمة أو مؤقتة. فالإعفاء الدائم هو إسقاط حق الدولة في مال المكلف طالما بقي سبب الإعفاء قائما، بينما الإعفاء المؤقت فهو إسقاط لحق الدولة في مال المكلف لمدة معينة من حياة النشاط المستهدف بالتشجيع، وعادة ما يكون في بداية النشاط، كما يمكن أن يكون هذا الإعفاء كليا أو جزئيا كما هو الحال في مناطق الجنوب الجزائري[3].

**الفرع الثاني: التخفيضات الضريبية**

يقصد بها إخضاع المكلف بالضريبة لمعدلات ضريبية أقل من المعدلات السائدة، أو من خلال تقليص قيمة الوعاء الضريبي وذلك مقابل الالتزام ببعض الشروط، ومن هذه التخفيضات تلك الممنوحة لتجار الجملة المتعلقة بالرسم على النشاط المهني مقابل التزامهم بتقديم قائمة الزبائن المتعامل معهم[4].

**الفرع الثالث: نظام الإهتلاك**

يقصد بالإهتلاك ذلك النقص الحاصل في قيمة التثبيتات نتيجة الاستخدام أو مرور الزمن، ويعبر عن القسط السنوي من القيمة الكلية للأصل بقسط الإهتلاك، ويطرح هذا القسط من الدخل الخاضع للضريبة وبالتالي يصبح العبء الضريبي أقل مقارنة بحجم الدخل الخاضع للضريبة قبل الإهتلاك، ويعتبر الإهتلاك

---

[1] حميد عبد الله الحرتي، **تطبيقات وتقنيات الضرائب بالنظام الجبائي**، الطبعة الأولى، دار زهوان للنشر والتوزيع، الأردن، ص ص 37-38.

[2] عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، **السياسة الضريبية في ظل العولمة**، دار الحامد الجديدة، الاسكندرية، 2003، ص ص 42-43.

[3] عبد المجيد قدي، **المدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005 ص 173.

[4] خير الدين بومحروق، **دور السياسة الضريبية في جذب الاستثمار المباشر**، رسالة ماجستير، جامعة جيجل، السنة الجامعية 2010-2011، ص35.

مسألة ضريبية بالنظر إلى تأثيره المباشر على النتيجة من خلال المخصصات السنوية، التي يتوقف حجمها على النظام المرخص استخدامه (ثابت، متزايد، متناقص)، وكلما كبر حجم هذه المخصصات، وتسارع في بداية حياة الاستثمار، خاصة في فترات التضخم، كلما اعتبر ذلك امتيازا لصالح المؤسسة، إذ بفضله تتمكن من تجديد استثماراتها ودفع ضرائب أقل، فضلا عن كون الإهتلاك عنصرا أساسيا من عناصر التمويل الذاتي[1].

**الفرع الرابع: إمكانية ترحيل الخسائر إلى السنوات اللاحقة**

وتشكل هذه التقنية وسيلة لامتصاص الآثار الناجمة عن تحقيق خسائر سنة معينة. وهذا بتحميلها على السنوات اللاحقة حتى لا تؤدي إلى تآكل رأسمال المؤسسة[2].

**المبحث الثالث: الرسم، الإتاوة والغرامة**

على غرار الضريبة هناك مصادر جبائية عادية أخرى لتمويل خزينة الدولة تتمثل في الرسم، الإتاوة، والغرامة، إلا أن هذه المصادر أقل أهمية من الضريبة بسبب قلة مردودها المالي، وهذا ما سيتم التطرق إليه من خلال المبحث الثالث مع الإشارة للفروقات بين الضريبة وهذه المصادر.

**المطلب الأول: الرسم**

يعتبر الرسم ثاني أهم المصادر الجبائية بعد الضريبة من حيث عائداتها مقارنة مع باقي الإيرادات.

**الفرع الأول: مفهوم الرسم**

**أولا: تعريف الرسم:**

يعرف الرسم على انه: " مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة أو احد الأشخاص العامة مقابل انتفاعه بخدمة تؤديها له، ويقترن النفع الخاص الذي يعود على الفرد بالنفع العام الذي يعود على المجتمع كله"[3].

**ثانيا: خصائص الرسم**

يتميز الرسم بمجموعة من الخصائص تتمثل فيما يلي:[4]

- يحصل الرسم من قبل الدولة، عن طريق مؤسساتها ودوائرها المختلفة؛

[1] عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره، ص 174.

[2] المرجع نفسه، ص 175.

[3] رانيا محمود عمارة، **المالية العامة**، الطبعة الاولى، مركز الدراسات العربية للنشر و التوزيع، مصر، 2015، ص 82.

[4] طارق الحاج، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار صنعاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص ص 100-101 .

- يجبى الرسم في شكل مبالغ نقدية، إلا في بعض الاستثناءات كالحروب التي يمكن أن تجبى فيها الرسوم بشكل عيني كالسلع مثلا؛
- تحدد قيمة الرسم بقانون، فلا يجبى إلا ضمن القانون سواء بالطريقة أو حجم المبلغ وبغض النظر عن الوضع المالي للنقود؛
- يدفع الرسم إزاء خدمة خاصة يحصل عليها الفرد، حيث تلتزم الدولة بتقديمها له مقابل ذلك يدفع مبلغ من المال فلا يمكن أن تجبر الدولة أي شخص أن يطلب خدمة لا يريدها؛
- يدفع الرسم بشكل إجباري، فمتى طلب الفرد للخدمة من الدولة وجب عليه دفع الرسم بمجرد حصوله عليها.

**الفرع الثاني: أنواع الرسوم**

يمكن التمييز بين نوعين من الرسوم هما:

**أولا: الرسوم الاقتصادية**

هي الرسوم التي تدفع مقابل الانتفاع ببعض الخدمات مثل رسم البريد والهاتف والرسوم المفروضة على الكهرباء وغيرها[1].

**ثانيا: الرسوم الإدارية**

ذكر سعيد علي العبيدي[2] ثلاث أنواع من للرسوم الإدارية وهي:

1. الرسوم التي تؤخذ على الأعمال المدنية مقابل منح امتياز خاص، مثل منح إجازات البناء والسوق وحمل السلاح أو الإعفاء من التزام إيجابي مثل بدل الخدمة العسكرية أو مقابل إعطاء شهادة تثبت لدافع الرسم بعض الحقوق والوقائع.
2. الرسوم المتعلقة بالحياة العملية كرسوم الدراسة ودخول المتاحف والحدائق العامة والمعارض.
3. الرسوم القضائية، التي تؤخذ من المتنازعين على الحقوق ورسوم كاتب العدل.

**الفرع الثالث: قواعد تقدير الرسم وطرق دفعه**

يقدر الرسم ويدفع وفق قواعد وطرق مختلفة.

[1] طارق الحاج، مرجع سبق ذكره، ص 101.

[2] سعيد علي العبيدي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار دجلة للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص 116.

**أولا: تقدير الرسم**

يحدد الرسم من قبل الدولة مقابل الانتفاع ببعض خدمات مرافقها العامة ، ويمكن تقدير هذا الاخير حسب قواعد معينة تتمثل فيما يلي:

**1- قاعدة مراعاة التناسب بين نفقة الخدمة المؤداة وبين الرسم المقابل لها**

حسب هذه القاعدة فان الهدف الأساسي من المرافق العامة هو تقديم الخدمات الضرورية للأشخاص وليس تحقيق الربح، فالهدف من دفع الرسم هنا ليس بهدف مالي بحتا، ومن ثم فلا يوجد ما يستوجب أن يكون مقابل الخدمة المتمثل في الرسم أكبر من نفقة الخدمة، وتبرير هذه القاعدة، أنه لا يترتب على أداء هذه المرافق لنشاطاتها أن تزيد إيراداتها على نفقاتها[1].

**2- قاعدة مبلغ الرسم أقل من نفقة الخدمة المقابلة له:**

حسب هذه القاعدة يكون الرسم المدفوع اقل من الخدمة المؤداة مقارنة مع تكاليفها، لأن النفع هنا يعود على المجتمع ككل إضافة للنفع الخاص لدافع الرسم، فقيمة الرسم هنا تكون رمزية كالرسوم التعليمة و الصحية، ولا تهدف الدولة بصدد هذه القاعدة إلى تحقيق إيراد مالي وإنما توزيع نفقات المرافق القائمة بأدائها بين الأفراد المنتفعين بها عن طريق دفع الرسوم، وبين المجتمع ككل عن طريق فرض ضرائب وفي نفس الوقت تقوم الدولة بتشجيع الأفراد على الإقبال على هذه الخدمات للنهوض بالمجتمع من كافة النواحي التعليمية والصحية[2].

**3- قاعدة مبلغ الرسم أكبر من نفقة الخدمة المقابلة له:**

ويتعلق الأمر حسب هذه القاعدة ببعض أنواع الخدمات، فالهدف من دفع الرسم هنا هو تحقيق إيراد مالي للخزينة العمومية مثل رسوم التوثيق، إذا زادت على نفقة المرفق القائم بأداء هذه الخدمة زيادة ملموسة، او التقليل من طلب الأشخاص على الخدمة موضوع الرسم مثل رسوم الاستجمام في بعض الشواطئ وقد اعتبر بعض مفكري المالية العامة الزيادة في قيمة الرسم بصورة تفوق الخدمة المقابلة له بمثابة ضريبة خفية، إلا أن هذا قد يخالف الحقيقة بسبب الاختلاف الواضح بين الرسم والضريبة سواء من ناحية التقنية المالية أو النظرية العامة للضريبة، ولذا فإن زيادة قيمة الرسم يمكن تفسيرها في إطار السياسة المالية التي تحكم تقدير قيمته والهدف منه أو الأهداف السياسية أو الاجتماعية، ورغم تعدّد هذه

[1] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 165.

[2] رانية محمود عمارة، مرجع سبق ذكره، ص 83.

القواعد فإن ذلك لا يلغي أن الهدف من تأسيس الرسم هو غرض مالي من أجل الحصول على إيرادات للخزينة العمومية، إلى جانب تنظيم عمل استعمال المرافق العامة للدولة من طرف المواطنين[1].

**ثانيا: طرق دفع الرسم**

حسب طارق الحاج[2] هناك ثلاث طرق لدفع الرسم.

1. **دفع الرسم بالطوابع:** يقوم أي شخص طالب الخدمة من الدولة بشراء الطوابع بقيمة محددة يلصقها على معاملة طلب الخدمة التي يريدها.
2. **دفع الرسم بشكل فوري:** يدفع الرسم حسب هذا الشكل مبلغ من المال لمحاسب دوائر الدولة بشكل مباشر ويحصل على مقابل ذلك يبرزه حين حصوله على الخدمة.
3. **دفع رسم للدوائر الحكومية:** يدفع مبلغ من الرسم إلى إدارات الدولة بموجب كشوف معدة مسبقا، محدد فيها أسماء المستفيدين والمبالغ الواجب عليهم دفعها مثل الرسوم والعقارات.

**المطلب الثاني: الإتاوة**

**الفرع الأول: تعريف الإتاوة**

تعرف الإتاوة على أنها: "المقابل الذي يدفعه صاحب العقار أو الثروة بسبب ارتفاع قيمة ملكه المترتب عن قيام الدولة بمشاريع عامة، فتعبيد الطريق أو إقامة سد يؤثر على قيمة الأراضي المجاورة، مما يقتضي أن يساهم المستفيد بقسط ما في النفقات التي تكبدتها الدولة. وبناء على ذلك تتفق الضريبة مع الإتاوة كونهما تدفعان جبرا للخزينة العامة"[3].

**الفرع الثاني: تقدير الإتاوة**

يتم تحديد سعر الإتاوة عادة عن طريق التنظيم بصفة أحادية من السلطة التنفيذية و/أو الإدارية، وإن كان هذا التحديد الأحادي الجانب يعكس الطابع غير التعاقدي للخدمة، فإنه يضمن مساواة المستفيدين أو المستعملين أمام الخدمة العمومية، بحيث يتم تحديد سعر أو مبلغ الإتاوة على أساس اعتبارات عامة وليس على أساس الاعتبارات الشخصية للطالبين للخدمة، وهذا لا يعني مساواة الأفراد في إمكانية الاستفادة من الخدمة، إذ ترتبط الاستفادة من بعض الخدمات العمومية بشروط قد لا تتوفر في جميع الأفراد، ويمكن أن يتم تحديد الإتاوة بأسعار مختلفة و يبرر ذلك باعتبارات ذات صلة بالمصلحة العامة وبشروط استغلال المنشأة

[1] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الثانية، مرجع سبق ذكره، ص 166.

[2] طارق الحاج، مرجع سبق ذكره، ص ص 101-102.

[3] أعمر يحياوي، **مساهمة في دراسة المالية العامة**، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص 94.

أو الاستفادة من الخدمة، ويتم تحديد الإتاوة على أساس مبدأ التكافؤ المالي أي على أساس وجود تناسب بين مبلغ الإتاوة والتكلفة الفعلية للخدمة المقدمة، ففي فرنسا يتم التمييز بين إتاوة رفع القمامة ورسم رفع القمامة على أساس أن الرسم مستحق حتى وإن كان شاغل العمارة أو الشقة غير مهتم بخدمات رفع القمامة ولا يستفيد منها، في حين أنه لا يمكن تحصيل الإتاوة إلا من الأشخاص الذين يستفيدون فعليا من الخدمة، كما يتم تحديد سعر رسم القمامة على أساس الدخل الصافي المعتمد في حساب الرسم العقاري، وليست لهذا الدخل أية علاقة بأهمية الخدمة المقدمة بينما تحسب الإتاوة على أساس حجم ونوع الخدمة المؤداة، وانطلاقا من مبدأ التكافؤ يتم تخصيص حصيلة الإتاوة لمكافأة أو تعويض الجهة المقدمة للخدمة، ولا يمكن توجيهها لتغطية أعباء هيئات أخرى خارج المنشأة المقدمة للخدمة أو الموضوعة تحت التصرف، ويظهر ذلك جليا في إتاوة استخدام الطريق السيار، فعائدها هو حكر على الهيئة المكلفة بتسيير وإدارة الطرق السيارة[1].

**المطلب الثالث: مفهوم الغرامة**

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى تعريف الغرامة وخصائصها.

**الفرع الأول: تعريف الغرامة**

تعرف الغرامة على أنها: "عقوبة مالية رادعة تفرض على مرتكبي المخالفات القانونية، فالأصل في الغرامة إذن هو توقيع الجزاء دون النظر إلى حصيلتها كمورد من موارد الإيرادات العامة للدولة وكلما حالف المشرع التوفيق في فرض وتطبيق الغرامات الرادعة على مرتكبي المخالفات القانونية كلما قلت عدد المخالفات المرتكبة خلا السنة وقلت بالتالي حصيلتها المالية. ويلاحظ من ناحية أخرى، أن ازدياد حصيلة الغرامات المالية واتخادها صفة التكرار والدورية لدليل على فشل المشرع في فرض الغرامات الرادعة"[2].

**الفرع الثاني: خصائص الغرامات**

حسب حامد عبد المجيد درّاز[3] فإن الغرامات تتميز بالخصائص التالية:

- يصعب الاعتماد عليها في تمويل النفقات العامة.
- حصيلة الغرامات غير ثابتة ويصعب التنبؤ بها نظرا لارتباطها بالمخالفات القانونية وجودا وعدما.
- حصيلة الغرامات عادة ضئيلة وتزداد ضألتها كلما ازداد قانون العقوبات قربا من تحقيق الهدف من وجوده.

[1] عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، الطبعة الاولى، دار جرير للنشر و التوزيع، عمان، 2011، ص 27.

[2] عبد المطلب عبد الحميد، **إقتصاديات المالية العامة**، الدّار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2005، ص 233.

[3] حامد عبد المجيد درّاز، **مبادئ الاقتصاد العام**، مركز الاسكندرية للكتاب، الاسكندرية 2001، ص 112.

**المطلب الرابع: التمييز بين الإقطاعات الجبائية العادية**

تهدف مختلف الإقطاعات الجبائية العادية إلى تغذية الخزينة العمومية، إلا أنها تختلف عن بعضها البعض في معالمها وفيما يلي إبراز لأهم الفروقات الجوهرية بين الضريبة والاقتطاعات الجبائية الجبائية الأخرى من رسم، اتاوة وغرامة.

**أولا: الضريبة و الرسم**

إن كل من الضريبة والرسم يتفقان في كونهما مبلغا نقديا يفرض ويجبى جبرا, وان حصيلة كل منهما تستخدم لتغطية النفقات العامة[1].

غير أن الرسم يختلف عن الضريبة في كونه يدفع نظير خدمة معينة لدافعة عكس الضريبة التي تدفع بدون مقابل[2].

**ثانيا: الضريبة والإتاوة**

تتفق الضريبة مع الإتاوة في كونهما تدفعان جبرا للخزينة العمومية، في حين تختلفان عن بعضهما في كون الضريبة تدفع حسب قدرة الممول، بينما الإتاوة فيجب أن تتناسب مع الارتفاع في قيمة العقار أو الثروة بسبب الأشغال العمومية إضافة إلى أن الضريبة تدفع دوريا، بينما الإتاوة تدفع مرة واحدة عند تحقق المنفعة أي بعد الأشغال العامة لتي رفعت من قيمة الأرض أو الثروة[3]

**ثالثا: الضريبة والغرامة**

تتشابه الغرامة مع الضريبة في كونها تدفعان جبرا للدولة وتختلف عنها في ان الغاية منها تتمثل في ردع المكلف عن القيام ببعض الأعمال أو الأفعال في حين أن للضريبة مجموعة من الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية[4].

**الفرع الثاني: الفرق بين مختلف المصادر الجبائية العادية.**

تهدف مختلف مصادر الاقتطاعات الجبائية إلى تمويل الخزينة العمومية للدولة إلا انه لكل اقتطاع معالم وخصائص محددة، والجدول التالي يوضح الفرق بين مختلف هذه الاقتطاعات حسب معايير مختلفة.

[1] فوزي عطوي، **المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003، ص 126.

[2] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**، الطبعة الثالثة، مرجع سبق ذكره، ص17.

[3] اعمر يحياوي، مرجع سبق ذكره، ص 94.

[4] عدي عفانة، عادل القطاونة، مرجع سبق ذكره، ص6.

**جدول رقم 01: الفرق بين مختلف المصادر الجبائية العادية.**

| الإيرادات | الضريبة | الرسم | الإتاوة | الغرامة |
|---|---|---|---|---|
| **وجود المقابل** | تدفع الضريبة بدون وجود أي مقابل. | يدفع الرسم بوجود مقابل. | تدفع الإتاوة بوجود مقابل. | تدفع الغرامة بدون وجود أي مقابل. |
| **نوع المقابل** | لا يوجد مقابل. | يتمثل المقابل جراء دفع الرسم في الاستفادة من الخدمة التي تؤديها السلطات العامة. | يتمثل المقابل جراء دفع الإتاوة في النفع العام جراء التحسن في قيمة العقار. | لا يوجد مقابل. |
| **الإجبار** | تدفع الضريبة بصفة جبرية ونهائية. | لا يدفع الرسم إجبارا بل يدفع متى تم طلب الخدمة. | تدفع الإتاوة جبرا بمجرد قيام الدولة بعمل عام حسن في قيمة العقار. | تدفع الغرامة بصفة جبرية متى تم إثبات مخالفة للقانون. |
| **الدورية** | تدفع الضريبة بصفة دورية ومنتظمة (سنويا سداسيا، شهريا). | يدفع الرسم بصفة دورية متكررة متى تم طلب خدمة عامة حتى وإن كانت نفس الخدمة المطلوبة على فترات مختلفة. | لا تتميز الإتاوة بالدورية فهي تدفع مرة واحدة متى قامت الدولة بعمل عام حسّن في عقار معين. | لا تتميز الغرامة بالدورية فهي تدفع مرة واحدة جراء أي مخالفة. |
| **مقدار الإقتطاع** | يحدد مقدار الضريبة بتطبيق معدلات لا يمكن أن تفوق 100% الوعاء الضريبي. | يحدد مقدار الرسم بثلاث طرق:<br>قيمة الرسم أصغر من الخدمة المقدمة.<br>قيمة الرسم تساوي الخدمة المقدمة.<br>قيمة الرسم أكبر من الخدمة المقدمة. | تحدد الإتاوة وفقا لنسبة المنفعة العائدة على العقار، فلا يمكن أن تتجاوز قيمة الإتاوة الزيادة الرأسمالية في قيمة العقار. | يحدد مقدار الغرامة حسب درجة مخالفة القانون. |
| **الحق في الاسترجاع** | لا يمكن استرجاع الضريبة. | يمكن استرجاع الرسم كله أو جزء منه. | لا يمكن استرجاع الإتاوة. | لا يمكن استرجاع الغرامة. |

**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على كتاب يونس البطريق، حامد عبد المجيد دراز و آخرون، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية،2001، ص 291-298.

**خلاصة**

من خلال ما تم التطرق له في الفصل الأول نخلص إلى أن الميزانية العامة للدولة هي الوثيقة الرسمية التي تظهر ما يجب إنفاقه وتحصيله من أموال خلال السنة. وأن الضريبة هي المصدر الجبائي العادي الأهم المعتمد في تمويل هذه الأخيرة.

وقد مرت الضريبة عبر العصور بمراحل مختلفة من التطور ليستقر مفهومها الحديث على أنها فريضة نقدية إلزامية تدفع وتحصل بصفة نهائية وبدون مقابل، استنادا لأساس قانوني بغية تحقيق أهداف مالية, اقتصادية, سياسية, اجتماعية وبيئية وتوجيهها لبلوغ الآثار المرغوبة من طرف الدولة، ونظرا لأهمية الضريبة واتساع مجالات فرضها واختلاف المواد والأوعية الخاضعة لها توجب على الدولة تنظيم هده الأخيرة بغرض فهم معالمها من قبل المكلفين وتسهيل عملية تحصيلها من طرف إدارة الضرائب .

كما نستخلص أيضا أن الرسم، الإتاوة والغرامة هم كذلك من المصادر الجبائية العادية التي تعمل على تغذية خزينة الدولة وفق ما يمليه القانون إلا أن حصيلة هده المصادر تبقى اقل من حصيلة الضرائب مما يجعل الإيرادات الضريبية هي الأكثر أهمية من بين باقي الإيرادات

## الفصل الثاني:

# تنظيم الجباية في الجزائر والإصلاحات الجبائية العادية خلال الفترة (2015-2017).

**المبحث الأول: النظام الجبائي البترولي.**

**المبحث الثاني: النظام الجبائي العادي.**

**المبحث الثالث: الإصلاحات الجبائية العادية خلال الفترة (2015-2017)**

**تمهيد:**

واصلت الجزائر العمل ببعض التشريعات الفرنسية في ميادين مختلفة بعد استقلالها سنة 1962، وقد كانت الجباية من بين هذه الميادين التي استمر العمل فيها بالتشريع الفرنسي إلى غاية 1970، أين وضعت الجزائر نظاما جبائيا يتماشى مع النظام الاقتصادي الاشتراكي آنذاك، وفي سنة 1991 قامت الجزائر بإصلاح أخر لنظامها الجبائي تماشيا مع الحدث الاقتصادي الذي تمثل في انتقالها من انتهاج النظام الاقتصادي الاشتراكي إلى انتهاج النظام الرأسمالي، هذا الحدث الاقتصادي كان له الأثر الكبير على النظام الجبائي، إذ أصبحت معالمه لا تتماشى مع الإصلاح الاقتصادي الذي شهدته الجزائر سابقا هذا ما حتم عليها القيام بإصلاح هيكلي لنظامها الجبائي كضرورة لمسايرة التحولات الاقتصادية.

وأهم ما ميز النظام الجبائي الجزائري بعد إصلاحات سنة 1991 هي المرونة، أي التحكم في إيراداته الجبائية العادية حسب ما تمليه الأوضاع الاقتصادية السائدة وأهم مثال على ذلك سلسلة الإصلاحات الجبائية للسنوات 2015، 2016 و2017 التي استهدفت تعديل معظم معدلات الضرائب والرسوم بهدف زيادة الحصيلة الجبائية العادية.

للإشارة تعتبر الجباية البترولية مصدرا هاما إلى جانب الجباية العادية في تمويل ميزانية الدولة العامة.

وعلى ضوء ما سبق سيتم التطرق في هذا الفصل إلى الجباية العادية و البترولية والإصلاحات الجبائية العادية خلال الفترة (2015-2017) حسب التقسيم التالي:

المبحث الأول: النظام الجبائي البترولي.

المبحث الثاني: النظام الجبائي العادي.

المبحث الثالث: الإصلاحات الجبائية العادية المعتمدة خلال الفترة (2015-2017).

## المبحث الأول: النظام الجبائي البترولي

الجباية البترولية هي مجموعة الضرائب المفروضة في مرحلتي البحث والاستغلال للأرض بعد الحصول على ترخيص من الدولة، وسنقوم من خلال هذا المبحث بالتطرق لمكونات الجباية البترولية في الجزائر.

### المطلب الأول: الإتاوة والرسم المساحي

تعتبر الإتاوة والرسم المساحي الضريبتين المفروضتين خلال مرحلة البحث والتنقيب وهذا ما سيتم التطرق إليه من خلال هذا المطلب.

#### الفرع الأول: الإتاوة

تدفع الإتاوة شهريا للوكالة الوطنية لتثمين موارد المحروقات، وتعد على أساس كميات المحروقات المنتجة والمحسوبة بعد عمليات المعالجة على مستوى الحقل نقطة القياس، وتستثني من حسابها كميات المحروقات التي تكون:[1]

- إما مستهلكة لاحتياجات الإنتاج المباشرة؛
- إما ضائعة قبل نقطة القياس؛
- إما أعيد إدماجها في أحد أو العديد من الأماكن شريطة أن تكون هذه الأماكن ضمن نفس العقد.

ويجب أن تكون كميات المحروقات المستهلكة أو الضائعة والمنشأة من حساب الإتاوة في حدود مقبولة تقنيا وموضوع تبرير، ويكون مبلغ الإتاوة لشهر معين مساويا لمجموع قيم كل جزء من الإنتاج لنفس الشهر مضروبا في نسبة الإتاوة المطبقة على كل جزء من الإنتاج، وتحدد الإتاوة شهريا على جميع كميات المحروقات المستخرجة من مساحة الاستغلال، باستعمال المعدل الشهري للسعر القاعدي حسب السعر (عند ميناء الشحن)، ويتم حساب نسب الإتاوة حسب أجزاء الإنتاج المحددة في كل عقد، لا يمكن أن يكون أقل من المستويات المذكورة في الجدول التالي:

[1] المادة 26 من قانون المحروقات رقم 05-07، المؤرخ في 2005/04/28. الجريدة الرسمية العدد50، الصادرة في 2005/07/19.

