



جامعة تلمسان
معهد العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم علوم التسيير



عوائد التحصيل الجبائي و مساهمتها في الميزانية
العامة للدولة
دراسة حالة الجزائر ما بين 2000 - 2010

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير
تخصص: مالية

تحت إشراف الأستاذ الدكتور:

بن بوزيان محمد

من إعداد الباحث:

بوزيد سفيان

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا

أستاذ التعليم العالي

. / بطاهر سمير

أستاذ التعليم العالي

. / بن بوزيان محمد

أستاذ التعليم العالي

. / يوسف رشيد

- -

/ ن زيدان حاج

- -

/

- - المركز الجامعي عين تموشنت

/ جديدين لحسن

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
"وَعَلَّمَكَ مَا لَمْ تَكُن تَعْلَمُ وَكَانَ فَضْلُ اللَّهِ عَلَيْكَ عَظِيمًا"

(الآية 112 من سورة النساء)

الإهداء

❖ إلى من أعجز أن أوفيهما حقهما، و التمس من رضاها رضا الله..... الوالدين
الكريمين حفظهما الله.

❖ إلى من تحملت معي كد العيش، إلى توأم روحي، إلى شريكة حياتي، إلى رفيقة دربي، إلى
الإنسانة التي هي بسمه أملي، و سندي و إلهامي..... إلى زوجتي
العزيزة.

❖ إلى من تشاكس من أجل أن تتال حضها من اللعب، فلذة كبدي و زينة حياتي ابنتي
تسنيم.

❖ إلى أساتذتي الأكارم.....هدية إجلال و محبة و وفاء.

❖ إلى كل من عرفناهم و جمعت بيننا الدنيا: رفقاء الصبا و زملاء الدراسة و العمل و إلى جميع
من أعاننا على هذا العمل و غيره أثاب الله الجميع.

❖ إليهم جميعاأهدي هذا الجهد رمزا للمحبة.

الباحث: بوزيد سفيان

شكر و تقدير

- ❖ أتقدم بادئ ذي بدء بالشكر و التقدير إلى أعلى التقدير سبحانه و تعالى، صاحب الفضل و الإكرام أكرمنا بنعمة الإسلام و يسر لنا سبيل العلم فله الشكر حتى يرضى و له الشكر بعد الرضى و الصلاة و السلام على المصطفى صلى الله عليه و سلم تسليماً كثيراً.
- ❖ كما أتقدم بجزيل الشكر و التقدير لأستاذي الفاضل الدكتور بن بوزيان محمد لتفضله بالإشراف على هذا العمل، و لما له من جهود فاضلة و مقترحات و نصائح و ملاحظات قيمة أثمرت هذا العمل، فجزاه الله عنا أفضل الجزاء و وفقه الله لأفضل ما يحب و يرضى.
- ❖ كما أتقدم بالشكر و التقدير إلى جميع أفراد أسرتي لما قدموا لي من مساعدة في سبيل إنهاء هذه العمل.
- ❖ كما لا يفوتنا أن نشكر أعضاء لجنة المناقشة لقبولهم مناقشة هذا العمل و تسخيرهم وقتاً غير يسير لقراءته و تمحيصه و تقويمه.
- ❖ إلى كل هؤلاء و إلى كل من لم يسعفني الحظ في ذكر أسمائهم أتقدم بالشكر الجزيل.

الباحث: بوزيد سفيان

ملخص:

تحتل الإيرادات الضريبية مكانة متميزة و أهمية كبيرة في التشريعات المالية لما لها من نتائج ايجابية في دعم الميزانية العامة للدولة، باعتبارها احدى الأدوات الهامة للسياسة الاقتصادية للدولة، فضلا عما تحققة من أهداف في مختلف المجالات كما تعد الضرائب في كثير من دول العالم من أهم مصادر الإيرادات العامة لتمويل النفقات العامة لتحقيق التنمية الشاملة في مختلف الأصعدة و المجالات.

و نظرا للتحويلات الاقتصادية التي يشهدها العالم طرحت جملة من المهام الجديدة أمام السياسة الضريبية على اعتبارها جزء من السياسة المالية خصوصا بعد تفاقم الأزمات الاقتصادية و المالية و ما تركته من آثار سلبية على الاقتصاد بصفة خاصة، مما أدى إلى إحداث تغيرات جديدة و طرح جملة من الإصلاحات الاقتصادية و المالية خاصة في الأنظمة الضريبية، أين وجد الكثير من الدراسات المتعلقة بتحديد ملامح نظام ضريبي جيد و فعال. و في هذا السياق نظم المشرع الجزائري العملية الجبائية تنظيما دقيقا حيث تميزت بطبيعة فنية معقدة و متشعبة تتداخل فيها مصالح أطراف عدة يمكن حصرها في طرفين الإدارة الجبائية التي تحرص على تنفيذ النظام الجبائي و المكلف الذي يساهم في التنفيذ و يتحمل العبئ الضريبي، و من هنا عمد المشرع الجبائي إلى إرساء قواعد تضبط مجال تدخل الإدارة و حدوده قصد الحفاظ على حقوق الخزينة مع إرساء ضمانات قانونية لفائدة المكلف تقاديا لأي تجاوزات أو تعسف. و الملاحظ أن رغم هذه الإصلاحات التي مست النظام الضريبي من جميع جوانبه، لا زالت حصيلة الجباية العادية لا تصل إلى المستوى المطلوب إذا ما قورنت بالتقديرات.

و نهدف من خلال هذا البحث إلى الاهتمام بالطرق و الآليات الحديثة للتحصيل الضريبي التي تؤدي إلى الرفع من مستوى التحصيل الضريبي للوصول إلى الأسس و القواعد التي يتميز بها النظام الضريبي الجيد و الفعال.

Résumé :

Les recettes fiscales occupant une position privilégiée et d'une grande importance en ce qui concerne la législation financière en raison de ses résultats positifs dans le renforcement du budget de l'Etat, car ils sont considérés l'un des éléments le plus indispensables de la politique économique de cet Etat. En outre, ils réalisent tant d'objectifs dans plusieurs domaines, ainsi que les impôts à travers le monde entier, se comptent parmi les meilleures ressources des recettes publiques pour financer les dépenses publiques, afin de réaliser un développement plus ou moins concret sur tous les niveaux et dans tous les domaines.

En vue de tous ces changements économiques autour du monde, de nouvelles tâches ont été déposées face à cette politique fiscale en tant qu'une partie intégrante de la politique financière, surtout devant ces crises économiques et financières et leurs graves conséquences sur le plan économiques en particulier, ce qui a engendré de nouveaux changements, voire même de nouvelles réformes économiques, financières et surtout sur les systèmes fiscaux, où tant d'études ont été faites pour déterminer un système fiscal adéquat et efficace. Dans ce sens, le législateur algérien a bien organisé l'opération fiscale de sorte qu'elle a été caractérisée par une nature compliquée et ramifiée qui comporte des intérêts de plusieurs parties dont deux sont importantes ; l'administration fiscale qui travaille à bien exécuter ce système fiscal, et le contribuable qui participe en exécution et supporte les charges fiscales, De ce fait, le législateur a instauré des dispositions qui règlent l'intervalle de l'intervention de l'administration et ses limites pour préserver les droits de la trésorerie en instaurant des garanties légales pour l'intérêt du contribuable, afin d'éviter tout dépassement ou abus. Malgré toutes ces réformes qui ont touchées le système fiscal de tous ses cotés, mais il reste toujours un manque remarquable au niveau de la somme de collecte régulière demandé, si on voudrait comparer cette dernière avec les estimations.

Et nous visons à travers cette recherche à l'attention des moyens et les nouveaux mécanismes de recouvrement des impôts, qui conduisent à la levée du niveau de la collecte des impôts pour obtenir des fondations et des règles que le système fiscal est caractérisé par une bonne et efficace.

فهرس المحتويات

| الصفحة | الموضوع |
|--------|----------------------|
| III | الإهداء..... |
| IV | الشكر..... |
| V | ملخص..... |
| VII | فهرس المحتويات..... |
| XI | قائمة الجداول..... |
| XIV | قائمة الأشكال..... |
| XV | قائمة الملاحق..... |
| XVI | قائمة المختصرات..... |

المقدمة العامة [ص أ- ص ذ]

| | |
|---|--|
| ث | فرضيات البحث..... |
| ث | أهمية الدراسة..... |
| ج | أهداف الدراسة..... |
| ج | محددات الدراسة..... |
| ج | ميررات و دوافع إختيار الموضوع..... |
| ح | المنهج و الأدوات المستخدمة في البحث..... |
| ح | الدراسات السابقة للموضوع..... |
| د | مساهمة البحث..... |
| د | خطة البحث..... |

الفصل الأول: المفاهيم الأساسية للميزانية العامة للدولة [ص 02- ص 57]

| | |
|----|---|
| 02 | مقدمة الفصل..... |
| 03 | المبحث الأول: تطور فكرة الميزانية العامة..... |
| 03 | المطلب الأول: تطور فكرة الميزانية العامة في الغرب..... |
| 05 | المطلب الثاني: تطور فكرة الميزانية العامة عند المسلمين..... |
| 07 | المطلب الثالث: التطور التاريخي للميزانية في الجزائر..... |

| | |
|-----|--|
| 10 |المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول الميزانية العامة |
| 10 |المطلب الأول: مفهوم الميزانية العامة |
| 12 |المطلب الثاني: خصائص الميزانية العامة |
| 15 |المطلب الثالث: مراحل دورة الميزانية العامة |
| 25 |المطلب الرابع: تطور استخدام الموازنة |
| 30 |المبحث الثالث: مبادئ الميزانية العامة |
| 30 |المطلب الأول: مبدأ السنوية |
| 35 |المطلب الثاني: مبدأ الوحدة |
| 37 |المطلب الثالث: مبدأ التوازن |
| 38 |المطلب الرابع: مبدأ العمومية |
| 44 |المطلب الخامس: مبدأ التخصيص |
| 45 |المبحث الرابع: محتوى ميزانية الدولة |
| 45 |المطلب الأول: الإيرادات العامة للدولة |
| 51 |المطلب الثاني: النفقات العامة للدولة |
| 57 |خلاصة و استنتاجات |
| | الفصل الثاني: طبيعة هيكل النظام الضريبي الجزائري [ص 58 - ص 125] |
| 58 |مقدمة الفصل |
| 59 |المبحث الأول: المسار التاريخي و عرض النظام الضريبي الجزائري إلى غاية 1991 |
| 59 |المطلب الأول: تاريخ النظام الضريبي الجزائري |
| 62 |المطلب الثاني: تركيبة النظام الضريبي الجزائري قبل 1991 |
| 68 |المبحث الثاني: دواعي الإصلاح الضريبي و مجالاته |
| 68 |المطلب الأول: دواعي الإصلاحات الضريبية |
| 71 |المطلب الثاني: مجالات الإصلاح الضريبي |
| 75 |المبحث الثالث: بنية النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاحات |
| 76 |المطلب الأول: الضرائب المباشرة |
| 99 |المطلب الثاني: الضرائب غير مباشرة |
| 110 |المبحث الرابع: تقييم فعالية النظام الضريبي الجزائري |
| 110 |المطلب الأول: أداء الرقابة الجبائية |
| 113 |المطلب الثاني: الضغط الضريبي و تطوره في الجزائر |

| | |
|--|--|
| 123 |المطلب الثالث: عوائق النظام الضريبي بعد الإصلاحات |
| 125 | خلاصة و إستنتاجات |
| الفصل الثالث: مكانة التحصيل الجبائي ضمن السياسة المالية [ص 126 - ص 192] | |
| 126 |مقدمة الفصل |
| 127 |المبحث الأول: دور السياسة الجبائية في تفعيل السياسة المالية |
| 127 |المطلب الأول: ماهية السياسة المالية |
| 137 |المطلب الثاني: أدوات السياسة المالية |
| 143 |المطلب الثالث: مساهمة السياسة الجبائية في تحقيق أهداف السياسة المالية |
| 145 |المبحث الثاني: التحصيل الضريبي في الجزائر |
| 146 |المطلب الأول: ماهية التحصيل الضريبي |
| 151 |المطلب الثاني: طرق و ضمانات التحصيل الضريبي |
| 156 |المطلب الثالث: حقوق و التزامات المكلف و الإدارة الضريبية |
| 168 |المبحث الثالث: التهرب الضريبي كمسبب لعدم فعالية السياسة الجبائية |
| 169 |المطلب الأول: مفهوم ظاهرة التهرب الضريبي |
| 172 |المطلب الثاني: الكشف عن أسباب و دوافع التهرب الضريبي |
| 176 |المطلب الثالث: أبعاد التهرب الضريبي و كيفية معالجة الظاهرة |
| 180 |المبحث الرابع: مساعي عصرنة الإدارة الضريبية بما تتطلبه المرحلة الراهنة |
| 180 |المطلب الأول: دوافع عصرنة إدارة الضرائب |
| 184 |المطلب الثاني: مضمون عصرنة إدارة الضرائب |
| 187 |المطلب الثالث: أثر عصرنة الإدارة الضريبية على مؤشرات سير الإدارة الضريبية |
| 192 | خلاصة و إستنتاجات |
| الفصل الرابع: الجباية البترولية و دورها في ميزانية الدولة [ص 193 - ص 245] | |
| 193 |مقدمة الفصل |
| 194 |المبحث الأول: مدخل للصناعة البترولية |
| 194 |المطلب الأول: ماهية الثروة النفطية |
| 199 |المطلب الثاني: مجالات الأنشطة البترولية |
| 203 |المطلب الثالث: أهمية النفط كمصدر إستراتيجي للطاقة |
| 207 |المبحث الثاني: ماهية الجباية البترولية |

| | |
|--|---|
| 207 | المطلب الأول: تطور جباية المحروقات في الجزائر |
| 216 | المطلب الثاني: مفهوم الجباية البترولية و خصائصها..... |
| 219 | المطلب الثالث: مكونات الجباية البترولية في الجزائر..... |
| 226 | المبحث الثالث: وضعية قطاع المحروقات بالجزائر |
| 226 | المطلب الأول: التحديات التي تواجه قطاع المحروقات بالجزائر..... |
| 228 | المطلب الثاني: العقود النفطية بالجزائر..... |
| 230 | المطلب الثالث: حصة المحروقات ضمن صادرات الجزائر..... |
| 231 | المبحث الرابع: عيوب الإعتماد على الجباية البترولية..... |
| 231 | المطلب الأول: تغيرات أسعار النفط..... |
| 239 | المطلب الثاني: تقلبات سعر صرف الدينار الجزائري بالدولار الأمريكي..... |
| 245 | خلاصة و إستنتاجات..... |
| الفصل الخامس: أهمية الإيرادات الضريبية في الميزانية العامة للدولة [ص 246 - ص 300] | |
| 246 | مقدمة الفصل..... |
| 247 | المبحث الأول: تطور حصيلة الإيرادات الضريبية و مكانتها في الميزانية العامة للدولة..... |
| 247 | المطلب الأول: تطور الإيرادات الضريبية في الميزانية العامة للدولة..... |
| 259 | المطلب الثاني: تطور حصيلة أهم الضرائب و الرسوم مقارنة مع بعض المؤشرات.... |
| 270 | المطلب الثالث: تطور رصيد الموازنة العامة للدولة في الجزائر..... |
| 272 | المبحث الثاني: علاقة صندوق ضبط الإيرادات بالميزانية العامة للدولة..... |
| 272 | المطلب الأول: الإطار النظري لصندوق ضبط الإيرادات..... |
| 276 | المطلب الثاني: فعالية صندوق ضبط الموارد في ضبط ميزانية الدولة..... |
| 284 | المطلب الثالث: إنعكاسات أداء صندوق ضبط الموارد على الميزانية العامة للدولة... |
| 286 | المبحث الثالث: دافع التفكير في الجباية العادية كحل بديل..... |
| 286 | المطلب الأول: الآثار السلبية المباشرة لإنخفاض الجباية البترولية..... |
| 289 | المطلب الثاني: الآثار السلبية غير المباشرة لإنخفاض الجباية البترولية..... |
| 290 | المطلب الثالث: التدابير المقترحة بإصلاح نظام الجباية العادية..... |
| 300 | خلاصة و إستنتاجات..... |
| 301 | خاتمة عامة..... |
| 310 | الملاحق..... |
| 325 | قائمة المراجع..... |

قائمة الجداول

| رقم الجدول | عنوان الجدول | الصفحة |
|------------|--|--------|
| 01 | حساب الضريبة على الدخل التكميلي للفترة 1981-1991 | 64 |
| 02 | المعدلات القانونية و الواقعية للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج | 68 |
| 03 | هيكل الإيرادات الوطنية للضرائب في خمس (05) دول متقدمة | 70 |
| 04 | التدابير الإصلاحية الجبائية المقترحة من طرف صندوق النقد الدولي | 72 |
| 05 | الرسم على القيمة المضافة لزمرة من دول العالم | 73 |
| 06 | السلم السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي محين إلى غاية 2010 | 83 |
| 07 | مستويات الضغط الضريبي لزمرة من الدول المتقدمة و النامية في سنة 2009. | 118 |
| 08 | قيم الناتج الداخلي الخام لزمرة من الدول المتقدمة و النامية في سنة 2009 | 119 |
| 09 | تطور معدل الضغط الضريبي العام في الجزائر خلال الفترة ما بين (1993-2010) | 120 |
| 10 | تطور معدل الضغط الضريبي خارج المحروقات في الجزائر خلال الفترة ما بين (1993-2010) | 121 |
| 11 | عدد المصالح الخارجية لإدارة الضرائب و كيفية توزيعها إلى غاية 2008/12/31 | 181 |
| 12 | وضعية الهياكل الإدارية للمصالح الخارجية لإدارة الضرائب و كيفية توزيعها إلى غاية 2008/12/31 | 182 |
| 13 | توزيع الموارد البشرية حسب السن 2005-12-31 | 186 |
| 14 | مبالغ الحقوق المتملص منها و الغرامات المسترجعة خلال الفترة ما بين (2006-2010) | 189 |
| 15 | تكلفة تحصيل الدينار للمديرية العامة للضرائب خلال سنة 2010 | 190 |
| 16 | استهلاك النفط حسب القطاعات الإقتصادية لسنة 2009 | 206 |
| 17 | طريقة دفع الإيجار | 220 |
| 18 | معدلات الإتاوة على أساس المتوسط الشهري للإنتاج | 222 |
| 19 | نسب الرسم على الدخل البترولي | 224 |

| | | |
|-----|--|----|
| 229 | نتائج عروض المناقصة الممنوحة من طرف الجزائر منذ سنة 2000 | 20 |
| 237 | نسبة الديون الخارجية إلى كل من الناتج المحلي الخام و إلى الصادرات للفترة (1986 - 1989) | 21 |
| 237 | تطور أسعار البترول للفترة 1998-2011 | 22 |
| 240 | تطور سعر صرف الدينار الجزائري مقابل الدولار الأمريكي للفترة (1974-1988) | 23 |
| 242 | أثر تخفيض الدينار الجزائري على الجباية البترولية من 1990 إلى 2010 | 24 |
| 248 | تطور إيرادات الجباية العادية و الجباية البترولية في الميزانية العامة للدولة خلال الفترة ما بين (1992 - 2010) | 25 |
| 250 | تطور معدلات التضخم في الجزائر خلال الفترة ما بين (1992 - 2010) | 26 |
| 252 | تطور نسبة تنفيذ الجباية العادية خلال الفترة ما بين (1993-2010) | 27 |
| 256 | نسبة تطور نفقات التسيير و نفقات التجهيز في إجمالي النفقات العمومية من 1980 إلى 2010. | 28 |
| 260 | تطور حصيلة إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة ما بين (1992-2011) | 29 |
| 262 | تطور حصيلة إيرادات الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة ما بين (1992-2011) | 30 |
| 265 | معدل نمو الناتج الداخلي الخام و خارج المحروقات خلال الفترة ما بين (1992-2010) | 31 |
| 267 | تطور حصيلة إيرادات الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة ما بين (1992-2011) | 32 |
| 269 | نسبة مساهمة الضرائب المباشرة و غير المباشرة في الإيرادات العامة خلال الفترة ما بين (1992 - 2010) | 33 |
| 270 | تطور رصيد الموازنة العامة للدولة في الجزائر خلال الفترة 2010/1999 | 34 |
| 271 | نسبة رصيد الميزانية من الناتج الداخلي الخام للفترة (1999 - 2010) | 35 |
| 275 | حصة صندوق ضبط الإيرادات من الجباية البترولية من سنة 2000 إلى 2013 | 36 |
| 276 | نسبة الإيرادات النفطية من مجموع الإيرادات الكلية الموجهة للميزانية العامة للدولة للفترة (2008-2011) | 37 |

| | | |
|-----|---|----|
| 279 | تغطية صندوق ضبط الموارد لعجز الميزانية للفترة 2000-2011 (مليار دينار جزائري) | 38 |
| 282 | تمويل صندوق ضبط الموارد لعجز الخزينة للفترة 2000-2011 | 39 |

قائمة الأشكال

| الصفحة | عنوان الشكل | رقم الشكل |
|--------|--|-----------|
| 117 | منحنى " لافر LAFFER " للعلاقة ما بين الإيرادات الضريبية و معدلات العبئ الضريبي | 01 |
| 122 | تطور معدل الضغط الضريبي العام و خارج المحروقات في الجزائر خلال الفترة ما بين (1993-2010) | 02 |
| 183 | وضعية الهياكل الإدارية للمصالح الخارجية لإدارة الضرائب و كيفية توزيعها إلى غاية 2008/12/31 | 03 |
| 249 | تطور الجباية العادية و الجباية البترولية في الميزانية العامة للدولة خلال الفترة ما بين (1992 - 2010) | 04 |
| 253 | تطور نسبة تنفيذ الجباية العادية خلال الفترة ما بين (1993 - 2010) | 05 |
| 261 | تطور حصيلة إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة ما بين (1992 - 2011) | 06 |
| 263 | تطور حصيلة إيرادات الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة ما بين (1992 - 2011) | 07 |
| 268 | تطور حصيلة إيرادات الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة ما بين (1992 - 2011) | 08 |
| 277 | رصيد ميزانية الدولة بالنسبة للنتاج المحلي الإجمالي للفترة 2000 - 2010 | 09 |
| 281 | التطور في عجز الخزينة العمومية للفترة 2008-2011 | 10 |
| 287 | عجز في الحساب الجاري و الميزانية العامة جراء إنخفاض أسعار البترول | 11 |
| 289 | استفحال ظاهرة التضخم جراء إرتفاع إيرادات البترول | 12 |

قائمة الملاحق:

| الصفحة | عنوان الملحق | رقم الملحق |
|--------|---|------------|
| 310 | نموذج بالتصريح بالضريبة على أرباح الشركات و الرسم على النشاط المهني | 01 |
| 314 | نموذج بالتصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي | 02 |
| 318 | نموذج بالتصريح بالضريبة على الجزافية الوحيدة | 03 |
| 320 | نموذج التصريح ب G50 | 04 |
| 324 | تطور الموازنة العامة للفترة 1997-2011 | 05 |

قائمة المختصرات:

| | |
|-------------|--|
| BIC | Bénéfices Industriels et Commerciaux |
| BNC | Bénéfice Non Commerciaux |
| CDI | Centre Des Impôts |
| CPI | Centre de Proximité des Impôts |
| CREG | Comité de Règlement D'électricité et de Gaz |
| DC | Droit De Circulation |
| DGE | Direction des Grandes Entreprises |
| DID | Direction de l'Information et de la Documentation |
| EURL | L'entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée |
| FMI | Fond Monétaire International |
| IBS | Impôt sur les Bénéfices des Sociétés |
| ICR | Impôt Complémentaire sur le Revenu |
| IDP | Impôt Direct Pétrolier |
| IFU | Impôt Forfaitaire Unique |
| IRG | Impôt sur le Revenu Global |
| ITS | Impôt Sur Traitements et Salaires |
| OCDE | Organisation de coopération et de Développement Economique |
| OMC | Organisation Mondiale de Commerce |
| OPEC | Organisation des pays exportateurs de pétrole |
| PFG | Pression Fiscale Globale |
| PFI | Pression Fiscale Individuelle |
| PIB | Production Intérieure Brute |
| PNB | Production Nationale Brute |

| | |
|--------------|---|
| RA | Les revenus agricoles |
| SARL | La société à responsabilité limitée |
| SCA | Société en commandite par actions |
| SCS | Société en Commandite Simple |
| SNC | Société en Non Collectif |
| SP | société en participation |
| SPA | la société par actions |
| TA | Taxe D'assainissement |
| TAIC | Taxe sur l'Activité Industrielle et Commerciale |
| TANC | Taxe sur l'Activité Non Commerciale |
| TAP | Taxe sur l'Activité professionnelle |
| TCA | Taxes sue le Chiffre d'Affaires |
| TF | Taxe Foncière |
| TIC | Taxe Intérieure sur la Consommation |
| TPP | Taxe sur les Produits Pétroliers |
| TS | Taxe Superficiare |
| TUGP | Taxe Unique Globale à la Production |
| TUGP | Taxe Unique Globale sur la Production |
| TUGPS | Taxe Unique Globale sur les Prestations de Services |
| TUGPS | Taxe Unique Globale sur la Prestation des Services |
| TVA | Taxe sur la Valeur Ajouté |
| VASF | Vérification approfondi des situations fiscale |
| VC | Vérification de comptabilité |
| VF | Versement Forfaitaire |

مقدمة عامة

المقدمة

- I- مشكلة البحث
- II- فرضيات البحث
- III- أهمية الدراسة
- IV- أهداف الدراسة
- V- محددات الدراسة
- VI- مبررات و دوافع إختيار الموضوع
- VII- المنهج و الأدوات المستخدمة في البحث
- VIII- الدراسات السابقة للموضوع
- IX- مساهمة البحث
- X- خطة البحث

المقدمة

I- إشكالية البحث:

على غرار ما كان عليه التعامل في القدم، فإن ظهور الدولة و تركيز حياة الجماعة أوجب على السلطة الجديدة أن تؤمن المواد اللازمة لجهاز الدولة، إذ أنها تستمد الأموال الضرورية لسد نفقاتها من المواد العمومية، و التي يمكن حصرها في الموارد العادية و الإستثنائية.

هذه الموارد العادية هي التي تتكرر كل سنة، أي تقع بصفة دورية، على خلاف الأخرى التي تلجأ إليها الدولة وقت الضرورة و التي تتمثل في القروض و الوسائل النقدية.

و بالرجوع إلى الأولى يمكن ذكر موارد الدولة من أملاكها الخاصة، و كذا الضرائب الرسوم، و هنا تتجلى أهمية هذه الأخيرة، إذ تعد الضرائب المورد الأساسي للموازنات الحديثة لمعظم البلدان، و لذلك أصبحت دراسة الضرائب من أهم الموضوعات في المالية العامة.

تحتل الضرائب مكانة متميزة و أهمية كبيرة في التشريعات المالية لما لها من نتائج إيجابية لا يستهان بها في دعم الموازنة العامة باعتبارها إحدى الأدوات الهامة للسياسة الإقتصادية للدولة، بالإضافة إلى ما تحققه من أهداف في مختلف المجالات، كما و تعتبر الضرائب في كثير من الدول العالم من أهم مصادر الإيرادات العامة لتمويل النفقات العامة لتحقيق تنمية شاملة في مختلف الأصعدة و المجالات.

و إنطلاقاً من تلك الأهمية تسعى الإدارة الضريبية إلى نشر كافة القوانين الضريبية و جعلها في متناول الجميع، بما في ذلك القرارات اللائحية و التعليمات و التعاليم الصادرة الخاصة بتنفيذ نصوص و أحكام هذه القوانين، و الهادفة في مجملها إلى تعريف دافعي الضرائب بالحقوق و الواجبات القانونية المناطة بهم و هذا ما يعرف بالوعي الضريبي.

و من أجل النمو و الإستقرار لأبد من التماشي مع الوقت الحاضر، أو بمعنى آخر فإن التطور الإقتصادي يلزمه البحث عن وسائل جديدة من أجل مسايرة هذا التطور. و أهم ما يجب متابعته دائماً و بصفة مستمرة هو السياسة الجبائية، فالدول النامية درست مختلف أنواع الضرائب و الرسوم و كذا وضعت مختلف التوفيقات الممكنة من أجل النهوض بنظامها، و ما نتج عنه هو أن معظم هذه الدول غيرت سياستها الجبائية، و لكن نظام التحصيل لم يحظى بالعناية الكافية و التغيير اللازم، مع العلم أن تحسين هذا الأخير يمكنه جلب مبالغ محصلة إضافية، أو بالأحرى الإنقاص من التهرب و الغش الجبائي.