**الجدول رقم02: السلم التصاعدي لنسبة الإتاوة حسب أقساط الإنتاج**

| البيان | أ | ب | ج | د |
|---|---|---|---|---|
| 00 إلى 20000 برميل بترول/اليوم | %5.5 | 8% | %11 | %12.5 |
| 20001 إلى 50000 برميل بترول/ اليوم | %10.5 | 13% | %16 | %20 |
| 50001 إلى 100000 برميل بترول /اليوم | %15.5 | %18 | %20 | %23 |
| 100001 برميل بترول خلال اليوم فما فوق | %12 | 14.5% | %17 | %20 |

**المصدر**: المادة 85 من قانون المحروقات 05-07.

وقد تم تعدل وإتمام قانون المحروقات 05-07 بموجب القانون 06-10 فيما يخص الإتاوة حسب مايلي:

تؤسس إتاوة غير قابلة للحسم على الأرباح الاستثنائية التي يحققها الشركاء الأجانب، على حصة الإنتاج الخاصة بهم عندما يكون الوسط العددي الشهري لأسعار البترول الخام "البرانت" يتجاوز30 دولارا للبرميل الواحد، وذلك فيما يخص عقود الشراكة المبرمة بين سونا طراك وشريك أجنبي أو أكثر في إطار القانون86- 14، عندما لا يخضع كل أو جزء من الإنتاج المترتب عن هذه العقود و الذي يعود إلى هؤلاء الشركاء إلى آلية الفرز، الذي يعود إلى الشركاء الأجانب 5% كحد أدنى و 50% كحد أقصى.

وتقوم سوناطراك من أجل سداد هذا الرسم لدى الخزينة العمومية بخصم كميات المحروقات الموافقة لمبلغ هذا الرسم من حصة الإنتاج الذي يعود إلى الشركاء الأجانب المعنيين[1].

**الفرع الثاني: الرسم المساحي**

يعتبر الرسم المساحي غير قابل للحسم ويدفع سنويا للخزينة العمومية، يسدده المتعامل بالدينار الجزائري أو بدولار الولايات المتحدة الأمريكية بسعر الصرف عند الشراء لدولار الولايات المتحدة الأمريكية الذي يحدده بنك الجزائري يوم التسديد، بمجرد دخول العقد حيز التنفيذ[2].

ويتم حسابه على أساس المساحة التعاقدية لتاريخ استحقاق كل دفع ويحدد مبلغه بالدينار الجزائري لكل كلم، وهذا ما يوضحه الجدول الموالي:

[1] المادة 101 مكرر من الأمر رقم 05-07 المؤرخ في 2006/07/29 الجريدة الرسمية، العدد48، الصادرة في 2006/07/30 .

[2] المادة 19 مكرر من الأمر رقم 06-10 المعدل و المتمم لقانون 05-07 المؤرخ في 2006/07/29، الجريدة الرسمية، العدد48.

**الجدول رقم03: قيمة الرسم المساحي بالدينار الجزائري/كم$^2$**

| مراحل المناطق | مرحلة البحث | | | مرحلة الاستبقاء المحدد في المادة 42+ المرحلة الإنشائية المحددة في المادة 37 | مرحلة الاستغلال |
|---|---|---|---|---|---|
| | 1 إلى 3 مدرج | 5-4 | 7-6 | | |
| المنطقة أ | 4 000 | 6 000 | 8 000 | 400 000 | 16 000 |
| المنطقة ب | 4 800 | 8 000 | 12 000 | 560 000 | 24 000 |
| المنطقة ج | 6 000 | 10 000 | 14 000 | 720 000 | 28 000 |
| المنطقة د | 8 000 | 12 000 | 16 000 | 800 000 | 3 200 |

**المصدر**: المادة 84 من قانون المحروقات رقم 05-07.

## المطلب الثاني: الرسم على الدخل البترولي

يعتبر الرسم على الدخل البترولي الضريبة المفروضة خلال مرحلة الاستغلال وهذا ما سيتم التطرق إليه من خلال هذا المطلب.

يدفع الرسم على الدخل البترولي شهريا للخزينة العمومية، ويساوي قيمة الإنتاج السنوي للمحروقات لكل مساحة استغلال ناقص المبالغ المحسومة المرخص بها سنويا، وتساوي القيمة المتراكمة للإنتاج المثمن منذ بداية استغلال المحروقات ناتج كميات المحروقات المستخرجة من مساحة الاستغلال الخاضعة للإتاوة مضروبة في السعر المستعمل لحساب الإتاوة وهذا حسب المادة 86 من قانون 05-07، ويسدد الرسم على الدخل البترولي.

أما المبالغ المحسوبة المرخص بها فتتكون من العناصر التالية:

- الإتاوة.
- الحصص السنوية للاستثمار من أجل التطوير.
- الحصص السنوية لاستثمارات البحث.

وإذا اقتضى الأمر مؤونة لمواجهة تكاليف التخلي أو الإصلاح، مصاريف تكوين الموارد البشرية الوطنية لفائدة نشاطات المحروقات، تكلفة شراء الغاز من أجل الاسترجاع المدعم، ويجب ألا تتضمن هذه الاستثمارات الفوائد والتكاليف العامة.

ويعتبر حسم الرسم على الدخل البترولي كلفة قابلة للخصم من القاعدة الجبائية عند احتساب الضريبة التكميلية للنتائج، ولحساب الرسم على الدخل البترولي يتم استعمال النسب المحددة في الجدول التالي:

**الجدول رقم (04): النسب المستعملة لحساب الدخل البترولي:**

| | | |
|---|---|---|
| القيمة المتراكمة للإنتاج المثمن المعبر عنها بـ $10^9$ دج | الحد الأول ح[1] | 70 |
| | الحد الثاني ح[2] | 385 |
| نسبة الرسم على الدخل البترولي | المستوى الأول | %30 |
| | المستوى الثاني | %70 |

**المصدر**: المادة، 87 من قانون المحروقات رقم 05-07.

ويتم تعيين الحدين ح[1] و ح[2] حسب الصيغة التالية:[1]

**سعر الصرف المتوسط عند البيع لدولار الولايات المتحدة الأمريكية بالدينار الجزائري للشهر الميلادي الذي يسبق التسديد الذي ينشره بنك الجزائر مقسما على 70 ومضروبا في مبلغ كل حد.**

وعندما تكون القيمة المتراكمة للإنتاج المثمن ( ق. م ) أقل من الحد الأول أو تساويه يتم حساب الرسم على الدخل البترولي باستخدام النسب الخاصة بالمستوى الأول. ولما تكون أكبر من الحد الثاني يتم استخدام النسبة الخاصة بالمستوى الثاني. أما عندما تكون القيمة المتراكمة للإنتاج المثمن تفوق المستوى الأول أو تقل عن الحد الثاني أو تساويه فإنه يتم استعمال الصيغة الآتية لحساب نسبة الرسم على الدخل البترولي:

**النسبة المئوية للرسم على الدخل البترولي =40/ح$^2$-ح$^1$(ق.م-ح$^1$)+30**

وتستفيد الحصص السنوية للاستثمارات في مجال البحث والتطوير باستثناء تلك الخاصة بالاسترجاع المدعم من قاعدة التقويم المحددة كالتالي:[2]

المنطقة (أ) نسبة التقويم :15%، والمنطقة (ب) حصة سنوية للاستثمار 20% توافق 5 سنوات.

[1] المادة 86 مكرر من الأمر رقم 06-10 المعدل و المتمم للقانون 05-07 المؤرخ في 2006/07/29، الجريدة الرسمية، العدد 48، الصادرة في 2006/07/30.

[2] المادة 87 مكرر من الأمر 06-10 المعدل و المتمم لقانون 05-07 المؤرخ في 2013/02/29، الجريدة الرسمية العدد 48، الصادرة في 2006/07/30.

المنطقة (ج) نسبة التقويم :20 %، والمنطقة (د) حصة سنوية للاستثمار: 12.5% توافق 8 سنوات.

ويطبق على مستوى كل المناطق حصة سنوية للاستثمار تقدر ب 20% توافق مدة 5 سنوات ونسبة تقويم20% على استثمارا ت الاسترجاع المدعم ويتم حسم كل تكلفة شراء الغاز لضمان عمليات إعادة حقن الغاز وعملية الدورة وتكاليف تكوين الموارد البشرية الوطنية وإذا اقتضى الأمر تكاليف التخلي عند احتساب الرسم على الدخل البترولي بدون الاستفادة من تقويم.

وقد جاء التعديل في قانون13-01 بمجموعة من التعديلات حيث قام بتغيير بعض النصوص والإجراءات المذكورة في قانون05-07، وفيما يخص الرسم على الدخل البترولي تتمثل هذه التعديلات فيما يلي:[1]

- تم إعادة النظر في منهجية تحديد نسبة الرسم عمى الدخل البترولي، وأصبح يعتمد أساسا على مردودية المشروع بدلا من رقم الأعمال، وحسب المادة : 87 يحسب الرسم على الدخل البترولي المتعمق بمساحات الاستغلال الخاضعة لعقود البحث عن المحروقات واستغلاليا المبرمة في هذا القانون، يحدد المعاملان ر1 و ر2 كما يأتي:
- لكل سنة مدنية (ي) حيث يمثل (ي) رتبة تلك السنة ابتداء من دخول العقد حيز التنفيذ ويسمى العائد الإجمالي قيمة إنتاج المحروقات المستخرجة من المكمن أو المكامن المدرجة في مساحة الاستغلال، أو منتوج كميات المحروقات الخاضعة للإتاوة ناقص تكاليف الاستغلال المستحقة والتي يجب أن توافق عمليا الوكالة الوطنية لتثمين موارد المحروقات، وتحدد قائمة وطبيعة تكاليف الاستغلال المرخصة للحسم عن طريق التنظيم، يحدد لكل سنة مدنية (ي).
- العائد الإجمالي بنسبة 10% التي تساوي العائد الإجمالي خلال السنة( ي )مقسوما على 1.10 للسنة (ي-1).
- العائد الإجمالي بنسبة 20% التي تساوي العائد الإجمالي المحقق خلال السنة( ي)مقسوما على1.2 للسنة( ي-1).
- مصاريف الاستثمارات بنسبة 10% أو 20% التي تساوي المصاريف المستحقة فعلا خلال السنة (ي) مقسومة على 1.10 أو 1.20 على التوالي للسنة (ي-1).

[1] المادة 87 من قانون المحروقات رقم 13-01 المعدل والمتمم للقانون رقم 05-07، المؤرخ في 2013/02/20، الجريدة الرسمية العدد 11، الصادرة في 2013/02/24.

يساوي المعامل ر1 لسنة مدنية ما، نسبة حاصل العائد الإجمالي بـ 10% منذ سنة دخول العقد حيز التنفيذ إلى السنة التي تسبق تحديد نسبة الرسم على الدخل البترولي على حاصل( ي ي )بنسبة 10% منذ سنة دخول العقد حيز التنفيذ إلى السنة التي تسبق تحديد نسبة الرسم على الدخل البترولي.

-يساوي المعامل ر 2 لسنة مدنية ما، نسبة حاصل العائد الإجمالي بـ 20% منذ دخول العقد حيز التنفيذ إلى السنة التي تسبق تحديد نسبة الرسم على الدخل البترولي على حاصل( ي ي ) بـ 20% منذ سنة دخول العقد حيز التنفيذ إلى السنة التي تسبق تحديد نسبة الرسم على الدخل البترولي.

ويتم حساب تطبيق النسب المحددة في الجدول الآتي تبعا لقيم المعاملين ر 1 و ر2.

**الجدول رقم05: معدلات حساب الرسم على الدخل البترولي حسب قانون13-01**

| | | الحالة1 | الحالة2 | الحالة3 |
|---|---|---|---|---|
| **نسبة الرسم على الدخل البترولي** | ر1<1 | %20 | 30% | 20% |
| | ر1>1 ور2<1 | ر2+50%*%20% | 30+%40*ر2 | ر2+%20+%50* |
| | ر2>1 | %70 | %70 | %70 |

**المصدر**: المادة 87 من قانون المحروقات 13-01.

تمثل الحالة 1 كل مساحة استغلال باستثناء المساحات في الحالة 3، التي يكون إنتاجيا اليومي الأقصى أقل من 50 ألف برميل معادل للبترول، وتمثل الحالة 2 كل مساحة استغلال باستثناء المساحات في الحالة 3 التي يكون إنتاجيا اليومي الأقصى أعلى أو يساوي 50 ألف برميل معادل بترول، وتتمثل الحالة 3مساحات الاستغلال الواقعة في مناطق ضعيفة الاستكشاف، ذات جيولوجية معقدة أو تنقصها المنشآت الأساسية والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.

**المطلب الثالث: الضريبة التكميلية على النتائج والضرائب والرسوم الأخرى**

إضافة إلى ما سبق تتكون الجباية البترولية في الجزائر من الضرائب و الرسوم التالية حسب القانون 05-07:

**الفرع الأول: الضريبة التكميلية على النتائج**

هي ضريبة تمس الربح المحقق من طرف كل شخص مشارك في عقد التنقيب، البحث أو الاستغلال محسوبة حسب نسبة الضريبة على أرباح الشركات حسب الآجال والشروط المعمول بها عند تاريخ الدفع وذلك حسب المادة 88 من قانون 05-07 المتعلق بالمحروقات.

تقدر نسبة الضريبة على النتائج ب 30 بعدما كانت تقدر ب 25، حيث تم رفع معدل هذه الضريبة بصدور أمر 06-10 الذي عدل قانون 05-07 المتعلق بالمحروقات[1].

**الفرع الثاني: الضرائب والرسوم الأخرى**

يخضع المستثمرون في مجال المحروقات لضرائب ورسوم أخرى تتمثل في:

**1- الرسم على حرق الغاز**

تمنع عملية حرق الغاز غير أنه يمكن للوكالة الوطنية لتثمين موارد المحروقات أو تمنع بصفة استثنائية ولمدة محدودة لا تتجاوز 90 يوما رخصة حرق الغاز بطلب من المتعامل، ويتعين على هذا ألف متر مكعب[2].

**2- الرسم الخاص بالمياه**

في حالة ما إذا كان مخطط التطوير المقترح من قبل المتعامل والمعتمد من طرف الوكالة الوطنية لتثمين موارد المحروقات ينص على استعمال المياه الصالحة للشرب أو المياه المخصصة للسقي فإنه يتعين على المتعامل أن يسدد رسما خاصا يكون مطابقا للتنظيم المعمول به، وتقدر نسبة الرسم الخاص بالمياه ب 80 دينار لكل 1 متر مكعب مستعمل، ويدفع سنويا للخزينة[3].

**3- الرسم الخاص بالحصول على قرض بخصوص الغازات الاحتباسية**

يدفع هذا الرسم على كل استعمال أو تحويل أو تنازل عن قرض بخصوص انبعاث الغازات الاحتباسية[4].

وقد جاء التعديل 13-01، فيما يخص النظام الجبائي البترولي للمحروقات غير التقليدية بما يلي:

1. **الرسم المساحي**

يحسب الرسم المساحي المتعلق بمساحات البحث عن المحروقات غير التقليدية واستغلالها كما يلي:

[1] المادة 88 مكرر من الأمر 06-10، مرجع سبق ذكره.

[2] المادة 52 من قانون المحروقات 05-07، مرجع سبق ذكره.

[3] المادة 53 من قانون المحروقات 05-07، مرجع سبق ذكره.

[4] المادة 67 من قانون المحروقات 05-07، مرجع سبق ذكره.

**الجدول رقم (06): قيمة الرسم المساحي لمساحات البحث عن المحروقات غير التقليدية**

| السنوات / المنطقة | مرحلة البحث | | | مرحلة الاستبقاء المحددة في المادة 42+ المرحلة الاستثنائية المحددة في المادة 37. | مرحلة الاستغلال |
|---|---|---|---|---|---|
| | 1إلى 3 مدرج | 4و5 | 6 و7 | | |
| | 4000 | 6000 | 8000 | 400000 | 16000 |

**المصدر**: المادة 84 من قانون المحروقات13-01

### 2. الرسم على الدخل البترولي

لحساب الرسم على الدخل البترولي بالنسبة للمحروقات غير التقليدية، يتم حساب المعاملين ر1 و ر2 طبقا لأحكام المادة 7 من قانون 13-01 ويتم حساب معدل الرسم على الدخل البترولي حسب المادة 87 مكرر كما يلي:

- إذا كان المعامل ر1 أقل أو يساوي 1، تكون نسبة الرسم الدخل البترولي تساوي 10 .
- إذا كان المعامل ر1 أكبر من 1 والمعامل ر2 أقل من 1، تكون نسبة الرسم على الدخل البترولي يساوي 10+30 مضروبة في ر2.
- إذا كان المعامل ر2 يساوي أو أكبر من 1، تكون نسبة الرسم على الدخل البترولي تساوي 40.

وتستفيد الحصص السنوية لاستثمار البحث والاستغلال من نسبة تقويم 20 وحصة سنوية للاستثمار ب 20 توافق مدة خمس سنوات، ويتم حسم كلفة شراء الغاز لضمان عمليات حقن الغاز وإعادة الدورة ومصاريف تكوين الموارد البشرية الوطنية وعند الاقتضاء تكاليف التخلي، من أجل حساب الرسم على الدخل البترولي دون الاستفادة من تقويم.

### 3. الضريبة التكميلية على النتائج

يخضع المتعاقد إلى ضريبة تكميلية على النتائج بنسبة 19% في الحالة 1 و3 المذكورة في المادة 87 وتطبق هذه النسبة طالما كان المعامل ر2 المحدد في المادة 87 أقل من1، وعندما يكون المعامل ر2 يساوي أو يفوق 1، تكون نسبة الضريبة على النتائج المطبقة 80%.

### 4. الرسم على الأرباح الاستثنائية

وتطبق على الأرباح لما يتجاوز سعر برميل البترول 30 دولار كما جاء في الأمر06-10.

## المبحث الثاني: النظام الجبائي العادي الجزائري

يتشكل النظام الجبائي العادي من مجموعة من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الضرائب غير المباشرة والرسوم على رقم الأعمال، حقوق التسجيل والطابع وهذا ما سنتطرق إليه من خلال هذا المبحث.

### المطلب الأول: الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

هي الضرائب التي يدفعها المكلف مباشرة دون تحميل عبئها للآخرين وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا المطلب من خلال التعريف بجميع الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي يحتويها النظام الجبائي العادي.

#### الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

جاءت هذه الضريبة لتعوض نظام الضرائب النوعية للمعدلات المتعددة الذي كان مفروضا في السابق على المداخيل التي كانت تشتمل على الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية، الضريبة على الأرباح غير التجارية، الضريبة على مداخيل الديون الودائع والكفالات، الضريبة على الإيرادات الفلاحية، الضريبة على المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية، الضريبة على ريوع الأسهم أو حصص الشركة والإيرادات المماثلة لها والضريبة على المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية[1].

##### أولا: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي

أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة1991.

**1. تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي**

تنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة على مايلي: " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين وتفرض على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة".

[1] محمد لعلاوي، **دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر**، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، السنة الجامعية 2014-2015، ص ص 128-129.

### 2. خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي

تتمثل الخصائص الأساسية للضريبة على الدخل الإجمالي فيما يلي: [1]

- ضريبة سنوية أي أنها تفرض على المداخيل التي يتحصل عليها المكلف في نهاية كل سنة مالية؛
- ضريبة وحيدة كونها تفرض على مجموع المداخيل المختلفة التي يحصل عليها المكلف،
- ضريبة شخصية حيث تفرض على الأشخاص الطبيعيين؛
- تعد ضريبة إجمالية تقع على الدخل الإجمالي الصافي وهي ناتجة عن الفرق بين الدخل الخام الإجمالي والأعباء القابلة للخصم؛
- ضريبة تصاعدية بمعنى تفرض وفق جدول تصاعدي بالشرائح؛
- ضريبة تصريحية حيث يتم إخضاع الأفراد للضريبة بناءً على التصريح المقدم من طرفهم، رغم وجود بعض المداخيل الخاضعة للاقتطاع من المصدر.

### ثانيا: الأشخاص والمداخيل الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي

يخضع لضريبة الدخل الإجمالي الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم الجبائي في الجزائر، وكذلك الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم الجبائي خارج الجزائر لأجل عائداتهم الجزائرية المصدر ويعتبر كأن لديهم موطن تكليف جبائي في الجزائر كل من الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين أو منتفعين به أو مستأجرين له لمدة على الأقل سنة، الأشخاص الذين لديهم سواء مكان إقامتهم الرئيسية أو يملكون مركز مصالحهم بالجزائر، الأشخاص الذين يمارسون في الجزائر نشاط مهني سواء كانوا أجراء أم لا، الأشخاص الذين يخضعون شخصيا للضريبة على الدخل الإجمالي لأجل حصتهم من الأرباح الاجتماعية المتعلقة بحقوقهم في الشركة، شركاء شركات الأشخاص وشركاء الشركات المدنية المهنية المتكونة من النشاط المشترك لمهنة أعضائها والشركات المدنية الخاضعة لنفس نظام شركات التضامن (SNC) والغير متكونة في شركات ذات أسهم (SPA) أو الشركات ذات المسؤولية المحدودة (SARL)[2].

---

[1] عبد الكريم بريشي، **هيكل النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاحات الضريبية**، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، العدد رقم1، 2012، المركز الجامعي لتامنغست، ص 278.

[2] رضا خلاصي، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، الطبعة الثالثة، دار هومه للنشر و التوزيع، الجزائر، 2012، ص ص 71-72.

وتفرض هذه الضريبة على المداخيل الصافية للفئات التالية:[1]

- الأرباح التجارية والصناعية أو الحرفية؛
- أرباح المهن غير التجارية؛
- عائدات المزارع؛
- الإيرادات المحققة عن إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛
- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة؛
- المرتبات و الأجور والمعاشات والريوع العمرية؛
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية.

**ثالثا: حساب وتحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي**

**1. حساب الضريبة على الدخل الإجمالي**

لتحديد مبلغ الضريبة الواجب الدفع نقوم بتحديد الدخل الخام الإجمالي كأساس خاضع للضريبة وذلك بتجميع الإيرادات الصافية الفئوية للمكلف كمرحلة أولية، ثم نقوم بخصم كل الأعباء القانونية لنجد الدخل الصافي الإجمالي بعدها يستفيد المكلف من خصومات كالتخفيض الخاص المقدر ب 10% الممنوح في إطار تصريح ضريبة مشتركة من الدخل الصافي الإجمالي، بعدها نحدد قيمة الضريبة بتطبيق سلم ضريبي تصاعدي بالشرائح على الدخل الصافي الإجمالي وأخيرا نقوم بحساب الضريبة الصافية الواجبة الدفع بعد خصم القرض الضريبي المتعلق بمداخيل الأموال المنقولة[2].

**جدول رقم (07): سلم الضريبة على الدخل الإجمالي.**

| قسط الدخل الخاضع للضريبة | نسبة الضريبة (%) |
|---|---|
| لا يتجاوز 120 000 | 0 |
| من 120 001 إلى 360 000 | 20 |
| من 360 001 إلى1 440 000 | 30 |
| أكثر من 1 440 000 | 35 |

**المصدر**: المادة 5 من قانون المالية لسنة 2008 المتضمن في الجريدة الرسمية، العدد 82، الصادرة بتاريخ 2007/12/31.

[1] منصور بن عمارة، **الضرائب على الدخل الإجمالي**،الطبعة الثانية، دار هومه للنشر والتوزيع، الجزائر 2011.
[2] خديجة ثابتي ، مرجع سبق ذكره، ص ص 102-103.

### 2. تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي

يتم تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للنظام الحقيقي ذلك بدفع الضريبة في شكل تسبيقين في المواعيد التالية:

**الجدول رقم (08): آجال دفع التسبيقات الضريبية للدخل الإجمالي**

| التسبيقات | آجال الدفع |
|---|---|
| التسبيق الأول | من 20 فيفري حتى 20 مارس |
| التسبيق الثاني | من 20 ماي حتى 20 جوان |
| استحقاق رصيد التصفية | اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي لشهر إدراج الجدول للتحصيل |

**المصدر**: من إعداد الطالبين اعتمادا على الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2018 ص ص 88-89.

ويسدد رصيد التصفية خلال شهرين من تاريخ استلام التبليغ والذي عادة ما ترسله إدارة الضرائب في نهاية السنة الموالية لسنة الاستغلال، وتساوي قيمة كل تسبيق 30% من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المفروضة على المكلف في السنة الأخيرة، أما قيمة الرصيد فتساوي الفرق بين قيمة الضريبة لسنة الاستغلال ومجموع التسبيقين بقيمة 30% لكل منهما إحدى العوامل التي تخفف الضغط على خزينة المكلف. كما يمكن تحصيل هذه الضريبية عن طريق نظام الاقتطاع من المصدر وحسب هذا النظام يجب أن تكون الاقتطاعات المخصصة للمدفوعات خلال شهر محدد مدفوعة في العشرين يوما الأولى من الشهر الموالي لصندوق قابض الضرائب، حيث يرفق المدين باستمارة( G50) وفي هذه الحالة فإن الاقتطاع غير نهائي أي أنه منشأ لقرض ضريبي ولابد من تسويته في نهاية السنة ويكون الاقتطاع من المصدر محرر من الضريبة على الدخل الإجمالي عندما تكون الضريبة المدفوعة نهائية ولا توجد تسوية في نهاية السنة كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الرواتب والأجور[1].

### الفرع الثاني : الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

جاءت هذه الضريبة لتعوض و تراجع نقائص الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (BIC)[2].

[1] عبد المجيد عفيف، **فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة**، رسالة ماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، السنة الجامعية 2013-2014، ص 118.

[2] عمار ميلودي، **أثر الإصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر من خلال الفترة 1992-2010**، رسالة ماجستير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، السنة الجامعية 2013-2014، ص ص 32-33.

**أولا: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات**

سنتطرق فيما يلي إلى تعريف و خصائص الضريبة على أرباح الشركات

**1. تعريف الضريبة على أرباح الشركات**

حسب المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في هذه المادة وتسمى هذه الضريبة ضريبة على أرباح الشركات".

**2. خصائص الضريبة على أرباح الشركات**

تتميز هذه الضريبة بالخصائص التالية:[1]

- ضريبة عامة: لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها؛
- ضريبة سنوية: لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس إلى جدول تصاعدي؛
- ضريبة تعتمد على التصريح الجبائي المكلف من خلال إرسال الميزانية الجبائية لمفتش الضرائب قبل الفاتح من أفريل لكل سنة تلي سنة تحقيق الربح.

**ثانيا: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات**

تطبق الضريبة على أرباح الشركات على المؤسسات والأشخاص المعنويين، وقد منح قانون الضرائب المباشرة لشركات الأشخاص حق الاختيار في الخضوع لهذه الضريبة، على أن يكون الاختيار بصفة نهائية، وتتمثل الشركات التي تخضع إجباريا للضريبة على أرباح الشركات والمذكورة في القانون التجاري في شركات ذات الأسهم (SPA)، شركات ذات المسؤولية المحدودة (SARL)، مؤسسات ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة (EURL)؛ شركات التوصية بالأسهم؛ المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛ الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة أسهم؛المؤسسات، المنشآت، الديوان والإدارة ذات الطابع الصناعي والتجاري والفلاحي والبنكي بالإضافة إلى التعاونيات وفروعها باستثناء الشركات المعنية والمصرح بها في القانون الجبائي وكل المنظمات العامة ذات هدف مربح[2].

[1] حميد بوزيدة، **التقنيات الجبائية**، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2007، ص ص 71-72.

[2] رضا خلاصي، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، مرجع سبق ذكره، ص، 31.

أما فيما يخص الشركات التي تخضع اختياريا لهذه الضريبة فقد حددت في المادة (136) من قانون الضرائب المباشرة على أرباح الشركات بالنسبة لشركات الأشخاص وهي شركات التضامنSNC، شركات التوصية البسيطة، جمعيات المساهمة التي لا تتدرج تحت شكل الشركات ذات الأسهم والشركات المدنية التي تتدرج تحت شكل الشركات ذات الأسهم، وتجدر الإشارة إلى أن هذا الاختيار يتم بصفة نهائية ويطبق على مدى حياة الشركة.

**ثالثا: تحديد وتحصيل الضريبة على أرباح الشركات**

يتم تحديد الضريبة على أرباح الشركات بعد تحديد الربح الجبائي، ثم يتم تحصيلها وفقا لنظامين مختلفين.

1. **تحديد الضريبة على أرباح الشركات**

يتمثل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات في الربح الصافي الناتج عن الفرق بين الإيرادات المحققة من المؤسسة والأعباء الناتجة من ممارسة النشاط و يطبق المعدل على الربح الجبائي الذي يساوي الربح المحاسبي المصرح به من المؤسسة مضافا إليه التكاليف المرفوضة من الإدارة الجبائية مخصوما منه الإعفاءات أو التخفيضات إن وجدت أي:

**الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الاستردادات – التخفيضات.**

يتمثل الربح المحاسبي في الفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية، أما الاستردادات فتمثل تلك التكاليف التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي، إلا أن إدارة الضرائب قد ترفضها بصفة نهائية أو مؤقتة لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من إدارة الضرائب، أما التخفيضات فهي عبارة عن التكاليف التي لا تدرج في حساب الربح المحاسبي، وتعتبرها إدارة الضرائب تكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة، و يحدد الربح الخاضع للضريبة بعد خصم كل التكاليف، إضافة إلى الأخذ بعين الاعتبار المصاريف العامة من أي طبيعة كانت ومبالغ إيجار العقارات التي تستأجرها المؤسسة للمستخدمين واليد العاملة، الضرائب المدفوعة من المؤسسة خلال السنة المالية باستثناء الضريبة على أرباح الشركات، المؤونات المشكلة على حسابات المخزون وحسابات الغير، لمقابلة الأعباء والخسائر المبنية بوضوح، والتي يتوقع حدوثها

بفعل الأحداث الجارية شريطة تسجيلها الفعلي في حسابات السنة المالية وتبيينها في جدول مؤونات المؤسسة[1].

### 2. تحصيل الضريبة على أرباح الشركات

يتم تحصيل الضريبة على أرباح الشركات إما وفق نظام الاقتطاع من المنبع (المصدر) لبعض المداخيل بطريقة مباشرة وحسب معدلات مختلفة[2]، أو عن طريق نظام التسبيقات التلقائية التي تعتبر من أهم الطرق لتسديد هذه الضريبة، وتسدد تلقائيا لخزينة الضرائب دون إنذار مسبق من إدارة الضرائب و يتكون نظام الدفع التلقائي من ثلاثة تسبيقات مؤقتة، تسدد خلال السنة المالية في حين يسدد رصيد التسوية يسدد بعد قفل السنة المالية، و يتم حساب قيمة التسبيقات على أساس 30% من الربح الجبائي المصرح به في السنة الماضية، مع العلم أن التسبيق الأول يحسب على أساس السنة المالية قبل الماضية في حالة عدم تحديد الربح الجبائي للسنة الماضية ويتم تعديله عند التسبيق الثاني وعليه يتم حساب التسبيقات كما يلي:

**التسبيق الأول = الربح الجبائي لسنة (ن-2) × معدل الضريبة × 30%**

التسبيق الثاني = الربح الجبائي للسنة (ن−1) × معدل الضريبة × 30%−[ الربح الجبائي لسنة (ن−2) × معدل الضريبة × 30% −الربح الجبائي لسنة (ن−1) × معدل الضريبة × 30]%.

أي:

**التسبيق الثاني =[2 الربح الجبائي لسنة (ن-1) - الربح الجبائي لسنة (ن-2) ×× × معدل الضريبة × 30]%**

**التسبيق الثالث =الربح الجبائي لسنة (ن-1) × معدل الضريبة × 30 %**

**رصيد التسوية =(ربح السنة (ن) × معدل الضريبة) - مجموع التسبيقات الثلاثة**

[1] لطفي شعباني، **جباية المؤسسة**، متيجة للطباعة، الجزائر، 2017، ص 148.

[2] رضا خلاصي، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، مرجع سبق ذكره، ص 65.

من خلال ما سبق، نكون أمام ثلاث حالات وهي:

- الحالة الأولى: مجموع التسبيقات المؤقتة تساوي مبلغ الضريبة، وهي حالات نادرة، في هذه الحالة لا يوجد رصيد التسوية؛
- الحالة الثانية: مجموع التسبيقات المؤقتة أصغر من مبلغ الضريبة المستحقة، في هذه الحالة رصيد التسوية موجب، أي يتوجب على المكلف تسديد الفرق بين قيمة الضريبة وما تم تسديده في التسبيقات؛
- الحالة الثالثة: مجموع التسبيقات أكبر من مبلغ الضريبة، وعليه فإن رصيد التسوية يكون سالبا وبذلك يسترجع ذلك الرصيد من تسبيق السنة المقبلة أو رصيد التسوية للسنة المقبلة؛

أما في حالة الشركات حديثة النشأة، فيتم حساب التسبيقات على أساس 30% من ضريبة محسوبة من ربح جبائي مقيم بنسب5% من رأس المال الاجتماعي المطلوب[1].

ويتم دفع التسبيقات وفق السلم الزمني التالي:

**الجدول رقم (09): توزيع دفع التسبيقات للضريبة على أرباح الشركات.**

| التسبيقات | تاريخ التسديد |
|---|---|
| التسبيق الأول | من 20 فيفري إلى 20 مارس |
| التسبيق الثاني | من 20 ماي إلى 20 جوان |
| التسبيق الثالث | من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر |
| رصيد التسوية | 30 أفريل من السنة التالية كآخر أجل |

**المصدر**: Système fiscal algérien: impôt sur les bénéfices des sociétés, 2018 p.11

**الفرع الثالث: الرسم على النشاط المهني (TAP)**

تم تأسيس الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1992 حيث تم توحيد الرسم على النشاط الصناعي والتجاري (TAIC) وبمعدل 2.55% والرسم على النشاط غير التجاري (TANC) بمعدل 6.05%[2].

[1] لطفي شعباني، مرجع سبق ذكره، ص ص 149- 150.

[2] مبروكة حجار ، **أثر السياسة الضريبية على سياسة الاستثمار في المؤسسة**، رسالة ماجستير،جامعة محمد بوضياف، المسيلة، السنة الجامعية، 2005-2006، ص 74.

**أولا: مفهوم الرسم على النشاط المهني**

**1. تعريف الرسم على النشاط المهني**

حسب المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة فإنه "يؤسس هذا الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية، أو رقم الإعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة".

**2. خصائص الرسم على النشاط المهني**

يتميز الرسم على النشاط المهني بالخصائص التالية:[1]

- ضريبة مباشرة تتحملها المؤسسة وتحسب على رقم الأعمال دون دخل المبيعات الآجلة بعين الاعتبار؛
- رغم ضآلة معدله إلا أنه يعتبر عبئا ثقيلا على المؤسسة؛
- تعتبر ضريبة تدخل في سعر تكلفة المنتوج؛
- لا يراعي نتيجة المؤسسة، سواء حققت ربحا أو خسارة فهي مطالبة بدفع هذا الرسم؛
- يعتبر تكلفة نهائية تستعملها المؤسسة أي أنه لا يمنح حق الخصم؛
- الدفع الشهري أو الفصلي لهذا الرسم يشكل عبئا على خزينة المؤسسة ودرجة سيولتها.

**ثانيا: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني**

يطبق هذا الرسم على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه إلى الضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح التجارية والصناعية أو الضريبة على أرباح الشركات.

ويتحقق الرسم على النشاط المهني بصدد الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح غير التجارية، بالإضافة إلى رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية، أو الضريبة على أرباح الشركات[2].

[1] مبروكة حجار ، نفس المرجع السابق، ص74.

[2] حميد بوزيدة، **التقنيات الجبائية**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص ص 131-132.

### 3. دفع الرسم على النشاط المهني

يتم تحديد الرسم على النشاط المهني بتطبيق معدلات مختلفة بعد الاستفادة من تخفيضات محددة ويتم دفع هذا الأخير وفق النظامين التاليين:[1]

#### 1.3. نظام التسديد العفوي المحقق شهريا:

يتحقق هذا النظام في الحالات التالية:

- عندما يتجاوز رقم الأعمال 000 240 دج بالنسبة للنشاط الإنتاجي والبيع والشراء.
- عندما يتجاوز رقم الأعمال 000 240 دج بالنسبة للخدمات المقدمة.
- عندما تتجاوز المداخيل المهنية الإجمالية 000 30 دج بالنسبة للمهن الحرة.
- مؤسسات الأشغال العمومية مهما كان رقم أعمالها المحقق.

#### 2.3. نظام التسديد العفوي المحقق في كل ثلاثي:

يحقق نظام التسديد هذا:

- عندما يتضمن رقم الأعمال ما بين (000 8 دج و000 240 دج) بالنسبة للنشاطات الخاصة بالإنتاج والشراء والبيع.
- عندما يكون رقم الأعمال ما بين (000 50 دج و000 240 دج) بالنسبة للخدمات المقدمة.
- عندما تتضمن المداخيل الإجمالية ما بين (000 15 دج و000 30 دج) بالنسبة للمهن الحرة.

### الفرع الرابع: الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU)

تم تأسيس هذه الضريبة بموجب قانون المالية لسنة 2007

#### أولا: تعريف الضريبة الجزافية الوحيدة

حسب المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه " تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي الضريبة على أرباح الشركات. وتغطي زيادة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني".

[1] رضا خلاصي، **النظام الجبائي الحديث**، مرجع سبق ذكره، ص ص 174-175.

**ثانيا: مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة**

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون، المعنويون، الشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية للذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليونا (000 000 30 دج)، كما يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع والمؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"[1].

**ثالثا: تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة وحسابها**

1. **تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة**

يتم تحديد قيمة الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

- يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب تصريح تقديري تحدد الإدارة الجبائية نموذجه وإرساله إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، ويجب أن يتم اكتتاب هذا التصريح في الفترة الممتدة ما بين الأول والثلاثين من شهر جوان من كل سنة[2].
- بعد إيداع التصريح المكتتب من قبل المكلف يقوم هذا الأخير بدفع إجمالي الضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به[3].
- في حالة تحقيق رقم أعمال يتجاوز رقم الأعمال المصرح به بعنوان السنة ن يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين اكتتاب تصريح تكميلي في الفترة الممتدة من 20 جانفي إلى 10 فيفري من السنة ن-1 ودفع الضريبة المتعلقة بها، أما في حالة ما إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق سقف الثلاثين مليون دينارا (000 000 30 دج) فيخضع المحقق بين رقم الأعمال المحقق وذلك المصرح به إلى الضريبة الجزافية الوحيدة وفقا للمعدل الموافق له، أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى فرض الضريبة الجزافية الوحيدة، فيتم صبهم في نظام الربح الحقيقي[4].

[1] المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2018.

[2] المادة 2 من قانون الإجراءات الجبائية 2018.

[3] المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2018.

[4] المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2018.

**2. حساب الضريبة الجزافية الوحيدة**

تحسب الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:[1]

5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع؛

12% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

**الفرع الخامس: الضرائب و الرسوم الأخرى المباشرة**

**أولا: الرسم العقاري (TF)**

أسس الرسم العقاري بصورته الحالية بموجب الأمر رقم 67-83 المؤرخ في 2 جوان 1967 والمتضمن قانون المالية سنة 1967 وتم تعديله بموجب المادة 43 من قانون 91-25 المؤرخ في 18 ديسمبر 1991 والتضمن لقانون سنة 1992. ويعرف الرسم العقاري بأنه "ضريبة عينية تمس الأملاك (العقارات) المبنية وغير المبنية الموجودة في التراب الوطني"[2].

يتمثل الأساس الخاضع للرسم العقاري في القيمة الإيجارية الجبائية، ويحسب هذا الرسم بضرب هذه القيمة في المساحة الإجمالية ثم إخضاع الناتج لمعدل الرسم بعد الاستفادة من التخفيض.

**ثانيا: الضريبة على الأملاك (IP)**

تعرف على أنها "ضريبة يخضع لها الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر والأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر"[3].

ويتشكل وعاء الضريبة على الأملاك من القيمة المضافة في أول جانفي من كل سنة، بمجموع الأملاك والحقوق والقيم الخاضعة للضريبة الأشخاص المذكورين سابقا و تضم الضريبة على الأملاك العقارية والأملاك المنقولة[4].

[1] المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة.

[2] حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 145.

[3] المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2018.

[4] المادة 275 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2018.

**ثالثا: رسم التطهير (TA)**

يعرف على انه "رسم يحصل لفائدة البلديات التي تشتمل فيها مصلحة رفع القمامة ويفرض هذا الرسم مرة واحدة في السنة على كل الملكيات المبنية"[1].

**المطلب الثاني: الضرائب غير المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال**

هي تلك الضرائب التي يتحمل عبؤها المستهلك النهائي للسعة أو الخدمة، وتتكون الضرائب غير المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال من الضرائب و الرسوم التالية:

**أولا: الرسم على القيمة المضافة (TVA)**

أسس الرسم على القيمة المضافة بموجب قانون المالية لسنة 1991، بالمقابل ألغي النظام السابق المشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP)، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS)[2].

1. **مفهوم الرسم على القيمة المضافة**

**1.1 تعريف الرسم على القيمة المضافة**

يعرف الرسم على القيمة المضافة على أنه: " ضريبة غير مباشرة تفرض على كافة السلع والخدمات إلا ما استثنى بنص، و تفرض على كافة مراحل التداول حتى مرحلة التوزيع النهائي"[3].

2.2 **خصائص الرسم على القيمة المضافة**

يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية:[4]

- ضريبة القيمة المضافة هي ضريبة عامة تصيب المنتجات والخدمات المستهلكة في البلاد؛
- ضريبة القيمة المضافة تؤمن العدالة في فرض الرسوم على المستهلك النهائي؛
- يعتبر أكثر أنواع الضرائب تطورا وسهولة في تطبيق الجباية؛

[1] المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2018.

[2] مراد ناصر، **الإصلاحات الضريبية في الجزائر**، مجلة الباحث، العدد الثاني، 2003، ص 27.

[3] خالد عبد العليم، السيد عوض، **الضريبة على القيمة المضافة**، الطبعة الأولى، ايتراك للنشر و التوزيع، القاهرة، 2007، ص 15.

[4] قاسم نايف علوان، نجية ميلا دالزياني، **ضريبة القيمة المضافة**، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع عمان 2008، ص ص 214-215.

- تتمتع بخاصية الخصم الضريبي، أي إمكانية تنزيل الضرائب المدفوعة سابقا على السلع المشتراة من مبلغ الضريبة الواجب على مبيعات المكلف؛
- ملاءمتها للخزينة حيث تحصل هذه الضريبة بمجرد حدوث الواقعة المنشأة لها تقريبا؛
- تعتبر ضريبة حيادية، حيث ليس للضريبة على القيمة المضافة أي أثر سلبي على الوحدات الاقتصادية، وفي حال ما يكون معدل الضريبة واحد فلا يمكن للضريبة هنا التأثير في هيكلة الأسعار؛

**ثانيا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة**

إن تطبيق الرسم على القيمة المضافة يضم الإطار المكاني لتطبيق الرسم وفقا لما صدر في قانون المالية 1992، فإن الرسم على القيمة المضافة يخضع إلى:[1]

- الأعمال العقارية وعمليات البيع والخدمات من غير ذلك الخاضعة للرسم الخاصة والتي تكتسب طابعا تجاريا، حرفيا، صناعيا، ومهن حرة ويتم إنجازها في الجزائر بصفة عرضية أو أن الرسم يطبق أيا كان؛
- الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى؛
- عمليات الاستيراد.

**ثالثا: تحديد وتحصيل الرسم على القيمة المضافة**

**1. تحديد الرسم على القيمة المضافة**

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة شهريا أو فصليا، وذلك بإتباع الخطوات التالية:[2]

- نحسب الرسم المستحق على المبيعات، بضرب المعدل المناسب في رقم الأعمال خارج الرسم؛
- نستخرج الرسم القابل للخصم من مختلف المشتريات المحققة مع احترام المواعيد الزمنية المحددة؛
- حساب الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه، وذلك بحساب الفرق بين الرسم المستحق على المبيعات والرسم القابل للخصم على المشتريات، وفي هذا الإطار توجد ثلاث حالات لذلك الفرق هي:

[1] منصور بن عمارة، الرسم على القيمة المضافة، الطبعة الثانية، دار هومة النشر والتوزيع، الجزائر- 2011، ص 48.

[2] مبروكة حجار ، مرجع سبق ذكره، ص 73.

- ✓ قيمة الرسم المحقق أكبر من قيمة الرسم القابل للخصم، في هذه الحالة يجب على المؤسسة دفع مبلغ الرسم الواجب دفعه في أجل أقصاه العشرين من الشهر الموالي.
- ✓ قيمة الرسم المحقق تساوي قيمة الرسم القابل للخصم، في هذه الحالة لا تدفع المؤسسة أي مبلغ لأن الرسم المستحق على المبيعات يكون معدوما.
- ✓ قيمة الرسم المحقق أصغر من قيمة الرسم القابل للخصم في هذه الحالة للمؤسسة حق اتجاه إدارة الضرائب لذلك فهي لا تدفع أي مبلغ، ويتم تسوية ذلك الحق عن طريق المقاصة للرسم المستحق على مبيعات الشهر القادم.

**2. تحصيل الرسم على القيمة المضافة**

يتم تحصيل الرسم على القيمة المضافة وفقا للانظمة التالية:

**1.2 النظام العام**

وفقا لهذا النظام يجب على كل شخص يقوم بالعمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة بأن يسلم أو يرسل قبل اليوم العشرين (20) من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقر إقامته الرئيسي في دائرة اختصاصه كشفا يبين فيه مبلغ العمليات المنجزة من طرف مجمل مؤسساته خلال الشهر السابق[1].

**2.2 نظام التصفية الآلية (الاقتطاع من المصدر)**

وفقا لهذا النظام يصفى الرسم آليا ويدفع من طرف المقتني أو المستفيد من تأدية الخدمات، عندما تنجز عمليات تسليم المواد وتأدية الخدمات من طرف المكلف بالضريبة المقيم خارج الجزائر[2].

**3.2 نظام الأقساط الوقتية**

وفقا لهذا النظام يمكن الترخيص للمكلفين بالضريبة اللذين يملكون إقامة دائمة واللذين يمارسون نشاطاتهم منذ 6 أشهر على الأقل بأن يسددوا الضريبة بناء على طلب منهم لنظام دفع أقساط مسبقة على الضريبة[3].

[1] المادة 76 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2018.

[2] المادة 83 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2018.

[3] المادة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2018.

**ثانيا: الضرائب الجمركية**

تعد الضرائب الجمركية أهم أنواع الضرائب غير المباشرة، يرجع سبب ذلك إلى غزارة الحصيلة الضريبية بسب ضخامة حركة التجارة الدولية على المستوى الدولي. و تفرض الضرائب الجمركية بمناسبة دخول السلع أو خروجها من و إلى إقليم الدولة وهي بهذا نوعين:[1]

1. ضرائب الاستيراد: تفرض بسبب دخول السلعة الأجنبية إلى داخل حدود الدولة؛
2. ضرائب التصدير: تفرض بمناسبة خروج السلعة الوطنية خارج حدود الدولة.

**ثالثا: الضرائب و الرسوم الأخرى غير المباشرة**

إضافة للرسم على القيمة المضافة والرسوم الجمركية هناك ضرائب ورسوم أخرى غير مباشرة وهي:

1. **الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC)**

أنشئ الرسم الداخلي على الاستهلاك بموجب قانون المالية 1991 وهو يتكون من حصة ثابتة ومعدل نسبي يطبق على المنتجات المضرة بالصحة مثل: (الجعة والمنتجات التبغية والكبريت والمنتجات والسلع الفاخرة مثل الكافيار، السمون وبعض الفواكه...)،[2]ويدمج الرسم الداخلي على الاستهلاك في الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة[3].

يتشكل وعاء الضريبة على الأملاك من القيمة المضافة في أول جانفي من كل سنة، بمجموع الأملاك والحقوق والقيم الخاضعة للضريبة الأشخاص المذكورين سابقا[4].

2. **الرسم على المنتجات البترولية (TPP)**

أنشئ هذا الرسم بموجب المادة 82 من قانون المالية 1996. ويعرف هذا الرسم كالتالي: يؤسس لصالح ميزانية الدولة رسم على المنتجات البترولية أو المماثلة لها، المستوردة أو المحصل عليها في الجزائر لاسيما في مصنع تحت المراقبة الجمركية[5].

[1] رضا خلاصي، **شذرات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره ص 345.
[2] المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2018.
[3] المادة 27 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2018.
[4] المادة 275 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2018.
[5] المادة 28 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2018.

**3. رسم المرور، الضمان والتعيير**

تعرف هذه الرسوم كالتالي:

**1.2** رسم المرور: يعرف هذا على انه "رسم يفرض على المنتوجات الكحولية والخمور والمشروبات الأخرى المشابهة"[1].

**2.3** رسم الضمان: يعرف على انه "رسم نوعي وحيد يفرض على مصنوعات الذهب والفضة والبلاتين ويدفع لفائدة ميزانية الدولة" [2].

**3.3** رسم التعيير: "هو رسم خاص بتعيير كل من الذهب، البلاتين، الفضة يفرض حسب طريقة التعيير سواء بنجمة العيار، التعيير عن طريق البوتقة أو عن طريق التبليل"[3].

**المطلب الثالث: حقوق التسجيل وحقوق الطابع**

إضافة إلى الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والضرائب غير المباشرة والرسم على رقم الأعمال يشتمل النظام الجبائي الجزائري على كل من:

**الفرع الأول: حقوق التسجيل**

تشمل حقوق التسجيل العقود الرسمية الصادرة، ويؤسس هذا الرسم النسبي أو التصاعدي بالنسبة لنقل الملكية، أو حق الانتفاع أو التمتع بالأموال المنقولة أو العقارية، سواء بين الأحياء أو عن طريق الوفاة، فبيع عقار أو منقول يترتب عنه دفع رسم تسجيل من الثمن الوارد في العقد أو القيمة التجارية الحقيقية للملك، كما أن رفع الدعاوي أمام العدالة يستلزم دفع رسوم قضائية للتسجيل، نصت عليه المادة 213 من قانون التسجيل[4].

**الفرع الثاني: حقوق الطابع**

يعرف رسم الطابع على انه "الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة على العقود المدنية والقضائية والمحررات التي تقدم للقضاء كدليل"[5].

[1] المادة 2 من قانون الضرائب غير المباشرة 2018.

[2] المادة 2 من قانون الضرائب غير المباشرة 2018.

[3] المادة 34 من قانون الضرائب غير المباشرة 2018.

[4] لطفي شعباني، مرجع سبق ذكره، ص 227.

[5] المادة 1 من قانون الطابع 2018.

بالإضافة إلى قسيمة السيارات السياحية والنفعية التي تسدد مرة واحدة في السنة وتحسب قيمتها حسب نوع السيارة وسنة وضعها في التسيير وذلك بالاعتماد على المعلومات المدونة في البطاقة الرمادية[1].

## المبحث الثالث: الإصلاحات الجبائية العادية خلال الفترة (2015– 2017)

قامت الجزائر خلال الفترة (2015–2017) بمجموعة من الإصلاحات الجبائية العادية مست مختلف الضرائب و الرسوم، وعلى غرار الدراسة التي قام بها الباحثان محمد حيمران وحسين حساني[2] بخصوص هذه الإصلاحات سنقوم بعرضها بشكل أكثر تفصيل من خلال هذا المبحث.

### المطلب الأول: الإصلاحات الجبائية لسنة 2015

تمثلت أهم الإصلاحات الجبائية التي جاء بها قانون المالية لسنة 2015 فيما يلي:

**الإصلاح الأول:** تقرر من خلال هذا الإصلاح تعديل معدل فرض ضريبة أرباح الشركات حيث جاء في قانون المالية لسنة 2015 توحيد هذا المعدل وجعله 23% لكافة الأنشطة[3].

وقد شهدت هذه الضريبة تعديلا آخر جاء نص التعديل هذا في قانون المالية التكميلي من نفس السنة لتستقر على المعدلات التالية:[4]

- ✓ 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
- ✓ 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمّامات، باستثناء وكالات الأسفار.
- ✓ 26% بالنسبة لباقي الأنشطة.

**الإصلاح الثاني:** مسّ هذا الإصلاح تعديل ضريبة الرسم على النشاط المهني، حيث غيرت معدلات فرضه وكذا التخفيضات الممنوحة، وقد خفض هذا الرسم إلى 1% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشطات الإنتاج، أمّا نشاطات البناء والأشغال العمومية والري فحدد بـ: 2% مع الاستفادة من تخفيض قدره 25%[5].

---

[1] لطفي شعباني، مرجع سبق ذكره، ص 230.

[2] Mohamed Himrane, Hassen Hassani, la fiscalité ordinaire, un levier contre le choc pétrolier actuel, revue de droit fiscal, n°23, paris, 2017.

[3] المادة 12 من قانون المالية لسنة 2015، المتضمن في الجريدة الرسمية، العدد 78، الصادرة بتاريخ 2014/12/31.

[4] المادة 2 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015، المتضمن في الجريدة الرسمية، العدد 40، الصادرة بتاريخ 2015/07/23.

[5] المادة 3 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015، المرجع نفسه.

**الإصلاح الثالث:** مس هذا الإصلاح الرسم العقاري، حيث تمّ تعميم هذا الأخير على جميع الملكيات المبنية مهما تكن وضعيتها القانونية والموجودة فوق التراب الوطني، وقد تقرر بموجب هذا الإصلاح إلغاء بعض الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة من جهة ورفع القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع وذلك كما يلي:

**أولا: الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة في ظل الإصلاح**

**1. بالنسبة للإعفاءات:** تمثلت الإعفاءات الممنوحة فيما يلي:[1]

- رفع سقف الإعفاء من دفع الرسم العقاري إلى 400 1 دج بدلا من 800 دج؛

- إسقاط الحق في إعفاء السبع سنوات بالنسبة للملكيات الجديدة، وإعادة البناءات وإضافة البنايات حيث أصبح هذا الإعفاء ينتهي ابتداء من أول جانفي من السنة التي تلي سنة انجازها وكذا الأمر في حالة الأمر الجزئي للأملاك قيد الإنجاز؛

- إسقاط الحق في الإعفاء بالنسبة للسكن العمومي الإيجاري التابع للقطاع العام في حالة عدم تحقق الشرطين التاليين:

- ✓ ألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 400 1 دج؛
- ✓ ألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين لضريبة المعنيين مرتين الأجر الوطني الأدنى المضمون؛

لا تستثنى الإعفاءات المذكورة سابقا من دفع رسم عقاري قدره 500 دج سنويا.