علما أن إضافة التزامات و مساهمات جديدة يمكنها التأثير على نظام جبائي ضعيف و منه الإنقاص من نوعية خدمات التحصيل، و كذا فإن إستعمال ضرائب و رسوم جديدة يمكنه أن يفقد التوازن لنظام سيعرف متاهة في ظل مجموعة من ضرائب مختلفة.

و من هنا يتبين لنا أن الجباية ما هي إلا عنصر من السياسة الإقتصادية، فهي عبارة عن القوانين التي تحكم مختلف الأنشطة، فهي تفرض ضرائب و رسوم لتوجيه الإستثمارات حول ما تقتضيه السياسة المفروضة، و من أجل الإنتقال من القوانين مفروضة إلى سيولة ملموسة، لابد من تحصيل هذه الضرائب و الرسوم، و بالتالي تتضح أهمية موضوع دراستنا و المتمثلة في التعريف بالتحصيل الجبائي و معرفة مدى فعالية هذا النظام.

تقوم عملية تحصيل الضرائب على مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى انتقال مبلغ الضرائب من الممول أي المكلف بها إلى الخزينة العمومية، و تعد مهمة تحصيل الضرائب من اختصاص الإدارة الجبائية، و هي أكثر المهام تعقيدا، حيث يتطلب تحصيلها جهاز إداري ضخم، مما يجعل التكاليف الجبائية تزداد، كما تتطلب جهاز لمراقبة المكلفين لعدم التهرب من الدفع. لهذا فإن الإدارة مطالبة بإعداد نظام شامل للضرائب، فنظرا لتعدد أنواعها و اختلاف أنواعها و يجب تعدد طرق تحصيلها، و ذلك بغية تعظيم الإيرادات الجبائية.

على ضوء هذا العرض ارتأينا طرح إشكالية هذا البحث في التساؤل المحوري التالي:

إلى أي مدى يمكن لنظام التحصيل الجبائي أن يساهم في تمويل الميزانية العامة للدولة و ما مدى كفاءته و فعاليته في تحقيق سيولة مالية تدفع بوتيرة الاقتصاد الوطني؟.

و حتى نتمكن من الإحاطة بكل جوانب موضوع البحث فقد ارتأينا تقسيم التساؤل الرئيسي إلى أسئلة فرعية يمكن صياغتها كما يلي:

- ما مفهوم الميزانية العامة و ما هي مبادئها و تقسيماتها و هيكلها في الميزانية الجزائرية؟
- كيف تطورت حصيلة الإيرادات الضريبية و ما هي مكانتها في الميزانية العامة للدولة؟ و ما هو واقع الضغط الضريبي في الجزائر؟ و ما مدى استقرار النظام الضريبي؟
- إن دين الضريبة هو دين متميز، ذلك نظرا لأنه يمثل إيراد لميزانية الدولة و كذا موجه للإقتصاد حسب ما تقتضيه السياسة الموضوعة، و حافظا على هذا الدين فهل وضعت الدولة ضمانات لحمايته و تحقيق قيمته؟

- ما مدى مساهمة إيرادات الجباية البترولية في الإيرادات الكلية لميزانية الدولة و في الناتج الداخلي الخام؟
- ما هي أهم مكونات إصلاح النظام الضريبي؟

II- فرضيات البحث:

- لمعالجة إشكالية البحث فقد اعتمدنا الفرضيات التالية:
- الميزانية العامة للدولة برنامج سنوي تقوم به الحكومة من أجل وضع استراتيجية لتحقيق منفعة عامة و دفع عجلة الإستثمار و التنمية.
- يعتبر النظام الضريبي الجزائري غير فعالا نظرا لهيمنة الجباية البترولية على إيرادات الميزانية العامة للدولة، و كذلك عدم إستقرار منظومته التشريعية.
- إذا كانت مرحلة التحصيل تتوقف على كفاءة الأجهزة المختصة، و كذا بساطة و سهولة إجراءات التحصيل، فعلى المشرع أن يضع هيئات مختصة بذلك، و كذا مجموعة من الطرق و الأساليب التي يمكن أن نذكر منها: نظام الورد، نظام الدفع المباشر، نظام الأقساط المقدمة، و كذا نظام الإقتطاع من المنبع، و الذي يمكن قوله هو أن هذا الأخير يعتبر أنجع هذه الطرق لأنه يتميز بالسرعة و السهولة و كذا السبولة.
- لا يقتصر دور الجباية البترولية في مساهمتها في تغطية نفقات الميزانية و رفع الناتج الداخلي الخام بل لها أبعاد اقتصادية أخرى و أهداف تنموية.
- إن الإصلاحات المتواصلة على بنية النظام الضريبي الجزائري تؤدي إلى الفعالية من منظور ضرورة تحقيق إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

III- أهمية الدراسة:

- يستمد هذا البحث أهميته انطلاقا من الاعتبارات الآتية:
- تكمن أهمية البحث في كون أن الضريبة تبقى الوسيلة المثلى و الوحيدة التي يمكن للسلطات العمومية استعمالها و التأثير بها على الحياة الاقتصادية دون الخضوع أو الارتباط بعوامل خارجية، لكن هذا مشروط باستعمال هذه الضريبة كسياسة نابعة من واقع المجتمع الجزائري و ظروفه الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية، لمواكبة التطورات العالمية.
- إبراز الأهمية البالغة لحصيلة إيرادات الجباية البترولية و تأثيرها بتغييرات الأسواق العالمية البترولية و كيفية انعكاس هذه التغييرات على الميزانية العامة بالخصوص و الاقتصاد الوطني بالعموم.

- كون أن الجباية العادية أصبحت بديلا ضروريا من أجل المساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية من خلال إصلاح النظام الضريبي كون مردود الجباية البترولية تربطه متغيرات خارجية لا يمكن التحكم فيها، فضلا عن مرور الاقتصاد الوطني بتحولات اقتصادية تستدعي تسخير كل طاقاته التمويلية من أجل ذلك، و بالتالي إحداث التوازن المنشود للجباية العادية دون الاعتماد فقط على الجباية البترولية.

IV- أهداف الدراسة:

- هناك عدة أهداف يرمي إليها بحثنا هذا نوجزها فيما يلي:
- إبراز الأهمية الاقتصادية و المالية و الاجتماعية للضريبة؛
 - تبيان دور السياسة الضريبية في التنمية الاقتصادية؛
 - التعرف على أهم ملامح النظام الضريبي المحقق في الجزائر و على حجم الإيرادات الضريبية و مكوناتها و دورها في تمويل النفقات العامة خلال 2000-2010.
 - توفير مرجع إضافي يمكن أن يستفيد منه الطلبة الذين يرغبون في الإتجاه نحو هذا التخصص.
 - تقييم فعالية النظام الضريبي في ظل الإصلاح.
 - إبراز أهمية تنويع الإيرادات العامة للدولة بالنسبة لرصيد الميزانية العامة.

V- حدود الدراسة:

لقد اقتصرنا حدود بحثنا في الإطار المكاني على حالة الجزائر و بالتحديد دراسة عملية التحصيل بمكوناتها و كذا مدى تأثيرها على الميزانية العامة للدولة، أما فيما يخص الإطار الزمني فسنعتمد على دراسة الفترة الممتدة من سنة 2000 م إلى سنة 2010 م، و ذلك عبر التركيز على دراسة تطور حصيلة الإيرادات الضريبية.

VI- مبررات و دوافع إختيار الموضوع:

- هناك مبررات موضوعية، و شخصية دفعتنا للبحث في هذا الموضوع، يمكن إجمال أهمها فيما يلي:
- إحساسنا بأهمية الموضوع خاصة مع إصلاح النظام الضريبي الجزائري، و الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر بداية من التسعينات.
 - إهتمام الدولة المتزايد بإيجاد بدائل لموارد الجباية البترولية.
 - إن موضوع الضريبة من الموضوعات التي تشغل بال الحكومات، نظرا لما لها من أثر على أحوال الشعوب السياسية، و الاقتصادية، و الاجتماعية، ذلك أن الضريبة تربط الفرد بحكومته، و

- ببقية أفراد المجتمع، و في ذات الوقت تشكل أداة فعالة في المجال المالي و الاقتصادي و الاجتماعي.
- نوع التخصص العلمي الذي سلكته حيث هذا الموضوع له علاقة مباشرة بتخصص المالية و المحاسبة.
- قلة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع و كمساهمة متواضعة من رأينا أن نكتب في هذا الموضوع.

VII - المنهج و الأدوات المستخدمة في البحث:

- اعتمدنا في هذه الدراسة على مجموعة من المناهج المستخدمة في الأبحاث العلمية تتوافق و طبيعة الموضوع، ففي أجزاء هذا البحث اعتمدنا على المنهج التاريخي عند تطرقنا إلى السرد التاريخي لتطور النظام الجبائي الجزائري منذ الاستقلال، مروراً بمرحلة الإصلاح الجبائي لسنة 1992، كما اعتمدنا في الأجزاء الأخرى من هذا البحث على المنهج الوصفي عندما استعرضنا المفاهيم المتعلقة بالتحصيل الجبائي من مختلف جوانبه و كذا المفاهيم المتعلقة بالجبائية البترولية و مكوناتها و أهم القوانين التي تحكمها في الجزائر.
- كما يتخذ من التحليل منهجاً و هذا عند دراستنا لتطور حصيلة الإيرادات الضريبية و مكانتها في الميزانية العامة للدولة، و كذا تطور حصيلة إيرادات أهم الضرائب و الرسوم مقارنة مع بعض المؤشرات الاقتصادية الأخرى. و قد استعنا في دراستنا بالأدوات التالية:
- كتب، مقالات، مجلات علمية، رسائل و أطروحات جامعية، مقابلات.
- القوانين و التشريعات المتعلقة بالمجال الاقتصادي و الجبائي الجزائري.
- التقارير السنوية التي تصدرها الهيئات الإقليمية والدولية منها تقارير (البنك الدولي، صندوق النقد الدولي، الأمم المتحدة، منظمة التجارة العالمية، صندوق النقد العربي).
- الزيارات التي تدخل في إطار التريصات العلمية القصيرة المدى التي قمت بها إلى جامعة الأردن و مكنتها الجامعية.

VIII - الدراسات السابقة للموضوع:

- إن هذا الموضوع و رغم أهميته، فإنه لم يحظى بالعناية الكافية، فحيث نلاحظ أن هناك نقصاً واضحاً في الدراسات السابقة سواء كانت لنيل رسائل ماجستير أو أطروحات دكتوراه، و إن وجدت فتكون بمثابة عنصر لا غير من الدراسة، و نجد من بين أهم الدراسات التي اختصت حديثاً بالموضوع:

1- **كمال أحمد عسكر خطيب:** "دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين". قدمت هذه الدراسة استكمالاً لمتطلبات درجة ماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس - فلسطين، 2006، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهم ملامح النظام الضريبي المطبق في فلسطين منذ إستلام السلطة الصلاحيات المالية سنة 1994، و على حجم الإيرادات الضريبية و مكوناتها و دورها في تمويل النفقات العامة خلال الفترة 1996-2003، و استخلاص أهم التوجهات في السياسة الضريبية و أثرها على الإقتصاد الفلسطيني من خلال تمويل الإنفاق العام.

2- **ناصر مراد،** " فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرب"، البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الإقتصادية تم تقديمها على مستوى كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير بجامعة الجزائر سنة 2002، عالجت إشكالية البحث آثار التهرب الضريبي على أداء النظم الضريبية، مستعملا في ذلك مقارنة نظرية و تطبيقية على النظام الضريبي الجزائري، أين أراد الباحث التوصل ما إذا كانت درجة فعالية النظام الضريبي تحدد حجم الغش الضريبي، خلص الباحث إلى أن ضعف فعالية النظام الضريبي يؤدي بصفة مباشرة إلى ظهور أعراض على النظام الضريبي و أولها ظاهرة التهرب و الغش الضريبيين.

3- **عبد المجيد قدي،** " فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية"، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1988 - 1995. البحث هو عبارة عن أطروحة دكتوراه دولة قدمت بمعهد العلوم الإقتصادية لجامعة الجزائر سنة 1995، و قد تمحورت إشكالية الدراسة حول مدى إمكانية أن تكون الضريبة أداة تمويل فعّالة، تبعا للنماذج التنموية المعتمدة من قبل دول العالم الثالث. و قد كان هذا البحث مؤسسا لبداية الدراسة الإقتصادية الجادة للإشكالية الجبائية، حيث قام الباحث بمعالجة موضوع الضريبة ضمن إطار العلاقات الإقتصادية الدولية، ثم قدم بعد ذلك تقييما شاملا للنظام الضريبي الجزائري بعد إصلاح سنة 1991.

4- **سمير بن عمور،** " إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لتمويل ميزانية الدولة - حالة الجزائر - ". البحث هو عبارة عن رسالة ماجستير قدمت بكلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير لجامعة البليدة سنة 2006، و تدور إشكاليته حول تحديد العوامل التي دفعت بالدولة إلى السعي في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، و كيف تمت هذه العملية؟ و ما مدى نجاعتها؟، حيث قام الباحث بعرض المفاهيم العامة المرتبطة بالجبائية و الموازنة العامة، ثم تناول بالدراسة أسباب إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، كما قام بتحليل واقع و آفاق عملية الإحلال هذه.

5- دراوسي مسعود، " السياسة المالية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي حالة الجزائر 1990/2004 " و هي أطروحة دكتوراه من جامعة الجزائر، بحيث حاول الباحث من خلال هذه الدراسة إظهار مدى تأثير السياسة المالية على التوازن الاقتصادي و ما هي الآليات التي من خلالها يتم تحقيق التوازن الاقتصادي عبر السياسة المالية حيث تطرق إلى كل الجوانب المتعلقة بالسياسة المالية و كل متطلبات التوازن الاقتصادي و بين العلاقة بينهما و أسقطها على حالة الجزائر حيث بين ذلك التأثير خلال الفترة المذكورة و هو ما ساعد على إبراز مكانة السياسة المالية في التوازن الاقتصادي بحيث توقفت الدراسة مع بداية تطبيق الجزائر لمشروع الإنعاش الاقتصادي.

6- علي حليش، إشكالية تمويل التنمية من خلال ميزانية الدولة، دراسة في الجانب الضريبي للفترة 2003-2007)، أطروحة دكتوراه دولة، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، هدف البحث إلى تعريف التنمية كعملية أساسية من خلال عرضها في إطار مختلف النظريات الإقتصادية و كذا محاولة إبراز الضريبة كمورد هام في ميزانية الدولة عن باقي الموارد الأخرى، كما قام بدراسة الهيكل الضريبي المثالي داخل النظام الإقتصادي، و محاولة التدقيق في سلبيات النظام الضريبي الجزائري من خلال طبيعة هيكله و مردوديته و مدى فعاليته في المجال الإقتصادي و الإجتماعي.

7- محمد فلاح، الغش الجبائي وتأثيره على دور الجباية في التنمية الاقتصادية (حالة الجزائر)، البحث هو عبارة عن رسالة ماجستير قُدمت بمعهد العلوم الإقتصادية لجامعة الجزائر سنة 1998، و قد دارت إشكاليته حول أهمية تأثير ظاهرة الغش الجبائي على دور الجباية في التنمية الاقتصادية. بحيث قام الباحث بتحليل دور الجباية في التنمية الاقتصادية، ثم تناول ظاهرة الغش الجبائي بالدراسة بإعتبارها محددًا رئيسيًا يحول دون فعالية السياسة الجبائية، كما أنه حاول إستعراض كيفية الوقاية ومكافحة هذه الظاهرة.

IX- مساهمة البحث:

يتناول البحث مساهمة التحصيل الجبائي في تمويل الميزانية العامة، دراسة حالة الجزائر للفترة ما بين 2000 و 2010، مع تناول المسار التاريخي لإصلاح النظام الضريبي و أهم التعديلات المدرجة عليه.

بالإضافة إلى ذلك فإنه يتطرق إلى تبيان أهمية الإيرادات الضريبية في الميزانية العامة للدولة، و ذلك بمحاولته دراسة تطور حصيلة الإيرادات الضريبية و مكانتها في الميزانية العامة للدولة وكذا تطور حصيلة أهم الضرائب و الرسوم مقارنة مع بعض المؤشرات الاقتصادية، ليختم في الأخير بتسليط الضوء على واقع الإقتصاد الوطني بإعتباره اقتصادا رباعيا بالدرجة الأولى، فهو يعتمد بشكل كبير على قطاع

المحروقات الذي يتأثر بسعر البترول، مع التطرق إلى إشكالية إنخفاض هذه الأسعار و ضرورة التفكير في الحد من التبعية الاقتصادية لهذه الثروة عن طريق اقتراح بعض الحلول التي نراها ناجعة.

X - خطة البحث: تتم معالجة الموضوع عبر خمس (5) فصول مبينة كما يلي:

الفصل الأول: المفاهيم الأساسية للميزانية العامة للدولة، و تتم من خلاله دراسة المحاور التالية:

- تطور فكرة الميزانية العامة.

- مفاهيم عامة حول الميزانية العامة.

- مبادئ الميزانية العامة.

- محتوى الميزانية العامة.

الفصل الثاني: طبيعة هيكل النظام الضريبي الجزائري، فنخصه لمعالجة المحاور التالية:

- المسار التاريخي و عرض النظام الضريبي الجزائري إلى غاية 1991.

- دواعي الإصلاح الضريبي و مجالاته.

- بنية النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاحات.

- تقييم فعالية النظام الضريبي الجزائري.

الفصل الثالث: مكانة التحصيل الجبائي ضمن السياسة المالية، يخصص لمعالجة:

- دور السياسة الجبائية في تفعيل السياسة المالية.

- التحصيل الضريبي في الجزائر.

- التهرب الضريبي كمسبب لعدم فعالية السياسة الجبائية.

- مساعي عصنة الإدارة الضريبية بما تتطلبه المرحلة الراهنة.

الفصل الرابع: الجباية البترولية و دورها في ميزانية الدولة، و ندرس من خلاله العناصر التالية:

- مدخل للصناعة البترولية.

- ماهية الجباية البترولية.

- وضعية قطاع المحروقات بالجزائر.

- عيوب الإعتماد على الجباية البترولية.

الفصل الخامس: أهمية الإيرادات الضريبية في الميزانية العامة للدولة، و تتم معالجة:

- تطور حصيلة الإيرادات الضريبية و مكانتها في الميزانية العامة للدولة.

- علاقة صندوق ضبط الموارد بالميزانية العامة للدولة.

- دوافع التفكير في الجباية العادية كحل بديل.

الفصل الأول:

المفاهيم الأساسية للميزانية

العامّة للدولة

مقدمة الفصل:

كانت الموازنة العامة سابقا عبارة عن توازن بين جانبي الإيرادات و النفقات، و لم تحتوي بين ثناياها أي أهداف إقتصادية أو إجتماعية و ظلت هكذا حتى بدأ دور الدولة في التدخل في جميع المرافق و على كافة الأصعدة الإجتماعية و الإقتصادية، عندها لم يقتصر دور الموازنة على التساوي بين جانبيها و إنما صار لها دورا لتوجيه الحياة الإقتصادية و الإجتماعية.

إن توسع و تغير مفهوم دور الدولة في المجتمع أدى إلى تغير مفهوم الموازنة العامة للدولة، فهي تمثل اليوم الوثيقة الأساسية لدراسة المالية العامة في أية دولة من الدول، إذ أنها تشمل مختلف بنود الإنفاق العام و كيفية توزيع الموارد للدولة على مختلف الخدمات التي تقدمها لمواطنيها بالإضافة إلى أنها تبين لنا كيفية حصول الدولة على مختلف الإيرادات العامة التي تمول بها هذا الإنفاق و بعبارة أخرى هي تنظيم مالي يقابل فيه بين جانبي الكميات المالية "الإيرادي و الانفاقي" و يحدد العلاقة بينهما و يوجهها معا لتحقيق أهداف السياسة المالية، فلكي تؤدي الدولة دورها يتعين عليها القيام بعمل نوعين من التقديرات تتصلان بالنفقات اللازمة لقيامها بمختلف أوجه نشاطها و بالإيرادات اللازم الحصول عليها لتغطية هذه النفقات مع بحث كيفية الحصول على هذه الإيرادات، و على هذا النحو تستطيع مقابلة تقديرات الإنفاق العام بتقديرات الإيراد العام بالنسبة لسنة مالية قادمة، و يتم ذلك عن طريق وضع ميزانية الدولة التي تعبر عن خيارات السلطة العامة السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية التي تسمح بإشباع الحاجات العامة.

على اعتبار أن الميزانية العامة هي الإطار الذي يتم التصويت فيه على النفقات من حيث كونها تخصيص للموارد العامة من جهة و تقرير أنواع و مستويات الضرائب التي تمول هذه النفقات من جهة ثانية، قمنا بتمحيص مفاهيمها المختلفة لنتبنى المفهوم الذي لا يتعارض مع التطور الحاصل في خصائص الميزانية ذاتها و بما يتلاءم مع الأدوار الاقتصادية و الاجتماعية للدولة المعاصرة. و بذلك نعرض على هذه الخصائص بمقاربة لا ترى تناقضاً بين الجوانب القانونية و التنظيمية الصرفة للميزانية و آفاق صدقيتها و فعاليتها، صدقية الحسابات المالية و فعالية برامج الميزانية.

و على هذا الأساس نتناول في هذا الفصل المباحث الأربعة التالية:

المبحث الأول: تطور فكرة الميزانية العامة؛

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول الميزانية العامة؛

المبحث الثالث: مبادئ الميزانية العامة؛

المبحث الرابع: محتوى ميزانية الدولة.

المبحث الأول: تطور فكرة الميزانية العامة

لقد عرف الفكر المالي فكرة الميزانية بين إيرادات الدولة و نفقاتها منذ القدم، فقد ارتبطت فكرة الميزانية و تطورها بوجود الدولة و تطور وظيفتها. حيث أن الميزانية بين ما تجبیه الدولة من موارد و ما تتفقه منها من أموال لتوفير ما به تشبع الحاجات العامة، عرفت عمليا منذ أن عرف الإنسان الدولة. فقد حوت بعض مؤلفات أرسطو و أفلاطون فقرات كثيرة تتعلق بمالية الدولة و الأصول التي يجب أن تقوم عليها.

كما تضمن الفكر الإسلامي من خلال ما ورد في القرآن الكريم إشارة واضحة إلى إقرار النظرة المستقبلية للأمور، بناء على الظروف و المعطيات السائدة. فقد تولى سيدنا يوسف عليه السلام تسيير الأمور المالية للدولة بمصر، و أوصى بتدابير من شأنها توفير السلع الضرورية لإشباع الحاجات العامة المستقبلية.

المطلب الأول: تطور فكرة الميزانية العامة في الغرب

و دون الغوص في أعماق التاريخ، يمكن القول بأنه في القديم لم تكن هناك ميزانية بالمعنى والشكل المتعارف عليه اليوم. وطبع تطور هذه الموازنة الظروف التاريخية والسياسية والاقتصادية والاجتماعية الذي مر بها كل مجتمع وبالتالي كل دولة. "ولكن يمكن القول أن الميزانية في مفهومها الحديث لم يكن بالإمكان أن تنشأ أو توطد إلا في البلاد التي قامت فيها دولة موحدة: مثل إنجلترا، التي تحقق فيها قبل غيرها فصل السلطة التشريعية عن السلطة التنفيذية، كما سبقت غيرها في تحقيق الوحدة السياسية"¹.

ففي بريطانيا:

بدأت الملامح الأولى للميزانية العامة تظهر مع اضطرار الملك شارل الأول إلى اعتماد "وثيقة إعلان الحقوق"^(*) عام 1628، حيث تقرر في هذه الوثيقة ضرورة موافقة النواب على ما يفرض من ضرائب، وفي عام 1689 قرر البرلمان عدم قانونية كل جباية تجبى من أجل "التاج" لم يوافق عليها البرلمان نفسه، وهكذا اضطر الملك وليم الثالث بدوره إلى إعلان "دستور الحقوق"^(**) الذي يتضمن مبدأ عدم مشروعية جباية أية أموال إلا بالقدر، و في المواعيد، و بالكيفية التي يأذن بها البرلمان، و في مرحلة تابعة قرر البرلمان الإنجليزي تقسيم النفقات إلى قسمين: القسم الأول يشمل النفقات الدائمة التي يجيزها البرلمان مرة واحدة، و القسم الثاني و يشمل النفقات التي تعرض على البرلمان كل سنة".

¹ د. حسن عواضة: "المالية العامة: دراسة مقارنة"، دار النهضة العربية، بيروت 1978، ص 38-40.

(*) Petition of rights.

(**) Bill of rights.

ثم تطورت الميزانية الإنجليزية إلى أن أصبحت تتضمن الهيكل التالي:¹

- **نفقات القسم الأول:** ويتضمن النفقات الجارية أو العادية، وهي تمويل بصفة أساسية عن طريق الضرائب والرسوم، وهي تضم نوعين من النفقات - لاعتبارات تاريخية - كما ذكرنا:
 - النفقات ذات الاعتماد الدائم (the consolidation fund service) و هي نفقات لا يتجدد الإذن بها من طرف البرلمان كل عام.
 - النفقات ذات الاعتماد المتجدد (supply services): و هي النفقات التي يجب عرضها على البرلمان سنوياً لاعتمادها.
 - **نفقات القسم الثاني:** و هي النفقات التي يكون للحكومة سلطة في تغطيتها بالقروض، و هي نفقات ذات طبيعة رأسمالية بصفة أساسية.
- ويطلق على نفقات القسم الأول نفقات فوق الخط Above the line، و نفقات القسم الثاني نفقات تحت الخط Below the line.
- و في فرنسا:

تأثرت الميزانية الفرنسية بنظيرتها البريطانية حيث أن الميزانية الفرنسية نسجت على منوال الميزانية الإنجليزية في القرن الثامن عشر على الرغم من وجود الأفكار الديمقراطية في فرنسا في وقت سابق لذلك، إلى إن كانت ثورة 1789 حيث اجتمعت الجمعية الوطنية L'assemblée nationale، وقررت عدم قانونية كل ضريبة لم تأذن بها، و قد كرست دساتير عام 1791 و عام 1793 حق المجلس التشريعي في إجازة الضرائب و النفقات و ذلك كل سنة.

و قد عرف مرسوم 31 ماي 1862 و المتضمن النظام العام للمحاسبة في فرنسا، من خلال مادته الخامسة، الميزانية على "أنها العملية أو الوثيقة التي بموجبها يتم تقدير و إجازة الإيرادات و النفقات العامة للدولة و غيرها من الهيئات الخاضعة لنفس القواعد"².

و هذا التعريف يركز على ثلاث نقاط أساسية هي:

التقدير - الإجازة المسبقة - السنوية.

أما مرسوم 29 جوان لعام 1956 المتضمن تنظيم كيفية تقديم الميزانية العامة، فينص في مادته الأولى أن:³ "الميزانية العامة للدولة تقدر و تجيز في شكل قانوني نفقات و إيرادات الدولة، و هي تعتمد من طرف البرلمان في إطار قانون المالية الذي يعبر عن الأهداف الاقتصادية و المالية للحكومة".

¹ د. حسن عواضة: نفس المرجع، نفس الموضوع.

² Bachir Yelles Chaouche: "Le budget de l'État et des collectivités locales", OPU, Alger. 1990, p24-25.

³ IBID.

و هكذا يبرز هذا المرسوم الشكل القانوني - أي التشريعي "Législatif" - للميزانية و دور البرلمان في الموافقة عليها، كما يربط العلاقة بين الميزانية و الأوضاع الاقتصادية. و في أمريكا:

لم تعرف الميزانية بشكلها المعروف والموحد إلا عام 1923 حيث أن قانون الميزانية و المحاسبة (Budget and Accounting act) لعام 1921 قد أسس أول ميزانية فيدرالية محضرة من طرف هيئة مركزية، و هكذا فإن ميزانية عام 1923 قد تم تحضيرها و إعدادها كلية من طرف مكتب الميزانية (Bureau du budget) الذي أسس في نفس العام، و هذه هي بداية عهد الميزانية الفيدرالية الموحدة، حيث يتضمن كل الأنشطة الأساسية للهيئة التنفيذية، و هو تحت الإشراف المباشر لرئيس الولايات المتحدة الأمريكية و خاضع للدراسة و المناقشة من طرف الكونجرس (Le congrès).¹

و قد أنيطت بموجب قانون الميزانية و المحاسبة مسؤوليات المحاسبة الحكومية إلى مكتب الحسابات العام يرأسه مراقب عام.