ونص إصلاح الرسم العقاري كذلك على توقف الاستفادة من الإعفاءات في حالة التنازل عن العقارات أو أجزاء العقارات المخصصة للسكن فيها، وذلك ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي مباشرة سنة الانتهاء من الحدث الذي سيترتب عليه فقدان الإعفاء[2].

**2. بالنسبة للتخفيضات:**

- تخفيض سقف التخفيضات السنوية الممنوحة كحد أقصى لا يتجاوز 25% [3].

[1] المادة 4 من قانون المالية التكميلي سنة 2015، نفس المرجع السابق.

[2] المادة 6 قانون المالية التكميلي سنة 2015، المرجع نفسه.

[3] المادة 7 قانون المالية التكميلي سنة 2015، المرجع نفسه.

كما نص هذا الإصلاح كذلك على إلغاء التخفيضات التي كانت تمنح للمكلفين في الحالات التالية: [1]

- في حالة إبطال أو تغيير تخفيض العقار بقرار من السلطة الإدارية لأسباب مرتبطة بأمن الأشخاص والأموال بتطبيق قواعد التعمير؛

- في حالة فقدان الاستعمال الكلي أو الجزئي للعقار، وذلك نتيجة لحادثة غير عادية؛

- في حالة هدم كل أو جزء من المبنى المشيد على أنقاض مبنى ولو طوعيا وهذا ابتداء من تاريخ الهدم.

**ثانيا: تحديد القيمة الإيجارية الجبائية في ظل الإصلاح**

**1. بالنسبة للسكنات:**

تحدد القيمة الإيجارية الجبائية للسكنات حسب الجدول التالي:

**الجدول رقم(10): القيمة الإيجارية الجبائية للسكنات لكل متر مربع**

| المنطقة الفرعية1 | المنطقة 2 | المنطقة 3 | المنطقة 4 |
|---|---|---|---|
| أ: 890 | أ: 816 | أ: 742 | أ: 668 |
| ب: 816 | ب: 742 | ب: 668 | ب: 594 |
| ج: 742 | ج: 668 | ج: 594 | ج: 520 |

**المصدر**: المادة 8 قانون المالية التكميلي لسنة 2015، المتضمن في الجريدة الرسمية، العدد 40، الصادرة بتاريخ 2015/07/23.

**2. بالنسبة للمحلات التجارية والصناعية**

تحدد القيمة الإيجارية الجبائية للمحلات التجارية و الصناعية حسب الجدول التالي:

**الجدول رقم (11): القيمة الإيجارية الجبائية للمحلات التجارية والصناعية لكل متر مربع.**

| المنطقة 1 | المنطقة 2 | المنطقة 3 | المنطقة 4 |
|---|---|---|---|
| أ: 1 782 | أ: 1 632 | أ: 1 484 | أ: 1 338 |
| ب: 1 632 | ب: 1 484 | ب: 1 338 | ب: 1 188 |
| ج: 1 484 | ج: 1 338 | ج: 1 188 | ج: 1 038 |

**المصدر**: المادة 9 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015، المتضمن في الجريدة الرسمية، العدد 40، الصادرة بتاريخ 2015/07/23.

[1] المادة 12 قانون المالية التكميلي سنة 2015، نفس المرجع السابق.

### 3. بالنسبة للأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية

تحدد القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية حسب الجدول التالي:

**الجدول رقم (12): القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات المبنية الموجودة في قطاعات عمرانية متر مربع.**

| المنطقة الفرعية1 | المنطقة 2 | المنطقة 3 | المنطقة 4 |
|---|---|---|---|
| 44 | 36 | 26 | 14 |

**المصدر**: المادة 11 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015، المتضمن في الجريدة الرسمية، العدد 40، الصادرة بتاريخ 2014 /07/23.

### 4. بالنسبة لملحقات الملكيات المبنية الموجودة في القطاعات القابلة للتعمير

تحدد القيمة الإيجارية الجبائية لملحقات الملكيات المبنية الموجودة في القطاعات القابلة للتعمير حسب الجدول التالي:

**الجدول رقم(13): القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات المبنية الموجودة في القطاعات القابلة للتعمير.**

| المنطقة الفرعية1 | المنطقة 2 | المنطقة 3 | المنطقة 4 |
|---|---|---|---|
| 32 | 26 | 20 | 12 |

**المصدر**: المادة 11 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015، المتضمن في الجريدة الرسمية، العدد 40، الصادرة بتاريخ 2015/07/23.

### 5. بالنسبة للأراضي الموجودة في قطاعات عمرانية معدة للتعمير في المدى المتوسط، وقطاع التعمير المستقبلي والمحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق ومناجم الملح و البخات والأراضي الفلاحية

### 1.5 بالنسبة للأراضي الموجودة في قطاعات عمرانية

تحدد القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الموجودة في قطاعات عمرانية حسب الجدول التالي:

**الجدول رقم(14): القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الموجودة في قطاعات عمرانية للمتر مربع.**

| المنطقة الفرعية | المنطقة 1 | المنطقة 2 | المنطقة 3 | المنطقة 4 |
|---|---|---|---|---|
| أراضي معدة للبناء | 300 | 240 | 180 | 100 |
| أراضي أخرى مستعملة كأراضي للنزهة.... المبنية | 54 | 44 | 32 | 18 |

**المصدر**: المادة 14 -1 - من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 المتضمن في الجريدة الرسمية، العدد 40، الصادرة بتاريخ 2015/07/23.

## 2.5 بالنسبة للأراضي الموجودة في قطاعات معدة للتعمير في المدى المتوسط وقطاع التعمير المستقبلي

تحدد القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الموجودة في قطاعات معدة للتعمير في المدى المتوسط وقطاع التعمير المستقبلي حسب الجدول التالي:

**الجدول رقم (15): القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الموجودة في قطاعات معدة للتعمير في المدى المتوسط وقطاع التعمير المستقبلي لكل متر مربع**

| المنطقة الفرعية | المنطقة 1 | المنطقة 2 | المنطقة 3 | المنطقة 4 |
|---|---|---|---|---|
| أراضي معدة للبناء | 110 | 88 | 66 | 34 |
| أراضي أخرى مستعملة كأراضي للنزهة.... المبنية | 44 | 34 | 26 | 14 |

**المصدر**: المادة 14 -2- من قانون المالية التكميلي لسنة 2015، المتضمن في الجريدة الرسمية، العدد 40، الصادرة بتاريخ 2015/07/23.

## 3.5 بالنسبة للمحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق ومناجم الملح و البخات

تحدد القيمة الإيجارية الجبائية للمحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق ومناجم الملح والبخات حسب الجدول التالي:

**الجدول رقم (16):القيمة الإيجارية الجبائية للمحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق ومناجم الملح و البخات للمتر مربع.**

| المنطقة 1 | المنطقة 2 | المنطقة 3 | المنطقة 4 |
|---|---|---|---|
| 110 | 88 | 66 | 34 |

**المصدر**: المادة 14 -3 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015، المتضمن في الجريدة الرسمية، العدد 40، الصادرة بتاريخ 2015/07/23.

### 4.5 بالنسبة للأراضي الفلاحية

تحدد القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الفلاحية بالهكتار حسب الجدول التالي:

**الجدول رقم (17): القيمة الإيجارية الجبائية للأراضي الفلاحية بالهكتار:**

| المنطقة | المسقية | اليابسة |
|---|---|---|
| أ | 15 000 | 2 500 |
| ب | 11 250 | 1 874 |
| ج | 5 962 | 994 |
| د | 750 | |

**المصدر**: المادة 14 -4 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015، المتضمن في الجريدة الرسمية، العدد 40، الصادرة بتاريخ 2015/07/23.

**الإصلاح الرابع:** تقرر حسب هذا الإصلاح رفع تعريفة الرسم للسيارات الجديدة المستوردة أو المقتنات محليا وذلك وفق سعة الأسطوانة ونوع الوقود المستعمل وجاءت أحكام هذا الإصلاح كما يلي:[1]

**1. بالنسبة للسيارات السياحية ذات محرك بنزين:**

سعة الأسطوانة لا تفوق 800 سم 000 80 ج.

سعة الأسطوانة 000 80 سم وتقل عن 500 1 أو تساويها 000 110 دج.

سعة الأسطوانة تفوق 500 1 سم وتقل عن 000 2 سم أو تساويها 000 120 دج.

سعة الأسطوانة تفوق 000 2 سم وتقل عن 500 2 سم أو تساويها 000 140 دج.

سعة الأسطوانة تفوق 500 2 سم 000 250 دج.

[1] - المادة 29 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015، مرجع سبق ذكره.

**2. بالنسبة للسيارات النفعية ذات محرك بنزين:**

يمنح تخفيض قدره 000 2 بالنسبة للسيارات المجهزة بغاز البترول المميع / وقود باستثناء السيارات ذات سعة أسطوانة تساوي أو تفوق 500 2 سم$^3$.

**3. السيارات السياحية ذات محرك ديازل:**

إلى غاية 500 1 سم 000 120 دج.

أكثر من 500 1 سم وتقل عن 000 2 سم أو تساويها 000 160 دج.

أكثر من 000 2 سم وتقل عن 500 2 سم أو تساويها 000 180 دج.

أكثر من 500 2 سم وتقل عن 000 400 دج.

**4. سيارات نقل الأشخاص:**

أكثر من تسعة (9) مقاعد أقل من عشرين (20) مقعد أو يساويها 000 200 دج.

أكثر من عشرين (20) مقعدا أقل من ثلاثين (30) مقعدا أو يساويها 000 250 دج.

أكثر من ثلاثين (30) مقعدا 000 350 دج.

**الإصلاح الخامس:** حسب هذا الإصلاح تم تغيير معدلات فرض ضريبة على الأملاك حسب الشرائح الملخصة في الجدول الأتي:

**جدول رقم (18): سلم تحديد الضريبة على الأملاك.**

| قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة بالدينار | النسبة |
|---|---|
| يقل عن 000 000 100دج | %0 |
| من 000 000 100دج إلى 000 000 150 دج | %0,5 |
| من 001 000 150 دج إلى 000 000 250 دج | %0,75 |
| من001 000 250 دج إلى 000 000 350 دج | %1 |
| من 3001 000 350 دج إلى 000 000 450 دج | %1,25 |
| يفوق 000 000 450 دج. | %1,75 |

**المصدر:** المادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015، المتضمن في الجريدة الرسمية، العدد 40، الصادرة بتاريخ 2015/07/23.

**الإصلاح السادس:** تقرر حسب هذا التعديل رفع رسم التطهير وتم تحديده كالتالي:[1]

ما بين 000 1 و 200 1 دج على كل محل ذي استعمال سكني.

ما بين 000 3 و 200 1 دج على كل محل ذي استعمال سكني، مهني أو تجاري أو حرفي.

ما بين 000 8 و 000 23 دج على كل أرض مهيأة للتخييم والمقصورات.

ما بين 000 20 و 000 30 دج على محل ذي استعمال الصناعي، تجاري أو حرفي أو ما شابه ينتج كمية من النفايات الأصناف المذكورة أعلاه.

**الإصلاح السابع:** تم الرفع في رسم الضمان للمصنوعات الثمينة وتم تحديده بالهيكتوغرام كما يلي:[2]

000 8 دج بالنسبة للمصنوعات من الذهب.

000 2 دج بالنسبة للمصنوعات من البلاتين.

150 دج بالنسبة للمصنوعات من الفضة.

**الإصلاح الثامن:** تقرر حسب هذا التعديل تغيير معدل رسم التوطين المصرفي المطبق على عمليات استيراد السلع أو البضائع، حيث أصبح هذا الأخير يسدد بمعدل 0.3% من مبلغ عملية الاستيراد عند كل طلب لفتح ملف التوطين لعملية استيراد السلع أو البضائع، و لا يجب ان يقل مبلغ الرسم عن 000 2 دينار جزائري[3].

**المطلب الثاني: الإصلاحات الجبائية لسنة 2016**

جاء قانون المالية لسنة 2016 بمجموعة إصلاحات جبائية تمثلت فيما يلي:

**الإصلاح الأول:** تقرر حسب هذا الإصلاح رفع الحقوق المستحقة بصدد الرسم العقاري إلى أربع أصناف بالنسبة للملكيات غير المبنية الموجودة في المناطق العمرانية أو الواجب تعميرها والتي لم تنشأ عليها بنايات مند ثلاث سنوات إبتداءا من تاريخ الحصول على رخصة البناء أو صدور رخصة التجزئة[4].

[1] المادة 21 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015، نفس المرجع السابق.

[2] المادة 32 من قانون المالية التكميلي سنة 2015، المرجع نفسه.

[3] المادة 73 من قانون المالية التكميلي سنة 2015، المرجع نفسه.

[4] المادة 5 من قانون المالية لسنة 2016، المتضمن في الجريدة الرسمية، العدد 72، الصادرة بتاريخ2015/12/31.

**الإصلاح الثاني:** تقرر حسب هذا الإصلاح رفع قيمة ملصق السيارات وذلك وفقا لنوع السيارة، عمرها وقوتها حسب الجدول التالي:

**الجدول رقم (19): تعريفة القسيمة السنوية للسيارات النفعية المخصصة وسيارات نقل المسافرين وفقا لعمرها.**

| تعيين السيارات | السيارات التي لا يزيد عمرها عن خمس سنوات | السيارات التي يزيد عمرها عن خمس سنوات |
|---|---|---|
| السيارات النفعية المخصصة للاستغلال: | | |
| -حتى 2,5 طن باستثناء السيارات المهيأة كالسيارات النفعية. | 6 000 | 3 000 |
| أكثر من 2,5 طن حتى 5,5 طن. | 12 000 | 5 000 |
| أكثر من 5,5 طن. | 18 000 | 8 000 |
| سيارات نقل المسافرين: | | |
| السيارات المهيأة لنقل الأشخاص أقل من 9 مقاعد. | 5 000 | 3 000 |
| حافلات من 9 إلى 29 مقعد. | 8 000 | 4 000 |
| حافلات من 28 إلى 61 مقعدا. | 12 000 | 6 000 |
| حافلات من 62 مقعدا. | 18 000 | 9 000 |

**المصدر**: المادة 9 قانون المالية التكميلي لسنة 2016، المتضمن في الجريدة الرسمية، العدد 72، الصادرة بتاريخ2015/12/31.

**الإصلاح الثالث:** تقرر حسب هذا الإصلاح تعديل رسم الطابع الخاص بجواز السفر، وقد ميز هذا التعديل بين جواز السفر العادي وجواز السفر المتضمن لـ 50 صفحة.

حيث يخضع جواز السفر العادي الملم في الجزائر لكل فترة قانونية لصلاحيته لرسم قدره 000 6 دج ألاف دينار جزائري تغطي كل النفقات، ويحدد هذا الرسم بمبلغ 000 12 دج بالنسبة لجواز السفر المتضمن لـ 50 صفحة[1].

**الإصلاح الرابع:** تقرر حسب الإصلاح زيادة الضرائب على الطاقة حيث تم رفع معدّل الرسم على القيمة المضافة من 7% إلى 17% على عمليات البيع المتعلقة بالوقود واستهلاك الغاز الطبيعي يتجاوز 500 2 ... لكل ثلاثة أشهر وكذلك الأمر بالنسبة للكهرباء يفوق 500 2 كيلوواط للساعة لكل ثلاثة أشهر[2].

[1] المادة 12 من قانون المالية لسنة 2016، نفس المرجع السابق.

[2] المادة 14 من قانون المالية لسنة 2016، المرجع نفسه.

**الإصلاح الخامس:** تقرر حسب هذا الإصلاح رفع الرسم على المنتجات البترولية أو المماثلة لها المستوردة أو المحصل عليها في الجزائر لاسيما في مصنع تحت الرقابة الجمركية وكانت قيمة هذه الزيادة كما يلي:[1]

- بالنسبة للبنزين الممتاز زيادة قدرها 599 دج للهكتولتر أي بمعدل 5,99 دج للتر الواحد؛

- بالنسبة للبنزين العادي زيادة قدرها 499 دج للهكتولتر أي بمعدل 4,99 دج للتر الواحد؛

- بالنسبة للبنزين الخالي من الرصاص زيادة قدرها 599 دج للهكتولتر أي بمعدل 5,99 دج للتر الواحد؛

- بالنسبة للبنزين لغاو أويل زيادة قدرها 99 دج للهكتولتر أي بمعدل 0,99 دج للتر الواحد.

**المطلب الثالث: الإصلاحات الجبائية لسنة 2017.**

جاء قانون المالية لسنة 2017 بمجموعة إصلاحات جبائية تمثلت فيما يلي:

**الإصلاح الأول:** مس هذا التعديل الضريبة على الدخل الإجمالي حيث تقرّر فرض ضريبة على المكاسب المتأتية على التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية وذلك بمعدل 5% محررة من الضريبة[2].

**الإصلاح الثاني:** تقرر حسب هذا التعديل التمييز بين المداخيل المتأتية من الإيجار لغرض السكن وذلك حسب معيار الاستعمال جماعي، أو فردي. إذ تقرر فرض ضريبة بنسبة 10% بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الفردي[3].

**الإصلاح الثالث:** تقرر حسب هذا التعديل رفع قيمة غرامة عدم تقديم أو الإيداع غير الكامل للوثائق المطلوبة عند إجراء عملية التحقيق، حيث تم رفعها من قيمة 000 500 1 دج لتصبح 000 000 2 دج[4].

**الإصلاح الرابع:** تقرر حسب هذا التعديل رفع معدّل الرسم على القيمة المضافة بقيمة 2% لمعدليها، ليصبح المعدّل المنخفض بنسبة 9% والمعدّل العادي 19% على جميع الأنشطة المعنية[5].

[1] المادة 15 من قانون المالية لسنة 2016، نغس المرجع السابق.

[2] المادة 2 من قانون المالية لسنة 2017، المتضمن في الجريدة الرسمية العدد 77، الصادرة بتاريخ 2016/12/29.

[3] المادة 5-3 من قانون المالية لسنة 2017،المرجع تفسه.

[4] المادة 10- 3 من قانون المالية لسنة 2017، المرجع نفسه.

[5] المادتين 26 و27 من قانون المالية لسنة 2017، المرجع تفسه

**الإصلاح الخامس:** تقرر حسب هذا التعديل إخضاع المبالغ التي تتحصل عليها المؤسسات الأجنبية التي لا تملك إقامة مهنية بالجزائر وتنشط في إطار عقد تأدية الخدمات للرسم على القيمة المضافة بنسبة 24% اقتطاعا من المصدر عندما يستفيد وعاء الحساب من تخفيض المعدّل أو من التخفيضات[1].

**الإصلاح السادس:** تقرر حسب هذا التعديل رفع الرسم الداخلي على الاستهلاك لبعض المنتجات المعنية كالمركبات الثقيلة بعض الفواكه الغربية، منتجات التبغ والكبريت والسلمون، كما مس كذلك هذا رفع قيمة الرسم على المنتجات النفطية زيادة قدرها 300 دج للهكتولتر بالنسبة للبنزين الممتاز، البنزين العادي و البنزين الخالي من الرصاص ، أي بمقدار 1 دج للتر[2].

**الإصلاح السابع:** تقرر حسب هذا التعديل الزيادة في قيمة تعريفة الرسم المتعلقة برخص البناء والشهادات المطابقة حسب مايلي:

**أولا: بالنسبة لرخص البناء.**

مس تعديل رخصة البناء للبنايات ذات الاستعمال السكني والبنايات ذات الاستعمال التجاري أو الصناعي.

**1. بنايات ذات استعمال سكني:**

تحدد رخصة البناء للبنايات ذات الاستعمال السكني حسب الجدول التالي:

**الجدول رقم (20): تعريفة رخصة البناء للبنايات ذات الاستعمال السكني حسب قيمة البناية.**

| قيمة البناية (دج) | التعريفة (دج) |
|---|---|
| إلى غاية 750 000 | 3 000 |
| إلى غاية 1 000 000 | 5 000 |
| إلى غاية 1 5000 000 | 7 500 |
| إلى غاية 2 000 000 | 22 500 |
| إلى غاية 3 000 000 | 25 500 |
| إلى غاية 5 000 000 | 37 500 |
| إلى غاية 7 000 000 | 45 000 |

[1] – المادة 28 من قانون المالية لسنة 2017، نفس المرجع السابق.

[2] - المادة 28 قانون المالية سنة 2017، المرجع نفسه.

| | |
|---|---|
| إلى غاية 10 000 000 | 54 000 |
| إلى غاية 15.000.000 | 60 000 |
| إلى غاية 20 000 000 | 67 500 |
| ما يفوق 20 000 000 | 75 000 |

**المصدر: المادة 75 من قانون المالية لسنة 2017**، المتضمن في الجريدة الرسمية العدد 77، الصادرة بتاريخ 2016/12/29.

### 2. بنايات ذات استعمال تجاري أو صناعي

تحدد رخصة البناء بالنسبة للبنايات ذات الاستعمال التجاري والصناعي حسب الجدول التالي:

**الجدول رقم (21): تعريفة رخصة البناء للبنايات ذات الاستعمال التجاري والصناعي حسب قيمتها.**

| قيمة البناية (دج) | التعريفة (دج) |
|---|---|
| إلى غاية 7 000 00 | 75 000 |
| إلى غاية 10 000 000 | 90 000 |
| إلى غاية 15 000 000 | 105 000 |
| إلى غاية 20 000 000 | 120 000 |
| إلى غاية 25 000 000 | 135 000 |
| إلى غاية 30 000 000 | 150 000 |
| إلى غاية 50 000 000 | 165 000 |
| إلى غاية 70 000 000 | 180 000 |
| إلى غاية 100 000 000 | 195 000 |
| ما يفوق 100 000 000 | 225 000 |

**المصدر**: المادة 75 قانون المالية لسنة 2017، المتضمن في الجريدة الرسمية العدد 77، الصادرة بتاريخ 2016/12/29.

### ثانيا: تعريفة الرسم عند تسليم شهادة المطابقة.

مس تعديل تعريفة الرسم عند تسليم شهادة المطابقة البنايات ذات الاستعمال السكني أو الاستعمال المزدوج والبنايات ذات الاستعمال التجاري أو الصناعي.

### 1. بنايات ذات استعمال سكني أو استعمال مزدوج

تحدد تعريفة الرسم عند تسليم شهادة المطابقة للبنايات ذات استعمال سكني أو استعمال مزدوج حسب الجدول التالي:

**الجدول رقم (22): تعريفة الشهادة المطابقة للبنايات ذات الاستعمال السكني أو المزدوج حسب قيمة البنايات.**

| قيمة البناية (دج) | التعريفة (دج) |
|---|---|
| إلى غاية 750 000 | 1 500 |
| إلى غاية 1 000 000 | 2 250 |
| إلى غاية 1 500 000 | 2 650 |
| إلى غاية 2 000 000 | 3 300 |
| إلى غاية 3 000 000 | 4 500 |
| إلى غاية 5 000 000 | 5 250 |
| إلى غاية 7 000 000 | 6 000 |
| إلى غاية 10 000 000 | 9 000 |
| إلى غاية 15 000 000 | 12 000 |
| إلى غاية 20 000 000 | 13 500 |
| ما يفوق 20 000 000 | 18 000 |

**المصدر**: المادة 75 قانون المالية لسنة 2017، المتضمن في الجريدة الرسمية العدد 77، الصادرة بتاريخ 2016/12/29.

## 2. بنايات ذات استعمال تجاري أو صناعي.

تحدد تعريفة الرسم عند تسليم شهادة المطابقة للبنايات ذات الاستعمال تجاري أو صناعي ذات استعمال حسب الجدول التالي:

**الجدول رقم (23): تعريفة الشهادة المطابقة للبنايات ذات الاستعمال التجاري والصناعي حسب قيمة البناية.**

| قيمة البناية (دج) | التعريفة (دج) |
|---|---|
| إلى غاية 7 000 000 | 9 000 |
| إلى غاية 10 000 000 | 9 750 |
| إلى غاية 15 000 000 | 11 250 |
| إلى غاية 20 000 000 | 12 750 |
| إلى غاية 20 000 000 | 14 250 |
| إلى غاية 30 000 000 | 15 250 |
| إلى غاية 50 000 000 | 17 250 |
| إلى غاية 70 000 000 | 18 750 |
| إلى غاية 100 000 000 | 22 500 |
| ما يفوق 100 000 000 | 30 000 |

**المصدر**: المادة 75 قانون المالية لسنة 2017، المتضمن في الجريدة الرسمية العدد 77، الصادرة بتاريخ 2016/12/29.

**خلاصة:**

نخلص في الأخير إلى أن الجباية في الجزائر نوعان الجباية العادية تتكون من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الضرائب غير المباشرة والرسوم على رقم الإعمال إضافة إلى حقوق الطابع وحقوق التسجيل، والجباية البترولية التي تتكون من الإتاوة، الرسم المساحي، الضربة على الدخل البترولي، الضريبة التكميلية على الإنتاج وضرائب ورسوم أخرى.

كما تجدر بنا الإشارة إلى أن الجباية العادية هي المصدر الأكثر سهولة للتحكم في عائداتها، على عكس الجباية البترولية فمن الصعب التحكم في عائداتها كونها ترتبط بمتغيرات على المستوى العالمي، وأهم دليل على ذلك سلسلة الإصلاحات الجبائية العادية التي عرفتها معظم الضرائب والرسوم العادية بهدف الرفع من محصولها الجبائي عن طريق رفع قيمة الضرائب والرسوم، وهذا بغرض تغطية الانخفاض الذي شهدته الجباية البترولية منذ سنة 2014.

# الفصل الثالث:

## الدراسة التطبيقية لدور الإصلاحات الجبائية العادية في مواجهة عجز ميزانية الدولة.

**المبحث الأول: تقديم المديرية العامة للضرائب بولاية جيجل.**

**المبحث الثاني: أثر الإصلاحات الجبائية خلال الفترة (2015-2017) على الحصيلة الجبائية لولاية جيجل.**

**المبحث الثالث: دور الحصيلة الجبائية العادية في تغطية عجز الميزانية العامة للدولة في ظل الإصلاحات الجبائية العادية المعتمدة خلال الفترة (2015-2017).**

.

**تمهيد:**

بعد التطرق لمختلف جوانب البحث الأساسية من الناحية النظرية، والتطرق للإصلاحات الجبائية العادية التي جاءت بها قوانين المالية للسنوات 2015، 2016 و2017، سنقوم من خلال هذا الفصل بتقديم موقع محل الدراسة والمتمثل في مديرية الضرائب لولاية جيجل من خلال التعرف الى المهام الموكلة لها، الأهداف التي ترمي لبلوغها وكذا الهيكل التنظيمي مع شرح لمكوناته، بعد ذلك سنقوم بدراسة تطبيقية حول أثر الإصلاحات الجبائية على الحصيلة الجبائية العادية في ظل الضرائب والرسوم التي تحصلها ولاية جيجل من خلال إجراء مقارنة بين مختلف المداخيل عبر السنوات التي مستها الإصلاحات، وفي الأخير نقوم بتحليل الميزانية العامة للدولة وتفسير معطياتها، بعدها نقوم بدراسة مدى إسهام الزيادة في الحصيلة الجبائية العادية في ظل الإصلاحات المعتمدة في تغطية عجز ميزانية الدولة.

هذا ما سيتم عرضه في هذا الفصل من خلال التطرق للمباحث التالية:

المبحث الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية جيجل.

المبحث الثاني: اثر الإصلاحات الجبائية على الحصيلة الجبائية لولاية جيجل خلال الفترة (2015-2017).

المبحث الثالث: دور الحصيلة الجبائية العادية في تغطية عجز الميزانية العامة للدولة في ظل الإصلاحات الجبائية المعتمدة خلال الفترة (2015-2017).

## المبحث الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية جيجل

سنقوم في هذا المبحث بالتعريف بمكان محل الدراسة والمتمثل في مديرية الضرائب لولاية جيجل، من خلال التطرق لنشاتها، تعريفها، المهام التي تقوم بها تحقيقا لأهدافها، مع التطرق للهيكل التنظيمي للمديرية وذلك اعتمادا على الوثائق الداخلية للمديرية.

### المطلب الأول :نشأة و تعريف مديرية الضرائب لولاية جيجل

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى نشأة مديرية الضرائب لولاية جيجل وبعدها نقدم تعريف شاملا لها.

#### الفرع الأول: نشأة مديرية الضرائب لولاية جيجل

لقد مرت مديرية الضرائب لولاية جيجل بعدة مراحل منذ الاستقلال، فقد كانت في البداية مجرد مفتشية تابعة لمديرية الضرائب لولاية قسنطينة، وفي سنة 1974 تم تنصيب جيجل كولاية وبذلك أنشأت مديرية الضرائب، وسميت آنذاك بالمديرية الفرعية للضرائب، وقسمت إلى ثلاث مكاتب:

- ✓ مكتب الضرائب مباشرة.
- ✓ مكتب الضرائب غير مباشرة.
- ✓ مكتب التحصيل.

في سنة 1986 تم إحداث تغيير جديد على مستوى مصالح وزارة المالية بحيث جمعت كلها (مديرية أملاك الدولة، الحفظ العقاري، إدارة ومسح الأراضي، مصالح الخزينة ...) فيما سميت بمفتشيه المصالح الخارجية لوزارة الاقتصاد، وكانت تقوم بمهام مديرية الضرائب متفشيتان فرعيتان هما:

- ✓ المفتشية الفرعية للضرائب.
- ✓ المفتشية الفرعية للتحصيل.

وطبقا للمرسوم التنفيذي رقم 60/92 المؤرخ في 03 فيفري 1992 أنشأت مديرية الضرائب لولاية جيجل، وتم جمع المفتشيتين السابقتين و بموجب قرار وزارة المالية المؤرخ في 16 أكتوبر 1995 تشكلت 05 مديريات فرعية ووجدت 12 مفتشية للضرائب و 10 قباضات.

**الفرع الثاني: تعريف مديرية الضرائب لولاية جيجل**

المديرية الولائية للضرائب هي هيئة تنظيمية إدارية مالية، تتولى تنفيذ السياسة المسطرة من طرف الإدارة العامة للضرائب، كما تقوم بالإشراف على جميع المديريات الولائية للضرائب التابعة لها من خلال وضع مخطط منهجي وهادف تتبعه هذه المديريات في تسيير مباشر لأعمالها، إعلان الوعاء الضريبي والرسوم وتحصيله لفائدة خزينة الدولة، وبذلك فهي تهدف إلى تنمية الاقتصاد الوطني وتنظيمه عن طريق تسيير مختلف البلديات والولايات ومختلف القطاعات الاجتماعية والاقتصادية، كما ترمي إلى تحقيق أهداف سياسية.

**المطلب الثاني: مهام وأهداف مديرية الضرائب**

سيتم التطرق من خلال هذا المطلب إلى مهام مديرية الضرائب و الأهداف التي تسعى لتحقيقها.

**الفرع الأول: مهام مديرية الضرائب**

يمكن حصر مهام مديرية الضرائب في مجالين أساسيين:

**أولا: في مجال أساس الضريبة**

نلتمس مهام مديرية الضرائب ضمن هذا المجال من خلال:

- تنظيم جمع المعلومات واستغلالها.
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقارير الجبائية.
- دراسة العرائض وتنظم لجان الطعن ومتابعة المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها.
- اصدر واثبات قوائم المنتجات وشهادات الإلغاء والتخفيض والمصادقة وتقوَيم النتائج واعداد الحصيلة الدورية.
- القيام بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر.

**ثانيا: في مجال التحصيل**

نلتمس مهام مديرية الضرائب ضمن هذا المجال من خلال:

- تقوم بالرقابة القبلية لحسابات قباض الضرائب.
- تتابع قباض الضرائب في تحمل مسؤولياتهم.
- تراقب التكفل والتصفية التي يقوم بها كل من مكتب القباضة وتتابع تسوية ذلك.
- تنظم التزوّد بالطوابع الجبائية وتمسك محاسبتها.
- تنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتضبط باستمرار الملفات المتعمقة بهما.

-تتابع الدعوى أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.

-تحلل وتقوّم دوريا عمل القبّاضات وتعد تلخيصا عن ذلك وتقترح أي تدابير من شأنها أن تحسن عملها

**الفرع الثاني: أهداف مديرية الضرائب**

تتمثل الأهداف التي ترمي مديرية الضرائب إلى تحقيقها فيما يلي:

- تحصيل الضرائب والرسوم عبر مختلف مناطق الولاية مما يضمن تحقيق التحصيل الضريبي المقدَر للولاية في إطار مساهمتها في ميزانية السنة المالية المعمول بها.

- السهر على تحقيق التوازن في الميزانية العامة من أجل ضمان الاستقرار الاقتصادي.

- الحرص على تطبيق الإجراءات الهادفة إلى تحسين المستوى المعيشي للطبقات الفقيرة بإجراء دفع النسب الضريبية المفروضة على الثروات ثم إعادة توزيع الدخل بما يتفق مع مبدأ العدالة الاجتماعية.

- السهر على تطبيق القوانين والمراسيم التشريعية سواء كانت ترمي إلى خفض أسعار الضريبة أو الزيادة في الإعفاء من أجل الاستقرار الاقتصادي.

- التحليل والتقييم الدوري لعمل المفتشيات وإعداد تلخيص عن ذلك، باقتراح إجراءات من شأنها تحسين عملها.

- محاربة التهرب الجبائي من خلال التحسين من طرق الرقابة والمعاينة الميدانية لمختلف الأنشطة التجارية و الصناعية لمختلف مناطق الولاية.

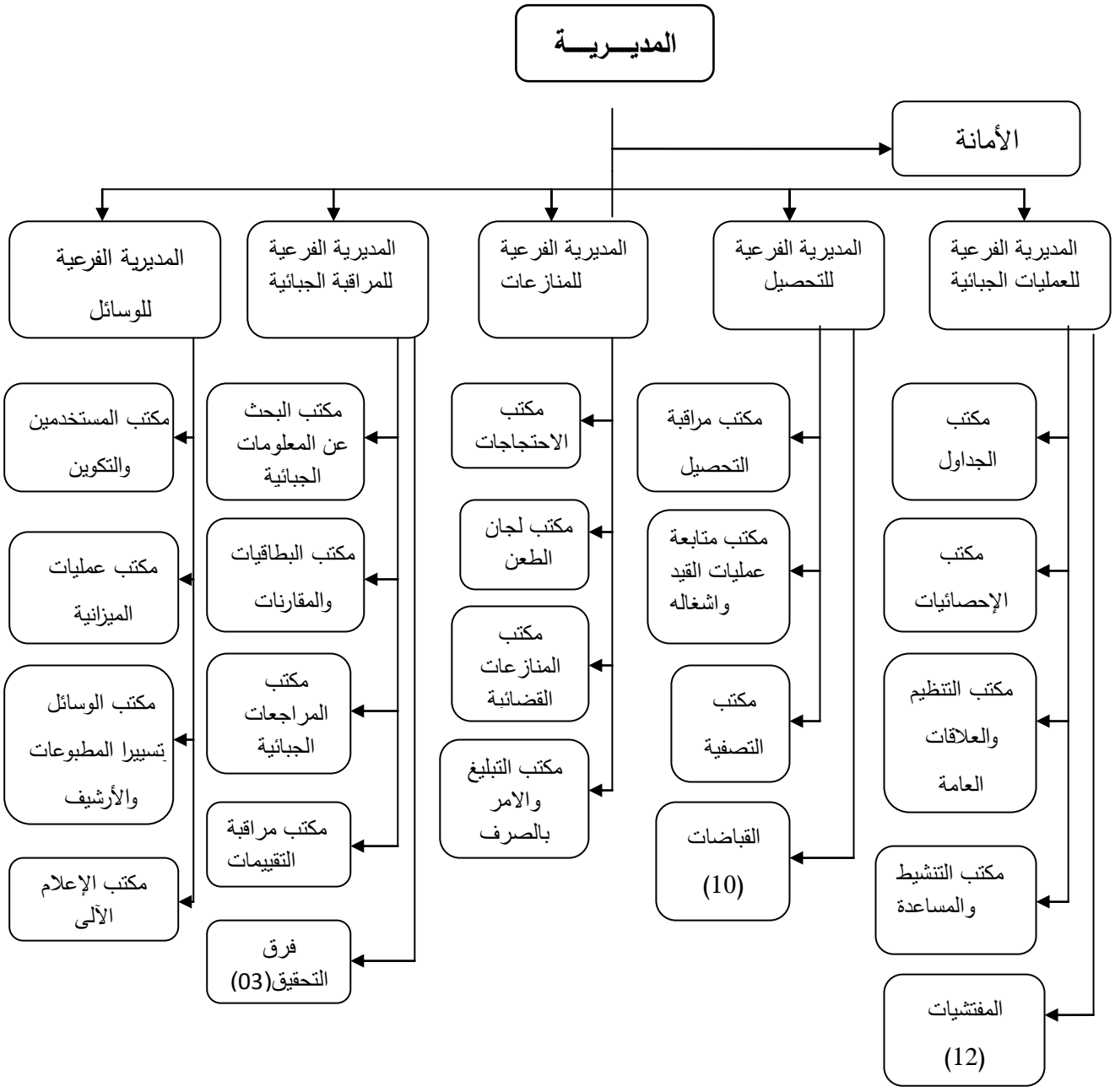
- التوصل الى تسيير مختلف البلديات الواقعة على تراب الولاية في انجاز البرامج الفعالة لرفع نسبة التحصيل الضريبي.

**المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية جيجل**

يقوم التنظيم العام لمديرية الضرائب على تسلسل الأوامر من الأعلى إلى الأسفل، فالمدير هو المسؤول الأول والمباشر عن التسيير والتخطيط، يليه بعد ذلك كل من رؤساء المصالح حتى نصل إلى القاعدة أين نجد الموظفين.

و يتكون الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب من خمس مديريات فرعية كالأتي:

**الشكل رقم (01):** الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ـ جيجل ـ




**المصدر**:القرار المؤرخ في 21 فيفري 2009 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

وفيما يلي شرح لمكونات الهيكل التنظيمي اعتمادا على الوثائق الداخلية للمديرية:

**الفرع الأول: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية**

تتكفل بما يلي:

– تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار.

– التكفل بطلبات اعتماد حصص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعة هذه الطلبات و مراقبتها.

– متابعة نظم الإعفاءات والامتيازات الجبائية الخاصة.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربع مكاتب هي :مكتب الجداول، مكتب الإحصائيات، مكتب التنظيم والعلاقات العامة، مكتب التنشيط والمساعدة.

**الفرع الثاني: المديرية الفرعية للتحصيل**

تتكفل بما يلي:

– التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها و متابعتها.

– متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب والرسوم وكل ناتج أخر أو أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.

– التقييم الدوري لعملية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاث مكاتب هي: مكتب مراقبة التحصيل، مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله، مكتب التصفية.

**الفرع الثالث:المديرية الفرعية للمنازعات**

تعمل على ضمان:

–معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.

– معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.

– تشكل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف و الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

و تتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة مكاتب هي: مكتب الاحتجاجات، مكتب لجان الطعن، مكتب المنازعات القضائية، مكتب التبليغ والأمر بالصرف.

**الفرع الربع: المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية**

تقوم بإعداد برنامج البحث و مراجعة ومراقبة التقنيات ومتابعة إنجازها.

وتتكون من أربعة مكاتب هي: مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، مكتب المقارنات، مكتب مراقبة التقنيات.

**الفرع الخامس: المديرية الفرعية للوسائل**

تقوم بالمهام التالية:

– بتسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة و غير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.

– السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها و كذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

و تتكون هذه المديرية الفرعية من أربع مكاتب هي :

مكتب المستخدمين والتكوين، مكتب عمليات الميزانية، مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف، مكتب الإعلام الآلي.

## المبحث الثاني: أثر الإصلاحات الجبائية العادية خلال الفترة (2015–2017) على الحصيلة الجبائية لولاية جيجل

من خلال هذا المبحث سنقوم بدراسة أثر الإصلاحات الجبائية خلال الفترة (2015–2017) على الحصيلة الجبائية الإجمالية، ذلك بمقارنة العائدات قبل الإصلاحات خلال الفترة 2012–2014 بالعائدات خلال الفترة (2015–2017) وهذا في ظل الضرائب و الرسوم التي تتوفر عليها الولاية.

### المطلب الأول: تطور الحصيلة الجبائية العادية خلال الفترة (2012–2014)

سنقوم من خلال هذا المطلب دراسة تطور الحصيلة الجبائية خلال الفترة (2012–2014) لولاية جيجل.

**الجدول رقم (24): الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل خلال الفترة (2012-2014).**

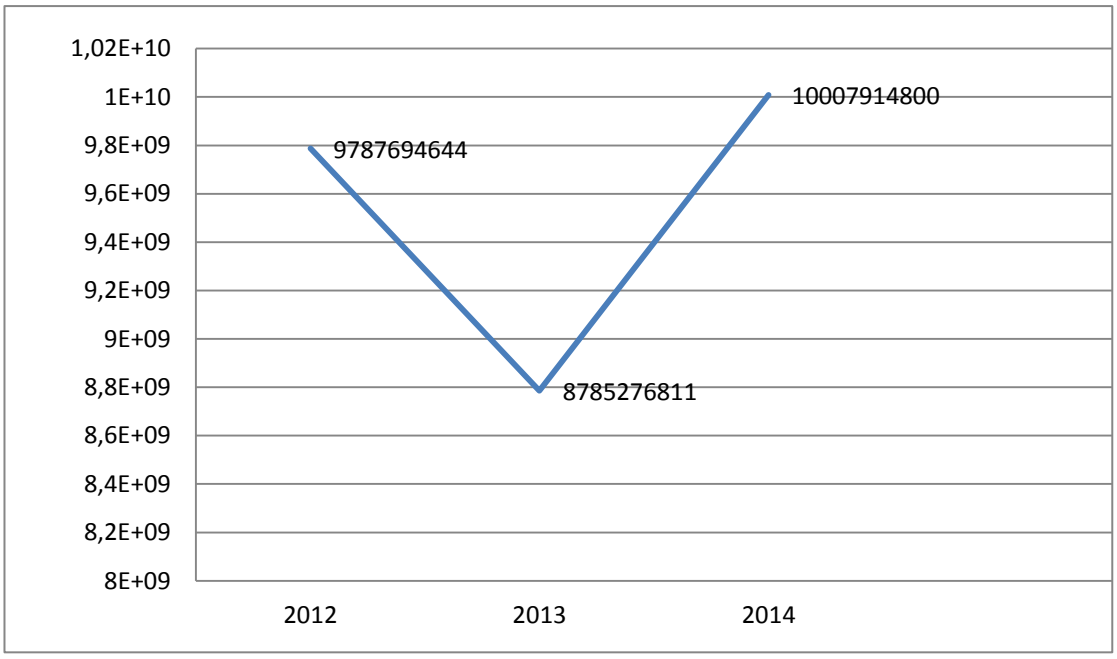
**الوحدة: الدينار الجزائري**

| السنوات / المداخيل | 2012 | 2013 | 2014 |
|---|---|---|---|
| **الضريبة على الدخل الإجمالي** | 5 714 095 817 | 4 279 861 466 | 4 823 730 205 |
| **الضريبة على أرباح الشركات** | 734 128 413 | 1 146 520 806 | 1 371 644 844 |
| **الرسم على القيمة المضافة** | 1 371 126 118 | 1 556 734 479 | 1 688 268 864 |
| **الرسم على النشاط المهني** | 1 033 658 198 | 823 343 470 | 969 082 859 |
| **رسم التطهير** | 9 694 903 | 1 397 584 | 3 863 366 |
| **الرسم العقاري** | 26 718 689 | 8 133 051 | 20 950 960 |
| **حقوق التسجيل** | 309 270 189 | 316 551 810 | 388 440 739 |
| **حقوق الطابع** | 218 652 964 | 242 072 621 | 306 367 682 |
| **الضريبة الجزافية الوحيدة** | 214 387 971 | 244 716 109 | 259 125 688 |
| **رسم التوطين المصرفي** | 1 700 000 | 2 718 414 | 3 469 292 |
| **ملصق السيارات** | 145 261 400 | 163 227 000 | 172 970 300 |
| **المجموع** | 9 787 694 644 | 8 785 276 811 | 10 007 914 800 |

**المصدر:** من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية جيجل.

كما يمكن توضيح تطور إجمالي حصيلة الضرائب والرسوم لولاية جيجل خلال الفترة (2012-2014) من خلال الشكل التالي:

**الشكل رقم (02): منحنى يبين تطور الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل خلال الفترة (2012-2014).**




**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات الجدول رقم (24).

إن الشيء الذي يمكن ملاحظته من خلال الجدول رقم (24) والشكل رقم (02) عدم استقرار الحصيلة الجبائية العادية للولاية خلال الفترة الممتدة من 2012 إلى 2014، حيث قدرت سنة 2012 بـ 9 787 694 644 دج لتنخفض سنة 2013 إلى 8 785 276 811 دج وذلك بانخفاض قدره 1 002 417 832 دج أي نسبة 11.41%.

ويعود سبب هذا الانخفاض إلى تراجع بعض عائدات المصادر الجبائية العادية كالضريبة على الدخل الإجمالي التي سجلت انخفاض قدر بـ 1 434 234 351 دج، الرسم على النشاط المهني بمقدار انخفاض 210 314 719 دج، والانخفاض الحاد الذي شهده الرسم العقاري والمقدر بـ 18 585 637 دج بالإضافة إلى الانخفاض في رسم التطهير بمقدار 8 297 319 دج وهذا بمقارنة مداخيل سنة 2012 مع مداخيل سنة 2013.

والملاحظ كذلك من الجدول رقم (24) والشكل رقم (02) السابقين ارتفاعا في قيمة بعض الضرائب والرسوم لنفس الفترة، كالارتفاع الذي شهدته كل من الضريبة على أرباح الشركات بمقدار 403 392 394 دج، الرسم على القيمة المضافة بمقدار 185 608 361 دج، حقوق التسجيل بمقدار 7 281 631 دج،

حقوق الطابع بمقدار 965 941 2 دج، الضريبة الجزافية الوحيدة بـ 813 032 3 دج، رسم التوطين بمقدار 814 018 1 دج، ملصق السيارات بـ 600 965 17 دج.

وبالرغم من الارتفاع الذي شهدته هذه الضرائب والرسوم بمقدار 194 014 690 6 دج إلا أن مقدار هذه الزيادة لم تكن كافية لتغطية الانخفاض الذي شهدته المصادر الجبائية العادية السابق ذكرها والمقدرة إجمالا بـ 062 432 671 1 دج، هذا ما يفسر الانخفاض في الحصيلة الجبائية العادية لسنة 2013 المقدر بـ 832 417 002 1 دج حسب العملية التالية:

قيمة الزيادة – قيمة الانخفاض = مقدار التغير في الحصيلة

194 014 669 – 026 432 671 1 = 832 417 002 1-

أما خلال سنة 2014 فنلاحظ ارتفاع في الحصيلة الجبائية العادية حيث قدرت بـ 800 914 007 10 دج، أي بمقدار ارتفاع 989 637 222 1 دج مقارنة مع مداخيل سنة 2013 وهذا راجع لتحسن المردود الجبائي لجميع مصادر الجباية العادية التي تتوفر عليها الولاية.

## المطلب الثاني: تطور الحصيلة الجبائية العادية خلال الفترة (2015-2017)

سنقوم من خلال هذا المطلب دراسة تطور الحصيلة الجبائية خلال الفترة (2015- 2017) لولاية جيجل.

**الجدول رقم (25): الحصيلة الجبائية العادية خلال الفترة 2014-2017 لولاية جيجل.**

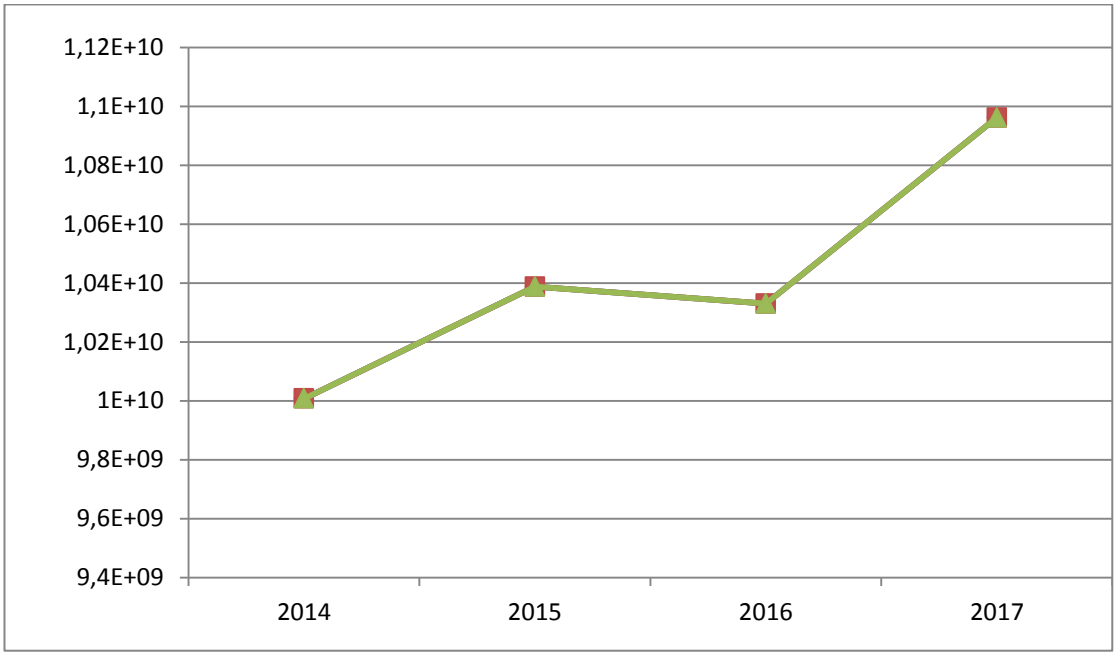
**الوحدة: الديتار الجزائري**

| السنوات / المداخيل | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|---|---|---|---|---|
| الضريبة على الدخل الإجمالي | 4 823 730 205 | 5 206 103 010 | 5 543 265 868 | 6 000 534 201 |
| الضريبة على أرباح الشركات | 1 371 644 844 | 1 045 768 579 | 885 994 519 | 837 043 118 |
| الرسم على القيمة المضافة | 1 688 268 864 | 1 697 466 297 | 1 286 290 970 | 1 292 822 748 |
| الرسم على النشاط المهني | 969 082 859 | 919 272 837 | 819 481 152 | 838 630 630 |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **رسم التطهير** | 3 863 366 | 5 065 769 | 7 850 749 | 11 232 253 |
| **الرسم العقاري** | 20 950 960 | 23 075 127 | 29 967 246 | 49 921 026 |
| **حقوق التسجيل** | 388 440 739 | 392 791 067 | 409 281 430 | 607 803 950 |
| **حقوق الطابع** | 306 367 682 | 500 585 374 | 625 198 104 | 566 472 160 |
| **الضريبة الجزافية الوحيدة** | 259 125 688 | 398 775 39380 | 476 155 533 | 525 512 607 |
| **رسم التوطين المصرفي** | 3 469 292 | 18 791 092 | 12 084 150 | 1 179 545 |
| **ملصق السيارات** | 172 970 300 | 180 313 300 | 234 688 600 | 220 552 500 |
| **المجموع** | 10 007 914 800 | 10 388 007 832 | 10 330 258 321 | 10 961 704 738 |

**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية جيجل.

**الشكل رقم(03): منحنى بياني يوضح تطور الحصيلة الجبائية العادية خلال الفترة (2014-2017).**




**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات الجدول السابق.

من خلال الجدول رقم (25) والمنحنى رقم (03) نلاحظ ارتفاع حصيلة الجباية العادية حيث سجلت إجمالي عائداتها 10 388 007 832 دج خلال سنة 2015 أي بمقدار ارتفاع 380 093 032 دج مقارنة بمداخيلها لسنة 2014، ويرجع سبب هذا الارتفاع إلى تحسن مداخيل بعض الضرائب والرسوم وهي كالتالي:

1. **رسم التوطين المصرفي:** تضاعفت عائدات هذا الرسم خلال سنة 2015 بأكثر من خمس مرات مقارنة مع عائداته لسنة 2014 حيث بلغت حصيلته الإجمالية لسنة 2015 قيمة 192 109 1871 دج أي بمقدار ارتفاع 800 321 15 دج مقارنة مع عائداته لسنة 2014، ويمكن تفسير الارتفاع في حصيلة هذا الرسم حسب الحالات التالية:

- قد يكون السبب في ارتفاع العائد الجبائي لرسم التوطين راجع لارتفاع المادة الخاضعة لهذا الرسم المتمثلة في عمليات الإستيراد، بالإضافة إلى تأثير الإصلاح الضريبي الذي شهده هذا الرسم في نص المادة (73) من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 الهادف لرفع قيمة الضريبة المفروضة عليه، و بهذا فان قيمة الزيادة ستكون بسبب ارتفاع المادة الخاضعة للضريبة و ارتفاع الضريبة المفروضة عليه نتيجة الإصلاح معا.
- أو قد يكون السبب في ارتفاع العائد الجبائي لرسم التوطين راجع لارتفاع قيمة الضريبة المفروضة نتيجة الإصلاح الضريبي الذي شهده هذا الرسم في حال ثبات أو انخفاض وعاء ضريبته.