و كانت الأهداف الرئيسية الثلاثة لقانون المحاسبة و الميزانية تتمثل في²:

- 1- القضاء على التكرار والتبذير وعدم الكفاءة داخل الهيئات الحكومية، و فيما بينهما ما أمكن.
- 2- جعل التخطيط المالي و الرقابة المالية عملية ممكنة بالمقارنة مع النشاطات المستقلة و غير المراقبة للدوائر و المؤسسات.
- 3- تمكين الكونجرس من التركيز على خطوط السياسة العامة و ليس على التفاصيل الإدارية و المالية.

المطلب الثاني: تطور فكرة الميزانية العامة عند المسلمين

إن منهجية الميزانية العامة للدولة المتعارف عليها في عصرنا الحاضر لم تتبع في التنظيمات المالية للمجتمعات الغربية و الشرقية على حد سواء، حتى بعد القرون الوسطى، و ذلك ان الميزانية العامة في الغرب كانت وليدة تطور استمر قرونا من الزمن، منذ نشوئه في إنجلترا و فرنسا في القرون الوسطى إلى منتصف القرن العشرين، و طوال هذه الحقبة الزمنية كان الصراع قائما في تلك الدول بين السلطة التنفيذية و السلطة التشريعية حول سلطة فرض الضرائب، و طرق الإنفاق، و تقييد سلطة الحاكم المطلقة في فرض الضرائب و الإنفاق، و إخضاع سلطته لإذن مسبق من البرلمان في إطار الميزانية العامة و القواعد التي تحكمها.

¹ Michael E. Levy, in: Encyclopédie économique, tendances actuelles, economica, Paris. 1984, p91.

² د. فيصل فخري مراد: "العلاقة بين التخطيط والموازنة العامة: مدخل مفاهيمي و إداري وتنظيمي"، دار مجدلاوي للنشر والتوزيع، عمان. 1995، ص.13.

أما في المجتمع الإسلامي فقد جاءت الشريعة الإسلامية منظمة و مبينة لسلطة ولي الأمر، و لحقوق و واجبات الرعية، كما حددت أسس الفرائض، و مواعد تحصيلها، و أساليب توزيع الموارد و أوجه إنفاقها، و القواعد المنظمة لها، و منها قاعدة السنوية، و التعدد، و التخصيص، و المحلية و هي القواعد التي تميز بها الميزانية العامة في الإقتصاد الإسلامي أو تلك التي تتفق فيها مع الميزانية في الفكر الغربي.

و من هنا فقد وجدت في عصر الرسول صلى الله عليه و سلم و منذ فجر الإسلام أحكام شرعية تميز بين المال العام و المال الخاص، ثم تكاملت هذه الأحكام حسب تطور الوقائع حتى شمل المال العام أوجها من الموارد: منها الناشئ عن الحركة الحربية: كالغنائم و الفيئ متضمنا واردات الأرض، و الجزية. و منها جبايات من رعايا الدولة: متمثلة في واردات واجب الإنفاق في سبيل الله (على خلاف صور تطبيقه و نطاقه) و واردات الزكاة¹.

و بعد عهد الرسول صلى الله عليه و سلم توسعت موارد الدولة بعد فرض الخراج و العشور و الجزية لبيت المال. و عندما اتسعت الفتوحات الإسلامية انتظمت شؤون الإدارة المالية و تم ضبط الموارد و الإنفاق و تسجيلها و ذلك أخذاً بفكرة الدواوين، و ازدادت موارد الدولة و نفقاتها، و قسمت أموال الدولة حسب مصادرها إلة ثلاث خزائن: خزينة الأخماس، خزينة الخراج، خزينة الصدقات.

و قد تناولت الشريعة الإسلامية بالتفصيل و التحديد مسألة إعتداد الإيرادات و النفقات، كالزكاة و الغنيمة، حيث يتم إعتماها من طرف السلطة الدينية، أما ما يأتي بعد ذلك مثل الخراج و العشور و توظيف الأموال فإن المنهج الإسلامي يؤكد على ضرورة الإعتداد المسبق من السلطة التشريعية، و هي أهل الحل و العقد و الإجتهد². و من ذلك فعل عمر بن الخطاب رضي الله عنه في وضع الخراج و العشور، و ما يذكره الفقهاء بخصوص حق الوالي في توظيف أموال جديدة على المسلمين بخلاف الزكاة³.

و مما ينبغي التنبيه إليه هو أن النظام المالي الإسلامي لا يرتبط بمرحلة تاريخية معينة فهو نظام صالح لكل زمان و مكان، و الميزانية العامة فهي أداة من أدوات المالية العامة للدولة حدد الله بعض إيراداتها و نفقاتها و لم يتركها كلها للحاكم، و لكنه ترك لولي الأمر تنظيم هذه المسألة، و لذلك يمكن

¹ سامي رمضان سليمان، الميزانية العامة في الدولة الإسلامية، مبادؤها و سلطات الرقابة عليها، المجلة العلمية للإقتصاد و التجارة، جامعة عين الشمس، كلية التجارة، 1990، ص 922.

² طارق عبد العظيم أحمد، الموازنة العامة للدولة بين الفكر المحاسبي و الفكر الإسلامي، جامعة الزقازيق: كلية التجارة، 1985، ص 294.

³ صلاح الدين عبد الحليم سلطان، سلطة ولي الأمر في فرض وظائف مالية (الضرائب)، هجر للطباعة و النشر و التوزيع، القاهرة، 1988، ص 154.

القول أن الميزانية العامة في الإسلام من الناحية الفنية تنظيم كسائر التنظيمات التي تتطور بتطور المعرفة و العلوم، و تستفيد من ذلك بما ينسجم مع قواعدها، و لا يتعارض مع قواعد الشريعة الإسلامية.

المطلب الثالث: التطور التاريخي للميزانية في الجزائر

مرحلة ما قبل الإستقلال:

إذا اقتصرنا على القرن العشرين يجب أن نذكر أنه حتى عام 1900، كانت السلطات الفرنسية تعتبر الجزائر امتداد لفرنسا، وقد أعطى قانون 19 ديسمبر 1900 للجزائر الشخصية المدنية (Personnalité civile) والاستقلال المالي (Autonomie financière).. وكانت الميزانية تضم كل النفقات والإيرادات التي تنفذ على مستوى الجزائر، باستثناء النفقات العسكرية، وابتداء من عام 1903 أصبح لإقليم الجنوب "territoire du sud" - هكذا كانت التسمية الرسمية - ميزانية خاصة به و مستقلة عن ميزانية الجزائر.

أما قانون 20 مارس 1947 المتضمن القانون التنظيمي للجزائر Loi organique de l'Algérie و المكمل بمرسوم 13 نوفمبر 1950 - فقد اعتبر الجزائر بمثابة مجموعة محلية caractère de collectivité locale خاضعة للوصاية المالية الفرنسية.

و رغم أن مشروع الميزانية العامة كان يعد من طرف الحاكم العام (gouverneur) قبل التصويت عليه من قبل الجمعية التشريعية الجزائرية، إلا أن تحضيره كان يتم بمراقبة الوزارتان الفرنسيتان للداخلية والمالية قبل إجازته من قبل المجلس المذكور¹.

ثم بعد ذلك ظهرت أمرية (ordonnance) 2 يناير لعام 1959 المتعلقة بقوانين المالية في فرنسا أو ما يمكن تسميته بالقانون الأساسي للقوانين المالية، و هو بمثابة الميثاق الذي تستمد منه الأحكام التي تتعلق بمحتوى و طريقة تنظيم القوانين المالية.

و هكذا من الطبيعي أن تكون الميزانية الجزائرية آنذاك خاضعة لأحكام هذا القانون الذي نصت مادته السادسة عشر على: "أن الميزانية مكونة من مجموع الحسابات التي ترسم لسنة مدنية، جميع الموارد و الأعباء الدائمة للدولة"، إن هذه المادة تقف عند الحسابات و الأرقام فقط، بينما المادة الأولى كانت واضحة في إعطاء الميزانية أبعاداً جديدة في إطار قانون المالية إذ تنص:

¹ J.Wolf: "le budget de l'Algérie de 1959 à 1965", in: revue de sciences financières, année 1967.

" تحدد القوانين المالية طبيعة و مبالغ التخصيصات المتعلقة بموارد و أعباء الدولة آخذة بعين الاعتبار التوازنات الاقتصادية و المالية"¹.

و نستخلص من هذه المادة ما يلي:

- إعطاء الأولوية للموارد مقارنة بالنفقات.

- إعطاء أهمية للتوازن الاقتصادي.

- ترمي إلى إعطاء أهمية أكثر للميزانية كأداة تدخل اقتصادي واجتماعي.

و بالنسبة للجزائر كانت سنة 1959 هي أيضاً سنة مخطط قسنطينة و الذي نتج عنه نوع من تعدد الميزانيات في الجزائر²:

حيث كانت هناك ميزانية المصالح المدنية في الجزائر - أي ميزانية التسيير - و كانت تتضمن النفقات التي تغطيها الإيرادات المحلية وحدها، و الميزانية العامة (أي الجزء من الميزانية العامة الفرنسية الخاص بالجزائر)، و نفقات الميزانيات الفرنسية التي كانت تنفذ مباشرة في الجزائر مثل بعض النفقات المتعلقة بقدماء المحاربين و العدل و المالية، ثم أخيراً نفقات المصالح المدنية المنفذة في الصحراء (ميزانية الصحراء).

مرحلة ما بعد الاستقلال:

إن أول مظهر للميزانية الجزائرية المستقلة هو توحيد الشمال و الجنوب في ميزانية واحدة موحدة معبرة عن سيادة الجزائر العائدة من بعيد، من حرب ضروس و ثورة عظيمة.

و كانت الاختيارات الاقتصادية والسياسية و الأيديولوجية للجزائر واضحة، و هي أعرف من أن تفصل هنا غير أنه على مستوى التشريع المالي، و على مستوى الميزانية بالذات، و في الجانب الإنفاقي على الخصوص ظلت أمرية 1959 المذكورة أعلاه هي المرجع غير المباشر مما نتج عنه نوع من الخصوصية للميزانية الجزائرية و المتمثلة في:

- ميزانية ذات توجه تدخل و اقتصادي واضح متأثر بنموذج التنمية المنتهج.
- أدوات مالية "أرثوذكسية" أو كلاسيكية، خاصة فيما يتعلق بتوازن الميزانية و التفريق الصارم بين نفقات التسيير و نفقات التجهيز..إلخ.

و ظل ما يشبه الفراغ التشريعي المالي في ميدان الميزانية حاضراً إلى أن جاء القانون 84-17 الصادر في 7 جويلية 1984 الذي نصت مادته الثالثة على ما يلي:

¹ Bachir Yelles Chaouche, op.cit., p.25.

² J. Wolf. Op.cit....

" قانون المالية السنوي يقدر و يجيز لكل سنة مدنية، مجموع الإيرادات و أعباء الدولة، وكذا مجموع الوسائل المالية الأخرى الموجهة لسير المرافق العمومية و تنفيذ المخطط السنوي للتنمية"¹، و يتضح من هذا التعريف ما يلي:

- سنوية إجازة الإيرادات والنفقات.
- تعميم مفهوم المرفق العام ليتعدى النفقات المدرجة في الميزانية العامة إلى غيرها (على سبيل المثال خدمات الضمان الاجتماعي .. إلخ).
- الحرص على تصور الميزانية مربوطة بالمخطط السنوي للتنمية ضمن قانون المالية، وهذه النقطة الأخيرة بالذات هي أهم ما يميز قانون المالية الجزائري و يعطيه خصوصياته لأن نفقات البرامج الاستثمارية للمخطط سيدرج القسط السنوي منها ضمن قانون المالية لكل سنة على امتداد المخطط (رباعياً كان أو خماسياً).

أما المادة رقم 6 من القانون 17-84 المذكور فتتص:

"إن الإيرادات و النفقات النهائية للدولة، المحددة سنوياً بموجب قانون المالية و الموزعة حسب الإجراءات التنظيمية السارية تمثل الميزانية العامة للدولة"².

أما القانون رقم 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية فيعرف الميزانية العامة من خلال مادته الثالثة التي نصها: "هي الوثيقة التي تقدم لكل سنة مدنية، مجموع الإيرادات و النفقات الخاصة بالتسيير و الاستثمار المتضمنة نفقات التجهيز و كذا النفقات الرأسمالية و ترخص بها"³.

إذا ما تم إدماج و تقاطع الثلاث مواد القانونية السابقة (الثالثة و السادسة من قانون 17-84 و الثالثة من قانون 21-90 فإنه يمكن استخلاص تعريف الميزانية العامة في الجزائر على النحو التالي:

"ميزانية الدولة هي الوثيقة القانونية التي يتم بموجبها تحديد و إجازة أعباء و إيرادات الدولة النهائية لكل سنة مدنية، من أجل سير المرافق العامة و تنفيذ الشطر السنوي لخطة التنمية الاقتصادية و الاجتماعية".

¹ قانون رقم 17-84 الصادر في 7 جويلية 1984 والمتعلق بالقوانين المالية في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 28 بتاريخ 10 جويلية 1984.

² القانون رقم 17-84، نفس المرجع السابق.

³ قانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية الصادر في 15 أوت 1990 في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، عدد 35 لعام 1990.

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول الميزانية العامة

تتحلل الظاهرة المالية من منظور المالية العامة إلى ثلاث عناصر، العنصرين الأولين مرتبطان بتمويل الوظيفة المالية للدولة و نقصد بهما كل من الإيرادات و النفقات العامة أما العنصر الثالث فيتصل بالإطار التنظيمي للتمويل و الذي يدعى بالميزانية العامة (ميزانية الدولة أو الموازنة العامة). و حتى يمكننا الإلمام بمفهوم ميزانية الدولة و ما تتضمنه من عناصر كبرى و القواعد التي تحكم عمليات تنفيذها، فإنه يترتب علينا التعرض لمفهوم الميزانية العامة (المطلب الأول) ثم خصائصها (المطلب الثاني) ثم مراحل إعدادها (المطلب الثالث) ثم تطور دور الميزانية العامة (المطلب الرابع).

المطلب الأول: مفهوم الميزانية العامة

تعددت التعاريف المعطاة لمصطلح "الميزانية العامة" أو "الموازنة العامة"، و لكنها لم تختلف كثيراً حول المفاهيم الأساسية مثل توقع الإيرادات و النفقات و ترجمتها لبرنامج الحكومة، و إجازة البرلمان لبنودها... إلخ.

و لنستعرض بعض التعاريف الواردة في مؤلفات المالية العامة:

- " الميزانية العامة هي توقع و إجازة النفقات العامة و الإيرادات العامة، عن مدة مستقبلية غالباً ما تكون سنة"¹.
- " الميزانية العامة هي وثيقة إيرادات و نفقات، و هي توضح مقدار الأموال التي تقترح الحكومة الحصول عليها و إنفاقها"².
- " الميزانية العامة خطة مالية قصيرة الأمد، و هي وسيلة لتقرير من سيحصل على ما تقدمه الحكومة"³.
- " الميزانية العامة تقدير مفصل و معتمد لنفقات الحكومة و إيراداتها لمدة سنة مالية مقبلة، و يصدر قانون سنوياً يربطها، و ذلك بعد اعتماد السلطة التشريعية"⁴.

¹ د. سيد عبد المولى، "المالية العامة: دراسة الاقتصاد العام"، دار الفكر العربي، القاهرة. 1977، ص.443.

² د. موفق حديد محمد: "إدارة الأعمال الحكومية: النظريات و العمليات والموارد"، دار المناهج للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، عمان. 2002، ص.412.

³ د. فيصل فخري مراد: مرجع سابق، ص.3.

⁴ د. حمدي أحمد العناني: "اقتصاديات المالية العامة و نظام السوق: دراسة في اتجاهات الإصلاح المالي و الاقتصادي"، الدار المصرية اللبنانية، القاهرة. 1992، ص.118.

- " الميزانية العامة هي¹ البرنامج المالي للجهاز الحكومي (الإداري) في فترة زمنية محددة يظهر فيها تقدير النفقات العامة و تقدير الموارد العامة اللازمة".

- "الميزانية العامة تنظيم مالي يقابل بين النفقات العامة و الإيرادات العامة، و يحدد العلاقة بينهما، و يوجهها معاً لتحقيق السياسة المالية"².

و قد عرفها الدكتور منيس سعد عبد الملك، على أنها (الموازنة) " تقدير مفصل و معتمد لمصروفات الدولة و إيراداتها لفترة مقبلة من الزمن، و قد أصبحت الآن الأداة الرئيسية التي تستخدم في السياسة المالية لتحقيق الرفاهية و النمو الاقتصادي و العدالة الاجتماعية"³.

كما اعتبر إبراهيم علي عبد الله و أنور العجارمة في مؤلفه مبادئ المالية العامة، على أنها " أداة لتحقيق أهداف اقتصادية و مالية و اجتماعية لفترة سنة مالية مقبلة، تستخدمها الدولة و تعتبر أداة رئيسية ذلك"⁴.

في حين عرف الدكتور حسين مصطفى حسين الميزانية العامة بأنها " وثيقة مصادق عليها من السلطة التشريعية المختصة تحدد نفقات الدولة وإيراداتها خلال فترة زمنية متصلة"⁵.

أما المشرع الجزائري فقد اعتمد التعريف المبسط للميزانية العامة، من خلال المادة 6 من قانون 17/84 المؤرخ في 07 جويلية 1984 و المتعلق بقوانين المالية بأن " الإيرادات و النفقات النهائية للدولة المحددة سنويا في قانون المالية و الموزعة تبعا للإحكام التشريعية و التنظيمية السارية المفعول، تمثل الميزانية العامة للدولة ". و تطور هذا التعريف، ليصبح بنص المادة 3 من قانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية الذي اعتبر الميزانية أو الموازنة" أنها الوثيقة التي تتوقع و ترخص لسنة مدنية، مجمل الإيرادات و النفقات للميزانية العامة للدولة بما فيها نفقات التسيير و نفقات الاستثمار و التجهيز و برأسمال."

¹ د. قاسم إبراهيم الحسيني: "المحاسبة الحكومية و الميزانية العامة"، مؤسسة الوراق، عمان. 1999، ص.73.

² د. قاسم إبراهيم الحسيني، نفس المرجع أعلاه، نفس الموضوع.

³ د. منيس سعد عبد الملك، اقتصاديات المالية العامة، طبعة معدلة، مطبعة مخميرت، لبنان، سنة 1970، ص 293.

⁴ إبراهيم علي عبد الله و أنور العجارمة، مبادئ المالية العامة، دار صفاء للطباعة و النشر و التوزيع، عمان، الأردن، بدون سنة طبع، ص 29.

⁵ د. حسين مصطفى حسين، المالية العامة، الطبعة 3، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، سنة 1992،

- و بحثاً عن الشمول عرف كاتب آخر الموازنة بأنها¹:
- أداة لتوزيع الإيرادات و تخصيصها بين القطاعات الإنتاجية و الاقتصادية المختلفة من زاوية محدودة المصادر و ندرتها.
 - و أداة تسعى لتحقيق أكبر إنتاجية ممكنة باستعمال الموارد المحدودة من زاوية الكفاية الاقتصادية و الإدارية.
 - و من زاوية النمو تعتبر الموازنة العامة وسيلة لاستثمار الأموال على أفضل وجه يحقق التنمية الاقتصادية و الاجتماعية.
 - أما من زاوية العدالة الاجتماعية فالموازنة أداة فعالة لتحقيق التوزيع العادل للدخل الوطني.
 - و هي من الزاوية السياسية سجل لنتائج الصراع و التفاوض السياسي، و خلاصة للعملية السياسية و ما تتضمنه من أولويات و أهداف و سياسات و توجيهات و غيرها.
 - كما تعتبر الموازنة العامة من منظور تخطيطي خطة مالية قصيرة الأجل.
- و بالنظر إلى هذه التعاريف المختلفة، يمكن اعتماد التعريف الجامع التالي:
- " الميزانية العامة للدولة هي تقدير مفصل ومعتمد من السلطة التشريعية لمجمل نفقات الدولة و إيراداتها لمدة مستقبلية هي السنة المالية، و هي الأداة الرئيسية للسياسة المالية لتحقيق برامج الحكومة الاقتصادية والاجتماعية ".
- و بناء على ما سبق ذكره من تعاريف يمكن عرض أهم ما يميز الميزانية العامة على شكل خصائص تتفرد بها الميزانية العامة، آخذاً في الحسبان اتجاهات التطور الذي عرفته هذه الخصائص.

المطلب الثاني: خصائص الميزانية العامة

و نتناول هنا أهم ما يميز الميزانية العامة على شكل خصائص تتفرد بها الميزانية العامة، آخذاً في الحسبان اتجاهات التطور الذي عرفته هذه الخصائص.

1- الموازنة نظرة توقعية مستقبلية:

تعتبر الموازنة سجلاً يتضمن توقعات السلطة التنفيذية لما ستفقه أو ستحصله من مبالغ خلال مدة زمنية محددة تقدر عادة بسنة واحدة، و تعكس الموازنة بما تحتوي من نفقات و إيرادات، و المبالغ المرصودة لكل منهما، برنامج عمل الحكومة في الفترة المستقبلية على الصعيد السياسي و الاقتصادي و الاجتماعي.²

¹ نائل عبد الحافظ العواملة، الإدارة المالية العامة بين النظرية و التطبيق، عمان : مؤسسة زهران، ط2 ، 1990، ص 85.

² محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص384 .

و يقع على عاتق السلطة التنفيذية مهمة التوقع و التقدير بالنسبة لبنود الموازنة العامة باعتبار أن هذه المسألة تحتاج إلى مجموعة من الإجراءات المالية و الإدارية تكون السلطة التنفيذية - عادة- هي الأقدر على القيام بها.¹

و لصعوبة معرفة النفقات التي ستبذل و الإيرادات التي ستجبي بالضبط نظرا للضخامة و التنوع الذي تنتم به نفقات الدولة و إيراداتها، و لارتباطها بأوضاع اقتصادية و اجتماعية معينة فإنه لا بد أن يتم ذلك في ضوء مراقبة تطور الإيرادات و النفقات بناء على التطور الاقتصادي و الاجتماعي، و بالتالي تقدير أرقامها للمستقبل استنادا إلى مجموعة من التنبؤات و الافتراضات و الاجتهادات التي تتداخل خلالها المتغيرات اليقينية مع أية متغيرات أخرى غير مؤكدة.²

و طالما أن الموازنة العامة هي تنبؤ و تقدير فإنه تجدر الإشارة إلى أن مسار العمل المالي لا يمكن رسمه مقدما بشكل تام، لذلك يجب السماح بوجود مرونة كافية لكي تساعد على التكيف مع الاحتمالات غير المتوقعة.³

2- إجازة الموازنة في السلطة التشريعية:

يرجع حق السلطة التشريعية في اعتماد الموازنة إلى تطور طويل و صراع كبير بدأ منذ القرن الثامن عشر في إنجلترا، و يقصد باعتماد السلطة التشريعية للموازنة العامة إقرار توقعات الحكومة بالنسبة للاستخدامات و الإيرادات العامة لسنة مستقبلة و الموافقة عليها، و بالتالي لا تعتبر الموازنة العامة نهائية إلا بعد اعتمادها و التصديق عليها من السلطة التشريعية و إصدار قانون بذلك يسمى بقانون ربط الموازنة.⁴

و يعتبر هذا الحق من أقوى الحقوق التي تتمتع بها السلطة التشريعية، إذ بواسطته تستطيع هذه الأخيرة مراقبة أعمال الحكومة في جميع المجالات، لذلك تحرص الدساتير على النص على هذا الحق و من ذلك الدستور الجزائري.⁵

¹ السيد عطية عبد الواحد ، الموازنة العامة للدولة، دار النهضة العربية، القاهرة ، 1996، ص15.

² علي العربي وعبد المعطي عساف، دورة الموازنة العامة ومشكلاتها في الدول النامية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، 1986، ص13.

³ السيد عطية عبد الواحد ، مرجع سابق ، ص17.

⁴ نفس المرجع، ص17.

⁵ ج.ج.د.ش ، دستور 28 نوفمبر 1996 ، المادة 122.

بل و تستطيع السلطة التشريعية في الدول الديمقراطية إسقاط الحكومات عن طريق رفض الموافقة على الموازنات المقدمة منها، مما يؤدي في نهاية المطاف إلى إجبار هذه الأخيرة على الاستقالة، أو إلى حل السلطة التشريعية ذاتها¹.

و الواقع أن تقديرات النفقات العامة هي وحدها التي تحتاج إلى إجازة من السلطة التشريعية، حيث أن إجازة النفقات تمنح السلطة التنفيذية حقا في القيام بتنفيذها، و هذا يتفق مع المفهوم الفني للإجازة، أما مسألة الموافقة على الإيرادات العامة فلا يمنح السلطة التنفيذية أي خيار في تحصيلها من عدمه، حيث أنها واجبة التحصيل استنادا لنصوص القوانين التي تنظمها².

و لذلك تقرر القواعد التقليدية لإجازة موازنة الدولة ضرورة تحديد حجم النفقات العامة قبل إجازة الإيرادات اللازمة لتمويلها ، فتقوم السلطة التشريعية بمناقشة عناصر النفقات العامة بصورة تفصيلية تسمح بمناقشة جوانب السياسة الإنفاقية التي تهدف إلى إشباع الحاجات العامة التي تحدد في ضوء الفلسفة السياسية و الاجتماعية و الاقتصادية للدولة³.

و بعد إجازة النفقات العامة، تناقش تقديرات الإيرادات العامة بأنواعها المختلفة في ضوء المبررات التي تضمنها البيان المالي الذي ترفقه الحكومة بمشروع الموازنة، و ذلك لتحديد نطاق هذه الإيرادات في الإطار اللازم لتغطية النفقات العامة، و لتوزيع الأعباء المالية بين فئات المجتمع⁴.

3- الموازنة تعبير عن أهداف الدولة:

تتطوي موازنة الدولة على عملية مستمرة ذات طابع اقتصادي تتضمن تيارات متدفقة من الأنشطة الاقتصادية يعتبر فيها الحاضر امتدادا للماضي، و يعد فيها المستقبل استمرارا للحاضر، فعلى الرغم من انصراف تقديرات الموازنة إلى فترة زمنية مقبلة، فإن هذه التقديرات في حقيقة الأمر تبرز كل من منجزات السياسة المالية للدولة التي تحققت خلال سنوات سابقة، و مستهدفات هذه السياسة خلال سنوات مقبلة⁵.

و على هذا تعد موازنة الدولة بمثابة مؤشر للجانب الاقتصادي و الاجتماعي يكشف عن سياسة الدولة في الإنتاج أو في التوزيع، فيوضح مدى تدخلها و مساهمتها في مجال الإنتاج، و يوضح الوسائل و الأساليب التي قد تستخدم للتأثير على القطاع الخاص، كما يوضح دور الدولة في تحقيق العدالة مستخدمة

¹ عباس محمد محرز، مرجع سابق، ص 385.

² مؤيد عبد الرحمان الدوري و طاهر موسى الجنابي، إدارة الموازنات العامة، دار زهران للنشر، عمان، 1999، ص13.

³ يونس أحمد البطريق، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، 1985، ص 294.

⁴ نفس المرجع، ص 295.

⁵ نفس المرجع، ص 293.

النفقات العامة و الإيرادات العامة لإعادة توزيع الدخل فضلا عن إبراز دورها من حيث النمو و الاستثمارات¹.

فمثلا إذا قررت الدولة زيادة الاعتمادات المخصصة للدفاع عن الموازنة فإن ذلك يعكس سياسة حكومية إزاء ما قد تتعرض له الدولة من تهديدات خارجية ، و إذا ما تقلصت النفقات التي ترصدها الحكومة في الموازنة لصالح المشاريع الوطنية التي تقوم بها، فإن ذلك يعكس سياسة اقتصادية معينة تنوي الحكومة اتباعها مستقبلا و هي الانسحاب تدريجيا من النشاط الاقتصادي و تركه لمجال المبادرات الخاصة، و زيادة الاعتمادات الخاصة بالتكافل الاجتماعي في الموازنة².

و إجمالا يمكن القول بأن الموازنة العامة من الأدوات الأساسية التي تعتمد عليها الدولة في تحقيق أهدافها المتعددة، فهي بمثابة توجيه للسياسة العامة للدولة نحو تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية المرغوبة.

المطلب الثالث: مراحل دورة الميزانية العامة

تتميز المراحل التي تتميز بها الميزانية العامة للدولة بالتتابع، مما يؤدي إلى تشكيل دورة كاملة. و يراد بإصطلاح الدورة شرح طبيعة الأنشطة و العمليات المكونة للميزانية العامة، بالنظر لما تتصف به العمليات من الدورية و الإستمرار.