2. **الرسم العقاري:** شهد هذا الرسم تحسنا في مداخيله الإجمالية حيث قدرت بـ 127 075 23 دج أي بمقدار ارتفاع 168 124 2 دج مقارنة مع مداخيله لسنة 2014، ويمكن تفسير ارتفاع في قيمة هذا الرسم كما يلي:

- في حالة بقي الوعاء الضريبي لهذا الرسم ثابتا خلال هذه السنة، فان قيمة هذا الارتفاع تكون ناتجة بسبب الإصلاح الضريبي الذي شهده هذا الرسم الهادف لرفع قيمة الضريبة المفروضة عليه من خلال تعديل بعض الإعفاءات والتخفيضات حسب نص المواد (12،7،6،4) من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 من جهة، ورفع القيمة الإيجارية الجبائية للعقارات حسب نص المواد (14،11،9،8) من نفس القانون من جهة أخرى بهدف رفع عائداته، كما يمكن إرجاع السبب في هذا الارتفاع إضافة للإصلاح الضريبي إلى تأثره بالرقابة الجبائية عن طريق أدواتها في حال ما إذا تم الكشف عن أي تهرب ضريبي.
- في حالة ازدياد قيمة الوعاء الضريبي لهذا الرسم فان الارتفاع في قيمة عائداته تعود بالإضافة للإصلاح الجبائي التي نصت عليه المواد السابقة الذكر، والرقابة الجبائية في حال تم الكشف عن التهرب الضربي إلى ازدياد قيمة وعائه الضريبي في حد ذاته.

- **رسم التطهير**: شهد هذا الرسم ارتفاعا ملحوظا في عائداته حيث قدرت مداخيله الإجمالية بـ 769 065 5 دج أي بمقدار ارتفاع 483 202 1 دج مقارنة مع مداخيله لسنة 2014، ويفسر سبب ارتفاع حصيلته حسب الحالتين التاليتن:
- ازدياد الوعاء الضريبي الخاص بهذا الرسم مما يزيد من حصيلته من جهة، إضافة لارتفاع قيمة الرسم المفروض حسب نص المادة (21) من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 من جهة أخرى.
- الزيادة في عائدات رسم التطهير تعود 100% للإصلاح الجبائي التي نصت عليه المادة السابقة الذكر في حالة بقاء الوعاء الضريبي لهذا الرسم ثابتة.

بالإضافة إلى تحسن مداخيل الضريبة على الدخل الإجمالي بقيمة 805 372 382 دج، الرسم على القيمة المضافة بقيمة 433 197 9 دج، رسم التسجيل بـ قيمة 327 350 4 دج، رسم الطابع بقيمة 691 217 194 دج، الضريبة الجزافية الوحيدة بقيمة 380 775 398 دج، وملصق السيارات بقيمة 000 343 7 دج و هذا راجع لارتفاع قيمة الوعاء الضريبي لهذه الضرائب والرسوم إضافة الى الرقابة الجبائية في حال الكشف عن اموال مهربة من قبل المكلفين بالضريبة.

أما خلال سنة 2016 فنلاحظ انخفاض في الحصيلة الجباية العادية الإجمالية، حيث قدرت إجمالي عائداتها بـ 321 258 330 10 دج أي بمقدار انخفاض 511 749 57 دج مقارنة مع إجمالي عائداتها لسنة 2014، ويرجع سبب هذا الانخفاض إلى تراجع بعض المداخيل من الضرائب والرسوم كالضريبة على أرباح الشركات التي انخفضت بقيمة 060 774 159 دج بسبب تراجع وعائها الضريبي المتمثل في إرباح الشركات، وكذلك الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني بمقدار انخفاض 327 175 411 دج 685 791 99 دج على التوالي، ويعود السبب في ذلك إلى تراجع الأساس الخاضع لهذين الرسمين المتمثل في رقم الأعمال بسبب تراجع حجم النشاط الاقتصادي، إضافة إلى التراجع الذي شهده رسم التوطين بمقدار 942 706 6 دج بسبب تراجع عمليات الاستيراد.

في مقابل هذا الانخفاض الذي شهدته هذه المصادر، شهدت باقي المصادر الاخرى ارتفاعا في حصيلتها و قد شملت كل من:

1. **قسيمة السيارات:** ارتفعت عائدات قسيمة السيارات بقيمة 300 375 54 دج، يعود سبب هذا الارتفاع إلى:

- زيادة عدد السيارات المقتناة و منه زيادة قيمة السيارات من جهة، بالإضافة إلى تأثير الإصلاح الضريبي الذي نصت المادة (9) من قانون المالية لسنة 2016 الهادف إلى رفع قيمة قسيمة السيارات من جهة أخرى.
- في حال ما لم يتم اقتناء سيارات جديدة خلال هذه الفترة فان قيمة ارتفاع عائدات قسيمة السيارات تعود لارتفاع قسمة السيارات حسب نص الإصلاح الضريبي فقط الذي جاءت به المادة السابقة الذكر.

2. **حقوق الطابع:** ارتفعت حقوق الطابع بمقدار 730 612 124 دج بسبب ارتفاع حجم الخدمات المؤداة من قبل الدولة لفائدة مواطنيها، فإذا كانت حصيلة حقوق الطابع لهذه السنة تضم حقوق الطابع الخاصة بجواز السفر فان هذه حصيلة الإجمالية لحقوق الطابع تكون قد تأثرت بالإصلاح الجبائي الذي نصت عليه المادة (12) من قانون المالية لسنة 2016 الهادف لرفع قيمة حقوق الطابع على جواز السفر.
3. **الرسم العقاري:** ارتفعت قيمة عائدات الرسم العقاري بـ 119 892 6 دج ويمكن تفسير ذلك بارتفاع ممتلكات الأشخاص من العقارات، والرقابة الجبائية في حال ما تم الكشف عن تهرب ضريبي بصدد هذا الرسم، أما في حال ما إذا كانت هذه الحصيلة الإجمالية تضم غرامات التأخير في تشييد العقارات الواجبة التشييد بعد الحصول على رخصة البناء، فهنا يكون للإصلاح الضريبي الذي نصت عليه المادة (75) من قانون المالية الهادف لرفع غرامة التأخير إلى أربع أضعاف قيمة رخصة البناء تأثيرا على حصيلة الرسم العقاري، أما إذا بقي حجم العقارات المملوكة ثابتا، ويتم الكشف عن أي تهرب ضريبي فإن حصيلة الرسم العقاري لهذه السنة تكون أكثر تأثرا بالإصلاح الذي نصت عليه المادة السابقة الذكر.

بالإضافة إلى تحسن مداخيل الضريبة على الدخل الإجمالي بـ 858 162 337 دج، رسم التطهير بـ 980 784 2 دج، حقوق التسجيل بـ 067 791 392 دج، بسبب ارتفاع الوعاء الضريبي لهذه الرسوم و تأثير الرقابة الجبائية في حال الكشف عن تهرب ضريبي، إلا أن مقدار الزيادة في مداخيل هذه الضرائب والرسوم لم تكن بالكافية لتغطية النقص في إيرادات الضرائب والرسوم التي شهدت انخفاضا في مداخيليها، ما أدى إلى انخفاض الحصيلة الإجمالية الجبائية العادية لهذه السنة مقارنة مع حصيلتها لسنة 2015.

أما خلال سنة 2017 فنلاحظ ارتفاعا في العائدات الجبائية العادية حيث سجلت إجمالي مداخيلها 738 704 61 10 دج أي بمقدار ارتفاع قدر بـ 417 446 631 دج مقارنة مع إجمالي مداخيلها لسنة 2016، و يعود سبب هذا الارتفاع إلى تحسن مداخيل الضرائب والرسوم التالية:

1. **الضريبة على الدخل الإجمالي:** سجلت الضريبة على الدخل الإجمالي ارتفاعا قدر بـ 333 268 457 دج، ويرجع سبب ذلك لارتفاع المادة الخاضعة لهذه الضريبة كالأجور، مداخيل المهن ومداخيل الكراء، فإذا كانت ضريبة الدخل الإجمالي خلال سنة 2017 تضم مداخيل متأتية من الكراء للاستعمال الفردي فان حصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي تكون قد تأثرت بالإصلاح الذي نصت عليه المادة (5) من قانون المالية لسنة 2017 الهادف لفرض ضريبة خاصة بمداخيل الكراء ذات الاستعمال الفردي بمعدل يفوق معدلات الكراء للاستعمال الجماعي.
2. **الرسم على القيمة المضافة:** شهدت المداخل الإجمالية للرسم على القيمة المضافة ارتفاعا قدر بـ 778. 531 6 دج، و يفسر ذلك حسب ما يلي:

- في حال بقي الوعاء الضريبي لهذا الرسم ثابتا خلال هذه السنة، فان قيمة هذا الارتفاع تكون ناتجة بسبب الإصلاح الضريبي الذي شهده هذا الرسم الهادف لرفع قيمة الضريبة المفروضة عليه حسب نص المادتين (26) و(27) من قانون المالية لسنة 2017 الهادف لرفع معدل الرسم على القيمة المضافة بمعدليه المخفض والعادي بـ 2% بغية تحسين عائداته، كما يمكن إرجاع السبب في هذا الارتفاع إضافة للإصلاح الضريبي إلى تأثره بالرقابة الجبائية في حال ما تم الكشف عن أي تهرب ضريبي .
- في حالة ازدياد قيمة الوعاء الضريبي لهذا الرسم فان الارتفاع في قيمة عائداته تعود بالإضافة للإصلاح الجبائي الذي نصت عليه المادتين السابقتين الذكر، والرقابة الجبائية في حال تم الكشف عن أموال مهربة، إلى ازدياد قيمة وعائه الضريبي في حد ذاته.

3. **الرسم العقاري:** ارتفعت حصيلة الرسم العقاري بمقدار 780 953 19 دج، فإذا كان السبب وراء هذا الارتفاع هو زيادة ملكية العقارات المبنية من طرف الأشخاص، فان حصيلة الرسم العقاري تكون قد تأثرت بالإصلاح الضريبي الذي جاءت به المادة (75) من قانون المالية لسنة 2017 الهادف إلى رفع قيمة تعريفة الرسم المتعلقة برخص البناء والشهادات المطابقة.

بالإضافة إلى تحسن مداخيل الرسم على النشاط المهني بمقدار 19.149.477,39 دج، رسم التطهير بـ 3.381.503,58دج، حقوق التسجيل بـ 198.522.520,2. دج ، الضريبة الجزافية الوحيدة

بقيمة 49.357.074,21 دج، بسبب ارتفاع الوعاء الضريبي لهذه الضرائب والرسوم و تأثيرها بالرقابة الجبائية في حال الكشف عن أي تهرب ضريبي.

من خلال ما سبق نجد أن الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل غير مستقرة خلال الفترة بين 2012-2014 إذ تراجعت حصيلتها خلال سنة 2013 إلى مقدار 811 276 785 8 دج مقارنة مع حصيلتها خلال سنة 2012 المقدرة بـ 644 694 787 9 دج ، أما خلال سنة 2014 فقد ارتفعت إلى 800 914 007 10 دج.ويمكن التعبير عن متوسط المداخيل الجبائية العادية خلال الفترة (2012-2014) حسب العلاقة التالية:

$$\overline{X} = \frac{1}{n}\sum_{i=1}^{n} x_i$$

بحيث :

$X_i$ : مقدار المداخيل الجبائية العادية خلال السنة.

$n$ : عدد السنوات.

بالتعويض في العلاقة السابقة نجد:

$$\overline{X} = \frac{1}{3}\sum_{i=1}^{3} 9787694644 + 8785276811 + 10007914800$$
$$= 9526962085$$

ومنه متوسط المداخيل الجبائية خلال الفترة (2012-2014) هو 085 962 526 9 دج.

والملاحظ كذلك خلال الفترة (2015-2017) أن هذه الحصيلة غير مستقرة فقد تواصل الارتفاع في حصيتها خلال سنة 2015 إذ بلغت مقدار 832 007 338 10 دج مقارنة سنة 2014، أما خلال 2016 فقد انخفضت حصيلتها إلى 321 258 330 10 دج، لترتفع مجددا خلال سنة 2017 إلى 738 704 961 10 دج. ويمكن التعبير عن متوسط المداخيل الجبائية العادية خلال الفترة (2015-2017) حسب العلاقة التالية:

$$\overline{X} = \frac{1}{n}\sum_{i=1}^{n} x_i$$

بحيث :

$X_i$ : مقدار المداخيل الجبائية العادية خلال السنة.

$n$ : عدد السنوات.

بالتعويض في العلاقة السابقة نجد:

$$\overline{X} = \frac{1}{3}\sum_{i=1}^{3} 10388007832 + 10330258321 + 10961704738$$
$$= 10559990297$$

ومنه متوسط المداخيل الجبائية خلال الفترة (2015-2017) هو 297 990 559 10 دج.

نلاحظ ان متوسط المداخيل الجبائية خلال الفترة (2015-2017) كان اكبر من متوسط المداخيل الجبائية خلال الفترة (2012-2014) بفارق قدره 212 028 033 1 دج.

ويعود السبب في ذلك إلى التحسن في مردودية بعض مداخيل الضرائب والرسوم، نتيجة عوامل مختلفة من بينها الاصلاحات الجبائية العادية التي مست مختلف الضرائب والرسوم خلال الفترة (2015-2017).

على ضوء ما سبق نجد أن الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل غير مستقرة خلال الفترة 2012-2017، كما نجد ان حصيلتها خلال الفترة 2015-2017 شهدت ارتفاعا ملحوظا مقارنة مع حصيلتها خلال الفترة (2012-2014).

## المبحث الثالث: دور العائدات الجبائية العادية في ظل إصلاحاتها المعتمدة في تغطية عجز الميزانية العامة للدولة.

من خلال هذا المبحث سنقوم بدراسة تطور المداخيل الجبائية البترولية و العادية، ثم نقوم بدراسة مدى إسهام الإيرادات الجبائية العادية في ظل الإصلاحات الجبائية في تغطية عجز ميزانية الدولة.

### المطلب الأول: تطور المداخيل الجبائية البترولية خلال الفترة (2012 – 2017).

سنحاول من خلال هذا المطلب دراسة تطور المداخيل الجبائية البترولية ومعرفة نسبة مساهمتها بالنسبة لإجمالي الإيرادات العامة لميزانية الدولة وتفسير نتائج ذلك.

**الجدول رقم (26): تطور حصيلة الجبائية البترولية بالنسبة لإجمالي الإيرادات خلال الفترة (2012 – 2017)**

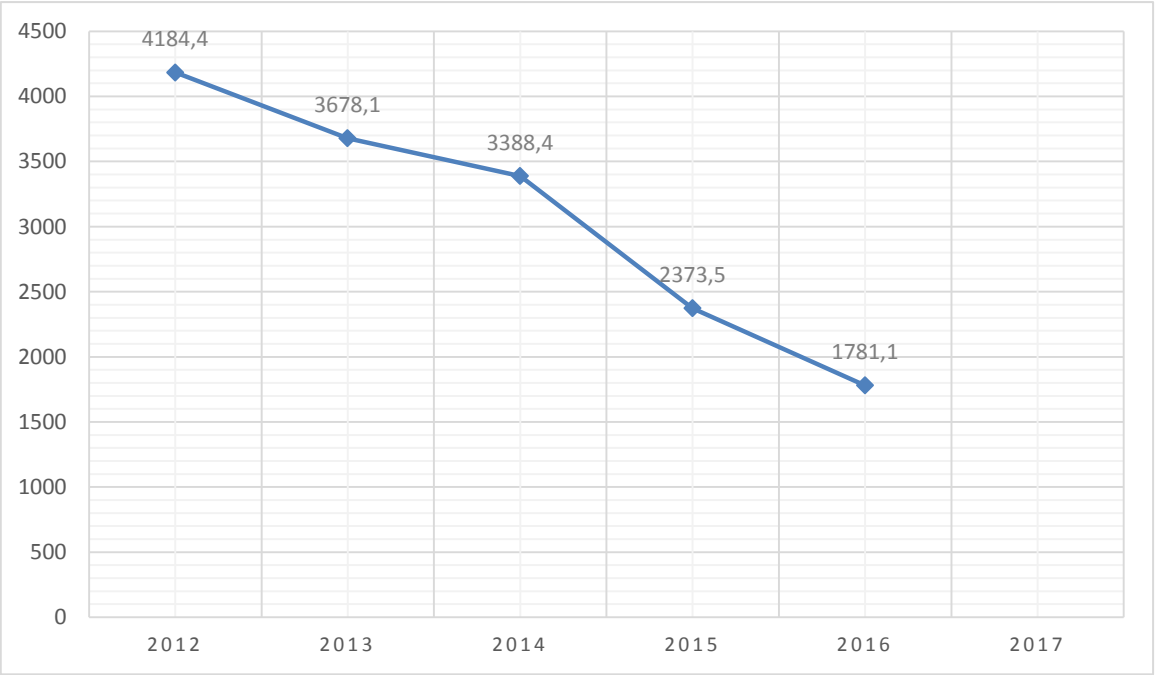
**الوحدة مليار دينار جزائري.**

| البيان / السنوات | | المجموع الإيرادات العامة للميزانية | | إجمالي الإيرادات البترولية | | نسبة الجباية البترولية من إجمالي الإيرادات العامة | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **2012** | | 6 339.3 | | 4 184.4 | | % 66.00 | |
| **2013** | | 5 957.5 | | 3 678.1 | | % 61.73 | |
| **2014** | | 5 738.4 | | 3 388.4 | | % 59.05 | |
| **2015** | | 5 103.1 | | 2 373.5 | | % 46.51 | |
| **2016** | **السداسي الأول** | 2 316,6 | 5 024.2 | 883,1 | 1781.1 | %38.12 | % 35.32 |
| | **السداسي الثاني** | 2 725.6 | | 898 | | %32.95 | |
| **السداسي الأول من سنة 2017** | | 3622 | | 1 121.3 | | %30.96 | |

**المصدر**: من إعداد الطالبين باعتماد تقارير بنك الجزائر

http://www.bank-of-algeria.dz/html/communicat_mo3.htm متصفح بتاريخ 2018/04/13 على الساعة 22:35

**الشكل رقم (04): منحنى بياني يوضح تطور مداخيل الجباية البترولية خلال الفترة.(2012 – 2017)**




**المصدر**: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدول رقم (26).

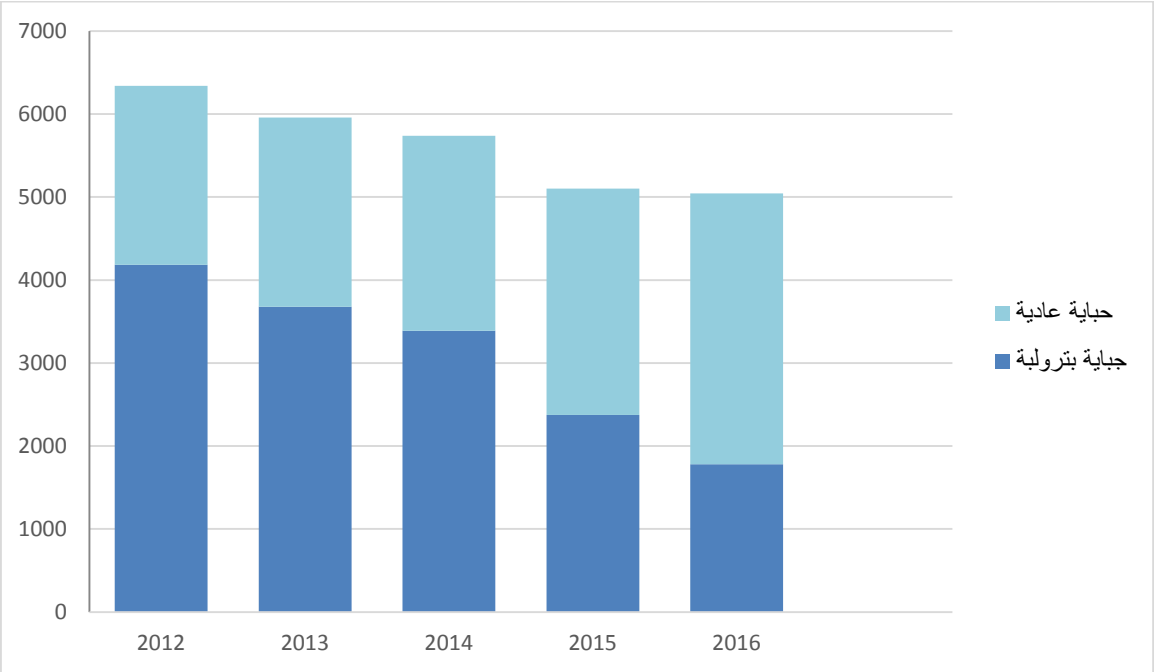
نلاحظ من خلال الجدول رقم (26) والشكل رقم (04) أن حصيلة الجباية البترولية في انخفاض مستمر خلال الفترة الممتدة من(2012- 2016)، حيث انخفضت حصيلتها سنة 2013 إلى 3678.1 مليار دج أي بمقدار انخفاض 506.3 مليار دج مقارنة مع حصيلتها الإجمالية لسنة 2012 المقدرة بـ 184.4 4 مليار دج، وفي سنة 2014 قدرت حصيلتها بـ 3388.4 مليار دج أي بمقدار انخفاض قدره 289.7 مليار دج مقارنة مع مداخيلها لسنة 2013،أما خلال سنة 2015 فقد عرفت مداخيل الجباية البترولية انخفاضا حادا قدر بـ 1014.9 مليار دج نتيجة تراجع حصيلتها المقدرة بـ 373.5 2 مليار دج مقارنة مع مداخيلها لسنة 2014، وقد استمر هذا الانخفاض حتى سنة 2016 لتبلغ حصيلتها الإجمالية سنة 2016 إلى 781.1 1 مليار دج وذلك بمقدار انخفاض قدر بـ 592.4 ملبار دج مقارنة مع مداخيل سنة 2015.

ويرجع السبب الرئيسي لانخفاض عائدات الجباية البترولية إلى انخفاض المستمر لأسعار البترول خلال الفترة الممتدة من (2014-2016)، فقد قدر متوسط سعره سنة 2014 بـ 100.2 دولار للبرميل لينخفض سنة 2015 الى53.1 دولار للبرميل أي بمقدار انخفاض 47.1 دولار للبرميل، أما سنة 2016 فقد قدر بـ 45 دولار للبرميل أي بمقدار انخفاض 8.1 دولار للبرميل.

ويعود سبب تراجع اسعار البترول خلال الفترة (2014–2016) إلى انخفاض الطلب العالمي على النفط بسبب عدم احترام دول الأوبيك لخصمها في السوق نتيجة زيادة إنتاجيتها من النفط مقارنة مع كمية الطلب عليه من جهة، ومن جهة أخرى ارتفاع نسبة المخزون الخاص من البترول للولايات المتحدة الأمريكية كأكبر قوة مستوردة له من جهة أخرى.

وقد نتج عن انخفاض أسعار البترول تراجع حصيلة إيرادات الجباية البترولية بالنسبة لإجمالي المداخيل الميزانية الميزانية العامة للدولة، وهذا ما يوضحه الشكل رقم (05):

**الشكل رقم(05) : تطور المداخيل الجباية البترولية بالنسبة لإجمالي مداخيل إيرادات الميزانية العامة للدولة خلال الفترة (2012-2016).**




**المصدر**: من إعداد الطالبين باعتماد تقرير بنك الجزائر.

من خلال ما سبق يمكن حساب المتوسط الحسابي لمقدار انخفاض المداخيل الإجمالية البترولية خلال الفترة 2012-2016 حسب العلاقة التالية:

$$\overline{X} = \frac{1}{n}\sum_{i=1}^{n} x_i$$

بحيث:

$X_i$ : مقدار انخفاض المداخيل الجبائية البترولية بين فترتين.

$n$ : عدد الفترات انطلاقا من 2012 إلى غاية 2016، أي أن $n$ محددة بأربع فترات.

بالتعويض في العلاقة السابقة نجد:

$$\overline{X} = \frac{1}{4}\sum_{i=1}^{4}(3678.1-4184.3)+(3384.4-3678.1)+(2373.5-3388.4)+(1781.1-2373.5)$$
$$= -601.8$$

أما خلال السداسي الأول لسنة 2017 نلاحظ ارتفاع في حصيلة الجباية البترولية حيث قدرت بـ 1121.3 مليار دج أي بمقدار ارتفاع قدره 238.2 مليار دج مقارنة مع حصيلتها خلال السداسي الأول لسنة 2016 المقدرة بـ 883.1 مليار دج.

إلا أن حصيلتها ورغم هذه الزيادة تبقى منخفضة بالنسبة لإجمالي مداخيل الإيرادات الميزانية العامة للدولة حيث تمثل نسبة 38.12% خلال السداسي الأول لسنة 2016، إلا أن هذه النسبة انخفضت إلى 30.96% رغم ارتفاع حصيلتها خلال السداسي الأول لسنة 2017 بمقدار 238.2 مليار دج، وهذا دليل على ارتفاع حصيلة مداخيل الإيرادات الأخرى المعتمدة في تمويل الميزانية العامة للدولة.

## المطلب الثاني: تطور المداخيل الجبائية العادية خلال الفترة (2012 – 2017)

من خلال هذا المطلب سنحاول دراسة تطور المداخيل الجبائية العادية خلال الفترة (2012– 2017) وتفسير نتائج ذلك.