المرحلة الأولى: مرحلة التحضير و الإعداد

تعتبر عملية تحضير مشروع الميزانية العامة من أولى المراحل و أدقها؛ و ذلك لأن نتائجها سوف تؤثر في جميع مراحل الميزانية اللاحقة، و تكون عملية تحضير الميزانية من طرف السلطة التنفيذية التي تختص بهذه المرحلة، بإعتبارها المسؤولة عن الأمور المالية و السياسية و الاجتماعية، و عادة تكون وزارة المالية هي المكلفة بتحضير الميزانية العامة للدولة، لأنها تتمتع بالخبرات اللازمة في إدارة الشؤون المالية.

و إذا نظرنا إلى الميزانية العامة في الجزائر فنرى أن المشرع الجزائري قدم للسلطة التشريعية حق المصادقة على الميزانية العامة، أما مرحلة التحضير الميزانية العامة تتفرد بها السلطة التنفيذية وحدها كونها على اطلاع أكثر بشؤون الجباية و الإنفاق، و منه فهي تقوم بعملية تقديرية للنفقات و الإيرادات و تبقى سلطة البرلمان منحصرة خاصة في مناقشتها و إجازتها و ليس تقديرها.

و تتشكل إجراء التحضير و الإعداد من النقاط التالية:

- تشكل لجان فرعية على مستوى الإدارات و الهيئات و المؤسسات.

¹ أحمد ماهر عز ، مبادئ المالية العامة، دار الهناء للطباعة والزقايق، دار الهناء للطباعة، 1982/1983، ص 331.

² عباس محمد محرز، مرجع سابق، ص 384.

- تقوم اللجان الفرعية بتقدير عناصر الإيرادات و النفقات المتوقعة في الفترة القادمة على ضوء ما تم تحديده لها من أهداف وفقا لقواعد الموازنة.¹
- يتم تجميع الموازنات الفرعية في المستويات الإدارية العليا إلى أن يتم إعداد موازنة للوزارة و الهيئة أو المؤسسة و ذلك بالتنسيق بين الموازنات الفرعية.²
- ترسل الموازنات الخاصة بالوزارة أو بالهيئة أو المؤسسة إلى وزارة المالية.
- تقوم وزارة المالية أو دائرة المعارضة العامة بدراسة موازنات الوزارات المقدمة و مراجعة المشروعات الواردة فيها، و التأكد من كونها متفقة مع قواعد إعداد الميزانية.
- و بعد التشاور مع الجهات الأخرى ذات العلاقة بالسلطة التنفيذية و إجراء تعديلات التي تراها ضرورية، و يتم إعداد مشروع متكامل للميزانية العامة للدولة و من ثمة عرضه على مجلس الوزراء تمهيدا لعرضه على البرلمان.

المرحلة الثانية: مرحلة الاعتماد

- إن مرحلة اعتماد الميزانية كانت و ستظل دائما من اختصاص السلطة التشريعية دون منازع، فعلى السلطة التشريعية بحكم كونها ممثلة لقوى الشعب تقع مسؤولية التحقق من سلامة البرامج و السياسات الحكومية عن طريق اعتماد مشروع الميزانية.³
- إن اعتماد الميزانية لا يعني إعطاء ترخيص حتى تقوم السلطة التنفيذية بوضع الإيرادات المالية و النفقات موضع التطبيق، حيث يمر الاعتماد بثلاثة مراحل هي كالتالي:⁴
- أ- المناقشة:

- بعد إيداع مشروع قانون المالية مرفقا بجميع الوثائق المرتبطة به إلا مكتب رئيس المجلس الشعبي الوطني يقوم هذا الأخير، طبقا للقانون و الأنظمة الداخلية للمجلس بإحالاته إلى اللجنة البرلمانية المختصة بقطاع المالية و الميزانية و التخطيط.
- تقوم لجنة المالية و الميزانية بالمجلس الشعبي بدراسة و مناقشة مشروع القانون مع ممثل الحكومة، و تنتهي أعمالها بوضع تقرير تمهيدي تضمنه ملاحظاتها و اقتراحاتها، مع مراعاة احكام المادة رقم (121) من الدستور.

¹ محمود حسين الوادي و زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، الطبعة الأولى، المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، 2007، ص 166.

² محمد الصغير بعلي و يسرى أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر و التوزيع، عنابة، الجزائر، 2003، ص 99.

³ حامد عبد الحميد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص 95.

⁴ محمد الصغير بعلي و يسرى أبو العلا، مرجع سابق، ص 100.

- يتم عرض التقرير التمهيدي على المجلس الشعبي الوطني لمناقشته في جلسة عامة تكون لجميع النواب لطرح القضايا و المشاكل المتعلقة بالسياسة المالية، و مدى الالتزام بتنفيذ قانون المالية الساري المفعول من طرف مختلف القطاعات و الوزارات.

ب- التعديل¹:

يمكن للنواب و أعضاء اللجنة التقدم باقتراح تعديلات مكتوبة أمام اللجنة المختصة ومناقشتها مع الوزير المعني، شريطة التقيد بأحكام المادة رقم (121) من الدستور التي تنص على ما يلي: >> لا يقبل اقتراح أي قانون، مضمونه أو نتيجته تخفيض الموارد العمومية أو زيادة النفقات العمومية، إلا إذا كان مرفوقا بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة، أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها <<، و يمكن للحكومة لاعتراض على التعديلات المقدمة، الأمر الذي يؤدي إلى مشاكل سياسية و دستورية.

ج- التصويت:

تخول الفقرة (12) من المادة رقم (122) من الدستور للمجلس الشعبي الولائي حق التصويت على ميزانية الدولة، كما تشير المادة رقم (70) من القانون رقم 17/84 المتعلق بقوانين المالية إلى التصويت على الميزانية العامة بصورة إجمالية، خلافا لميزانيات الإدارة المحلية التي يُصوت عليها بابا بابا، و فصلا فصلا، و مادة مادة.

و القاعدة أن يُصوت و يُصادق المجلس الشعبي الوطني على ميزانية الدولة قبل بداية السنة المدنية الجديدة، احتراماً لمبدأ السنوية، كما أن الدستور في المادة رقم (120) قد قيد المجلس من حيث الاختصاص الزمني على المصادقة على قانون المالية في مدة أقصاها خمسة و سبعون يوماً من تاريخ إيداعه.

ثم يقوم مجلس الأمة بنفس المراحل السابقة التي تمت في المجلس الشعبي الوطني، و بعد المصادقة على ميزانية الدولة من طرف السلطة التشريعية يقوم رئيس الجمهورية بإصدار القانون المتعلق بالميزانية ونشره في الجريدة الرسمية.

بعد ذلك تركز المناقشة حول مقترحات الإيرادات المختلفة لإجراء المفاضلات بين البدائل لتمويل تلك النفقات، و تعتبر موافقة البرلمان على الميزانية إجازة ينبغي الحصول عليها قبل البدء في تنفيذ الموازنة. ويعود الأمر في الأخير للسلطة التشريعية بالموافقة الكلية على مشروع الميزانية أو رفضها أو الإصرار على إجراء بعض التعديلات على بعض بنودها الإيرادية أو الإنفاقية، و عند موافقة السلطة التشريعية على مشروع الميزانية تصدر قانون يسمى قانون المالية الذي يتم المصادقة عليه من طرف رئيس الجمهورية و إصداره في الجريدة الرسمية.

¹ محمد الصغير بعلي ويسرى أبو العلا، مرجع سابق، ص 101.

المرحلة الثالثة: التنفيذ و الرقابة

الفرع الأول: مرحلة التنفيذ

هي من اختصاص السلطة التنفيذية تقوم بها و تتولاها أجهزتها الوزارية و الإدارية المركزية و اللامركزية¹.

و يعني تنفيذ الميزانية مباشرة جباية و تحصيل الإيرادات المالية، ومباشرة النفقات في أوجهها، و كما هي واردة في بنود الميزانية، فتعمد كل وزارة أو هيئة تنفيذ ما ورد في هذه البنود من إيرادات و نفقات استنادا إلى القوانين المتعلقة بها كقانون الضريبة على الدخل، و قانون الجمارك. و تنفيذ الميزانية يقصد به التحصيل الجبري و الإنفاق الجبري لكل الاعتمادات المالية الواردة في بنود الميزانية، و إلا عجزت الحكومة عن تحقيق أهدافها. و ضمنا لتحقيق الأغراض المرجوة منها، جرى إخضاع عمليات تحصيل الإيرادات و صرف النفقات لقواعد مهمة منها.

أ- بالنسبة لتحصيل الإيرادات: يجب مراعاة ظروف و شروط هذا التحصيل كمواعيد و كيفية إجراءاته وطرقه، وكما تنص عليه القوانين كتحصيل الضرائب عند توفير الأموال و الحصول على الدخل و عند تحقيق الأرباح و كذلك مراعاة التقيد بالقواعد الضريبية القانونية العامة عند التحصيل كقاعدة العدالة والعمومية و الوحدة و الملائمة و الاقتصاد في تكاليف الجباية.

ب- بالنسبة لسرف النفقات: تخضع عادة لقواعد و مؤشرات، و تعليمات قانونية حتى يتم صرف الأموال ضمن القوانين، التي تستهدف أن يحقق صرف النفقات الغايات المرجوة منه، و من هذه القواعد، التأكد من حقيقة العلاقة بين الإدارة الحكومية و بين مستحق النفقة، و أن هذا الدائن قدم فعلا لدولة شيء يستحق النفقة، و قام بالأسباب المنشئة للاستحقاق المالي، و أن يصدر من الحكومة أمرا بالصرف و أن يكون هذا الصرف قانونيا كأن يؤشر عليه من طرف صاحب الصلاحية و أن يتأكد من مقدار النفقة و غيرها من القواعد التي تضمن الإنفاق السليم لبنود الخزينة المالية بعيدا عن أي خطأ أو تسبب قد تترتب عليه آثار سلبية يتعذر معالجتها².

الفرع الثاني: مرحلة الرقابة³

تتفق التشريعات المالية في مختلف الأنظمة المالية على ضرورة الرقابة على تنفيذ بنود الميزانية العامة للدولة بقسميها الإيرادي و الإنفاقي، و ذلك للتأكد من الالتزام و التقيد بقواعد الاعتماد و شروط التنفيذ، و طبقا لما هو مرسوم في الخطة، حفاظا على المال العام و تحقيقا للعدالة و المصلحة العامة

¹ خالد شحادة الخطيب، المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2003، ص 332.

² غازي عناية، المالية العامة و التشريع الضريبي، دار البيارق، عمان، 1998، ص 218.

³ د. قاسم ابراهيم الحسيني، مرجع سابق، ص 76.

المرجوة من تنفيذ لميزانية ومن ثمة لضمان السير الحسن والسلوك الإيجابي لموظفي الدولة و بعدم خروجهم عن القواعد القانونية، والأنظمة التي تحكم عمليات التحصيل المالي و الإنفاق للأموال العامة. تقتضي قواعد العدالة المالية ألا تخرج السلطة التنفيذية ممثلة في موظفيها عن الحدود المرسومة لهم في جباية الأموال و إنفاقها حتى تتحقق الأهداف المرجوة من تنفيذ بنود الميزانية و إلا أصيب الاقتصاد بنكسات مالية و اجتماعية يصعب التحكم فيها أو إصلاحها في الوقت المناسب أو المدى القصير على الأقل.

و من هنا تأتي أهمية الرقابة على تنفيذ الميزانية و التي تمارس عن طريق أجهزة فنية متخصصة، وتتعدد الرقابة تبعاً لتعدد الأنظمة المالية المطبقة، إلا أن أشهرها يكمن في ثلاثة أنواع¹:

أ- **الرقابة الإدارية:** وهي رقابة تقوم بها الإدارة الحكومية على نفسها، و أعماله و يقوم عادة بها رؤساء الإدارات الحكومية على مرؤوسيههم طبقاً للتسلسل الإداري المعمول به.

ب- **الرقابة البرلمانية:** يقوم بها البرلمان عادة، حيث لا يكفي أن تراقب الإدارة نفسها، والأصل في الرقابة البرلمانية أن تكون شاملة، و سابقة و لاحقة، و أثناء قيام السلطة التنفيذية بنفقاتها، و صرف أموالها أي أثناء تنفيذ الميزانية.

ج- **الرقابة المستقلة:** هي رقابة تمارسها أجهزة مستقلة عن أجهزة السلطتين التنفيذية والتشريعية، مما يكسبها طابعاً رقابياً فعالاً على تنفيذ بنود الميزانية، و تسمى هذه الرقابة على نظيرتها الإدارية والبرلمانية في بعدها عن المؤثرات و الضغوطات الخارجية مما يكسب أجهزتها و موظفيها طابعاً أكثر استقلالية و أكثر نزاهة و عدلاً و إنصافاً، و بقيامها بأعمال الرقابة على أجهزة و موظفي الدولة و من ثم على تصرفاتهم المالية، و نفقاتهم العامة، و أثناء تنفيذهم لبنود الميزانية.

و من هنا تأتي أهمية الرقابة على تنفيذ الميزانية و التي تمارس عن طريق أجهزة فنية متخصصة يعمل فيها خبراء يتمتعون بكفاءات سلوكية و إدارية و رقابية عالية، و تتمثل أجهزة الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في الجزائر في الهيئات التالية²:

(1) الأمرين بالصرف:

يعرف بالأمر بالصرف بأنه الشخص الذي يعمل باسم الدولة و المجموعات المحلية أو المؤسسات العمومية و يقوم بعملية تعاقد و بتصفية دين الغير أو بتحصيل الإيرادات العامة و يأمر بصرف النفقات العامة و بالتالي يتحقق من حقوق الهيئات العمومية، و ينقسم الأمرين بالصرف إلى قسمين هما:

¹ محمد الصغير بعلي ويسرى أبو العلا ، مرجع سابق، ص 110.

² علي زعدود، المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص ص 131-133.

*** الأمرين بالصرف الرئيسيين:**

يختلفون حسب النطاق الذي يمارسون في إطاره اختصاصهم، على مستوى الدولة فالوزراء هم الأمرين بالصرف الرئيسيين يأمرون غيرهم بتحصيل الإيرادات و صرف النفقات سواء كان ذلك بالنسبة لميزانية الدولة أو الحسابات الخاصة للخرينة أو الميزانيات الملحقة، و أما على مستوى الجماعات المحلية ومؤسساتها الولائية فالوالي أمر بالصرف و بحكم القانون فإنه أيضا أمر بالصرف بالنسبة للتسيبقات المخصصة للمجلس التنفيذي الولائي والبلدي، و إلا أن رئيس المجلس الشعبي البلدي أمر بالصرف فيما يتعلق بإصدار الحوالات و وضع كشوفات لمجموع إيرادات البلدية المحصلة، و الأمر بالصرف عن المؤسسات العامة الوطنية اختياري يتحدد في قانون التأسيس و في حالة عدم ذكره يكون مدير المؤسسة.

*** الأمرين بالصرف الثانويين:**

يتواجدون على مستوى الدولة والإدارات المحلية ومن حيث المبدأ فإن كل أمر بالصرف رئيسي يجوز أن يكون له أمر بالصرف ثانوي لأن توزيع الاختصاص بين هذا الصنف من الموظفين يقتضي أن يكون إلى جانب الأمر بالصرف الرئيسي أمر بالصرف الثانوي، فالوالي أمر بالصرف الثانوي لجميع العمليات المالية التي تهم المصالح المدنية على مستوى المجموعات المحلية و المؤسسات المحلية والوطنية و تتم عملية مراقبة الأمرين بالصرف من خلال المستندات الملزمين بمسكها و هي:

1- مسك حسابات التعهد؛

2- الأمر بتنفيذ النفقات العامة،

3- حساب حقوق الهيئة في مجال الإيرادات؛

4- الأمر في مجال النفقات.

(2) المحاسبين العموميين:

لقد عرف مرسوم 14 أكتوبر 1965 المحاسب على أنه محاسبا عموميا كل موظف أو عون أسند

إليه إنجاز العمليات المشار إليها في المادة الأولى من المرسوم و ذلك باسم¹:

1- الدولة فيما يتعلق بعمليات ميزانية التسيير و التجهيزات و عمليات الميزانية الإضافية؛

2- الجماعات العمومية؛

3- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

و المحاسب العمومي هو الذي يشتغل في مؤسسة عمومية ذات طابع إداري يسمى عونا محاسبيا أو رئيس مصلحة المحاسبة، و لكي يعتبر محاسبا عموميا يجب توفر شروط هي:

▪ أن يتعين المحاسب حسب أحكام القانون لتسهل عليه عملية المراقبة من جهة و يعرف المهام التي يقوم بها من جهة أخرى و التي يحددها القانون؛

¹ نفس المرجع، ص 132.

▪ أن يعمل في إحدى المؤسسات التابعة للدولة لا لصالحه الخاص.

(3) مبدأ الفصل بين المحاسبين و الأمرين بالصرف:

إن تنفيذ العمليات المالية العمومية من تحصيل للإيرادات و صرف للنفقات يقوم على مبدأ رئيسي وعالمي، ألا و هو مبدأ الفصل بين الأعوان العمومية المشرفة عليها، و المتمثلان في الأمر بالصرف و المحاسب العمومي، بمعنى انه خلال تنفيذ سواء الإيرادات أو النفقات فبعض مراحل التنفيذ تكون من صلاحيات الأمر بالصرف و البعض الآخر من اختصاص المحاسب العمومي.

هذا المبدأ يجد جذوره في فكرة قديمة لمننتسكيو في ميدان القانون الدستوري " السلطة تحد السلطة ". فاللجوء لهذه القاعدة في المحاسبة العمومية له مدلول خاص، يتجلى في تنظيم و تقسيم العمل، وحدة الصندوق و ضمان الرقابة المزدوجة للطرفين¹. فوظيفة الأمر بالصرف تتنافى مع وظيفة المحاسب العمومي، فلا يمكن للشخص الجمع بين الوظيفتين. و لقد ذهب المشرع الجزائري إلى ابعاد من ذلك، إذ لم يجز لأزواج الأمر بالصرف، بأي حال من الأحوال أن يكونوا محاسبين عموميين لمصالحهم².

فوحدة الصندوق تعني أن كل الأموال العمومية يجب أن توضع في صندوق واحد تحت مسؤولية ورقابة وزارة المالية، و بناء على ذلك فالمحاسبين العموميين يعينون و يعتمدون من طرفها و يتبعون لسلطتها. أما من حيث الرقابة المزدوجة، فالأمر بالصرف في اية السنة يحرر الحساب الإداري لتسييره بينما المحاسب العمومي يحرر حساب التسيير، و كلتا الوثيقتين التي تسمح لكليهما بمراقبة الآخر، يجب أن توجه إلى مجلس المحاسبة بغرض إجراء الرقابة المالية البعدية عليها، طبقا للقوانين و التنظيمات السارية المفعول، لاسيما الأمر رقم 20/95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 و المتعلق بمجلس المحاسبة. زيادة على ذلك، فبناء على ما يسميها رجال التدقيق " قاعدة الأعين الأربعة"، فإن تدخل شخصين في تنفيذ الأموال العمومية يسمح من جهة بتقليص الأخطاء و المخالفات القانونية، و بتحجيم الغش و الاختلاسات للمال العام من جهة ثانية.

تجدر الإشارة أن مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف و المحاسب العمومي، بالرغم ما يقدمه من ضمانات لحماية المال العام يلقى معارضة وانتقاد، كون تدخل شخصين منفصلين في نفس التسيير يحد من صلاحيات الأمر بالصرف من جهة، و يرفع من درجة البيروقراطية و الثقل في التنفيذ، مما ينعكس بدوره على هامش الحركة لمصالح الدولة، و يؤدي حتما لارتفاع تكاليف المقتنيات من سلع و خدمات و أشغال لمصالح الدولة و بالتالي يقلص من آثار الميزانية العامة على المجتمع.

¹ Ali BISSAAD, comptabilité publique budgets, agents et comptes, Ecole Nationale des Impôts, Koléa, année 2001, p 9.

² المواد 55 و 56 من قانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية.

(4) المفتشية العامة للمالية:

هناك أجهزة أخرى تتولى عملية الرقابة و أهمها فيما يتعلق بالأشخاص المراقبون والمفتشون العامون، حيث أن المراقبون العامون فيهم موظفون تابعون لوزارة المالية، غير أن تعيينهم يتم على مستوى مختلف الوزارات و ذلك للقيام بعمليات الرقابة على تنفيذ الميزانية على مستوى كل وزارة، يعتبرون بمثابة مستشار مالي للوزير الذي يشتغلون في وزارته و يقدمون تقارير لوزير المالية حول المخالفات التي يلاحظونها في الوزارة التي يمارسون فيها مهامهم فيتولون عمليات التأشير على النفقات أو الاعتراض عليها أما المفتشون العامون يقسمون إلى ثلاث أصناف¹:

- المفتشون العامون في المالية؛
 - المفتشون المركزيون في المالية؛
 - مفتشي المالية و هم موظفين في الوزارات الأخرى.
- و كل هؤلاء تتولى وزارة المالية تسييرهم.

من المعلوم أن جهاز المفتشية العامة مستقل على أجهزة مديريات وزارة المالية، تراقب المفتشية العامة التسيير المالي و الحسابي في مصالح الدولة والجماعات العمومية اللامركزية، و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، و صناديق الضمان الاجتماعي و التقاعد و المنح العائلية و كل مؤسسة تلقى إعانة من الدولة و تتم عملية رقابة المفتشية العامة عن طريق وزير المالية في بداية كل سنة تحدد برنامج للعمل و تراعي في هذا البرنامج طلبات أعضاء الحكومة و مجلس المحاسبة و المجلس الشعبي الوطني أي أن الرقابة تجري على أساس اختيار في بداية كل سنة قضايا معينة تتم مراقبتها على أساس المعلومات المتوفرة مسبقا.

(5) مجلس المحاسبة:

يوجد ضمن البناء المؤسسات لمعظم الدول المعاصرة جهاز أعلى للرقابة المالية و بغض النظر عن اختلاف تسميته وتنظيمه وصلاحيته من بلد لآخر في الجزائر يتمثل هذا الجهاز في مجلس المحاسبة الذي يعود إنشاءه الفعلي إلى سنة 1980م بموجب القانون 80-05 المؤرخ في أول مارس 1980م و المتعلق بممارسته وظيفه المراقبة من طرف مجلس المحاسبة، و ذلك بعد تأسيسه القانوني بمقتضى المادة 190 من دستور 1976م، و تم وضعه في ظل هذا القانون تحت السلطة العليا لرئيس الجمهورية، و زود باختصاصات قضائية و إدارية، و أعطيت له صلاحيات واسعة لمراقبة استعمال و تسيير الأموال العمومية من قبل الدولة و الجماعات الإقليمية و مختلف الهيئات و المرافق و المؤسسات العمومية، مهما كانت طبيعة نشاطها.

¹ علي زعدود، مرجع سابق، ص 132.

أما القانون رقم 90-32 المؤرخ في 04 ديسمبر 1990م و المتعلق بتنظيم و سير مجلس المحاسبة و اللاغي للقانون رقم 80-05، فقد حصر مهامه في مراقبة مالية الدولة، و الجماعات الإقليمية، و المرافق العمومية و كل هيئة خاضعة لقواعد المؤسسات العمومية الاقتصادية أو ذات الطابع الصناعي والتجاري، أو أي هيئة غير خاضعة لنظام المحاسبة العمومية كما جرده هذا القانون من اختصاصاته القضائية¹.

و بصدر الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995م الذي يحدد حاليا صلاحياته و تنظيمه وسيره، أصبح مجلس المحاسبة يتمتع من جديد باختصاصات قضائية و إدارية واسعة، تخوله الحكم على حسابات المحاسبين العموميين، و مراقبة أداء الهيئات الخاضعة لرقابته أي تقويم تسييرها من حيث الفعالية و الكفاية و الاقتصاد، و تقديم التوصيات الملائمة لتحسين هذا لتسيير من جهة أخرى. يعد مجلس المحاسبة مؤسسة مستقلة، أي أنه لا يخضع لإشراف أو وصاية أي سلطة في الدولة و هذا الاستقلال مكرس بحكم المادة 03 الفقرة 02 من الأمر رقم 95-20: " و هو يتمتع بالاستقلال الضروري ضمانا للموضوعية و الحياد و الفعالية في أعماله".

* تشكيل المجلس و مستخدموه:²

تمارس المهام الرقابية لمجلس المحاسبة من طرف القضاة يشكلون سلكا يحتوي على ثلاث رتب:

- رتبة خارج السلم، و تضم أربع مجموعات:
- رئيس مجلس المحاسبة، نائب الرئيس و الناظر العام، رئيس غرفة، رئيس فرع و ناظر.
- رتبة المستشارين، و تضم مجموعتين:
- مستشار أول، مستشار.
- رتبة المحاسبين، و تضم ثلاث مجموعات:

محتسب رئيسي، محتسب من الدرجة الأولى، محتسب من الدرجة الثانية، إضافة إلى القضاة، أعضاء مجلس المحاسبة، هناك سلك المدققين الماليين [المحدث بالمرسوم التنفيذي رقم 01-420 المؤرخ في 20/12/2001] يُدير مجلس المحاسبة رئيس بمساعدة نائب الرئيس.

* اختصاصات مجلس المحاسبة:³

لقد أسندت إلى مجلس المحاسبة اختصاصات واسعة و سميت بالصلاحيات القضائية و الصلاحيات الإدارية و الاختصاصات القضائية تتم على الترتيب الآتي:

¹ حسين الصغير، دروس في المحاسبة العمومية، شركة دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2003، ص ص 145 - 146.

² نفس المرجع، ص 146.

³ علي زغود، مرجع سابق، ص ص 169-170.

- مراجعة الحسابات الإدارية التي يقدمها الآمرون بالصرف للمجموعات العمومية و يختتمها بواسطة التصريح بالتطابق.
- **تصفية الحسابات:**
- يقوم مجلس المحاسبة مباشرة بتصفية حسابات المحاسبين العموميين أو قد يفوض ذلك إلى الجهة الإدارية وبهذه التصفية التي يستند إلى محاسبين أو أعوان تابعين لأسلاك المراقبة و التفتيش ويمارسون ذلك تحت مراقبة مجلس المحاسبة.
- **يوافق المجلس على الحسابات:**
- يقوم هذا المجلس بالموافقة على حسابات محاسبي المؤسسات و تكون هذه الموافقة بعد فحص وتدقيق ومراجعة حسابات المؤسسات من خلال الوثائق الثبوتية، و خلاصة القول أن الرقابة القضائية تهدف إلى مراجعة أو تصفية أو الموافقة على الحسابات التي يقدمها الأمر بالصرف أو المحاسب.
- إن مجلس المحاسبة يصدر قرارات قضائية حينما يمارس صلاحيات قضائية أما حينما يمارس صلاحيات إدارية يصدر مذكرة تقييمية أو توصيات.
- **الإشراف على الرقابة المالية:**
- لقد خول قانون رقم 80-05 عملية الإشراف على الرقابة المالية إلى مجلس المحاسبة لذا فإن الهيئات التي تقوم بالتفتيش و الرقابة المالية ملزمة بإرسال تقارير المراقبة المالية إلى المجلس باعتباره هو الجهة العليا لتقييم نتائج هذه الرقابة و يقوم من جهة أخرى مجلس المحاسبة عند إعداد مشروع قانون ضبط الميزانية بتقديم تقرير تقييمي حول هذا المشروع الذي يقدم إلى رئيس الجمهورية و البرلمان بغرفتيه.
- **المشاورة:**
- إن مجلس المحاسبة يقوم بتقديم استشارات في المجال المالي إلى رئيس الجمهورية باعتباره يتولى المهام الاستشارية في المجالات المالية.
- أما الصلاحيات الإدارية¹ فتتمثل أساسا في مراقبة نوعية التسيير لمختلف الهيئات و المرافق والمؤسسات العمومية الخاضعة لرقابته و ذلك من خلال تقييم شروط استعمالها للموارد و الوسائل المادية و الأموال العمومية و تسييرها، على مستوى الفعالية و النجاعة و الاقتصاد بالرجوع إلى المهام و الأهداف و الوسائل المستعملة.

¹ حسين الصغير، مرجع سابق، ص156.

المطلب الرابع: تطور استخدام الموازنة

تتميز النظرية التقليدية بعدم تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية إلا في حدود ضئيلة، و ذلك تأثراً بمذهب الحرية الفردية الذي ازدهر في ظل نظام الاقتصاد الحر الذي ينتهي إلى التأكيد على الحرية في المجال الاقتصادي و رفض فكرة قيام السلطة بالتدخل في النشاط الاقتصادي¹. لكن ثمة حدثان عملا على سحب البساط كلياً من تحت رأسمالية الاقتصاد الحر، و لا سيما المبدأ الذي يقضي بعدم تدخل الدولة في الاقتصاد، هذان الحدثان هما الكساد الكبير في الثلاثينات و الهجمة الاشتراكية فقد نجم عنهما اتساع نطاق دور الدولة و درجة تدخلها في مختلف أوجه الحياة الاقتصادية، فازداد معه نطاق دور الموازنة في المالية الحديثة².

أولاً: مراحل تطور دور الموازنة العامة

1- دور الموازنة العامة في الاقتصاد الحر

تقوم فلسفة الاقتصاد الحر على أساس إجماع الدولة عن التدخل في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية، و الاقتصار على الوظائف التقليدية للدولة من حفظ الأمن و ضمان حرية الأفراد و القيام بالأشغال العامة لأن نظام المنافسة الحرة و قوانين السوق كفيلاً بتوافق المصالح العامة نتيجة وجود اليد غير المرئية، و من ثم ظهرت فكرة الدولة الحارسة³. و لهذا كانت الموازنة العامة في هذه المرحلة على شكل جداول تمثل اعتمادات للنفقات العامة، مقابل جداول للإيرادات العامة التي تمول تلك النفقات التي كانت تقتصر على ضمان الحد الأدنى لتسيير أعمال الحكومة الأساسية في الأمن و الدفاع، و ضمان نفقات الجهاز الحكومي من رواتب و نفقات عامة⁴. و كان من السمات الرئيسية للموازنة أنها موازنة حيادية، أي أنها لا تعمل على التدخل في الشؤون الاقتصادية، و تعتمد على أساس التوازن و قد ترتب عن هذا اعتبار أن أفضل الموازنات أقلها إنفاقاً، و ذلك بضبط حجم الموازنة العامة من حيث الإيرادات بالقدر اللازم فقط لتمويل وظائف الدولة التقليدية، و أن توازن الموازنة العامة بتساوي جانبيها من الإيرادات و المصروفات أمر حيوي بحيث تغطي الإيرادات النفقات دون اللجوء إلى القروض العامة أو زيادة الإصدار النقدي الجديد⁵.

¹ محمد باقر الصدر، إقتصادنا، دار الكتاب اللبناني، بيروت، 1982/1403، ص 216.

² محمد عمر شبرا، الإسلام و التحدي الإقتصادي، ترجمة: محمد زهير السمهوري، المعهد العالمي للفكر الإسلامي، عمان، 1996، ص 93.

³ محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، معهد الإدارة العامة، الرياض، 1403/1402، ص 11.

⁴ فهمي محمود شكري، الموازنة العامة ماضيها و حاضرها و مستقبلها في النظرية و التطبيق، المؤسسة الجامعية للدراسات و النشر و التوزيع، بيروت، 1990/1410، ص 19.

⁵ عادل أحمد حشيش، أصول الفن المالي للإقتصاد العام، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، ص 497.

إن هذه الحيادية جعلت النفقات تكون في أضيق الحدود، و لتغطيتها تلجأ الدولة إلى الضرائب التي يوزع عبؤها بين المواطنين لتوضع هذه النفقات و الإيرادات في إطار محدد هو "موازنة الدولة" التي تخضع بدورها لقواعد عامة مهمتها الحؤول دون التبذير و سوء إدارة الأموال العامة، و تعديل توزيع الأعباء العامة، و تمكين ممثلي الشعب من مراقبة النشاط الحكومي ببسر و دقة، و لكون الموازنة وثيقة للتنبؤ بالإيرادات و النفقات، فقد جعلتها لا تتأثر بالتغيرات التي تنتاب الاقتصاد القومي من ناحية، و لا تؤثر فيه من ناحية أخرى، و ذلك لقلّة حجم النفقات و اعتمادها على مصادر ثابتة للإيرادات¹.

2- دور الموازنة العامة في مرحلة التدخل الاقتصادي

خلال فترة الكساد الاقتصادي في أوروبا في الثلاثينات من القرن الماضي ، ظهرت نظرية كينز التي رفضت مبدأ تلقائية التشغيل الكامل، الذي كانت تتادي به النظريات التقليدية التي كانت تؤمن بحياد الحكومة و عدم تدخلها في الشؤون الاقتصادية، و نظرية كينز هذه، نادى بضرورة تدخل الدولة لإصلاح الوضع الاقتصادي، و ذلك بالتأثير على العرض والطلب، و استخدام السياسة المالية المتمثلة في الموازنة العامة، باعتبارها أداة مهمة لهذا الاستخدام، و أكدت هذه النظرية على تنظيم الموازنة بالعجز في ظروف الكساد الاقتصادي، خلافاً للفكر المالي التقليدي الذي كان ينادي بمبدأ توازن الموازنة و حيادها².

و قد أدى هذا إلى التخلي عن مبدأ التوازن الحسابي السنوي لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، و دراسة الآثار التي قد تنجم عن فائض أو عجز في الموازنة من حيث إيجاد قوى ائتمانية، و دراسة العلاقة بين الاقتصاد القومي و الاقتصاد الدولي و الموارد الخارجية التي يمكن تدبيرها من حصيلة الصادرات، أو من التسهيلات الائتمانية المتاحة في الخارج³.

و من خلال النظر إلى الموازنة باعتبارها أداة مهمة في التأثير على الاقتصاد القومي، اتجه الاهتمام إلى الجانب التخطيطي للموازنة و نشأت فكرة الموازنة التخطيطية، و من هذه الفكرة تعدد النظر إلى الموازنة في إطار مفهوم التخطيط و البرمجة، و ظهرت تبعاً لذلك أنماط مختلفة للموازنات و استخداماتها⁴.

3- دور الموازنة العامة في الاقتصاد الاشتراكي⁵

تقوم الاشتراكية على أساس ملكية الدولة لوسائل الإنتاج و التخطيط المركزي وتهدف من ذلك تحقيق قدر من الكفاءة و العدالة في تخصيص الموارد.

¹ عبد الكريم صادق بركات، الإقتصاد المالي، منشورات جامعة دمشق، ط2، دمشق، 1993/1992، ص ص 12-13.

² فهمي محمود شكري، مرجع سابق، ص ص 20-21.

³ عبد الكريم صادق بركات، مرجع سابق، ص 18.

⁴ فهمي محمود شكري، مرجع سابق، ص 21.

⁵ عبد الكريم صادق بركات، مرجع سابق، ص ص 31-32.

لذا نجد أن المالية العامة في الاقتصاديات الاشتراكية تؤدي دورا أوسع نطاقا و ذلك لقيام أجهزة الدولة بالجانب الأكبر من النشاط الاقتصادي في التمويل و إعادة توزيع الدخل القومي و الرقابة مما جعل الموازنة العامة الخطة المالية الرئيسية في المجتمع الاشتراكي.

و لذلك أثره على هيكل الموازنة، و تقسيم إيراداتها و نفقاتها و إجراءات تحضيرها و تنفيذها، حيث تتميز بالضخامة نظرا لأدوارها التمويلية الكبيرة و كذلك إعادة توزيع الدخل إلى جانب عملها الرقابي على الوحدات الاقتصادية في تنفيذها و درجة استخدامها لمواردها.

و أما بالنسبة لقواعد الموازنة في الدول الاشتراكية فإنها تهدف إلى ضمان تناسق النشاط العام للخطة و الموازنة، إذ تعد الموازنة انعكاسا للتخطيط الاقتصادي، فتقسم الخطط الخماسية و السباعية إلى خطط سنوية يرتب بالضرورة سنوية الموازنة، كما أن مبدأ المركزية يؤدي إلى وحدة الموازنة، و أن اعتناق التخطيط الاقتصادي يؤدي إلى ضرورة توازن الموازنة، و استبعاد الإصدار النقدي كأداة لتمويل الموازنة بل و تحقيقها لفائض، و التوازن يعد عنصرا أساسيا للنمو المتوازن للاقتصاد.

ثانيا: آثار تطور دور الموازنة العامة

لقد أدى تطور استخدام الموازنة عبر مختلف المراحل إلى اكتسابها أهمية بالغة في مجالات مختلفة أهمها المجال السياسي و الاقتصادي و الاجتماعي.

1- الأهمية السياسية للموازنة العامة

يتفق الباحثون على كون الموازنة عمل سياسي، و يظهر ذلك من خلال نشوء فكرتها و تطور مفهومها، إذ لم تعد الموازنة العامة مجرد وثيقة محاسبية لنفقات و إيرادات الدولة، بل أصبح لها قيمة سياسية كبيرة، فهي تدعيم للديمقراطية و لا تكريس لمبدأ فصل السلطات، و يتجلى ذلك من خلال منح حق إعداد الموازنة و لتنفيذها للسلطة التنفيذية، و حق إقرارها و مراقبتها للسلطة التشريعية.

فالموازنة العامة لا تعتبر نهائية إلا بعد اعتماد السلطة التشريعية لها، و هذا الاعتماد يعد بمثابة التصريح و الإجازة الصادرة من البرلمان للسلطة التنفيذية بتنفيذ الموازنة، و لكن لمدة محددة هي سنة واحدة، و بالتالي يجب أن يصدر هذا التصريح بصفة دورية، و هذه الدورية تعد مظهرا من مظاهر تفوق السلطة التشريعية على السلطة التنفيذية¹.

و ليس أدل على الوجه السياسي للموازنة من النتائج السياسية التي تنجم عن رفضها، فإذا لم تقر السلطة التشريعية مشروع الموازنة المقدم من قبل الحكومة، قد تضطر هذه الأخيرة إلى الاستقالة و قد

¹ السيد عطية عبد الواحد، مرجع سابق، ص 23.

* و في الجزائر تنص المادة 120 من دستور 1996 على أن المصادقة على قانون المالية تكون في مدة أقصاها 75 يوما، و إلا أصدره رئيس الجمهورية بأمر، و يجب أن تتم المصادقة عليه بالتصويت حسب المادة 124، و في حالة عدم المصادقة يمكن لرئيس الجمهورية أن يحل البرلمان حسب المادة 129.

يتم حل المجلس التشريعي¹، فضلا عن الرقابة التي يفرضها على الحكومة عند مناقشة الحسابات الختامية للموازنة باعتبارها تمثل الأعمال التنفيذية الفعلية التي قامت بها الحكومة عند تنفيذ الموازنة². و تظهر الأهمية السياسية للموازنة من خلال قدرتها على كشف الوجهة السياسية للحكومة، وزيادة نفقات التسلح في الموازنة مثلا تدل على اتجاه الحكومة نحو التصعيد السياسي و العسكري، و كذلك زيادة نفقات التعليم و المشاريع الثقافية و الاقتصادية تدل على اتجاهات إصلاحية واضحة، و كذلك تتجسد سياسة الدولة في نوع الموارد التي توليها عنايتها، فإن اعتمدت مثلا الضرائب غير المباشرة و النسب الثابتة، و الضرائب على الاستهلاك ، دل على اتجاهها نحو المذهب الفردي القاضي بالمحافظة على ثروات الأفراد و أصحاب رؤوس الأموال دون تدخل من الحكومة أو توجيهه، و إن اعتمدت على الضرائب المباشرة و فرضتها بنسب متصاعدة و أعفت أصحاب الدخل الصغير دل ذلك على اتجاهها نحو النظم الاشتراكية.

مما سبق يتضح أن الموازنة العامة تقع في قلب العملية السياسية، و من خلال تفاعلها عبر مراحل اعتمادها مع السلطتين التنفيذية و التشريعية، و هي مؤشر هام يمكن من خلاله إدراك التوجهات السياسية العامة للدولة.

2- الأهمية الاقتصادية للموازنة العامة

لقد اعتبرت الموازنة لمدة طويلة كظاهرة عابرة ليس لها أهمية اقتصادية ، فهي لا تعدو أن تكون جداول لاعتمادات النفقات التي تفي بحاجات الإدارة العامة للحكومة، مقابل إيرادات تغطي هذه الاعتمادات، و أن أغراض الموازنة لا تتعدى تحقيق هذا الإنفاق بأقل قدر ممكن، بما في ذلك ضمان الدفاع و الأمن و القضاء، و أن تلتزم أغراض الموازنة جانب الحياد و عدم التدخل في الشؤون الاقتصادية للدولة³.

و من الحالات التي تلجأ فيها الدولة لتوظيف الموازنة للتأثير على الجانب الاقتصادي حالة التضخم، حيث تعتمد إلى امتصاص الطلب الزائد، و ذلك عن طريق فرض مزيد من الضرائب، أو الإحجام عن عمليات الإنفاق بالوتيرة و المعدلات السابقة ... أما إذا اتسمت الحياة الاقتصادية بالكساد فإن الدول قد تعتمد إلى الاستفادة من الفوائض التي تكون قد تراكمت لديها عبر الأساليب السابقة، من أجل زيادة الطلب الفعلي أو قد تعتمد إلى تخفيف الضرائب التي تنوي جمعها أو غير ذلك من الأساليب المالية.

كما أصبحت أدوات الموازنة العامة تستعمل وسيلة لتقديم العون و الحماية اللازمة للصناعات الوطنية، لمساعدتها على الصمود في وجه منافسة المنتجات المستوردة ، و ذلك عن طريق فرض رسوم

¹ يوسف شباط، المالية العامة، منشورات جامعة دمشق، ط2، دمشق، الجزء 2، 1996/1997، ص ص 28-29.

² فهمي محمود شكري، مرجع سابق، ص 20.

³ نفس المرجع، ص 26.

عالية على البضائع المستوردة، و إعفاء الصناعات المحلية من الرسوم و الضرائب، و تقديم القروض الميسرة لها، و تقديم الأرض مجاناً أو بأسعار رمزية و خلافه من المساعدات¹.

إن الدور المركزي الذي تلعبه الموازنة في الإدارة الاقتصادية لم يعد محل اختلافات، فبالرغم من اختلاف التوجهات حول دور الدولة، و الاختلافات العديدة بين الأفكار و المدارس المتنوعة و السياسات و التطبيقات التي تتبعها في ظل الظروف السائدة في الاقتصاد، هناك عامل مشترك بينها يتمثل في كون الموازنة أداة فعالة للإدارة الاقتصادية.

3- الأهمية الاجتماعية للموازنة العامة

تحوي الموازنة بين دفتيها النفقات من جهة و الإيرادات من جهة أخرى ، و لكل من هما آثار و انعكاسات على الصعيد الاجتماعي.

فالموازنة تلعب دوراً هاماً في إعادة توزيع الدخل القومي، و ذلك عن طريق زيادة النفقات الاجتماعية، تعليمية و صحية و ترفيهية... الموجهة للفئات ذات الدخل المحدود، أو عن طريق إعادة تنظيم سياسات الأجور و المرتبات الحكومية، بما يضمن تقليل التفاوت بين الفئات المختلفة، أو عن طريق الإعانات و توجيهها للفئات الأكثر حرماناً، أو عن طريق التحكم في مصادر الإيرادات و مضاعفة الضرائب و الإتاوات المفروضة على ذوي الدخل المرتفع².

فيمكن للدولة مثلاً أن تقوم بفرض ضرائب مباشرة تصاعديّة على ذوي الدخل المرتفع ثم تعيد توزيع هذا الإيراد على شكل منح و مساعدات للطبقات الاجتماعية الفقيرة بهدف التخفيف من حدة الفوارق بين الطبقات الاجتماعية.

كما قد تلجأ الدولة إلى فرض ضرائب على المزارعين لصالح الصناعيين أو العكس ، لتعدل من توزيع الثروات و الدخول بين مختلف الطبقات الاجتماعية و الفئات الإنتاجية³.

و في الدول المنتجة للبتترول، فإن الموازنة قد تتضمن إعانات متنوعة، و خدمات مجانية كثيرة، يستفيد منها المواطنون⁴.

¹ علي العربي و عبد المعطي عساف، دورة الموازنة العامة و مشكلاتها في التنمية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، 1986، ص 16.

² مرجع سابق، ص 17.

³ يوسف شباط، مرجع سابق، ص 55.

⁴ محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مكتبة الصفحات الذهبية، الرياض، 1988، ص 7.

كما أصبح من الممكن عن طريق الموازنة العامة تخصيص بعض مشاريع الإعاشة و التنمية للمناطق الفقيرة في الدولة، و ذلك من أجل خلق فرص النمو المتوازن بين مختلف أجزاء البلد، و عدم تنمية المناطق الغنية بالموارد، و إهمال المناطق الأخرى ، أو تنمية المدن الكبيرة على حساب الأرياف. و إجمالاً يمكن اعتبار المجال الاجتماعي من أبرز المجالات التي تعمل فيها الموازنة العامة للدولة باستخدامها كأداة لتحقيق العدالة الاجتماعية عن طريق إعادة توزيع الدخل ، من خلال السياسات الضريبية المختلفة أو بواسطة الاعتمادات المالية الموجهة كمنح و إعانات للطبقات الضعيفة.

المبحث الثالث: مبادئ الميزانية العامة

يقصد بقواعد (مبادئ) الموازنة العامة الأصول و المبادئ التي تحكم إعدادها، و الأسس التي تقوم عليها، و قد تشكلت معظم هذه القواعد خلال القرن التاسع عشر، و كان الهدف منها تنظيم الموازنة العامة، و التعرف على المركز المالي للدولة، و تبسيط إجراءات الرقابة من قبل السلطة التنفيذية و السلطة التشريعية، و الحد من التبذير و الهدر في المال العام.

درجت مؤلفات المالية العامة على التأكيد على القواعد "الأساسية" لتحضير الميزانية العامة للدولة، و هذه القواعد هي:

المطلب الأول: مبدأ السنوية

وتعني هذه الخاصية أن الاعتمادات المفتوحة في إطار الميزانية العامة تكون لمدة اثنا عشر شهراً (12)، أي سنة كاملة وأن موافقة السلطة التشريعية عليها يجب أن تكون سنوية (السنة المالية في الجزائر تبدأ يوم 1 يناير وتنتهي يوم 31 ديسمبر)، كما لا يمكن تجديد الاعتمادات إلا لمدة سنة مالية أخرى، أي أن الحكومة لا يمكنها - من الناحية القانونية - القيام بأي نفقات و لا جباية أية ضرائب أو رسوم ما لم تحصل على الإذن بذلك.

لقد حددت السنة للميزانية العامة مراعاة و انسجاماً مع غالبية الحسابات العامة و الخاصة الأخرى التي تتحدد بالسنة سواء حسابات الشركات، و حسابات الدخل القومي التي تعد وثيقة الصلة بحسابات الميزانية العامة نظراً للأثر المتبادلة بينها و كافة أوجه النشاط الاقتصادي على المستوى الوطني. كما أن فترة السنة تلائم النفقات و الإيرادات العامة التي تتفاوت باختلاف الفصول و لكنها تتكرر كل سنة.

إن تحضير و مناقشة و اعتماد الميزانية العامة تتطلب جهداً و وقتاً كبيرين مما لا يمكن أن يتكرر كل ذلك عدة مرات في السنة الواحدة. كما أنه لو طالت مدة الميزانية عن السنة لأصبح من

الصعب وضع تقديرات دقيقة للنفقات العامة و الإيرادات العامة، و ذلك لتباعد الوقت بين إجراء التقديرات و تحققها¹.

إن تطبيق مبدأ السنوية يتلاءم مع بعض الأنواع من الاعتمادات، غير أن الأمر ليس كذلك بالنسبة لأنواع أخرى، و هذا ما يحتم التمييز بين ثلاثة أنواع من الاعتمادات.

الأنواع الثلاثة للاعتمادات:²

1- النوع الأول: الاعتمادات الحصرية (crédits limitatifs): و هي تلك الاعتمادات التي ترسم في حدها الأقصى بحيث لا يمكن تجاوزها، و في التطبيق العملي عند تنفيذ الميزانية لا يمكن تجاوز هذا العائق إلا باستخدام أسلوب طلب الاعتمادات المسبقة (credits d'avance) إما لتصحيح التقديرات الأولية أو لمواجهة الأعباء المالية المترتبة عن وقائع غير منتظرة.

2- النوع الثاني: الاعتمادات التقديرية (credits évaluatifs): و هي الاعتمادات التي ترسم في قانون المالية ولكن نظراً لطبيعتها التقديرية لا يمكن الحساب المسبق و الدقيق لمبالغها لأنها متوجهة لتغطية أعباء من مثل: خدمات الدين العام و التعويضات المدنية المختلفة (reparations civiles) و التي هي نفقات تقديرية بطبيعتها.

3- النوع الثالث: الاعتماد الاحتياطية أو المؤقتة (crédits provisionnels): و هي اعتمادات مخصصة بحيث أن مبالغها المسجلة في الميزانية العامة لا تكون إلا على سبيل الاسترشاد فقط، و من أمثلة ذلك الاعتمادات المرصدة من أجل تغطية مصاريف مشاركة الدولة في التظاهرات الدولية.

إن مبدأ الاعتماد السنوي لنفقات الدولة لا يطرح أي إشكال حينما يتعلق الأمر بنفقات الخدمات الجارية، أو ما يمكن تسميتها بالنفقات العادية أي تلك المتعلقة بالوظائف التقليدية لكل دولة، و لكن الإشكال يثور حينما يتعلق بالنفقات العامة المتعلقة بالوظائف التي تؤثر على الكميات الاقتصادية الكلية و على نمط توزيع الدخل، و هذا يقتضي الخروج عن مبدأ السنوية، و حتى تستطيع الدولة تغطية برامجها الاقتصادية من خلال الميزانية العامة كان لابد من الخروج عن هذا المبدأ دون إلغائه، و من أهم ذلك:³

¹ د. سيد عبد المولى، "المالية العامة: دراسة الاقتصاد العام"، دار الفكر العربي، القاهرة، 1977، ص 458.

² Abdellkader Benmarouf: "Introduction à l'économie des finances publiques", ISE d'Alger. 1984, p.25.

³ د. سيد عبد المولى، مرجع سابق، ص 459.

ميزانية الدورة الاقتصادية: le budget cyclique .

نتيجة للتقلبات الاقتصادية الناتجة عن الأزمات الاقتصادية بالدول الرأسمالية، اتجه التفكير بعد ملاحظة تعاقب الدورات الاقتصادية (فترة الرخاء ثم فترة الكساد) في ميزانية عامة تستمر طوال فترة الدورة التي تمتد إلى سبع (7) أو عشر (10) سنوات، بحيث تقوم الدولة من خلالها بالتدخل للتقليل من الطلب الفعلي إلى الحد الذي يكفي لتشغيل الطاقة الإنتاجية للاقتصاد بكامله و ذلك منعاً لظهور التضخم، ويتحقق ذلك عن طريق العمل لزيادة الإيرادات العامة عن النفقات العامة، و تكوين احتياطي يوضع في صندوق خاص، و في فترة الكساد تقوم الدولة بالتدخل لتنشيط الطلب الفعلي إلى الحد الذي يسمح بتشغيل الطاقة الإنتاجية بكاملها، عن طريق زيادة النفقات العامة، و تواجه الدولة هذه الزيادة في النفقات العامة، بصفة أساسية، من الفوائض التي حققتها الدولة أثناء فترة الرخاء و المودعة في الصندوق الخاص، كما يمكن للدولة أن تلجأ إلى القروض العامة عند الضرورة.

غير أن ميزانية الدورة الاقتصادية لم تطبق إلا في السويد عام 1937 و لاسيما أن الاقتصاديات الرأسمالية لم تعرف أزمات أخرى بحدّة أزمة عام 1929.

و من جهة أخرى تم اعتماد أساليب أخرى أكثر تكيفاً مع سنوية الميزانية إذ يمكن الحفاظ على مستوى النشاط الاقتصادي داخل نطاق الميزانية السنوية.

ميزانية البرامج الاقتصادية والاجتماعية:

كما أن اعتماد الدولة لبرامج ضخمة عادة في إطار خطة اقتصادية واجتماعية تمتد تغطيتها على عدة سنوات مالية متتالية حيث أن الخطة توضع عادة لفترة قد تصل حتى 5 سنوات، ففي الجزائر اعتمد المخطط الرباعي لفترة معينة ثم اعتمد المخطط الخماسي، و هكذا تقوم الدولة بوضع ميزانية نقدية لتنفيذ الخطة تغطي سنوات الخطة الاقتصادية و الاجتماعية حيث غالباً ما تتخذ الميزانية العامة البرنامج المالي للخطة عن سنة مالية مقبلة لتحقيق الأهداف الواردة في الخطة و يتطلب تنفيذ هذا البرنامج اعتماد المبالغ اللازمة لتنفيذ المشروعات الواردة في الخطة و التي يقع تنفيذها على الدولة، رغم أن هذا التنفيذ يتجاوز ميزانية العام الواحد، مما يحتم إدخال تعديلات على خاصية السنوية التي تتصف بها ميزانية الدولة، و يتم ذلك بإتباع إحدى الطريقتين¹:

¹ نفس المرجع، ص 460.

الاعتمادات بالارتباط:

حيث يتم قيد كافة المبالغ اللازمة لتنفيذ البرنامج في السنة الأولى للخطة، مما يسمح للسلطة التنفيذية من الناحية القانونية بالارتباط (l'engagement) أي الالتزام بتنفيذ المشروعات التي يتضمنها البرنامج دون الدفع الفعلي لكافة نفقاتها، ثم يتم تقييد في ميزانيات السنوات التالية مبالغ الاعتمادات التي تعهدت الإدارة بالفعل بدفعها خلال كل سنة مالية، و هذه الطريقة غير شائعة و غير متبعة كثيراً على المستوى العملي.

القانون ببرنامج:

حيث يتم إعداد برنامج مالي يغطي سنوات الخطة، و تدرج فيه كافة الاعتمادات اللازمة لتنفيذ هذا البرنامج بعد توزيعها على سنوات الخطة المختلفة و يقوم البرلمان بالموافقة على هذا البرنامج بشكل منفصل عن الميزانية العامة، و لكن بعد الموافقة عليه يتم إدراج في الميزانية مبالغ الاعتمادات المدرجة في البرنامج المالي، و التي تمت الموافقة عليها من قبل، و التي تخص السنة المالية التي تشملها الميزانية العامة، و هكذا يتطلب تنفيذ مشروعات الخطة الاقتصادية و الاجتماعية على مراحل سنوية يخصص لكل منها اعتماد مالي يتم قيده في الميزانية العامة لكل سنة من هذه السنوات.

ففي فرنسا مثلاً، فإن النفقات الرأسمالية (dépenses en capital) - أي النفقات الاستثمارية - تظهر في قانون المالية ضمن إجراءات ترخيصات البرامج و التي هي عبارة عن اعتمادات النفقات في إطار الخطة التوجيهية (plan indicatif)، هذه الاستثمارات تكون على عاتق الدولة وبالفعل يتم رصد المبلغ الإجمالي لاستثمارات الخطة ثم تحديد الشطر السنوي الواجب تنفيذه، و بذلك يتم اللجوء إلى ما يعرف باعتمادات الدفع (crédits de paiement) التي تسمح بتسجيل مبلغ اعتمادات الشطر السنوي للخطة في الميزانية العامة¹.

و لكن كيف يتم الأمر في الجزائر؟

الحالة الجزائرية: تفصل الميزانية و الخطة:

إذا عدنا إلى القانون رقم 17-74 فإن مادته الأولى تقول: " تحدد قوانين المالية في إطار التوازنات العامة المسطرة في مخططات التنمية الاقتصادية و الاجتماعية المتعددة السنوات و السنوية، طبيعة الموارد و الأعباء المالية للدولة و مبلغها و تخصيصها"².

¹ Abdellkader Benmarouf , , op.cit., p.26

² قانون 17-84 الصادر في 7 جويلية 1984، مرجع سابق.

و واضح من هذه المادة ضرورة الصلة بين مبلغ و طبيعة الأعباء العامة من جهة، و بين التوازنات العامة المستهدفة في مخططات التنمية الاقتصادية و الاجتماعية، كما يحدد القانون المشار إليه الإطار الذي يتم فيه الترخيص بالأعباء العامة للدولة (أي الميزانية العامة) و صلة ذلك بالمخطط السنوي، هذا الإطار هو قانون المالية.