**الجدول رقم (27): تطور حصيلة المداخيل الجبائية العادية بالنسبة لإجمالي الإيرادات خلال الفترة (2012 – 2017)**

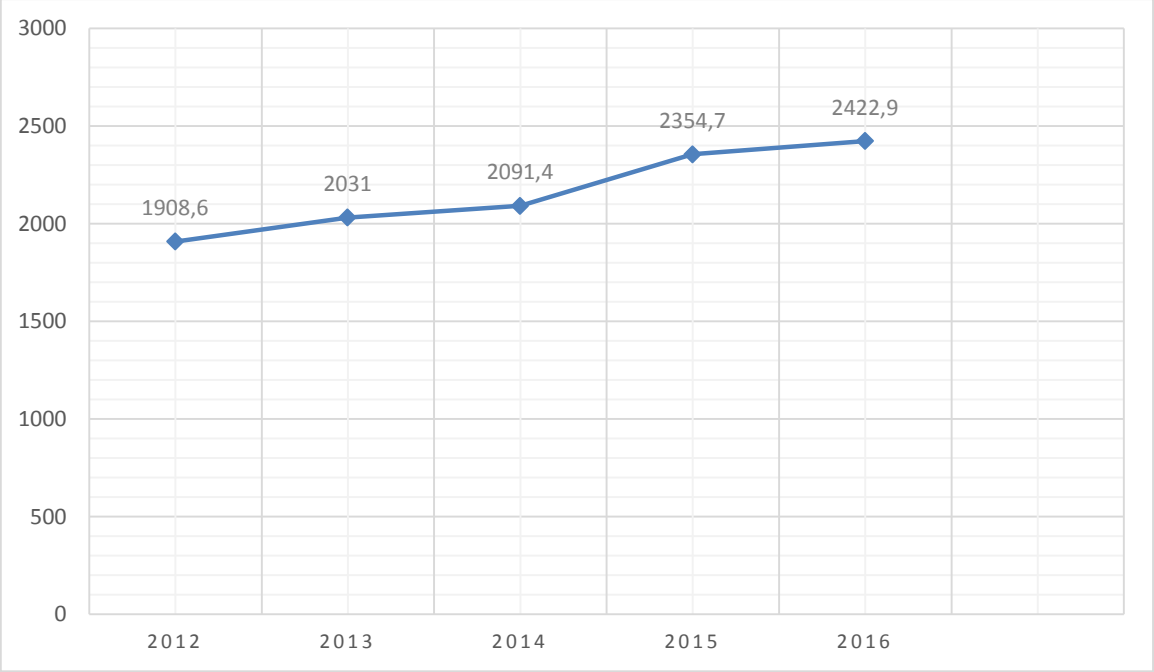
**الوحدة مليار دينار جزائري**

<table>
<tr><th colspan="2">البيـان / السنوات</th><th colspan="2">المجموع العام للإيرادات</th><th colspan="2">إجمالي مداخيل إيرادات الجباية العادية</th><th colspan="2">نسبة مداخيل الجباية العادية إلى إجمالي الايرادات العامة</th></tr>
<tr><td colspan="2">2012</td><td colspan="2">6 339.3</td><td colspan="2">1 908.6</td><td colspan="2">%30.10</td></tr>
<tr><td colspan="2">2013</td><td colspan="2">5 957.5</td><td colspan="2">2 031</td><td colspan="2">%34.09</td></tr>
<tr><td colspan="2">2014</td><td colspan="2">5738.4</td><td colspan="2">2 091.4</td><td colspan="2">%36.4</td></tr>
<tr><td colspan="2">2015</td><td colspan="2">5 103.1</td><td colspan="2">2 354.7</td><td colspan="2">%46.1</td></tr>
<tr><td rowspan="2">2016</td><td>السداسي الأول</td><td>2 316,6</td><td rowspan="2">5 042,2</td><td>1 335,8</td><td rowspan="2">2 422.9</td><td>%57.66</td><td rowspan="2">%48.1</td></tr>
<tr><td>السداسي الثاني</td><td>2725.6</td><td>1 078.1</td><td>%39.88</td></tr>
<tr><td colspan="2">السداسي الأول من سنة 2017</td><td colspan="2">3622</td><td colspan="2">1433.6</td><td colspan="2">39.58%</td></tr>
</table>

**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على تقرير بنك الجزائر.

http://www.bank-of-algeria.dz/html/communicat_mo3.htm متصفح بتاريخ 2018/04/15 على الساعة 19:30

**الشكل رقم (06): منحنى بياني يوضح تطور المداخيل الجبائية العادية خلال الفترة (2015-2016)**




**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الجدول رقم (27).

نلاحظ من خلال الجدول رقم (27) والشكل رقم (06) أن الحصيلة الجبائية العادية في ارتفاع مستمر خلال الفترة الممتدة بين (2012 – 2017)، حيث ارتفعت حصيلتها سنة 2013 إلى 031 2 مليار دج إي بمقدار ارتفاع قدر بـ 122 مليار دج مقارنة مع حصيلتها الإجمالية لسنة 2012 المقدرة ب .308.6 1 مليار دج أي بمعدل نمو 6.03 %.

وفي سنة 2014، قدرت حصيلتها بـ 091.4 2 مليار دج أي بمقدار ارتفاع قدره 60.4 مليار دج مقارنة مع مداخيلها سنة 2013 أي بمقدار نمو 2.89%.

أما خلال سنة 2015 فقد قدر ارتفاعها بـ 263.3 مليار دج نتيجة ارتفاع حصيلتها المقدرة بـ 2354.7 مليار دج مقارنة بحصيلتها سنة 2014 اي بمقدار نمو 11.18%.

وقد استمر ارتفاعها خلال السنتين 2016 و2017 حيث قدر بـ 68.2 مليار دج أي بمقدار نمو 2.81%،خلال سنة 2016 اما خلال السداسي الأول لسنة 2017 فقد قدر ارتفاعها بـ 97.8 مليار دج مقارنة مع مداخيلها خلال السداسي الأول لسنة 2016 المقدرة بـ 335.8 1 مليار أي بمقدار نمو 6.8%.

و يعود سبب هذا الارتفاع إلى تحسن مداخيل المصادر الجبائية العادية المختلفة.

من خلال ما سبق يمكن حساب الوسط الحسابي لمقدار الارتفاع في الجبائية العادية خلال الفترة (2012 2016) حسب العلاقة التالية:

$$\overline{X} = \frac{1}{n}\sum_{i=1}^{n} x_i$$

بحيث:

$X_i$ : مقدار الارتفاع في المداخيل الجبائية العادية بين سنتين.

$n$ : عدد الفترات انطلاقا من 2012 إلى غاية 2016، أي أن $n$ محددة بأربع فترات.

بالتعويض في العلاقة السابقة نجد:

$$\overline{X} = \frac{1}{4}\sum_{i=1}^{4}(2031-1908.6)+(2091.4-2031)+(2354.7-2091.4)+(2422.9-2354.7)$$
$$=128.575$$

من خلال ما سبق واعتمادا على نتائج الوسط الحسابي لمقدار الانخفاض في العائدات الجبائية البترولية المقدر بـ 601.8 مليار دج والوسط الحسابي لمقدار الزيادة في المداخيل الجبائية العادية المقدر بـ 128.575 مليار دج نخلص إلى إن مقدار الارتفاع في المداخيل الجبائية العادية لم تكن بالكافية لتعويض النقص الذي خلفته المداخيل الجبائية البترولية هذا ما يبرر وقوع ميزانية الدولة في عجز أو تفاقمه إذا كانت الميزانية العامة للدولة تعاني من العجز مسبقا.

**المطلب الثالث: دراسة تطور عجز ميزانية الدولة و مدى إسهام المداخيل الجبائية العادية في مواجهته خلال الفترة (2015-2017)**

سنحاول في هذا المطلب تحديد النفقات الكلية الإجمالية للدولة من جهة وتحديد الإيرادات المتاحة لسد هذه النفقات من جهة أخرى، ومن تم تحديد العجز الناتج ثم دراسة إمكانية مواجهة هذا العجز اعتمادا على مداخيل الجباية العادية في ظل الإصلاحات المعتمدة خلال الفترة (2015-2017).

**الجدول رقم (28): نفقات وإيرادات الجزائر خلال الفترة (2012 إلى 2017).**

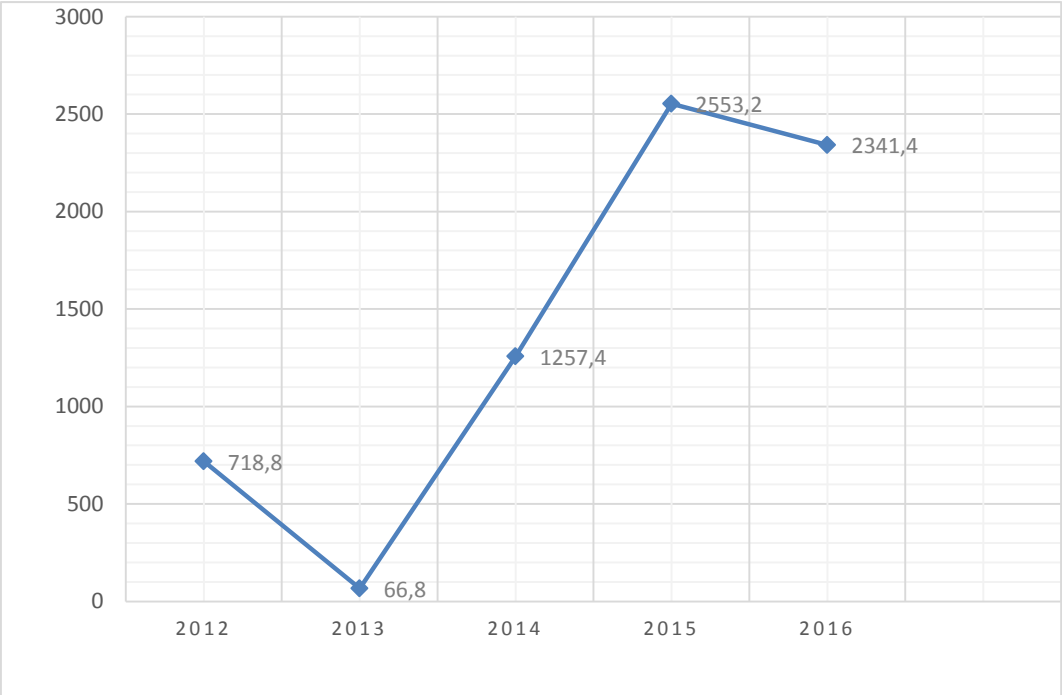
**الوحدة: مليار دينار جزائري**

| البيان / الفترات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | | 2017 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | السداسي الاول | السداسي الثاني | السداسي الاول |
| مجموع النفقات | 7 058.1 | 6 024.1 | 6 995.7 | 7 656.3 | 4 100,3 | 3283.3 | 3 876.5 |
| | | | | | 7 383.6 | | |
| الإيرادات غير الجبائية | 246.4 | 248.4 | 258.5 | 374.9 | 97,6 | 740.6 | 1067.1 |
| | | | | | 838.2 | | |
| الإيـــرادات الجبائيـــة البترولية | 4 184.3 | 3 678.1 | 3 388.4 | 2 373.5 | 883,1 | 898 | 1 121.3 |
| | | | | | 1 781.1 | | |
| الإيـــرادات الجبائيـــة العادية | 1 908.6 | 2 031 | 2 091.4 | 2 334.7 | 1 335.8 | 1 087.1 | 1 433.6 |
| | | | | | 2 422.9 | | |
| العجز الناتج | 718.8 | 66.6 | 1 257.4 | 2 553.2 | 1 783.8 | 557.6 | 254.5 |
| | | | | | 2 341.4 | | |

**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على تقارير بنك الجزائر.

http://www.bank-of-algeria.dz/html/communicat_mo3.htm متصفح بتاريخ 2018/04/20 على الساعة 19:30

**الشكل رقم (07): منحنى بياني يوضح تطور عجز الميزانية العامة للدولة خلال الفترة (2012 –2016).**




**المصدر**: من إعداد الطالبين اعتمادا على معطيات الجدول السابق.

من خلال الجدول رقم (28) والمنحنى رقم (07) نلاحظ أن الميزانية العامة للدولة في عجز خلال الفترة (2012– 2017)، حيث قدر سنة 2012 بـ 718.8 مليار دج، وفي سنة 2013 سجل انخفاضا قدره 652.2 مليار دج مقارنة بعجز سنة 2012 .

ويعود سبب انخفاض قيمة العجز إلى تراجع قيمة نفقات الجزائر خلال سنة 2013 بمقدار 1 034 مليار دج من جهة وارتفاع عائداتها من مداخيل الجباية العادية بقيمة 122.4 مليار دج من جهة أخرى.

أما خلال سنة 2014 فقد تفاقم عجز ميزانية الدولة مسجلا.4 257.4 1 مليار دج مقارنة مع سنة 2013 أي بمقدار ارتفاع قدره 190.8 1 مليار دج، ويرجع السبب في ذلك لارتفاع نفقات الدولة بمقدار 971.6 مليار دج مقارنة مع مقدارها خلال سنة 2013 من جهة وانخفاض عائدات الجباية البترولية من جهة أخرى بمقدار 289.7 مليار دج بسبب التراجع الطفيف في أسعار البترول، حيث قدر متوسط سعره خلال سنة 2014 بـ 100.2 دولار للبرميل مقارنة مع متوسط سعره خلال سنة 2013 المقدر بـ 108.65 دولار للبرميل.

وخلال سنة 2015 بلغ عجز ميزانية الدولة أقصى مستوياته خلال الفترة (2012-2017) حيث ارتفع إلى ما يفوق ضعف حجمه مقارنة مع عجز السنة 2014 مسجلا مقدار 553.2 2 مليار دج أي بمقدار ارتفاع قدر بـ 295.8 1 مليار دج، ويعود السبب في ذلك إلى استمرار الارتفاع في نفقات الدولة التي قدرت بـ 656.3 7 مليار دج مقارنة مع نفقات سنة 2014 أي بمقدار ارتفاع قدر بـ 660.6 مليار دج من جهة، واستمرار الانخفاض في عائدات الجباية البترولية من جهة أخرى حيث سجلت انخفاضا قدر بـ 014.9 1 مليار دج نتيجة استمرار الانهيار في أسعار البترول حيث قدر متوسط سعره خلال سنة 2015 بـ 53.1 دولار للبرميل مقارنة مع متوسط سعره خلال سنة 2014 المقدر بـ 100.2 دولار للبرميل.

أما خلال السنتين (2016-2017) فقد سجل العجز انخفاضا في حجمه، حيث انخفض بـ 211.8 مليار دج سنة 2016 بالرغم من استمرار الانخفاض في عائدات الجباية البترولية خلال هذه السنة بمقدار 592.4 مليار دج نتيجة تواصل الانهيار في أسعار البترول حيث قدر متوسط سعره خلال هذه السنة بـ 45 دولار للبرميل، ويعود سبب الانخفاض في هذا العجز إلى تراجع نفقات الدولة بـ 272.7 مليار دج وارتفاع قيمة الإيرادات الأخرى غير الجبائية بقيمة قدرت بـ 463.3 مليار دج بالإضافة إلى ارتفاع مداخيل الجباية العادية بقيمة 68.2 مليار دج، أما خلال سنة 2017 فقد انخفض هذا العجز خلال السداسي الأول بـ 1529.3 مليار دج مقارنة مع حجمه خلال السداسي الأول لسنة 2016، و يعود السبب في استمرار تراجع حجم العجز إلى ارتفاع قيمة الإيرادات غير الجبائية بمقدار 969.5 مليار دج، التحسن في عائدات الجباية البترولية التي سجلت ارتفاعا قدر بـ 238.2 مليار دج نتيجة التحسن في أسعار البترول حيث قدر متوسط سعره خلال سنة 2017 بـ 53.97 دولار للبرميل بالإضافة إلى ارتفاع قيمة العائدات الجبائية العادية المقدرة بـ 1433.6 مليار دج أي بمقدار ارتفاع قدره 97.8 مليار دج.

وفيما يلي دراسة لمدى مساهمة المداخيل الجبائية العادية في مواجهة عجز ميزانية الدولة في ظل الإصلاحات الجبائية المعتمدة خلال الفترة (2015- 2017)

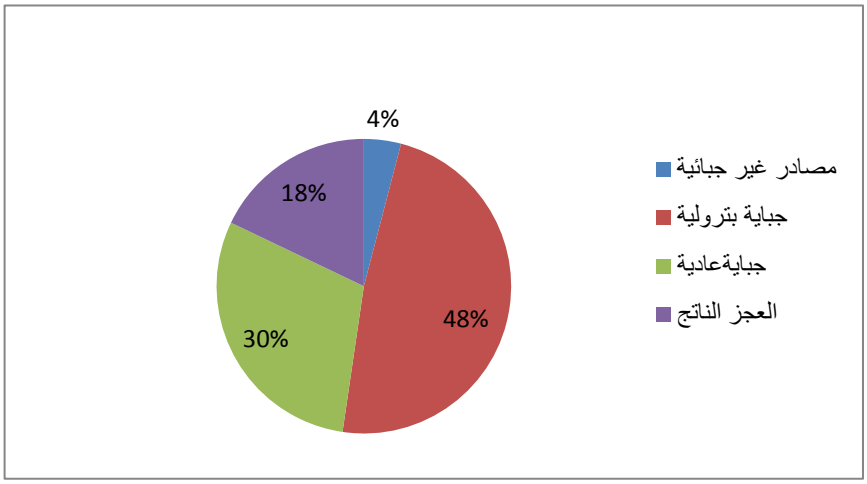
نستعين بمعطيات الميزانية العامة خلال سنة 2014 من اجل تسهيل عملية المقارنة.

**اعتمادا على الجدول رقم (28) لدينا خلال سنة 2014:**

- مجموع النفقات: 995.7 6 مليار دج.
- الإرادات الجبائية البترولية: 388.4 3 مليار دج.

- الإرادات الجبائية العادية: 2 091.4 مليار دج.
- الإيرادات غير الجبائية: 258,5 مليار دج.

**الشكل رقم (08): دائرة نسبية توضح نسبة تمويل النفقات العامة كل مصدر في ميزانية الدولة لسنة 2014**




**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الجدول السابق.

✓ نسبة تمويل المصادر الجبائية العادية: $\%30 = 100 \times \frac{2091.4}{6995.4}$

✓ نسبة تمويل المصادر الجبائية البترولية: $\%48 = 100 \times \frac{3388.4}{6995.4}$

✓ نسبة تمويل المصادر غير الجبائية: $\%04 = 100 \times \frac{258.5}{6995.7}$

✓ أما النسبة الباقية المتمثلة في 18% فتمثل نسبة عجز الميزانية العامة المقدر بـ 1297 مليار دج.

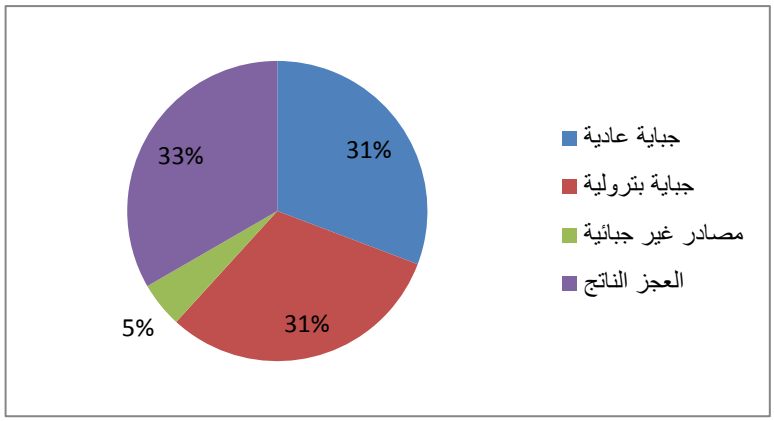
من خلال الشكل رقم (08) نلاحظ أن الجباية البترولية تحتل المرتبة الأولى في تمويل الميزانية العامة للدولة بنسبة 48%، تأتي بعدها الجباية العادية بنسبة 30%، لتاليها المصادر غير الجبائية بنسبة 4%.

أما النسبة المتبقية 18% فتمثل نسبة عجز الإيرادات الإجمالية المتاحة المقدرة بـ 5 735.3 مليار دج في تمويل النفقات العامة المقدرة بـ 6 992.7 مليار دج، أي بمقدار عجز قدره 1 257.4 مليار دج.

**اعتمادا على الجدول رقم (28) لدينا خلال سنة 2015:**

- مجموع النفقات 7 656.3 مليار دج.
- الإيرادات الجبائية البترولية 2 373.5 مليار دج.
- الإيرادات الجبائية العادية 2354.7 مليار دج.
- الإيرادات غير الجبائية 374.3 مليار دج.

**الشكل رقم09:** دائرة نسبية توضح نسبة تمويل النفقات العامة لميزانية الدولة اعتمادا على الإيرادات المتاحة لسنة 2015.




**المصدر**: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الجدول السابق.

- ✓ نسبة تمويل المصادر الجبائية العادية $\% 31 = 100 \times \frac{2354,7}{76563}$
- ✓ نسبة تمويل المصادر الجبائية البترولية $\%31 = 100 \times \frac{2373,5}{7656,3}$
- ✓ نسبة تمويل المصادر غير الجبائية $\%05 = 100 \times \frac{374,9}{7656,3}$

أما النسبة المتبقية 33% فتمثل نسبة عجز الإيرادات المتاحة في تمويل خزينة الدولة، الذي قدر بـ 2 553.2 مليار دج.

نلاحظ من خلال الشكل رقم (09) أن عجز ميزانية الدولة المقدر بنسبة 33% ارتفع مقارنة مع عجز السنة الماضية المقدر بنسبة 18% و بهذا الارتفاع الحاد يكون قد فاق نسبة تمويل كل من الجباية البترولية والجباية العادية بنسبة تمويل متعادلة لكل منهما المقدرة ب 31%، وارتفاع نسبة تمويل المصادر غير الجبائية بنسبة 5% مقارنة مع نسبة تمويلها في السنة الماضية المقدرة بنسبة 4%، ويرجع سبب تفاقم العجز للتراجع الذي شهدته مداخيل الجباية البترولية المقدرة بنسبة 31% مقارنة مع نسبة تمويلها خلال السنة الماضية المقدرة ب 48% و ازدياد حجم النفقات العامة للدولة بمقدار 660.6 مليار دج، في مقابل ذلك شهدت الجباية العادية تحسنا طفيفا في مداخيلها المقدرة ب 31% مقارنة مع مداخيلها في السنة الماضية بنسبة 30% و في مايلي دراسة لنسبة تغطية عجز ميزانية الدولة اعتماد على الارتفاع في قيمة الإرادات الجائية العادية في ظل الإصلاحات الجبائية لسنة 201. و ذلك بإتباع الخطوات التالية:

1. نقوم بتجميع مقدار الزيادة في مصادر التمويل التي عرفت ارتفاعا فقط.

2. بعد تجميع مقدار الزيادة هذه نقوم بجمعها مع العجز ( مقدار الزيادة في مصادر التمويل+ العجز).
3. للحصول على نسبة تغطية العجز اعتمادا على الزيادة لكل مصدر نقوم بقسمة الزيادة في هذا المصدر تمويلي على مقدار الزيادة في مصادر التمويل+ العجز وذلك حسب العلاقة التالية:

$$\frac{\text{مقدار الإرتفاع في الإيراد المعني}}{\text{مقدار الزيادة في جميع مصادر التمويلية+العجز}} \times 100$$

من خلال الجدول رقم (27) نلاحظ أن المصادر التمويلية التي عرفت ارتفاعا هي الإيرادات الجبائية العادية بمقدار 263.3 مليار دج و المصادر غير الجبائية بمقدار 116.4 مليار دج و منه نسبة تغطية العجز اعتمادا على الارتفاع في الإيرادات الجبائية العادية: $\frac{\text{مقدار الإرتفاع في الإيرادات الجبائية العادية}}{\text{مقدار الزيادة في جميع مصادر التمويلية+العجز}} \times 100$

بالتعويض نجد: $\frac{263.3}{263.3+116.4+2553.2} \times 100 = 8.98$

ومنه نسبة تغطية عجز الميزانية العامة للدولة اعتمادا على الزيادة في قيمة الإيرادات الجبائية العادية المقدرة ب 263,3 سنة 2015 هي: 8.98%.

أما نسبة تغطية العجز اعتمادا على الزيادة في مداخيل غير الجبائية:

$$\frac{\text{مقدار الإرتفاع في الإيرادات غير الجبائية الاخرى}}{\text{مقدار الزيادة في جميع مصادر التمويلية+العجز}} \times 100.$$

بالتعويض نجد: $\frac{116.4}{263.3+116.4+2553.2} \times 100 = 3.97.$

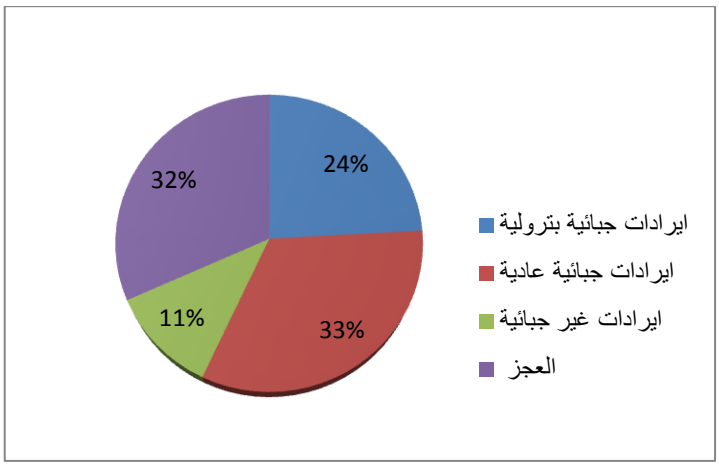
ومنه نسبة تغطية عجز الميزانية العامة للدولة اعتمادا على الزيادة في الايرادات غير الجبائية المقدرة بـ 116.4 هي 3.97%.

**اعتمادا على الجدول رقم (28) لدينا خلال سنة 2016:**

- مجموع النفقات: 383.6 7 مليار دج.
- إجمالي المداخيل الجبائية العادية: 422.9 2 مليار دج.
- إجمالي المداخيل الجبائية البترولية: 781.1 1 مليار دج.

- إجمالي المداخيل غير الجبائية: 838,2 مليار دج.

**الشكل رقم 10: دائرة نسبية توضح نسبة تمويل النفقات العامة لميزانية الدولة اعتمادا على الإيرادات المتاحة لسنة 2016.**




المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معطيات الجدول رقم .

- ✓ نسبة تمويل المصادر غير الجبائية: $\%11 = 100 \times \frac{838,2}{7983,6}$
- ✓ نسبة تمويل الجباية البترولية $\%33 = 100 \times \frac{1781,1}{7983,6}$
- ✓ نسبة تمويل الجباية العادية: $\%33 = 100 \times \frac{2422,9}{7983,6}$

أما النسبة الباقية المتمثلة في 32% فهي النسبة غير المغطاة بقيمة 341.4 2 مليار دج.

نلاحظ من خلال الشكل رقم (10) أن عجز ميزانية الدولة المقدر بنسبة 32% انخفض مقارنة مع عجز السنة الماضية المقدر بنسبة 33%، و ارتفاع المداخيل الجبائية العادية من 31% خلال السنة الماضية إلى 33% خلال هذه السنة، وارتفاع نسبة تمويل المصادر غير الجبائية من 5% خلال السنة الماضية إلى 11% خلال هذه السنة، ويرجع سبب انخفاض العجز رغم استمرار تراجع مداخيل الجباية البترولية إلى التحسن الذي شهدته مصادر التمويل الأخرى من جهة كالجباية العادية، و انخفاض حجم النفقات العامة بمقدار272.2 مليار دج بسب سياسة التقشف التي اتبعتها الدولة جراء الأزمة النفطية لسنة 2014 من جهة أخرى، و في مايلي دراسة لنسبة تغطية عجز ميزانية الدولة اعتماد على الارتفاع في قيمة الإرادات الجائية العادية:

حسب العلاقة: $\frac{\text{مقدار الإرتفاع في الايرادات الجبائية العادية}}{\text{مقدار الزيادة في جميع مصادر التمويلية+العجز}} \times 100.$

بالتعويض نجد: $\frac{68.2}{68.2+463.3+2341.4} \times 100 = 2.37.$

و منه نسبة تغطية عجز ميزانية الدولة اعتمادا على الزيادة في مداخيل الجباية العادية خلال سنة 2016 المقدرة بـ 68.2 مليار دج هي 2,37 %.