ففي الجزائر، يندرج في قانون المالية السنوي ثلاث كتل متميزة من النفقات العامة نفقات التسيير و نفقات التجهيز و نفقات الاستثمار، و تتكون الميزانية العامة من النوعين الأول و الثاني من النفقات و هي التي تعرف بالنفقات النهائية، بينما يمثل النوع الثالث كل الإنفاق الاستثماري للمؤسسات العامة، وتختلف وسائل تمويل هذا النوع الأخير من النفقات عن تمويل الأعباء النهائية، فبينما تغطي الأعباء النهائية بواسطة الضرائب و الرسوم أساساً فإن النفقات الاستثمارية أي الاستثمارات المخططة للمؤسسات الوطنية تعتبر القسط السنوي لبرنامج الاستثمار المرخص به في إطار الخطة المتعددة السنوات، و تغطي بواسطة المساهمات المؤقتة عن طريق الجهاز المصرفي أساساً.

و هكذا فرغم اختلاف طرق و وسائل تمويل كلا من الميزانية العامة و الاستثمارات العامة المخططة للمؤسسات إلا أنهما يحددان في إطار قانون المالية السنوي الذي يتضمن تفصيلات بالنسبة لكل نوع من النفقات سواء من حيث المبالغ أو التخصيصات أو وسائل التمويل.

و على أية حال ففي الوقت الذي نصت فيه المادة 35 من القانون العضوي للمالية العامة على أن:

" تجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة و وفقاً للمخطط الإنمائي السنوي، لتغطية نفقات الاستثمار التي على عائق الدولة في ثلاث أبواب ..¹ فإنه على سبيل المثال أكد على "أن ينظر إلى المخطط السنوي كإطار وحيد و مفضل لتحقيق تعبئة الوسائل البشرية و المادية و المالية المؤدية إلى تحقيق أهداف التخطيط المتوسط المدى"².

و هكذا فإن الخطة السنوية هي نوع من الميزانيات الاقتصادية باعتبارها تسهل عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية الكلية، و تساهم في وسائل التحليل و الدراسة و المقارنة و المتابعة.

¹ قانون 84-17، مرجع سابق.

² Deuxième plan quinquennal (1985-1989): Rapport général MPAT, Alger, 1985, p.143.

و حتى يظل التمهيد قائماً بين الميزانية و الخطة الاقتصادية و الاجتماعية تعتمد المالية الجزائرية أسلوب ترخيصات البرامج* ضمن ما يعرف بالقانون ببرنامج** بحيث أن الخطة المتعددة السنوات تكون محلاً لقانون منفصل عن قانون المالية، و هذا القانون يتضمن البرنامج العام للاستثمار لسنوات الخطة، و في الخطة السنوية يتم تفصيل الشطر السنوي من الاستثمارات باستخدام ترخيصات البرامج و التي هي عبارة عن الاعتمادات المالية و المرخصة لتنفيذ برنامج الاستثمار السنوي كجزء من الخطة التي تمتد على مدى عدة سنوات.

و على هذا الأساس يتضمن قانون المالية في كل سنة ترخيصات البرامج المتعلقة بالاستثمارات المخططة و تظهر في الملحق "د": "Annexe D"، و الاعتمادات المفتوحة لتنفيذ ميزانية التجهيز لتغطية نفقات الاستثمار المنوطة "بالدولة" (بمعنى قطاع الإدارة المركزية)، و هي تظهر في الملحق "ج": "C". كان ذلك قبل عام 1988 ، أما ابتداءً من هذه السنة فقد ألغي الملحق "د" و أصبح الملحق "ج" يحتوي على خانتين ، الأولى تتضمن رخص البرامج و الثانية تتضمن اعتمادات الدفع السنوية. بينما يحتوي الملحق "ب": "Annexe B" على اعتمادات النفقات الجارية لميزانية الدولة (ميزانية التسيير).

المطلب الثاني: مبدأ الوحدة

و يقتضي هذا المبدأ بضرورة وضع ميزانية واحدة تدرج فيها جميع نفقات الدولة و جميع إيراداتها في وثيقة واحدة، و هذا يعني أن يكون للدولة الواحدة ميزانية عامة واحدة، و ذلك لتبسيط معرفة الخطة المالية للدولة بمجرد النظر إليها¹.

فإذا قدمت وضعية الإيرادات و النفقات في شكل ميزانيات متعددة، لكل منها إيراداتها الخاصة، كان هناك خروج عن قاعدة الوحدة. أما إذا قدمت الميزانية إلى المجلس الشعبي الوطني في شكل دفعات، دون أن يكون لكل قسم منها موارد خاصة و أن تقدم ميزانيات الإيرادات على حدة، و ميزانية النفقات على دفعات، فهذا لا يعني أن ثمة ميزانيات متعددة.

و رغم الفوائد التي يحققها هذا المبدأ فإنه لا يخلو من الإستثناءات، و تبرز هذه الإستثناءات منافع أخرى، منها فوائد سياسية لتحقيق اللامركزية، و منها فوائد إقتصادية و مالية، و من هذه الإستثناءات:

* Autorisation de programme.

** Loi de programme.

¹ محمود حسين الوادي و زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص 135.

■ الميزانيات الملحقة:

و هي خاصة بميزانيات المرافق و المشروعات العامة ذات الشخصية الاعتبارية المستقلة، إذ يستتبع الإستقلال في الشخصية الممنوح لها قيامها بوظائفها المختلفة، و أن تكون لها ميزانية خاصة بها، مستقلة عن ميزانية الدولة، دون الحاجة إلى نص تشريعي صريح يقرر ذلك¹. و تتميز هذه الميزانيات بالخصائص التالية:

- لها أحكام و قواعد و إجراءات خاصة بها، سواء من حيث الإعداد، أو التنفيذ، أو تحقيق الأهداف، و هي مستقلة عن أحكام و قواعد ميزانية الدولة.
- تتمتع بشخصية اعتبارية معنوية مستقلة عن شخصية الدولة- القاعدة العامة- أن تحتفظ بفوائدها المالية، و لا ترحل إلى الميزانية العامة، كما تتكفل بتغطية عجزها المالي بمفردها، لكن قد تعينها الدولة بإعانات مالية، و هذا لا يتم إلا بناء على نص صريح.
- و قد تمنح الدولة الشخصية المعنوية لبعض الهيئات العامة و المحلية، لتبعتها عن المؤثرات السياسية، و هكذا حتى لا تخضع لسلطة الرقابة الوصية عليها، على غرار رقابة الوزير، مثلما هو الحال بالنسبة لمرفق الصحافة و الإذاعة و اللاسلكي في بعض الدول، و ذلك لكي لا تستعمل من طرف الأحزاب الحاكمة².

و أما فيما يتعلق بميزانيات الجماعات المحلية، كالولاية و البلدية، فلا بد أن تكون لها الشخصية المعنوية و الإستقلال المالي، على إعتبار انها تنفذ من طرف مجلس شعبي منتخب.

■ الميزانية غير عادية:

قد تتعرض الدولة لظروف غير عادية تضطرها إلى دفع نفقات غير عادية التي يجب تمويلها بموارد مالية إستثنائية غير عادية، مما يكون ميزانية غير عادية لهذه الظروف غير العادية، كحالة الحروب أو أزمات الكوارث الطبيعية... الخ.

■ الحسابات الخاصة على الخزينة:

- و هي حسابات مفتوحة في قيود الخزينة العمومية، و تتميز بكونها تتحرك خارج إطار الميزانية، أي مثل الحسابات المصرفية³، و تتمثل هذه الحسابات في:
- الحسابات الجارية: و ترسم للعمليات ذات الطابع الصناعي و التجاري، الممارس بصفة ملحقة من طرف المرافق العمومية.

¹ عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1992، ص 281.

² حسين الصغير، دروس في المالية و المحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2001، ص 132.

³ نفس المرجع، ص 98.

- حسابات التخصيص الخاص: هي نفقات توجه مباشرة إلى نشاط معين من إيرادات محددة مسبقاً.
- حسابات التسبيقات: و هذه الحسابات ترسم منح التسبيقات لمدة لا تتجاوز سنتين، مقدمة من طرف الخزينة العمومية إلى المؤسسات العمومية الوطنية، و الجماعات المحلية و الميزانيات الملحقة، و هي بدون فوائد أصلاً.
- حسابات القروض: تتضمن عمليات القرض المقدمة من طرف الدولة، و تكون بفوائد.
- حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية: تدرج في هذه الحسابات جميع العمليات المنجزة مع الحكومات الأجنبية، تطبيقاً لإتفاقيات دولية.

المطلب الثالث: مبدأ التوازن

و يقصد بهذا المبدأ أن تتساوى جملة الإيرادات العامة مع جملة النفقات العامة. و تعتبر الميزانية في حالة فائض إذا زادت الإيرادات عن النفقات، أما إذا كانت النفقات أكبر من الإيرادات فتعتبر الميزانية في حالة عجز، مما يضطر الدولة إلى تمويل ذلك العجز، إما عن طريق الإقتراض العام، أو آية أساليب أخرى. و قد يرجع العجز إلى أحد الأسباب التالية:

▪ العجز المفروض:

تتميز النفقات العامة بظاهرة الزيادة المستمرة من سنة إلى أخرى، و لمواجهة ذلك تسعى مختلف الحكومات إلى زيادة إيراداتها. و تعتبر الزيادة في النفقات العامة ظاهرة عادية يمكن توقعها و معالجتها، إلا أن النفقات التي تطرأ في فترات الحروب و الأزمات هي التي تسبب العجز الحقيقي في الميزانية.

▪ العجز المقصود:

بعد الأزمات التي تعرضت لها الدول تبين أن التوازن المالي في الوقت الحاضر غير ضروري، بل أصبحت تعمد العجز المالي المقصود في سبيل الوصول إلى التوازن الإقتصادي، فقد تلجأ الدولة إلى العجز المالي المقصود في الميزانية عندما تعاني من أزمة إقتصادية و تخشى على إقتصادها من الشلل، و بذلك فهي تخفض من الضرائب و تزيد في الإنخفاض حتى تحدث استثمارات، و تنشئ مناصب شغل كثيرة، و تحافظ على القدرة الشرائية للمواطنين، و تتعش المشاريع الكاسدة، الأمر الذي يسبب عجزاً في الميزانية إلا أنه يكون مقصوداً من طرف الحكومة التي تسعى من وراءه تخطي الأزمة بسلام، و تحقيق الرخاء للمجتمع¹.

¹ نفس المرجع، ص 104.

و عندما تتحقق فترة الرخاء هذه تزيد الدولة في نسبة الضرائب و عددها، فترتفع الإيرادات، و تكفي بما هو ضروري من النفقات دون التوسع فيها، و هكذا يحدث فائض في الميزانية يقابل العجز المقصود السابق الذكر، و نصل إلى توازن الميزانيتي بين فترتي الأزمة و الرخاء.

المطلب الرابع: مبدأ العمومية

و تقتضي خاصية العمومية (أو الشمول) بالنسبة للميزانية العامة للدولة أن تدرج كافة الإيرادات العامة و كافة النفقات العامة في وثيقة الميزانية العامة، بحيث لا يسمح بخصم نفقات أي مصلحة عامة من إيراداتها، و على هذا النحو يتم إظهار جميع عناصر الإيرادات و جميع عناصر النفقات دون أن تتم مقاصة بين الإيرادات و النفقات و إظهار الرصيد المعبر عن زيادة الإيرادات عن النفقات أو زيادة النفقات عن الإيرادات كما كان شائعاً قديماً حيث كان الأسلوب السائد هو تقديم الميزانية العامة على أساس الناتج الصافي (الرصيد).

و لما كانت عملية إعداد الميزانية العامة تخضع لقاعدة العمومية هذه استوجب الأمر على السلطة التنفيذية إيضاح طبيعة كل الأموال - أي الإيرادات - التي تقبض و تحصل لصالح كل الصناديق العامة التابعة للخرينة العامة بقيمتها الإجمالية من جهة، و كل ما يخرج من حساب تلك الصناديق بغض النظر عن الغاية من الإنفاق من جهة أخرى، فلا يجوز أن تقوم أية جهة حكومية بخصم جميع أو جزء من نفقاتها من إيراداتها¹.

و هذا لا يسمح بتطبيق قاعدة الصافي (أي الصافي بين الإيرادات والنفقات) في إعداد الميزانية العامة، لأن ذلك يؤدي إلى تحجيم دور السلطة التشريعية وفي المقابل استفحال دور السلطة التنفيذية، وهذا اختلال غير محمود النتائج في مجال تخصيص الموارد العامة و مراقبتها.

إن خاصية العمومية - أو الشمول - ينتج عنها قاعدتان فرعيتان لا تنطبقان في المعنى، و

هما:²

- قاعدة عدم جواز خصم نفقات أي مصلحة من إيراداتها.
- قاعدة عدم جواز تخصيص أي مورد من الإيرادات العامة لتغطية نوع محدد من النفقات.

¹ بن براهيم ليلي: "العجز الموازي وتخفيض الدينار الجزائري"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2002/2001، ص.31.

² سيد عبد المولى، "المالية العامة..."، مرجع سابق، ص.456.

بالنسبة للقاعدة الأولى: قاعدة الشمول:

من المعلوم أن الكثير من المصالح العامة تحقق إيرادات عامة سواء في صورة ضرائب أو رسوم أو مقابل بيع سلع وخدمات (الثمن العام) أو بيع أصول قديمة و تتحمل في سبيل ذلك نفقات عامة، كنفقات جباية الضرائب و اقتضاء الرسوم أو نفقات تشغيل المرافق.

و أمام هذه المصالح الحكومية طريقتان لحساب إيراداتها ومصروفاتها، طريقة الميزانية الصافية (budget net) و طريقة الميزانية الإجمالية (budget brut) و تقتضي الميزانية الصافية أن تقوم الإدارة - أو المصلحة العامة - المعنية للمرفق العام بخصم نفقاتها من إيراداتها بحيث لا يظهر إلا المبلغ الصافي الذي يدرج في الميزانية العامة، و ميزة هذه الطريقة أنها تبين وضعية كل مرفق عام فيما إذا كان مصدر إيراد أم مصدر نفقة للدولة.

أما حسب مفهوم الميزانية الإجمالية فيدرج كل إيراد أو كل نفقة عامة للمرفق العام، مهما كان صغيراً، في الميزانية العامة وبالتالي لا يتم خصم نفقات المرفق من إيراداته. إن طريقة الميزانية الإجمالية هي النموذج السائد في الاقتصاديات المعاصرة و ذلك لعدة أسباب و لعل أهمها سببان اثنان هما:

- السبب الأول متعلق بإتاحة الفرصة للبرلمان لمراقبة الجهاز التنفيذي كما ذكرنا ذلك سابقاً.
- السبب الثاني متعلق بالحد من الإسراف في الإنفاق العام، ذلك أن طريقة الميزانية الصافية لا تسمح بالمعرفة الحقيقية لمستوى نفقات المرفق العام و التي قد يبالغ فيها نظراً لكونها لا تظهر في الميزانية العامة.

أما في الجزائر، وعلى الرغم من عدم تناول القانون العضوي المتعلق بالقوانين المالية لعام 1984 لقاعدة عدم المقاصة بين الإيرادات و النفقات إلا أن الممارسة العملية تأخذ به مثلها مثل بقية بلدان العالم.

ففي الجزائر و على المستوى العملي يمكن ملاحظة نوعين من الاستثناءات عن هذه القاعدة:¹

- النوع الأول من الاستثناءات:

هذا النوع من الاستثناءات تسمح به النصوص صراحة وهي حالة الميزانيات الملحقة والميزانيات المستقلة (budget autonome) و بعض أنواع الحسابات الخاصة على الخزينة حيث أن رصيد هذه

¹ Bachir Yelles Chaouche: "le budget de l'état", op.cit., p95.

الميزانيات فقط هو الذي يضاف إلى الميزانية العامة، ففي حالة الميزانية الملحقّة إذا تحقق فائض يضاف إلى جانب الإيرادات من الميزانية العامة، وإذا تحقق عجز تتحمّله الميزانية العامة كاعتمادات (نفقات).
- النوع الثاني من الاستثناءات:

هذا النوع الثاني راجع إلى الممارسات اليومية للجهاز التنفيذي حيث تقوم الإدارة بتخطي قاعدة عدم المقاصة بين الإيرادات والنفقات دون إذن من النصوص، وهنا تخضع هذه الممارسات الإدارية المتعلقة بالميزانية و هي قليلة إلى الفحص و إمكانية الإثبات و التثبيت من طرف مجلس المحاسبة في الجزائر.

أما القاعدة الثانية: قاعدة عدم التخصيص:

و تقضي هذه الخاصية بعدم تخصيص إيرادات معينة في الميزانية العامة لنفقة معينة فيها، وهكذا فإن كل الإيرادات العامة تمثل وحدة واحدة، تستخدم في تغطية أي وجه من أوجه الإنفاق العام تبعاً لاعتمادات النفقات العامة الواردة في الميزانية العامة.

و يمكن إبراز أهم منافع هذه القاعدة باختصار كما يلي:¹

- إحكام الرقابة من طرف البرلمان على أوجه الإيرادات والنفقات.
- الحد من مطالب بعض الفئات المهنية أو الاجتماعية و السياسية بتخصيص حصيلة إيرادات معينة لأوجه إنفاق معين يعود عليها بالمنفعة.
- عدم إسراف المصالح العامة في تقدير نفقاتها إذا ما خصصت لها موارد معينة.

كما يجد هذا المبدأ تبريره في طبيعة الدولة الموزعة في حد ذاتها حيث أن مجموع الإيرادات يجب أن توجه لتغطية جميع النفقات.

غير أن الواقع بين كثرة مظاهر الخروج عن هذه القاعدة في الكثير من الدول حيث يعتبر كل من الميزانيات غير العادية و الميزانيات المستقلة و الميزانيات الملحقّة والحسابات الخاصة على الخزينة خروجاً صريحاً عن مبدأ عدم تخصيص الإيرادات و هذه الممارسات المالية لا يكاد يخلو منها أي قانون مالية في العالم.

أما في الجزائر فإن مبدأ عدم التخصيص قد كرسه المادة رقم 8 من قانون 84-17 إذ نصت على أنه: "لا يمكن تخصيص أي إيرادات لتغطية نفقات محددة وتستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية

¹ سيد عبد المولى: "المالية العامة .."، مرجع سابق، ص456.

العامة بلا تمييز غير أنه يمكن أن ينص قانون المالية صراحة على تخصيص الموارد لتغطية بعض النفقات¹.

إن هذه المادة تكرر القاعدة كإجراء عام يسري على الميزانية العامة الجزائرية، و هكذا تفتح الباب لإمكانية إجراء التخصيص، و لكن في إطار قانوني محدد في قانون المالية، فما هي هذه الاستثناءات في الميزانية الجزائرية.

الاستثناءات عن مبدأ عدم التخصيص في الجزائر:

تتمثل صور الخروج عن مبدأ عدم التخصيص في الميزانية الجزائرية في الحالات التالية²:

- أ- الميزانيات الملحقة.
- ب- الحسابات الخاصة على الخزينة العامة.
- ج- صناديق أو أموال المساهمة (fonds de concours).
- د- الرسوم شبه الجبائية.
- هـ- الرسم التعويضي.

لقد سبق الحديث عن الميزانيات الملحة والحسابات الخاصة على أساس أنها من مظاهر الخروج عن مبدأ وحدة الميزانية حين تعرضنا إلى خاصية وحدة الميزانية العامة، و لن نعود إلى الحديث عنها هنا، و بالمقابل نتعرض إلى الأشكال الأخرى للاستثناءات عن مبدأ عدم التخصيص على النحو الذي يلي:

أموال المساهمة:

إن اعتماد هذا الأسلوب يعني السماح للغير (الأشخاص الطبيعيين والمعنويين) للمساهمة في تغطية نفقات الدولة أي النفقات العامة بحيث يكون تخصيص (L'affectation) هذه المساهمة - أي الأموال - إجبارياً حيث تنص المادة رقم 9 من القانون 17-84 على ما يلي³:

"تسير بإجراءات الأموال المخصصة للمساهمات، المبالغ المدفوعة للميزانية العامة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين قصد الإسهام في إنجاز نفقات ذات منفعة عامة تحت مراقبة الدولة، و يجب أن يكون استعمال الأموال مطابقاً للهدف من المساهمة، و يفتح سنوياً في ميزانية الدائرة الوزارية

¹ القانون 17-84، الجريدة الرسمية، مرجع سابق.

² Bachir Yelles Chaouche, op.cit., p.97 et suivantes.

³ القانون 17-84، الجريدة الرسمية، مرجع سابق.

المعنية، اعتماد تكميلي (Crédit complémentaire) لهذه الغرض، حسب النسب و الكيفيات المحددة مسبقاً عن طريق التنظيم".

و يتضح من هذه المادة أن هذا النوع من الأموال (إيرادات) خاضعة لمبدأ التخصيص بل أكثر من ذلك أنها تخصص بالذات حسب رغبة الجهة المساهمة.
الرسوم شبه الجبائية:

في الجزائر حددت المادة رقم 33 من قانون المالية لعام 1978 إذ نصت على أنه "تعتبر رسوم شبه جبائية، كل الحقوق و الرسوم و الإتاوات (redevances) المحصلة لفائدة شخص معنوي غير الدولة و الولايات و البلديات، و تكون موضحة في جدول خاص ملحق بقانون المالية"¹.

و تضيف نفس المادة في فقرتها الثانية بأنه: " لا يمكن تأسيس و جباية أي رسم شبه جبائي إلا بمقتضى قوانين المالية".

و في عام 1984 كرس القانون المتعلق بالقوانين المالية نفس المفهوم و الإجراء من خلال المادة الخامسة عشر (15) التي نصت على ما يلي:²
"تعتبر بمثابة الرسوم شبه الجبائية، كل الحقوق و الرسوم و الإتاوات الواردة في الجدول الملحقة بقانون المالية، و المحصلة لفائدة شخص اعتباري غير الدولة و الولايات و البلديات.

و لا يمكن تأسيس أي رسم شبه جبائي و تحصيله إلا بموجب حكم من أحكام قانون المالية" و عموماً يمكن تقسيم أنواع أشباه الجباية الملحقة بقانون المالية على المنوال التالي:³

• رسوم شبه جبائية متعلقة بالضمان الاجتماعي و التضامن:

حيث تمول نفقات الضمان الاجتماعي بواسطة جزئ من المساهمة الإجبارية التي هي على عاتق المستخدمين (Employeurs)، و كذا بواسطة المستفيدين (العمال و المستخدمين).

و توزع المساهمة الإجمالية الموجهة لتمويل منح (Prestations) الضمان الاجتماعي و هي عبارة عن نسبة (un taux) من أجر المنصب (salaire de poste) بالنسبة للعامل بنسب محددة على البنود التالية:

¹ قانون المالية لعام 1978 في الجريدة الرسمية رقم.83 الصادرة بتاريخ 1977/12/31.

² القانون 84-17، الجريدة الرسمية، مرجع سابق.

³ Bachir Yelles Chaouche. Op cit, p98.

- التأمينات الاجتماعية.
- التقاعد.
- حوادث العمل والأمراض المهنية.
- المنح العائلية.
- رسوم شبه جبائية متعلقة بتعديل الأسواق:

أثناء الموسم الفلاحي الخاص بالحبوب و البقول الجافة يتم السماح لمؤسسات الصناعات الغذائية للحبوب (E.R.I.A.D) بالحصول على الهوامش و الإتاوات المتعلقة بالتدخلات المختلفة و كذا تأدية الخدمات التي تقتضيها النشاطات التالية:

التخزين - تهيئة أكياس تعبئة المحاصيل - الفرز - التكييف ... إلخ

- رسوم شبه جبائية مختلفة:

و هي تضم أربع أصناف من الرسوم شبه الجبائية، و هي:

- **حقوق الملاحاة:** و هي الأتاوات المحصلة من قبل مؤسسات الموانئ لقاء كل توقف (escale) للبوخر بحسب الحجم والحمولة وعدد المسافرين .. إلخ.
- **حقوق لقاء خدمات الأحوال الجوية:** حيث تلزم الهيئات المستعملة لخدمات الديوان الوطني للأرصاء الجوية بدفع رسوم لقاء هذه الخدمات.
- **الأتاوات الخاصة باستعمال الطرق:** حيث تخضع مركبات نقل البضائع المرقمة في الخارج أثناء عبورها (transit) بالتراب الوطني إلى دفع أتاوات لقاء استخدامها للهياكل القاعدية و الطرقات الجزائرية.
- **المساهمة الجزائرية السنوية الموجهة إلى مركز CNAT:** إن المؤسسات العامة الجزائرية والمؤسسات الخاصة و الأجنبية التي تنشط في الجزائر، في مجال البناء و الأشغال العامة، تكون ملزمة بدفع مساهمة جزافية سنوية إلى المركز الوطني لتنشيط المؤسسات و معالجة المعلومات في قطاع البناء (CNAT).
- **الرسم التعويضي:**

هذا الرسم يعد أحد أوجه الخروج عن قاعدة عدم التخصيص، و قد تم تأسيسه عام 1982 في الجزائر بمقتضى الأمر رقم 01-82 المتعلق بالإجراءات التكميلية لقانون المالية لعام 1982 حيث أن المادة 05-71 منه تنص على:¹

¹ الأمر رقم 01-82 بتاريخ 6 مارس 1982: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 9-10 مارس 1982.

"يؤسس في إطار السياسة الوطنية للأسعار، رسم تعويضي يطبق على بعض المنتجات التي تحدد قائمتها عن طريق مرسوم".

أما حصيلة هذا الرسم فتخصص ولمدة محددة فقط (exclusivement) لتعويض أسعار بعض المنتجات التي تحدد قائمتها سنوياً عن طريق مرسوم".

و هكذا تم تأسيس حساب خاص على الخزينة العامة بعنوان حساب التعويض fonds de compensation التي توجه له حصيلة الرسم التعويضي.

إن نفس الأمر المبين أعلاه يحدد نسبة و وعاء هذا الرسم التعويضي على أساس أن يكون ما بين 4% و 300% من حصيلة المنتجات التي تخضع لتطبيق هذا الرسم.

المطلب الخامس: مبدأ التخصيص

إلى جانب مبدأ العمومية نجد مبدأ آخر يستهدف نفس الغاية، و هو مبدأ التخصيص، و يقصد به تخصيص مبالغ محددة لكل وجه من وجوه الإنفاق العام، أي بمعنى آخر أن النفقات العامة تفصل في توزيعها و تخصص في الموازنة العامة، و لا تدرج بشكل إجمالي، و بذلك فإن الحكومة تكون ملزمة في الإعتمادات و السير ضمن تفصيل و توزيع النفقات عند إنفاقها، و حسب حدود و إجازة السلطة التشريعية.¹

إلا أن التصويت على الميزانية حسب القطاعات و الوزارات لا يتم بالتفصيل و إنما إجمالاً، و يتم التوزيع على شكل فصول و حسب مراسيم التوزيع، و لكن هذا لا يخرج الحكومة عن دائرة رقابة البرلمان، لأنها تبقى ملتزمة بتفصيله. هذه المراسيم المتضمنة توزيع إعتمادات التسيير تنشر في الجريدة الرسمية للعدد الموالي للعدد المتضمن قانون المالية، و التي يكون النواب قد اطلعوا عليها ضمن الملف المرفق لمشروع قانون المالية.²

و لهذا المبدأ إستثناءات نوجزها فيما يلي:

النقل: و هو أخطر إجراء، لأنه يغير من طبيعة النفقة، و بالتالي لا بد من توفر شروط معينة لإجراء النقل.

التحويل: و هو أقل خطورة من النقل، لأنه لا يغير من طبيعة النفقة، بل يغير فقط من الشخص القائم على النفقة.

¹ آعاد حمود القيسي، المالية العامة و التشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، 2000، ص 118.

² القانون 84-17، الجريدة الرسمية، مرجع سابق.

الأعباء المشتركة: أثناء توزيع النفقات تترك مثل هذه الأعباء ليتم توزيعها فيما بعد من طرف السلطة التنفيذية على مختلف الوزارات.

الأرصدة السرية: وهي أموال عمومية لا تخضع لأحكام الميزانية العامة، و لا لأحكام المحاسبة العمومية، فهي مبالغ موضوعة بين يدي السلطة التنفيذية.

المبحث الرابع: محتوى ميزانية الدولة

إن مصطلح ميزانية أو موازنة المشتق من فعل وازن يفترض وجود على الأقل طرفين متعادلين في القيمة، و هما الإيرادات و النفقات. فلتغطية نفقاتها تحتاج الدولة لموارد على الأقل معادلة لهذه النفقات.