أما نسبة تغطية الزيادة في الإيرادات الأخرى غير الجبائية: $\frac{\text{مقدار الإرتفاع في الإيرادات الغير جبائية الاخرى}}{\text{مقدار الزيادة في جميع مصادر التمويلية+العجز}} \times 100$

بالتعويض نجد:

$$\frac{463.3}{68.2+463.3+2341.4} \times 100 = 16.13$$

ومنه نسبة تغطية ميزانية الدولة اعتمادا على الزيادة في المداخيل غير الجبائة خلال سنة 2016 المقدرة بـ 463.3 مليار دج هي 16.13%.

**اعتمادا على الجدول رقم (28) لدينا خلال السداسي الأول من سنة 2017:**

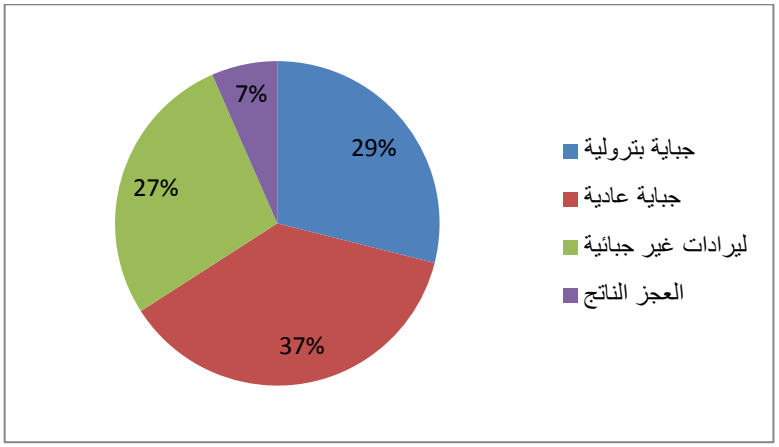
مجموع النفقات: 3876,5 دج.

إجمالي المداخيل جبائية العادية: 433.6 1 مليار دج.

إجمالي المداخيل الجبائية البترولية: 121.3 1 مليار دج.

إجمالي مداخيل الإيرادات غير الجبائية: 067.1 1 مليار دج.

**الشكل رقم (11): دائرة نسبية توضح نسبة تمويل النفقات العامة للدولة اعتمادا على مصادر التمويل المتاحة خلال السداسي الأول لسنة 2017**




**المصدر**: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدول السابق.

- ✓ نسبة تمويل المصادر الجبائية العادية $\%37 = 100 \times \frac{1433,6}{3876,5}$
- ✓ نسبة تمويل المصادر الجبائية البترولية $\%29 = 100 \times \frac{1121,3}{3876,5}$
- ✓ نسبة تمويل المصادر غير الجبائية $\%27 = 100 \times \frac{1067,1}{3876,5}$

أما النسبة الباقية المتمثلة في 7% فهي نسبة العجز الناتج الذي قدر بقيمة 254,5 دج.

نستعين بمعطيات السداسي الأول لسنة 2016 لتسهيل عملية المقارنة المقارنة مع معطيات السداسي الأول لسنة 2017.

**اعتمادا على الجدول رقم (28) لدينا خلال السداسي الأول من سنة 2016:**

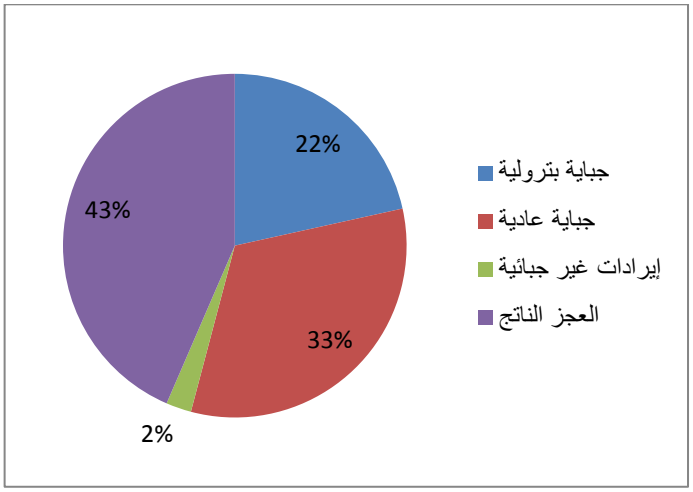
إجمالي النفقات العامة: 100.3 4دج.

إجمالي المداخيل الجبائية العادية مليار 335.8 1 دج.

إجمالي المداخيل الجبائية البترولية: 883.1 مليار دج.

إجمالي مداخيل الإيرادات غير الجبائية: 97.6 مليار دج.

**الشكل رقم (12): دائرة نسبية توضح نسبة تمويل النفقات العامة للدولة اعتمادا على مصادر التمويل المتاحة خلال السداسي الأول لسنة 2016.**




**المصدر**: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدول السابق.

- ✓ نسبة تمويل المصادر الجبائية العادية $\%33 = 100 \times \frac{1335.8}{4100.3}$
- ✓ نسبة تمويل المصادر الجبائية البترولية $\%22 = 100 \times \frac{883.1}{4100.3}$
- ✓ نسبة تمويل المصادر غير الجبائية $02\% = 100 \times \frac{97.6}{4100.3}$

أما النسبة الباقية المتمثلة في 43% فهي نسبة العجز الناتج الذي قدر بقيمة 1783,8 783.8 1 دج.

نلاحظ من خلال الشكل رقم (11) أن عجز ميزانية الدولة خلال السداسي الأول من سنة 2017 المقدر بنسبة 7% انخفض مقارنة مع عجز الميزانية خلال السداسي الأول لسنة 2016 المقدر بنسبة 43% ذلك بنسبة انخفاض قدرها 36%، وارتفاع نسبة تمويل المداخيل الجبائية العادية من 37% خلال السنة الماضية إلى 37% خلال هذه السنة، وارتفاع نسبة تمويل المصادر غير الجبائية من 22% خلال السنة الماضية إلى 29% خلال هذه السنة، إضافة إلى التحسن في عائدات الجباية البترولية التي ارتفعت نسبة تمويلها للميزانية من 22% خلال السنة الماضية إلى 29%، ويرجع سبب انخفاض العجز رغم ارتفاع النفقات العامة للدولة بمقدار 369.4 مليار دج إلى التحسن الذي شهدته جميع هذه المصادر التمويلية المعتمدة في تمويل الميزانية العامة.

و في مايلي دراسة لنسبة تغطية عجز ميزانية الدولة خلال السداسي الأول اعتماد على الارتفاع في قيمة الإيرادات الجائية العادية:

حسب العلاقة: $\frac{\text{مقدار الإرتفاع في الإيرادات الجبائية العادية } (\text{السداسي الاول لسنة } \mathbf{2017} - \text{ السداسي الاول لسنة } \mathbf{2016})}{\text{مقدار الزيادة في جميع مصادر التمويلية خلال السداسي الاول لسنة } \mathbf{2017} + \text{ عجز السداسي الاول لسنة } \mathbf{2017}} \times \mathbf{100}$

بالتعويض نجد: $\frac{\mathbf{97.8}}{\mathbf{254.5+969.5+238.2+97.8}} \times \mathbf{100} = \mathbf{6.27}.$

و منه نسبة تغطية عجز ميزانية الدولة اعتمادا على الزيادة في مداخيل الجباية العادية المقدرة بـ 97.8 مليار دج خلال السداسي الأول من سنة 2017 هي 6.27%.

أما نسبة تغطية العجز اعتمادا على المصادر غير الجبائية الأخرى:

$$\frac{\mathbf{969.5}}{\mathbf{254.5+969.5+238.2+97.8}} \times \mathbf{100} = \mathbf{62.15}.$$

في حين كانت نسبة تغطية العجز اعتمادا على الارتفاع في قيمة المداخيل الجبائية البترولية كالتالي:

$$\frac{\mathbf{238.2}}{\mathbf{254.5+969.5+238.2+97.8}} \times \mathbf{100} = \mathbf{15.27}.$$

**خلاصة:**

قمنا من خلال الفصل التطبيقي بالتعرف على المديرية العامة للضرائب لولاية جيجل، والتعريف بمختلف الأجهزة التابعة لها من مديريات فرعية وما تسعى لتحقيقه من أهداف، كما قمنا بتحليل وتفسير الزيادة في المداخيل والعائدات من الضرائب والرسوم، التي تعود أساسا لارتفاع المادة الخاضعة للضريبة والارتفاع في قيمة الضرائب المفروضة حسب ما نص عليه الإصلاح الضريبي لكل ضريبة، أو تعود فقط للإصلاح الضريبي في ظل ثبات أو انخفاض المادة الخاضعة للضريبة.

أما المبحث الأخير من هذا الفصل فقد تم من خلاله تحليل ميزانية الدولة العامة، وتحليل سبب تفاقم العجز الذي كان سببه تراجع الحصيلة الجبائية البترولية، وبعد ذلك تمت دراسة مدى إسهام الارتفاع المستمر لحصيلة الجباية العادية في تغطية هذا العجز التي لم تكن بالكافية لمواجهة تفاقمه، إذ تم تغطيته في حدود 50% وهذا ما يبرهن بقاء تبعية الميزانية العامة للجباية البترولية.

# الخـــــاتمة العامة

## الخاتمة العامة:

لقد تأثرت الجزائر بالأزمة البترولية لسنة 2014 كونها تعتمد على قطاع المحروقات مصدرا أساسيا في تمويل نفقاتها، وقد تجلت أهم مظاهر هذا التأثر في تفاقم عجز ميزانية الدولة هذا ما دفع بها إلى تطوير مصادر دخلها الأخرى. وقد كانت الجبائية العادية الحل البديل من خلال العمل على رفع حصيلتها عن طريق إجراء إصلاحات جبائية بهدف تخفيف حدة العجز والخروج من التبعية للجباية البترولية. هذا ما تم دراسته من خلال بحثنا المتمثل في الإصلاحات الجبائية العادية خلال الفترة (2015-2017) ودورها في مواجهة عجز ميزانية الدولة في ظل تراجع أسعار البترول بهدف التعرف على الميزانية العامة للدولة ومصادر تمويها جبائيا في الجزائر، تشخيص الإصلاحات الجبائية العادية خلال الفترة (2015-2017) ثم التطرق لإمكانية هذه الإصلاحات في زيادة الحصيلة الجبائية و مدى إسهامها في مواجهة تفاقم عجز ميزانية الدولة الناتج بسبب تراجع أسعار البترول.

وقصد الإجابة على إشكالية الدراسة قمنا بضبط المفاهيم الأساسية لموضوع بحثنا وتفصيل الإصلاحات الجبائية المعتمدة خلال الفترات 2015، 2016 و2017 في الجانب النظري، ثم قمنا بتحليل اثر هذه الإصلاحات الجبائية على مجمل الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل، بعد ذلك قمنا بدراسة دور الحصيلة الجبائية العادية في ظل هذه الإصلاحات في مواجهة عجز ميزانية الدولة من خلال تحليل الميزانية العامة للدولة خلال الفترة (2015-2017) وهذا من خلال الجانب التطبيقي للبحث.

وهذا ما أبرزناه في بحثنا بالإجابة عن التساؤلات المطروحة من خلال الإجابة عنها باختبار الفرضيات التالية:

- من خلال الدراسة التطبيقية في مديرية الضرائب لولاية جيجل اتضح أن الحصيلة الجبائية العادية الإجمالية تتأثر بالإصلاحات الجبائية العادية بازدياد عائداتها في ظل انخفاض، ثبات أو ارتفاع الوعاء الضريبي لمختلف الضرائب و الرسوم التي مستها الإصلاحات الجبائية العادية، هذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

- من خلال إجراء مقارنة بين متوسط ارتفاع الجباية العادية و متوسط انخفاض الجباية البترولية اتضح أن قيمة متوسط الارتفاع في العائدات الجبائية العادية اقل من متوسط الانخفاض في العائدات الجبائية البترولية أي أن وتيرة الانخفاض في العائدات الجبائية البترولية لم تكن بالمتوازية مع وتيرة الارتفاع في العائدات الجبائية، هذا ما ينفي صحة الفرضية الثانية.
- من خلال التطرق لنسبة تغطية الإيرادات الجبائية العادية لعجز الميزانية العامة للدولة في ظل الإصلاحات الجبائية المعتمدة خلال الفترة الممتدة من 2015 الى 2017، اتضح أن مقدار الزيادة في هذه الإيرادات لم تكن بالكافية لتغطية العجز الناتج خلال هذه الفترة ما يبقي الميزانية العامة للدولة في حالة عجز، هذا ما ينفي صحة الفرضية الثالثة.

وقد توصلنا من خلال ما سبق إلى جملة من النتائج هي كما يلي:

- تتشكل تركيبة موارد الميزانية العامة في الجزائر من جباية عادية، جباية بترولية ومصادر غير جبائية المتمثلة في العائدات من ممتلكاتها.
- تعتمد الميزانية العامة في الجزائر بشكل كبير على الإيرادات الجبائية البترولية مقارنة مع حجم الإيرادات لباقي المصادر الأخرى.
- تتأثر ميزانية الدولة في الجزائر بتقلبات أسعار البترول لحد كبير، ذلك لاعتمادها عائدات الجباية البترولية أكثر من عائدات المصادر الأخرى المعتمدة في التمويل، مما يؤدي إلى حدوث عجز في الميزانية العامة للدولة في حالة انخفاض أسعار البترول، وهذا ما حدث فعلا جراء الأزمة النفطية لسنة 2014 ما يفسر تبعية ميزانية الدولة الجزائية للجباية البترولية.
- يمكن اعتماد مداخيل الجباية العادية كحل لتغطية العجز أو التخفيف من حدته.
- شملت الإصلاحات الجبائية العادية خلال الفترة 2015-2017 جميع أنواع الضرائب والرسوم وكذا حقوق التسجيل والطابع بهدف رفع الحصيلة الجبائية.

- تتأثر الحصيلة الجبائية لمختلف الضرائب والرسوم بالإصلاحات الجبائية المعتمدة، الارتفاع في قيمة الوعاء الضريبي، والرقابة الجبائية في حال ماتم الكشف عن تهرب ضريبي.
- الإصلاحات الجبائية العادية خلال الفترة 2015-2017 ساهمت في تحسين المردودية المالية للجبائية العادية بشكل مستمر.
- المداخيل الجبائية العادية لم تتأثر بالإصلاحات الجبائية إلى حد كبير.
- ساهمت الإيرادات الجبائية العادية في ظل الإصلاحات الجبائية خلال الفترة 2015-2017 تغطية العجز بشكل جزئي إذ لم تكن بالكافية لمواجهة تفاقم العجز بصفة كلية.
- لا يمكن اعتماد الإصلاحات الجبائية العادية حلا وحيدا لمواجهة عجز الميزانية العامة للدولة نضرا لنسبة الزيادة في قيمتها خلال سنوات الإصلاحات الجبائية.

على ضوء النتائج السابقة يمكن تقديم بعض الاقتراحات والتوصيات التالية:

- ضرورة تجنب الاعتماد بشكل أساسي على الجباية البترولية في تمويل الميزانية العامة نظرا لما قد تحدثه من عجز نتيجة عدم استقرار بيئة الجباية البترولية بسبب تقلبات أسعار النفط.
- العمل على تطوير عائدات المصادر المعتمدة في تمويل الميزانية العامة للجزائر خارج عائدات الجباية البترولية.
- ضرورة إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية نظرا لاستقرار مداخيلها وميولها نحو الثبات واستمرارية تدفقاتها على عكس الجباية البترولية التي تتميز بعدم الاستقرار نتيجة مرونة أسعار النفط.
- العمل على تفعيل بعض الضرائب التي من شأنها الرفع من المحصول الجبائي العادي كالضريبة على الثروة.
- العمل على خلق مصادر جبائية عادية بدلا من رفع قيمة الضريبة على المصادر الحالية حتى لا تتراجع الحصيلة الجبائية العادية نتيجة ارتفاع العبء الضريبي.
- ضرورة القيام بإصلاحات اقتصادية شاملة لخلق قيمة مضافة وضمان أوعية ضريبية جديدة قصد مواكبة الإصلاحات الجبائية العادية لتحسين المردود الجبائي بشكل فعال.

**آفاق الدراسة:**

من خلال ما سبق يمكننا تقديم بعض المواضيع الملائمة للدراسة مستقبلا ضمن هذا المجال المتمثلة فيما يلي:

- إمكانية توازن الميزانية العامة للدولة اعتمادا على الجباية العادية في ظل البيئة الاقتصادية في الجزائر.
- تقييم مردودية الجباية العادية في ظل إصلاحات 1992 و2014.

# قـــائمة

# المراجع

**أولا. باللغة العربية:**

**أ. الكتب:**

**1.** أبو منصف، **مدخل للتنظيم الإداري والمالية العامة**، دار المحمدية العامة، الجزائر.

**2.** أعمر يحياوي، **مساهمة في دراسة المالية العامة**، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005.

**3.** جمال لعمارة، **أساسيات المالية العامة للدولة**، الطبعة الأولى، دار الفجر للنشر والتوزيع، 2004.

**4.** جمال لعمارة، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر**، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004.

**5.** حامد عبد الحميد درّاز، عبد العزيز عثمان، **المالية العامة**، الدار الجامعة للطبع والنشر والتوزيع..

**6.** حامد عبد المجيد درّاز، **مبادئ الاقتصاد العام**، مركز الإسكندرية للكتاب، الإسكندرية 2001.

**7.** حسين عوضة، عبد الرءوف قطيش، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2013.

**8.** حسين مصطفى حسين، **المالية العامة**، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2006.

**9.** حميد بوزيدة، **التقنيات الجبائية**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.

**10.** حميد بوزيدة، **التقنيات الجبائية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.

**11.** حميد بوزيدة، **جباية المؤسسة**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.

**12.** حميد بوزيدة، **جباية المؤسسة**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.

**13.** حميد بوزيدة، **جباية المؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005.

**14.** حميد عبد الله الحرتي، **تطبيقات وتقنيات الضرائب بالنظام الجبائي**، الطبعة الأولى، دار زهوان للنشر والتوزيع، الأردن.

**15.** خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شاميّة، **أسس المالية العامة**، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2012.

**16.** خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع عمان،2007.

**17.** خالد عبد العليم، السيد عوض، **الضريبة على القيمة المضافة**، الطبعة الأولى، ايتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، 2007.

**18.** رانيا محمود عمارة، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، مصر، 2015.

**19.**رضا خلاصي، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، الطبعة الثالثة، دار هومه للنشر و التوزيع، الجزائر، 2012

**20.**رضا خلاصي، **شذرات المالية العامة**، دار هومه للنشر والتوزيع، الجزائر، 2016.

**21.**زينب حسين عوض الله، **أساسيات المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2006.

**22.**سعيد علي العبيدي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار دجلة للنشر والتوزيع، عمان، 2011.

**23.**سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، دار الجامعة للنشر الإسكندرية، 2000.

**24.**طارق الحاج، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار صنعاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.

**25.**عادل فليح، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2007.

**26.**عادل محمد القطاونة، عدي حسين مفانة، **المحاسبة الضريبية**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.

**27.**عبد الباسط علي جاسم الجحشي، **الإعفاءات من ضريبة الدخل**، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.

**28.**عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، **السياسة الضريبية في ظل العولمة**، دار الحامد الجديدة، الإسكندرية، 2003.

**29.**عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، **الموازنة العامة للدولة و الرقابة على تنفيذها**، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2014.

**30.**عبد الغفور إبراهيم أحمد، **مبادئ الاقتصاد والمالية العامة**، الطبعة الأولى، دار زهوان للنشر والتوزيع، عمان، 2013

**31.**عبد الله خبالة، **أساسيات في اقتصاد المالية العامة**، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، الإسكندرية، 2009.

**32.**عبد المجيد قدي، **المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

**33.**عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، 2011.

**34.**عبد المطلب عبد الحميد، **اقتصاديات المالية العامة**، الدّار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2005.

**35.**عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، **الضرائب ومحاسبتها**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2003.

**36.**علي زغدود، **المالية العامة**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.

**37.**علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، **المالية العامة**، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان.

**38.**غازي حسين عناية، **النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي**، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، الإسكندرية، 2006.

**39.**فاطمة السويسي، **المالية العامة**، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس لبنان، 2005.

**40.**فوزي عطوي، **المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003.

**41.**قاسم نايف علوان، **ضريبة القيمة المضافة**، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.

**42.**قاسم نايف علوان، نجية ميلا دالزياني، **ضريبة القيمة المضافة**، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع عمان 2008،

**43.**لطفي شعباني، **جباية المؤسسة**، متيجة للطباعة، الجزائر، 2017.

**44.**محمد الصغير لعلي، يسرى أبو العلا، **المالية العامة** (ملحق قوانين المالية العامة) دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر 2003.

**45.**محمد جمال ذنيبات، **المالية العامة والتشريع المالي**، الطبعة الأولى، دار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2003.

**46.**محمد دويدار، **مبادئ الاقتصاد السياسي**، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003.

**47.**محمد شاكر عصفور، **أصول الموازنة العامة**، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.

**48.**محمد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2007.

**49.**محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، الطبعة الرابعة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2008،

**50.**محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008

**51.**محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

**52.**محمد عباس محرزي، **المدخل على الجباية والضرائب**، ITCIS للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.

**53.**محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، **مبادئ المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2007.

**54.**المرسي السيد حجازي، **مبادئ الاقتصاد العام**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 2002.

**55.**المرسي السيد حجازي، **مبادئ الاقتصاد العام**، الطبعة الثانية، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 2000.

**56.**منصور بن عمارة، الرسم على القيمة المضافة، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع الجزائر 2011.

**57.**منصور بن عمارة، **الضرائب على الدخل الإجمالي**،الطبعة الثانية،دار هومه للنشر والتوزيع، الجزائر 2011.

**58.**مؤيد عبد الرحمان الدويري، طاهر موسى الجنابي، **إدارة الموازنات العامة**، دار زهوان للنشر والتوزيع، عمان،1999.

**59.**ناشد سوزي عدلي، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، منشورات الجلي الحقوقية، لبنان، 2006.

**60.**نوزاد عبد الرحمان الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، **المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع 2002.

**61.**يونس أحمد البطريق، **النظم الضريبية**، الدار الجامعة للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2002.

**62.**يونس البطريق، حامد عبد المجيد دراز و آخرون، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية،2001.

**ب.الأطروحات والرسائل الجامعية**

1. محمد لعلاوي، **دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر**، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، السنة الجامعية 2014-2015.
2. خير الدين بومحروق، **دور السياسة الضريبية في جذب الاستثمار المباشر**، رسالة ماجستير، جامعة جيجل، السنة الجامعية 2010-2011.

**3.** عبد المجيد عفيف، **فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة**، رسالة ماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، السنة الجامعية 2013-2014.

**4.** عمار ميلودي، **أثر الإصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر من خلال الفترة 1992-2010**، رسالة ماجستير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، السنة الجامعية 2013-2014 .

**5.** العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي في مجال الوعاء والتحصيل، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، السنة الجامعية 2005 – 2006.

**6.** مبروكة حجار، **أثر السياسة الضريبية على سياسة الاستثمار في المؤسسة**، رسالة ماجستير،جامعة محمد بوضياف، المسيلة، السنة الجامعية، 2005-2006،.

**7.** محمود بيداوي، **العوامل المفسرة لنمو الإنفاق الحكومي في الاقتصاد الجزائر 1991 – 2010**، رسالة ماجستير، المدرسة الدكتورالية للاقتصاد وإدارة الأعمال، جامعة وهران، السنة الجامعية 2013 – 2014.

**ج. النصوص القانونية و الوثائق الرسمية:**

**1.** الأمر 06-10 المعدل والمتمم لقانون 05-07 المؤرخ في 2013/02/29، الجريدة الرسمية العدد 48، الصادرة في 2006/07/30.

**2.** الجريدة الرسمية، العدد 82، الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2007، المتضمنة قانون المالية لسنة 2008.

**3.** الجريدة الرسمية، العدد 40، الصادرة بتاريخ 23 جويلية 2015، المتضمنة قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

**4.** قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2018.

**5.** قانون الضرائب غير المباشرة 2018.

**6.** قانون الإجراءات الجبائية 2018.

**7.** قانون الرسوم على رقم الأعمال 2018.

**8.** قانون الطابع 2018.

**9.** الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2018.

**10.** قانون المحروقات رقم 05-07، المؤرخ في 2005/04/28 ،الجريدة الرسمية 50العدد، الصادرة في 2005/07/19.

**11.** الأمـر رقـم 05-07 المـؤرخ فـي 2006/07/29 الجريـدة الرسـمية، العـدد48، الصـادرة فـي 2006/07/30.

**12.**قـانون المحروقـات 05-07، المـؤرخ فـي 2006/07/29 الجريـدة الرسـمية، العـدد48، الصـادرة فـي 2006/07/30.

**13.**القرار المؤرخ في 2009/02/12 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للادارة الجبائية وصلاحياتها.

**14.**الجريدة الرسمية، العدد 78، الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2014، المتضمنة قانون المالية لسنة 2015.

**15.**الجريدة الرسمية، العدد 72، الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2015 ، المتضمنة قانون المالية لسنة 2016.

**16.**الجريدة الرسمية، العدد 77، الصادرة بتاريخ 29 ديسمبر 2016، المتضمنة قانون المالية لسنة 2017.

**17.** قانون المحاسبة العمومية 90 – 20 المؤرخ في 24 محرم الموافق لـ 15 أوت 1990.

**18.**قانون المحروقات رقم 13-01 المعدل والمتمم للقانون رقم 05-07، المؤرخ في 2013/02/20، الجريدة الرسمية العدد 11، الصادرة في 2013/02/24.

**19.** الأمر رقم 06-10 المعدل والمتمم لقانون 05-07 المؤرخ في 2006/07/29، الجريدة الرسمية، العدد 48 ،الصادرة في 2006/07/30.

**د. المجلات**

**1.** عبد الكريم بريشـي، **هيكـل النظـام الضـريبي الجزائـري فـي ظـل الإصـلاحات الضـريبية**، مجلـة الاجتهـاد للدراسات القانونية والاقتصادية، العدد رقم 1، 2012، المركز الجامعي لتامنغست.

**2.**محمد خالد المهياني، **دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعيـة مـع حـالات تطبيقيـة فـي التشريع الضريبي المقارن**، مجلة دمشق، المجلد 19، العدد الثاني، 2003.

**3.**مراد ناصر، **الإصلاحات الضريبية في الجزائر**، مجلة الباحث، العدد الثاني، 2003.

**ج. التقارير:**

**1.** تقارير بنك الجزائر خلال الفترة (2012_2017) متاح على الموقع:

http://www.bank-of-algeria.dz/html/communicat_mo3.htm

## 2. ثانيا. باللغة الفرنسية:

**1.** Mohamed Himrane, Hassen Hassani, la fiscalité ordinaire, un levier contre le choc pétrolier actuel, revue de droit fiscal,n°23 , paris, 2017.

**2.** Système fiscal algérien: impôt sur les bénéfices des sociétés, 2018.