يتطلب قيام الدولة بوظيفتها المالية المتعلقة بتحقيق الإشباع العام أن تعمل على تدبير الموارد اللازمة لتغطية المصاريف المترتبة عن أداء تلك الوظيفة العامة. فجرت العادة أن تقوم الدولة أولاً بتقدير النفقات الواجب صرفها لتسيير المرافق و المشروعات العامة المنتجة للسلع و الخدمات اللازمة لإشباع الحاجات العامة و تحقيق أهدافها السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية، ثم تقوم بعد ذلك بالبحث عن الأوجه و السبل الكفيلة بتحقيق إيرادات كافية لتغطية تلك النفقات، و بناء على ذلك يحصل التوازن بعلاقة التبعية و التطابق بين الإيرادات و النفقات. فلتحقيق التوازن يكون التأثير أكثر مرونة على جانب الإيرادات مقارنة بجانب النفقات، فالدولة كسلطة عمومية تتمتع هامشاً للتحرك في تغيير حجم إيراداتها بالزيادة أو بالنقصان بالتأثير على نسب الضرائب مثلاً، بينما نفقاتها محددة و غالباً ضرورية لا يمكن تغييرها بنسبة كبيرة.

إلا أنه مع تطور أفكارها، أصبحت المالية العامة الحديثة لا تعترف بأسبقية النفقات على الإيرادات، بل تقر بأسبقية بعض الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية و غيرها التي تريد الدولة تحقيقها عن طريق ميزانيتها، كما لا تعترف بالحرية في التأثير بالزيادة على الإيرادات و كذا على النفقات لما لذلك من آثار اقتصادية و اجتماعية قد تكون جد سلبية ينبغي مراعاتها في حد ذاتها و عدم الاقتصار على الناحية المالية فقط.

المطلب الأول: الإيرادات العامة للدولة

اتسع دور الدولة في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية بتطور طبيعة الدولة من حارسه إلى متدخلة، و قد ترتب على اتساع هذا الدور و تطوره تزايد النفقات العامة، و لسد هذه النفقات يتحتم على الدولة الحصول على إيرادات كافية لتغطية هذه النفقات المتزايدة.

فالإيرادات العامة هي المصادر التي تستمد الدولة منها الأموال اللازمة لسد نفقاتها¹.

و تعرف أيضا بأنها تلك الموارد الاقتصادية التي تحصل عليها الدول، في شكل تدفقات نقدية، من أجل تغطية النفقات العامة، بهدف إشباع الحاجات العامة².

كما أنها عبارة عن جميع الأموال النقدية و العينية و المنقولة و العقارية التي ترد إلى الخزينة العامة للدولة، و تغطي بنود الإيرادات المالية العامة في الميزانية العامة³.

و لقد تطورت الإيرادات العامة بتطور وظيفة الدولة، فبعد أن كان التقليديون يرون أن هدف تحديد الإيرادات العامة هو تغطية النفقات العامة، أصبحت في الوقت الحالي مسؤولة عن تحقيق التوازن، ليس المالي و إنما التوازن الاقتصادي و الإجتماعي، و إستغلال الموارد المعطلة. لذا لم تعد نظرية الإيرادات العامة مقصورة على تولي النفقات العامة، بل أصبحت، بالإضافة إلى ذلك، أداة من أدوات التوجيه الاقتصادي و الإجتماعي، و مثل ذلك منع أوجه النشاط الاقتصادي غير المرغوب فيها، أو توجيه الإستثمار، و أصبحت أداة لمحاربة التضخم، و أداة لإعادة توزيع الدخل و الثروات، و هو ما أدى إلى تطور أغراض النظام المالي⁴.

أولاً: أنواع الإيرادات العامة

يتم مباشرة الدولة لمهامها المتزايدة عن طريق إنفاقها الذي يغطي بالإيرادات العامة، و أهم أنواع الإيرادات العامة ما يلي:

■ إيرادات الدولة الاقتصادية الناتجة عن فائض الإقتصاد العام:

تشتمل هذه الإيرادات على إيرادات الدولة من الدومين الذي هو عبارة عن جميع أملاك الدولة و هيئاتها و مؤسساتها العامة، سواءً كانت تخضع للقانون العام أو الخاص، و إيرادات الدولة من الرسوم التي يدفعها الأفراد نظير استفادهم من الخدمات العامة.

¹ جمال يريقي، أساسيات في النفقات العامة و إشكالية العجز في البلديات، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002، ص 19.

² محمود حسين الوادي و زكريا أحمد عزلم، المالية العامة و النظام المالي في الإسلام، دار المسيرة، عمان، ص 16.

³ غازي عناية، المالية العامة و التشريع الضريبي، مرجع سلبق، ص 46.

⁴ سيد عبد المولى، "المالية العامة..."، مرجع سابق، ص 192.

■ إيرادات الدولة من الدومين:¹

الدومين هو ممتلكات الدولة، سواء كانت عقارية أو منقولة. و يتميز إيراد الدومين بعنصر الثبات و عدم خضوعه للتقلبات، فتسري عليه قاعدة صحة التوقع مستقبلا. و كانت لهذه الميزة أهميتها في تحديد النفقات العامة المستقبلية و قت أن كان نشاط الدولة قاصرا على النشاط التقليدي المعروف.

غير أن هذا المورد فقد أهميته في العصر الحديث، و أصبح لا يمثل إلا جزءا ضئيلا من الإيرادات العامة.²

و ينقسم دومين الدولة إلى: الدومين العام، و الدومين الخاص.

➤ الدومين العام:

يتكون الدومين العام من الأموال التي تملكها الدولة، أو إحدى المؤسسات، أو الهيئات العامة و التي تخضع للقانون العام. و القاعدة العامة في الدومين العام هو مجانية الإنتفاع به، كالجسور و الأنهار و غيرها، إلا أنه في بعض الأحيان قد تفترض رسوم رمزية لدخول بعض الحدائق و المتاحف، الهدف منها هو تنظيم الإنتفاع بها، و ليس بهدف الحصول على إيراد.

➤ الدومين الخاص:

و يتناول جميع أملاك الدولة، و هيئاتها، و مؤسساتها العامة، و التي تمتلكها ملكية خاصة، و تخضع لأحكام القانون الخاص، بحيث يمكن التصرف فيها، بالبيع أو الرهن أو الهبة، و غير ذلك من التصرفات التي يكلفها القانون الخاص. فالدومين الخاص هو الذي يمثل إيرادا لميزانية الدولة.

■ إيرادات الدولة من الرسوم:

الرسم هو الفريضة المالية الجبرية التي يدفعها الفرد نظير خدمة معينة تؤديها له الدولة.³

و يعرف الرسم أيضا بأنه مبلغ نقدي يدفعه الفرد إلى الدولة، أو إحدى الهيئات العامة جبرا، مقابل خدمة معينة، تحقق المنفعة الخاصة إلى جانب المنفعة العامة.⁴

من هذين التعريفين نجد ان للرسم خصائص معينة هي كالتالي:

¹ د. حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ص 36.

² عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1971، ص 85.

³ حسين الصغير، دروس في المالية و المحاسبة العمومية، مرجع سابق، ص 46.

⁴ محمد مروان السمان و آخرون، مبادئ التحليل الإقتصادي " الجزئي و الكلي"، مكتبة دار الثقافة، عمان، 1998، ص

- أ- هو عبارة عن مبلغ نقدي؛
 ب- يدفع إلى الدولة، أو إحدى الهيئات العامة؛
 ج- يدفع بصفة جبرية؛
 د- يدفع مقابل خدمة تقدمها له الإدارة، و يمكن أن تتمثل هذه الخدمة في:
- خدمة تدخل في إطار إشباع الحاجات العامة، كالتعليم و الصحة و القضاء و ما إلى ذلك.
 - تأهيل ما يمنح لشخص يميزه عن غيره، كالحصول على جواز أو رخصة سياقة...الخ.

■ إيرادات الدولة السيادية المحصلة من الضرائب:

من المعروف أن الدولة لا تعتمد على وجه واحد من أوجه الإيراد، بل تتعدد و تتنوع مصادر موارد المال العام. و قد تطورت هذه الموارد بتعاظم دور الدولة في النشاط الإقتصادي، و من هذه الموارد نجد الضريبة التي شغلت اهتمامات الباحثين في علم المالية، بإعتبارها المورد السيادي الذي أصبح يتبوأ الصدارة بالنسبة لباقي الإيرادات.

فالضريبة عبارة عن إستقطاع مالي، يلزم الأشخاص الطبيعيين و الإعتباريين بدفعه إلى الدولة جبرا، وفقا لمقدرتهم التكاليفية، بصورة نهائية، و بدون مقابل محدد، بقصد تغطية النفقات العامة، و تحقيق الأهداف المختلفة التي تسعى إليها الدولة¹.

و من بين الإيرادات السيادية نجد كذلك الرسوم الجمركية التي تعتبر ذات أهمية كبيرة، بالنظر إلى تأثيرها المزدوج على الإيرادات العامة من جهة، و على تدفق السلع و الخدمات من و إلى الخارج، فضلا عن مساهمتها في حماية الإقتصاد الوطني. و تتكون هذه الضرائب أساسا من حقوق الجمارك التي تفرض على أساس القيمة لدى الجمارك على الواردات، و إستثناءا على بعض الصادرات².

¹ مرجع سابق، ص 287.

² عبد المجيد قدي، النظام الجبائي و تحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني حول الإقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، ماي 2002، ص 71.

■ الإعانات:

و هي الأموال التي تتبرع بها الأفراد داخل الدولة و خارجها أو تتبرع بها دولة أجنبية.

- الإعانات الداخلية (الهبات و الهدايا):

قد تتلقى بعض الحكومات من حين لآخر بعض الهدايا و التبرعات من مواطنيها، بغية المساعدة في تمويل النفقات العامة، و تتميز هذه الهبات و الهدايا بضآلة الحصيلة، و عدم ضمان دوريتها، الأمر الذي يجعل من الصعب الإستناد إليها كمصدر من المصادر الأصلية في تمويل النفقات العامة¹.

- الإعانات (المعونات) الخارجية:

هي كافة التحويلات الدولية التي تتم وفقا لشروط و قواعد ميسرة، بعيدا عن القواعد و الأسس المالية التجارية السائدة، وفقا لظروف السوق. و بذلك فهي تتضمن كافة المنح النقدية، و العينية، و القروض الميسرة الرسمية، ذات الطابع الإقتصادي، و التي تنطوي على تحويل الموارد من الدول المتقدمة (و الدول النفطية) إلى الدول الأقل نموا، بهدف تحقيق التنمية، و تعديل الهياكل الإقتصادية و الإجتماعية فيها².

و لا تمنح الإعانات الخارجية لتحقيق أهداف إنسانية فقط، و المتمثلة في مساعدة الدول التي تواجه كوارث الطبيعة كالزلازل و الفيضانات... الخ، و إنما قد تمنح بدوافع سياسية أو عرقية و عقائدية، أو بدوافع إقتصادية.

■ إيرادات الدولة الإنتمائية المستمدة من القروض العامة:

تعتبر القروض العامة من مصادر الإيرادات العامة للدولة، و غالبا ما تلجأ إليها الدولة في أحوال شبه إستثنائية، كمعالجة أوضاع اقتصادية و إجتماعية مستجدة، أو لتغطية العجز المالي في ميزانية الدولة و غيرها.

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

انطلاقا من هذا التعريف نوجز خصائص القرض فيما يلي³:

- القرض مبلغ من المال، قد يكون نقدا أو عينا.

¹ حامد عبد الحميد دراز، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص 263.

² يونس أحمد البطريق، السياسات الدولية في المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1986، ص 9.

³ آعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص 71.

- القرض يدفع للدولة، أو لإحدى هيئاتها العامة.
- القرض يدفع بصورة اختيارية و ليست إجبارية، لكن قد تقوم الدولة بإصدار القروض الإجبارية إذا مرت بظروف مالية و اقتصادية صعبة.
- القرض يدفع مقابل الوفاء بقيمته، و دفع فوائد عنه، خلال فترة أو مدة القرض.
- القرض العام يتم بموجبه عقد بين المقرض (الفرد أو أحد المؤسسات المالية المحلية أو الخارجية أو دولة أجنبية) و بين المقترض، و الذي يكون الدولة أو أحد هيئاتها العامة، و هذا العقد يحتاج إلى موافقة السلطة التشريعية، و يترك أمر تنفيذه فنيا للسلطة التنفيذية.

تجدر الإشارة انه قد تلجأ الدولة، تحت ظروف معينة، إلى الإصدار النقدي لمواجهة ظروف اقتصادية استثنائية. فالإصدار النقدي الجديد، الذي يمثل في جوهره دين على الاقتصاد القومي، باعتبار النقود الجديدة تنشأ قوة شرائية جديدة و لكن بدون أن يكون لها مقابل من الإنتاج، الأمر الذي قد يخلق حالة اختلال و عدم توازن بين الكتلة النقدية المتداولة و حجم الإنتاج القومي. فهذا النوع من الإيرادات يعتبر سلاحا ذو حدين، قد يعرض الاقتصاد ليس فقط لأخطار التضخم، بل إلى انهيار لنظامه النقدي برمته. إذن هذا النوع من الموارد التي لا يكون لها مقابل اقتصادي يجب أن يراقب حفاظا على التوازنات الاقتصادية للدولة.

ثانيا: إيرادات أو موارد الدولة من المنظور الجزائري للمالية العامة:

بالنظر للمحيط الجزائري للمالية العامة، تعتبر من بين إيرادات الدولة كل المداخل التي يقوم بتحصيلها المحاسبون العموميون لفائدة المصالح العمومية، المذكورة في نص المادة 1 من قانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 ، و المتعلق بالمحاسبة العمومية، المتمثلة في المصالح العمومية التالية:

- الدولة،
 - المجلس الدستوري،
 - المجلس الشعبي الوطني،
 - مجلس المحاسبة،
 - المصالح المستفيدة من الميزانيات الملحقة،
 - المجموعات المحلية،
 - و المؤسسات أو الهيئات ذات طابع إداري.
- تتنوع الإيرادات المحصلة من قبل المصالح المذكورة أعلاه و تتعدد تقسيماتها، حيث يمكن إدراج أهم الأنواع التي نصت عليها المادة 11 من قانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية كما يلي:

- الإيرادات الجبائية: تعتبر الضرائب و الرسوم من المصادر الرئيسية لموارد الدولة،
- منتوجات الغرامات،
- مداخيل أملاك الدولة،
- أتعب الخدمات المقدمة من الدولة و الإتاوات: تعرف الإتاوة على " أنها مبلغ من المال تحدده الدولة و يدفعه بعض الأفراد من طبقة ملاك العقارات نظير عمل عام قصد منه المصلحة العامة، فعاد عليه علاوة على ذلك بمنفعة خاصة تتمثل في ارتفاع القيمة الرأسمالية لعقاراتهم"،
- أموال المساعدات و المنح و العطايا،
- التسديدات لرأس المال و الفوائد و لواحقها الخاصة بالقروض و التسيقات الممنوحة من طرف الدولة في إطار الميزانية العامة،
- المنتوجات المتنوعة للميزانية التي نص القانون على تحصيلها،
- مداخيل مساهمات الدولة المرخصة قانونا،
- الجزء الخاص بالدولة من أرباح المؤسسات العمومية المحدد و المحصل وفقا للقوانين سارية المفعول.

المطلب الثاني: النفقات العامة للدولة

يعرف علماء المالية النفقة العامة بأنها مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية للدولة أو أحد تنظيماتها بقصد إشباع حاجة عامة¹.

و يتضح من هذا التعريف أن أركان النفقة العامة ثلاثة:²

- 1- النفقة العامة مبلغ من النقود: تتفق الدولة عادة بمبالغ نقدية للحصول على ما يلزمها من سلع و خدمات، و يعد إنفاق المبالغ النقدية الأسلوب الإعتيادي لحصول الدولة على احتياجاتها و سداد ما يستحق عليها من فوائد و أقساط الدين العام.
- 2- النفقة العامة تصدر من الدولة أو إحدى هيئاتها: تشمل نفقات الهيئات المحلية و مؤسسات الدولة و نفقات المشروعات العامة و لا يمنع من ذلك أن هذه المشروعات تخضع في إدارتها لتنظيم تجاري بقصد تحقيق الربح لأن ذلك لا يزيل عنها صفتها كجهاز من أجهزة الدولة و يقوم بنشاط متميز بقصد تحقيق بعض الأهداف الإقتصادية، هذا التوسع في تعريف النفقة العامة جاء نتيجة لتطور دور الدولة في الحياة الإجتماعية، و تبعا لذلك تعتبر النفقة العامة تلك النفقات التي تقوم بها الدولة بصفتها السيادية بالإضافة إلى النفقات التي تقوم بها مؤسساتها في المجال الإقتصادي.

¹ عادل فليح العلي، المالية العامة و التشريع المالي الضريبي، دار حامد للنشر و التوزيع، عمان، 2008، ص 50.

² محمد طاقة و هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، عمان، الطبعة الأولى، 2007، ص ص 33-34.

3- النفقة العامة يقصد بها النفع العام: يأتي تقدير الدولة للمنافع العامة انعكاسا لطبيعة الأنظمة السياسية و الإقتصادية و مستوى التقدم الحضاري الذي حققه المجتمع، لذلك يختلف أمر تحديد الحاجات العامة و ما يحققه إشباعها من منافع عامة بإختلاف فلسفة الدولة و أن الحاجات العامة يتطلب إشباعها تضامنا جهود المجتمع بأسره.

و تتخذ النفقات العامة صوراً متعددة و متنوعة، و هي تزداد في كافة الدول بصورة مضطربة. فما هي صور هذه النفقات؟ وما هي أهم الأسباب التي تقف وراء ازدياد حجمها في الموازنات العامة للدول؟

أولاً: التقسيم الوظيفي للنفقات العامة

يساعد التقسيم الوظيفي للنفقات العامة على قيام الدولة بتوزيع الإنفاق العام على الوظائف المنوطة بها، و يمكن السلطة التشريعية و المواطنين من التعرف على ذلك، و من مقارنة ما ينفق على الوظائف العامة للدولة من سنة لأخرى¹.

و تبعا للوظائف الأساسية للدولة تم تقسيم نفقات الدولة إلى ثلاثة أنواع:

1- النفقات الإدارية:

و هي النفقات المتعلقة بسير المرافق العامة، و اللازمة لقيام الدولة، و تشمل هذه النفقات على نفقات الإدارة العامة و الدفاع و الأمن و العدالة و التمثيل السياسي².

2- النفقات الاجتماعية:

و هي النفقات المتعلقة بالأغراض الاجتماعية للدولة، و التي تتمثل في الحاجات العامة التي تؤدي إلى التنمية الاجتماعية للأفراد، و ذلك عن طريق تحقيق قدر من الثقافة و التعليم و الرعاية الصحية للأفراد، و كذلك تحقيق قدر من التضامن الاجتماعي عن طريق مساعدة بعض الفئات أو الأفراد، التي توجد في ظروف اجتماعية تستدعي المساندة (إعانات الأسر الكبيرة الحجم ذات الموارد المحدودة، إعانة العاطلين و غيرها)، و أهم بنود هذه النفقات تلك المتعلقة بمرافق التعليم، الصحة، و الثقافة العامة، و الإسكان.

¹ عطية عبد الحليم صقر، مبادئ علم المالية و التشريع المالي، دار الكتب، القاهرة، 1996، ص 92.

² زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية للطباعة للنشر، بيروت، 1998، ص 37.

3- النفقات الاقتصادية:

و هي النفقات التي تتعلق بقيام الدولة بخدمات تحقيقا لأهداف اقتصادية كالأستثمارات التي تهدف إلى تزويد الاقتصاد القومي بخدمات أساسية كالنقل و المواصلات، و الري و الصرف. كما يدخل في أداء هذه الوظيفة مختلف أنواع الإعانات الاقتصادية التي تعطيها الدولة للمشروعات العامة و الخاصة. و هذا النوع من النفقات يحتل مكانا بارزا في البلاد النامية نظرا لقيام الدولة بنفسها بعمليات التكوين الرأسمالي¹.

ثانيا: ظاهرة التزايد المستمر للنفقات العامة

لقد استقر الفكر التقليدي لفترة من الزمن على تحديد نسبة معينة (10% أو 5%) من الدخل القومي توجه للإتفاق العام لا يجوز تجاوزها، و قد أصبح هذا الفكر غير ذي جدوى في الوقت الحالي²، فالنفقات العامة في تطور مستمر، و تختلف معدلات نموها تبعا لاختلاف نظام الدولة السياسي و بنيانها الاقتصادي و الاجتماعي. و يكمن خلف هذه الزيادة إلى أسباب حقيقية و أخرى ظاهرية.

1- الأسباب الحقيقية:

يقصد بالزيادة الحقيقية تلك الزيادة في النفقات العامة التي يصاحبها زيادة في كمية الخدمات المقدمة للفرد و نوعيتها.

و للزيادة الحقيقية أسباب متعددة منها:

أ- الأسباب الاقتصادية:

و هي نتاج تخلي الدولة عن حيادها وتوسعها في المشروعات العامة و زيادة تدخلها لمعالجة التقلبات الاقتصادية، خاصة في فترات الكساد فضلا عن المنافسة بين مختلف الاقتصاديات³. فزيادة الدخل الوطني يؤدي إلى زيادة حجم النفقات العامة، والتوسع في إنجاز المشاريع العامة الاقتصادية، كذلك الكساد يلزم الدولة بزيادة النفقات العامة و هذا للرفع من مستوى الطلب الكلي الفعال إلى المستوى الذي يسمح بتحقيق التشغيل الكامل لليد العاملة بالتناسب مع حجم الطاقة الإنتاجية للاقتصاد الوطني، كذلك المنافسة الاقتصادية تؤدي إلى زيادة النفقات العامة في صورة إعانات اقتصادية للمشاريع الوطنية لتشجيعها على التصدير⁴.

¹ نفس المرجع، ص ص 37-38.

² سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2000، ص 57.

³ عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 188.

⁴ محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 109.

ب- الأسباب الاجتماعية:

لم يعد هدف الدولة تحقيق الزيادة في الإنتاج و رفع مستوى الدخل بل تحسين توزيع الدخل، و إقامة العدالة الاجتماعية، و توفير الخدمات لجميع الفئات الاجتماعية في الميادين المختلفة من صحة و تعليم و ثقافة و إسكان، و الإعانات الاجتماعية و المعاشات، و رعاية الأطفال و تغذيتهم و إعانات العجز و المرض و البطالة و الشيخوخة، و من أهم النفقات الاجتماعية في الدول النامية ما يطلق عليه اسم الهيكل الأساسي ذو الطابع الاجتماعي، و تتضمن نفقات الصحة و الثقافة و التعليم و الإسكان، و نفقات الضمان الاجتماعي¹، و هذه النفقات لا شك في أنها تزيد من حجم النفقات العامة.

ج- الأسباب السياسية:

من الأسباب السياسية التي عملت على دفع النفقات العامة للدولة في اتجاه التزايد المستمر ما يلي:

- انتشار المبادئ الديمقراطية التي ترتب عنها اهتمام الدولة بحالة الطبقات الفقيرة و ذات الدخل المحدود.
- تعدد الأحزاب السياسية و اتجاه كل منها خلال فترة توليه الحكم إلى الزيادة في النفقات العامة.
- مدى انتشار القيم الأخلاقية، حيث تزداد النفقات العامة بصورة ملموسة في الدول التي ينتشر فيها استغلال النفوذ، و كثرة حوادث الاختلاس و الرشوة و الصرف المتكرر و التزوير.
- ازدياد أهمية التمثيل السياسي، و المشاركة في عضوية المنظمات الدولية و الإقليمية².

2- الأسباب الظاهرية:

يقصد بالزيادة الظاهرية زيادة النفقات العامة زيادة رقمية لا تنعكس على زيادة كمية الخدمات العامة المقدمة للأفراد و لا على تحسين نوعية تلك الخدمات، و من أهم الأسباب التي تؤدي إلى هذه الزيادة ما يلي:

أ- تدهور قيمة العملة:

و يقصد بتدهور قيمة العملة تدني قدرتها الشرائية؛ أي نقص مقدار السلع و الخدمات التي يمكن الحصول عليها بنفس الحجم من الوحدات النقدية عن المقدار الذي كان يمكن الحصول عليه من قبل. و ما يترتب عن تدهور النقود هو ارتفاع حجم النفقات الاسمية دون أن يقابل ذلك زيادة فعلية في السلع و

¹ خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، ط 2، 2005، ص 84.

² نفس المرجع، ص ص 84-85.

الخدمات التي تقدم للأفراد¹، فهذه الزيادة في النفقات زيادة ظاهرية فقط لا يترتب عليها زيادة في المنفعة الحقيقية.

ب- اختلاف طرق إعداد الموازنة العامة:

جرى العمل على أن تخصص بعض الإيرادات التي كانت تقوم بتحصيلها بعض الإدارات والمصالح لتغطية نفقاتها مباشرة، ومن ثم لم تكن تظهر نفقاتها أو إيراداتها في الموازنة العامة للدولة مما كان يجعل النفقات العامة الواردة في الموازنة أقل من حقيقتها. و مع إتباع مبدأ وحدة أو عمومية الموازنة العامة ظهرت نفقات عامة كانت تتفق من قبل و لم تكن تظهر في الموازنة. و من ثم فإن الزيادة في النفقات العامة في هذه الحالة تعد زيادة ظاهرية اقتضتها تغيير طرق المحاسبة المالية في الموازنة الحديثة².

ج- زيادة عدد السكان:

إن الزيادة في النفقات العامة الناجمة عن زيادة عدد السكان تعتبر ظاهرة عندما لا يتزايد النصيب المخصص للفرد الواحد³؛ أي أن الزيادة في حجم النفقات العامة لا تؤدي إلى زيادة في النفع العام.

ثالثا: تحديد النفقات العامة من منظور الجزائري:

باعتبار النفقة العامة مبلغ من المال يصرف من ميزانية الدولة بواسطة إدارتها و مؤسساتها وهيئاتها المختلفة سدادا و إشباعا لحاجة عامة، فكل المصروفات التي تقوم بها إحدى المصالح العمومية المعدة بنص المادة 1 من قانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية المذكورة أعلاه، تعتبر من بين نفقات الدولة.

فيلاحظ الاعتماد على معيار الهدف في تصنيف النفقات، إلى نفقات تسيير و نفقات تجهيز، أو ما يسمى بميزانية التسيير و ميزانية التجهيز. فكل إنفاق يكون بهدف الحصول على السلع و الخدمات الضرورية لسير المصالح العمومية يعتبر كنفقة تسيير، في حين كل إنفاق بهدف زيادة القدرات الإنتاجية بالزيادة في تكوين رأس المال يعد كنفقة تجهيز⁴.

من حيث تقسيمات النفقات العامة، فقد نصت المادة 23 من قانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية على ثلاث أصناف من النفقات الدائمة للدولة و المتمثلة في:

¹ عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الإقتصادية الكلية، مرجع سابق، ص 186.

² سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص 63.

³ عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الإقتصادية الكلية، مرجع سابق، ص 187.

⁴ كربولي منور، دروس في المالية العامة، معهد الحقوق، بن عكنون، الجزائر، سنة 1988، ص 30 بصرف.

- نفقات التسيير،
- نفقات التجهيز،
- القروض والتسيقات الممنوحة من طرف الدولة.

■ نفقات التسيير:

هي مجمل النفقات التي تضمن السير العادي للمصالح أو المرافق العمومية¹، من أمن و عدالة وصحة و تعليم و غيرها، و تضم بالخصوص أجور الموظفين و نفقات الصيانة و استهلاك الماء و الكهرباء و الغاز و الاتصالات. يقسم هذا الصنف من النفقات إلى العناوين الأربع التالية²:

- نفقات الدين العام،
- مخصصات السلطة العمومية،
- النفقات المتعلقة بوسائل المصالح،
- نفقات التدخلات العمومية.

■ نفقات التجهيز:

تمثل نفقات الدولة الموجهة نحو زيادة الطاقة الإنتاجية و المردودية داخل الاقتصاد، بصفة مباشرة أو غير مباشرة، كشق الطرق و بناء السدود أو تقديم إعانات تشجيعية استثمارية لبعض القطاعات. و بعبارة أخرى هي تلك النفقات التي تهدف لتكوين رؤوس الأموال العينية للمجتمع، التي قد تأخذ شكل استثمارات جديدة في مختلف الأنشطة الاقتصادية أو شكل نفقات من أجل زيادة المخزون من السلع.³

¹ المادة 5 من قانون 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

² المادة 24 من قانون 17/84 المؤرخ في 07 جويلية 1984 و المتعلق بقوانين المالية.

³ د. حسين عواضة، المالية العامة، مرجع سابق، ص 349 بتصرف.

خلاصة و استنتاجات:

لقد ظهرت الموازنة العامة عمليا بظهور الدولة، و عرفت عدة تطورات قبل أن تأخذ شكلها و مضمونها الحديث، فقد تأثرت فلسفتها خلال فترات تطورها بالمذاهب السائدة، و تصورها لطبيعة الدولة، و مدى تدخلها في الحياة العامة. و قد مرت عملية الموازنة بمراحل كثيرة من التطور، في كل مرحلة تعكس العلاقات التشريعية و التنفيذية، و كل مرحلة تقود إلى الثانية، و تساهم في تراكم إرث قيم من الخبرة التطبيقية، و تطوير الأسس و المعايير الدستورية و القانونية و الإدارية الشائعة، لإحداث التغيرات المناسبة لإصلاح الفكرة.

و بعد تمحيصنا لجملة من مفاهيم الميزانية العامة تبين لنا أن قيام الدولة بوظائفها في المجتمع متوقف أساسا على ما يتوفر لديها من وسائل مالية، أو بعبارة أخرى، على المساهمات المالية المقدمة من الأفراد والجماعات المكونين لذلك المجتمع إضافة إلى مصادر أخرى، و التي تأخذ عادة أشكال إجبارية كالجباية كما يمكن أن تكون طوعية. فهذه التصرفات للدولة تتجسد ضمن ما يسمى بالميزانية العامة للدولة أو اختصارا ميزانية الدولة، التي تعتبر وثيقة تقدير لفترة زمنية محددة، تمر بعدة مراحل أثناء تحضيرها قبل عرضها على السلطة التشريعية المختصة للمصادقة عليها، و من ثم يمكن للسلطة التنفيذية بمختلف إداراتها و هيكلها مباشرة تنفيذها بتحصيل الإيرادات و صرف النفقات وفقا لإجراءات و قواعد حددتها القوانين و التنظيمات المطبقة في تلك الدولة، و قد أمكنتنا دراسة هذا الفصل من الوصول إلى النتائج التالية:

- الموازنة العامة خطة مالية تعتمد عليها الدولة في تحقيق أهدافها الاقتصادية و الاجتماعية.
- يحكم عملية إعداد الموازنة عدد من القواعد أهمها: قاعدة السنوية، قاعدة الوحدة، قاعدة الشمول، و قاعدة التوازن. و الغرض منها تسهيل معرفة المركز المالي للدولة و وضوحه، و تيسير الرقابة عليه، و قد لحق هذه القواعد في الوقت الحاضر الكثير من الاستثناءات حتى تلائم التطور الذي حدث في المالية العامة نتيجة للتطور الذي حدث في وظائف الدولة.
- تعتبر الضريبة مصدرا من مصادر الإيرادات العامة للدولة، التي تعددت و تنوعت حتى شملت القروض العامة و الإصدار النقدي.

الفصل الثاني:

طبيعة هيكل النظام الضريبي

الجزائري

مقدمة الفصل:

شرعت الكثير من الدول النامية خلال العقد الأخير من القرن العشرين في إصلاح نظمها الضريبية، سعياً وراء مزيد من الإيرادات أو لتحسين فعاليتها و القضاء على التشوهات الضريبية.

و لم يقتصر الإصلاح الضريبي في تلك الدول على تغيير محتوى الضريبة فقط، و لكن شمل أيضا العملية الضريبية وأهدافها و توقيت تحصيلها، باعتبار أن الضريبة وسيلة مالية لإعادة توزيع الدخل، و ذلك بالتوسع في نطاق الإصلاحات الضريبية بإلغاء بعضها و إدخال البعض من الضرائب الجديدة حيز التنفيذ، من أجل تحقيق أكبر قدر من أهداف المنظومة الضريبية (الإيراد، الكفاءة، العدالة، النمو، البساطة...).

و في هذا السياق، فقد أدرج النظام الضريبي الجزائري في منطق الإصلاحات التي شهدتها اقتصاد الدول النامية، في ظل توجه الاقتصاد الوطني من اقتصاد اشتراكي (مخطط مركزيا) نحو اقتصاد السوق، حيث يسعى هذا الإصلاح الضريبي إلى تحقيق الفعالية المرجوة من تحقيق النمو الاقتصادي من أجل زيادة المردودية المالية من منطلق تحقيق إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

و على هذا الأساس نتناول في هذا الفصل المتكون من أربعة مباحث النقاط التالية:

المبحث الأول: المسار التاريخي و عرض النظام الضريبي الجزائري إلى غاية 1991؛

المبحث الثاني: دواعي الإصلاح الضريبي و مجالاته؛

المبحث الثالث: بنية النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاحات؛

المبحث الرابع: تقييم فعالية النظام الضريبي الجزائري.

المبحث الأول: المسار التاريخي و عرض النظام الضريبي الجزائري إلى غاية 1991

سنعرض في هذا المبحث لأهم الوقائع الجبائية، التي شكلت بنية النظام الضريبي الجزائري لفترة تبدأ من فترة الدولة الجزائرية، في مرحلة الخلافة العثمانية إلى غاية النظام الجبائي المطبق قبل 1991 ثم بعد ذلك نبين تركيبة هذا النظام و ما تضمنه من ضرائب و رسوم.

المطلب الأول: تاريخ النظام الضريبي الجزائري

يكاد يجمع المؤلفون مع قلتهم على وجود ثلاث مراحل رئيسية في حياة النظام الضريبي الجزائري.

أولاً: النظام الضريبي الجزائري إبان الخلافة العثمانية

كان النظام الضريبي الجزائري في هذه المرحلة مستوحاة من الشريعة الإسلامية، فكان يفرض على الأهالي ضرائب إسلامية من زكاة، جزية و خراج و غيرها، و هو بذلك يعكس طبيعة الحكم الإسلامي السائد.* و الضرائب المفروضة في تلك الفترة هي في الغالب ضرائب عقارية نظراً لإتساع و تنوع البنية العقارية، و نجد أساساً¹:

- أراضي غير إسلامية متروطة لملكية القبائل تحت وصاية الأتراك و التي تخضع لضريبة الخراج؛
 - أراضي الملك "MELKS" و هي ملكية خاصة بالمسلمين و التي تخضع لضريبة العشور و تمثل عشر الغلة و تدفع عينا؛
 - أراضي البايلك و هي ملكية عامة للدولة التي تخضع لضريبة الحكار و هو الإيجار الناتج عن كراء هذه الأراضي للإستغلال الخاص؛
 - أراضي العرش " ARCHS " و هي ملكية عامة للقبيلة و التي تخضع لضريبة الحكار؛
- إلى جانب الضرائب العقارية نجد زكاة الماشية المنصوص عليها في الشريعة الإسلامية، إضافة إلى زكاة اللزمة التي تفرض على المحاصيل الزراعية.
- و قد تميز التنظيم الإداري لعملية تحصيل الضرائب من قبل الأتراك بالجيد، و كانت تهدف الضرائب إلى تغذية خزينة الدولة العثمانية و تمويل جيش عسكري قوي يعمل على صد الغزوات الخارجية من جهة و قمع الثروات الشعبية للأهالي و التحكم و السيطرة على الأهالي من جهة أخرى، مما جعلها تفقد معناها الإسلامي النبيل و هو حق الفقراء في مال الأغنياء.

* الجزائر في هذه الفترة كانت ذات بنية اجتماعية و سكانية قبلية و ذات اقتصاد زراعي نسبته 95%، و في غالب الأحيان كانت المبادلات التجارية تتم في غياب النقود بإعتماد أسلوب المقاصة.

¹ATHMANE KAMDIL, Fiscalité et développement : L'expérience algérienne, thèse pour le doctorat, université de PARIS, 1971, P156.

ثانيا: النظام الضريبي الجزائري خلال الإحتلال الفرنسي:

يجمع مختلف الدارسين و الباحثين في التنمية المالية في الجزائر خلال فترة الإستعمار أنها تميزت بمرحلتين هامتين، المرحلة الأولى الممتدة من 1830-1900 تميزت باستمرار العمل بالنظام الضريبي القديم لأسباب سياسية و سيكولوجية كون أنه يخدم عملية الغزو و الاستيطان لأنه يلغي مبدأ عمومية الضريبة، فكانت هناك ضرائب جهوية تخص منطقة دون الأخرى.

و قد سعى الإحتلال الفرنسي غاية السعي تحويل الضرائب العينية إلى ضرائب نقدية ليسهل جمعها و تحصيلها و تحويلها إلى فرنسا، و ظهرت هذه الرغبة بصدور قانون المالية سنة 1845 الذي يقضي معارضة الجيش الفرنسي فصل ميزانية مستعمرة الجزائر عن ميزانية الدولة الفرنسية، و نص على تنظيم الميزانيات المحلية و البلدية¹.

و امتدت المرحلة الثانية من 1900 إلى 1962 و التي عرفت عدة تغيرات ضريبية نهايتها توطين النظام الضريبي الفرنسي بالجزائر. أول هذه التغيرات هو منح الجزائر الشخصية المدنية و الاستقلالية المالية في 19 ديسمبر 1900، يلي ذلك مرسوم 30 نوفمبر 1918 لينص صراحة إلغاء الضرائب التركية في الشمال و إحلالها بالضرائب الفرنسية بينما تم الإحتفاظ بالضرائب التركية في الجنوب إلى غاية 1947. و كان النظام الضريبي الجزائري سنة 1948 يشمل الإقتطاعات التالية:²

- الإقتطاعات العقارية بنسبة 12%؛
- الضرائب على الأرباح الفلاحية 12%، و خضعت هذه الأرباح لنظام الدفع الجزافي إلى غاية سنة 1945؛
- الضرائب على الأرباح الصناعية و التجارية بنسبة 12%؛
- الضرائب على الأرباح غير التجارية و الصناعية بنسبة 12%؛
- الضرائب على الرواتب و المعاشات و المداخل العمرية بنسبة 12% يخصص منها 6% لصالح البلديات.

إضافة إلى وجود ضرائب غير مباشرة و يتعلق الأمر بالرسم على رقم الأعمال و الذي عرف تطبيقه سنة 1936، الرسوم على الإستهلاك و حقوق الطابع و التسجيل. و إثر الإصلاحات الضريبية التي قامت بها السلطة الفرنسية سنة 1949، فإن النظام الضريبي الجزائري أصبح امتداد للنظام الضريبي الفرنسي.

¹ Ibid, p159.

² Ibid, p165.

و تشكلت الإيرادات الضريبية للنظام الضريبي الجزائري سنة 1955¹ من: الضرائب على الدخل بنسبة 37% من إجمالي الإيرادات الضريبية، الضرائب على الثروة 8%، الرسم على رقم الأعمال 30%، اقتطاعات مختلفة 23% و حقوق جمركية 2%.

و تتوزع هذه الإيرادات بنسبة 45% ضرائب مباشرة و 55% ضرائب غير مباشرة، مما يفسر درجة الضغط الضريبي المرتفع الممارس على المواطن الجزائري خاصة الفلاح منه مع عدم مراعاة تطبيق العدالة الضريبية بين المعمرين و المواطنين الجزائريين.

إن الإقتصاد الجزائري البدائي و المتخلف لم يكن بإمكانه استيعاب نظام جبائي معقد و متطور و بالتالي لا يعكس حقيقة أوضاعه الإقتصادية و الإجتماعية.

ثالثا: النظام الضريبي بعد الإستقلال

تخللت هذه المرحلة فترتين طبعت مسيرة النظام الضريبي الجزائري، الفترة الأولى ممتدة من 1962 إلى 1986 و الفترة الثانية تتعلق بالإصلاحات الجبائية لسنة 1992 و التي بدأ التحضير لها سنة 1987.

عرفت الفترة الأولى في بدايتها سقوط كل الأحكام الفرنسية دستوريا لكن بقي العمل بها ساريا إلى وقت متأخر بسبب انعدام الكفاءات القادرة على وضع التشريعات القانونية و الأطر التنظيمية.

و أهم ما ميز النظام الضريبي الجزائري في هذه الفترة ما يلي:²

- نظام ضريبي موروث من النظام الضريبي الفرنسي، فإذا أجرينا مقارنة بين النظامين نجد تماثلا و تجانسا في الضرائب المطبقة، نفس التقسيم الجغرافي الضريبي من ضرائب الخزينة و ضرائب محلية، نفس هيكل تنظيم الإدارات و المصالح الضريبية و تماثل أنظمة الإقتطاع الضريبي فنجد النظام الحقيقي، النظام التقديري و النظام الجزافي، و نلمس الفرق الوحيد في إختلاف معدلات الضرائب نظرا لحاجة الجزائر الملحة للموارد المالية لتنظيم اقتصادها و توفير البنى التحتية اللازمة؛

- نظام ضريبي يعتمد على الضرائب غير المرئية Recettes invisibles في تمويل الجباية العادية للدولة، و نقصد بها الضرائب التي تقتطع من المصدر و بخاصة الضرائب على الرواتب و الأجور و ضرائب الإنفاق المتضمنة في سعر السلع و الخدمات، و تشير الدراسات أن بنية هذه الضرائب مجتمعة بلغت 81% من إجمالي الجباية العادية سنة 1976 و 78% سنة 1977؛

- اعتماد الإيرادات الضريبية بشكل كبير على الجباية النفطية التي بلغت 33,75% من إجمالي الإيرادات الضريبية سنة 1972، 36,70% سنة 1973، 58,75% سنة 1974، و 53,51% سنة 1975.

¹ Ibid, P166.

² ZAHIR BOURANI, Fiscalité et emploi : Le cas algérien, Thèse pour le doctorat, université de Grenoble, 1979, P17.

و على العموم، اعتبرت الجباية البترولية و الضرائب على الأجور أعمدة جباية الدولة¹ - Les piliers de la fiscalité - لما توفره من سيولة دائمة و آنية لإنتقاء التهرب الضريبي منها، إضافة على أسلوب التخطيط الذي انتهجته الدولة في ضبط مواردها المالية و البشرية في القطاعات المختلفة. و قد وضعت الدولة الجزائرية قوانين و أوامر ضريبية هامة سنة 1976، أهمها:

- الأمر 67/102 المؤرخ في 09/12/1976 و المتضمن قانون الرسم على رقم الأعمال؛
- الأمر 103/67 المؤرخ في 09/12/1976 و المتضمن حقوق الطابع؛
- الأمر 104/67 المؤرخ في 09/12/1976 و المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة؛
- الأمر 105/67 المؤرخ في 09/12/1976 و المتضمن قانون التسجيل.

و في سنة 1979 تمت المصادقة على قانون رقم 07/79 المؤرخ في 21/07/1979 و المتضمن قانون الجمارك.

و تميزت المرحلة الثانية بشروع الجزائر في إصلاحات اقتصادية واسعة مسّت المنظومة الضريبية، عقب الإختلالات التي ميزت الإقتصاد الوطني خاصة بعد تراجع أسعار البترول سنة 1986 و تراجع معدلات النمو و تزايد في حجم المديونية الخارجية. و تجسدت الإصلاحات الجبائية لسنة 1992 في قانون المالية سنة 1992 و الذي نشر في الجريدة الرسمية رقم 65 بتاريخ 18/12/1991 و الذي شرع في تطبيقه في 01/04/1992.

المطلب الثاني: تركيبة النظام الضريبي الجزائري قبل 1991

بعد الاستقلال واصلت السلطات الجزائرية العمل بالتشريعات الفرنسية التي كان معمولا بها وقت الاحتلال و لم يتم تغيير منها إلا ما كان منافيا للسيادة الوطنية، و النظام الضريبي الجزائري بعد الاستقلال لم يعرف تغيرات جذرية إلا في سنة 1975 أين تم وضع تشريع ضريبي جزائري بموجب الأمر 75-85 المؤرخ في 30-12-1975 الذي وضع نظام ضريبي يتسق و مقتضيات الحالة السياسية و الاجتماعية و الاقتصادية للجزائر المستقلة، و عموما فإن النظام الضريبي الجزائري لما قبل الإصلاح كان منظم في القوانين الضريبية التالية:

- قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة؛
- قانون الرسم على رقم الأعمال؛
- قانون الضرائب غير المباشرة؛
- قانون التسجيل؛
- قانون الطابع.

¹ Ibid, P22-25.

أولا - الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة:

تتمثل في الرسوم المماثلة و الضرائب النوعية، حيث كل صنف من أصناف الدخل أو الربح، يخضع لضريبة خاصة به كما تفرض ضريبة تكميلية على كل الدخل التي يحققها المكلف تسمى بالضريبة على الدخل التكميلي و نجد من هذا الصنف طبقا للأمر رقم 76-101 المؤرخ في 1976/12/09¹ ما يلي:

1- الضرائب المباشرة:

تتمثل الضرائب المباشرة فيما يلي:

1-1- الضرائب على الأرباح الصناعية و التجارية:

و هي تمس الأرباح و المداخيل المحققة، و معدلها يتغير حسب تغير جدول الشرائح بالنسبة للأشخاص الطبيعيين وفقا لجدول تصاعدي².

أما الأشخاص المعنويين بالنسبة للأرباح الحرفية فمعدلها 6%، وأرباح شركات الأشخاص التي يقل رقم أعمالها عن أربعين ألف (40.000) دج فالمعدل الضريبي 20%، أما إذا كان رقم الأعمال يفوق أربعين ألف (40000) دج فتطبق بمعدل 25%، أما المؤسسات الاشتراكية فيطبق على أرباحها المحققة من نشاط صناعي أو تجاري معدل 60%، و الأرباح التي تصرح بإعادة استثمارها يطبق عليها معدل مخفض قدره 40%³.

1-2- الضرائب على الأرباح و المهن غير التجارية:

تطبق على ذوي الأرباح و المهن الحرة (الأطباء، المهندسين، المحامون...)، الذين لا يعتبرون تجار من وجهة نظر القانون التجاري، حيث كان معدلها في سنة 1982 يقدر بـ 25%⁴.

1-3- الضرائب على المرتبات و الأجور (ITS):

يتم تحصيل الضرائب على المرتبات و الأجور بالحجز من المنبع و يتم الاقتطاع حسب سلم سنوي يدرج مع قانون الضرائب المباشرة. طبقا للمواد 141 إلى 173 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

¹ الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 1976/12/09، يتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية العدد 102، بتاريخ 1976/12/22.

² المادة 15 من القانون رقم 89-26 المؤرخ في 1989/12/31، يتضمن قانون المالية لسنة 1990، الجريدة الرسمية العدد 01، بتاريخ 1990/12/03.

³ المادة 12 من القانون رقم 80-12 الموافق 1980/12/31 يتضمن قانون المالية لسنة 1981، الجريدة الرسمية، العدد 54، بتاريخ 1980/12/31،

⁴ المادة 35، نفس المرجع.

4-1- الدفع الجزافي (VF):

يتحدد وعاء هذه الضريبة بمبلغ كتلة المرتبات و الأجور و المنافع العينية و تطبق على كل شخص معنوي أو طبيعي يشغل موظف أو عامل يتقاضى أجرة، يتم الحجز من الأجر الأساسي ضريبة الدفع الجزافي، طبقا للمواد 182 إلى 191 من قانون الضرائب المباشرة، و يقدر معدلها الضريبي ب 6% على عاتق صاحب العمل بالنسبة للمرتبات و الأجور، و 3% بالنسبة للمنح و الربوع العمرية.¹

5-1- الضريبة التكميلية على الدخل (ICR):

تمس مداخيل الشخص، زوجته و أولاده و هي تمس الأشخاص الطبيعيين المقيمين في الجزائر و قد عرف تغيرات بين سنة 1981 و 1991 كما يلي:

الجدول رقم 01: حساب الضريبة على الدخل التكميلي للفترة 1981-1991

| 1991 | | 1981 | |
|--------|-----------------|--------|-----------------|
| المعدل | الشريحة - دج- | المعدل | الشريحة - دج- |
| 0 | أقل من 21600 | 0 | أقل من 13200 |
| 5 | 30.000-21600 | 5 | 30.000-13201 |
| 10 | 60.000-30.001 | 10 | 50.000-30.001 |
| 15 | 90.000-60.000 | 15 | 70.000-50.001 |
| 20 | 120.000-90.0001 | 20 | 90.000-70.001 |
| 25 | 160.000-120.001 | 25 | 130.000-90.001 |
| 30 | 200.000-160.001 | 30 | 170.000-130.001 |
| 35 | 260.000-200.001 | 35 | 210.000-170.001 |
| 40 | 330.000-260.001 | 40 | 250.000-210.001 |
| 45 | 400.000-330.001 | 45 | 330.000-250.001 |
| 50 | 500.000-400.001 | 50 | أكثر من 330.000 |
| 55 | أكثر من 500.000 | | |

المصدر: - المادة 21 من القانون رقم 12-80 المؤرخ في 1980/12/31 يتضمن قانون المالية لسنة 1981، مرجع سابق.

- المادة 13 من القانون رقم 90-36 المؤرخ في 1990/12/31 يتضمن قانون المالية لسنة 1991، الصادر عن الجريدة الرسمية العدد 57 بتاريخ 1990/12/31.

¹ المادة 43، نفس المرجع.

1-6- الضرائب على الإيرادات، الديون، الودائع و الكفالات:

تمس دخول القيم المنقولة، حيث تؤسس هذه الضريبة على إيرادات الودائع و الكفالات و الديون (الفوائد) و جميع المنتجات الأخرى، و الديون العقارية الممتازة و العادية، و كذلك الديون الممثلة بالأسهم و السندات العمومية و سندات القرض القابلة للتداول و الودائع و الكفالات نقدا و الحسابات الجارية، حيث يحدد معدل الضريبة ب 18% على إجمالي الفوائد.¹

1-7- الضريبة الوحيدة الفلاحية:

تم إدراجها في سنة 1977 تحت اسم الضريبة على الأرباح الزراعية ثم إعادة صياغتها بموجب قانون المالية لسنة 1984 في مادته 64، و قانون المالية لسنة 1986 المادة 22 و هي تمس أنشطة المكلفين و التي تتمثل في الزراعة و الرعي و يقدر معدلها ب 4%.

1-8- الضرائب على دخول المؤسسات الأجنبية غير المقيمة:

هي المؤسسات التي تكون أنشطتها تهدف إما لإنشاء عقارات أو تتعلق بالأشغال العمومية و الأعمال الفنية تطبق عليها ضريبة على الربح (6%) حسب قانون المالية لسنة 1986 ، رسم وحيد إجمالي على النشاط الإنتاجي 10% و 8% كدفع جزافي.²

1-9- الرسم على فوائض القيم العقارية:

تمس كل العقارات المبنية و غير المبنية، ما عدا شهرة المحل، المحلات الحرفية و التنازلات المتعلقة بالحقوق الاجتماعية، حيث تقدر معدلاته ب:³

- 50%: تنازلات في مدة أقل أو تساوي 3 سنوات ابتداء من تاريخ الحياة؛
- 40%: مدة تتراوح بين 03-06 سنوات؛
- 30%: مدة تتراوح بين 06-09 سنوات.

2- الرسوم المماثلة:

تمس الرسوم المماثلة ما يلي:

¹ المادة 14 من القانون رقم 86-15 الموافق 1987/12/29 يتضمن قانون المالية لسنة 1987، الصادر في الجريدة الرسمية، العدد 55، بتاريخ 1986/12/30.

² المادة 61، 62 من القانون رقم 83-19 المؤرخ في 1983/12/18 يتضمن قانون المالية لسنة 1984، الجريدة الرسمية، العدد 55، بتاريخ 1983/12/31.

³ المواد 192 إلى 201 من الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 1976/12/09، يتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سابق.

2-1- الرسم على النشاط التجاري و الصناعي (TAIC):

يفرض هذا الرسم على رقم الأعمال خارج الرسم على النشاطات الصناعية و التجارية و يقدر معدله بـ 2.55%¹.

2-2- الرسم على النشاطات و المهن غير التجارية (TANC):

يفرض هذا الرسم على رقم الأعمال لنشاطات المهن الحرة، و يقدر معدله بـ 6.05% طبقا للمواد 275 إلى 288 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

2-3- الرسم العقاري على الملكية المبنية و غير المبنية:

يمس هذا الرسم الملكيات المعفاة بصفة مؤقتة حيث تقدر مدة الإعفاء ما بين سنة (01) إلى عشر (10) سنوات من تاريخ الإنشاء طبقا للمواد 249 ، 261 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، و يقدر معدل هذا الرسم 40% في المناطق غير الصحراوية و المناطق غير الموروثة (الحرّة)².

2-4- رسم التطهير:

رسم ناتج عن عمليات التنظيف التي تقوم بها مصالح البلدية، و هو من موارد البلدية أي تستفيد منه الجماعات المحلية، و له قيمة ثابتة خمسين (50) دج بالنسبة للبلديات التي عدد سكانها أقل من خمسين ألف (50.000) نسمة و مائة (100) دج بالنسبة للبلديات التي عدد سكانها أقل من مائة ألف (100.000) نسمة.³

ثانيا- قانون الضرائب غير المباشرة:

يخص هذا القانون أساسا تحديد و تعريف الرسم الداخلي للاستهلاك و التي تمس المواد الخاضعة للضريبة و المواد المستهلكة و تحدد الرسم الثابت الذي يمس من جهة سعر البيع للمواد المستوردة (حقوق الجمارك)، و الذي يمس السوائل، المشروبات الكحولية، التبغ و الكبريت، حقوق ضمان المعادن (الذهب، الفضة و البلاتين)، و الرسم على الذبح المحصل لفائدة البلديات، من جهة أخرى.⁴

¹ المادة 15 من القانون رقم 85-09 المؤرخ في 26/12/1985 يتضمن قانون المالية لسنة 1986، الجريدة الرسمية، العدد 56، بتاريخ 29/12/1985.

² المادة 26 من القانون رقم 85-09 المؤرخ في 26/12/1985 يتضمن قانون المالية لسنة 1986، مرجع سابق.

³ المادة 83 من القانون رقم 82-14 المؤرخ في 30/12/1982، يتضمن قانون المالية لسنة 1983، الجريدة الرسمية، العدد 57، بتاريخ 30/12/1982.

⁴ محمد جفال، المبادئ الأساسية للرسوم على رقم الأعمال في القانون الجبائي الجزائري، دار الشهاب، الجزائر، 1987، ص 26.

ثالثا - قانون الطابع و التسجيل:

حقوق الطابع¹ ضريبة تمس بعض الوثائق التي لها علاقة بالعقود المدنية و القضائية و هي تمس كل الأطراف الملزمة بإمضاء عقود المقرضين و المقترضين، العقود بين الدولة و المواطنين و التي يتحملها المواطنون شخصا أما ما تعلق بطريقة الدفع فهي تختلف حسب نوعية الوثيقة سواء تعلق الأمر بالتسجيل أو الطابع، فالتعريفات و النسب و كذلك الوعاء الضريبي تحددها سنويا قوانين المالية، فهي إما أن توسع من مجال التطبيق أو تضيقه، أو أن يكون محل التعديلات إعفاء بعض العمليات لأسباب اجتماعية و اقتصادية.

رابعا - الرسوم على رقم الأعمال:

هي عبارة عن الضرائب على إنفاق الدخل، و تشمل التعامل و التداول الواقع على البضائع أو الخدمات، الأمر الذي يجعل منها أقرب إلى الضرائب غير المباشرة لأن المكلف الفعلي بها هو المستهلك النهائي، أما تاجر الجملة أو التجزئة أو مقدم الخدمة فهم وسطاء فقط و من الرسوم على رقم الأعمال في النظام الضريبي الجزائري² نجد:

1- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP):

وعاء هذا الرسم تحدده المادة الأولى من قانون الرسم على رقم الأعمال، حيث يتعلق بعمليات البيع، أشغال المقاولات، و معدلات هذا الرسم هي:

(7%) المعدل المخفض الخاص و (10%) المعدل المخفض و (20%) المعدل العام و (30%) المعدل المزداد و (40%) المعدل المزداد الخاص و (60%) المعدل الممتاز كما تم إضافة معدلين هما: (67%) يطبق على تبغ التدخين و (77%) يطبق على جميع أنواع الجعة.³

إن هذه المعدلات تسمى المعدلات القانونية و عند التطبيق ينتج عنها المعدلات الواقعية و تحسب كما يلي:

$$\text{المعدل الواقعي} = (\text{المعدل القانوني} \times 100) \setminus 100 - \text{المعدل القانوني}$$

و بالتالي تصبح المعدلات السابقة بالقيم التالية:

¹ أمر رقم 76-103، المؤرخ في 09/12/1976، يتضمن قانون الطابع، الجريدة الرسمية، العدد 68، بتاريخ 10/04/1977.

² الأمر رقم 76-102 المؤرخ في 09/12/1976، يتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجريدة الرسمية، العدد 103، بتاريخ 26/12/1976.

³ المادة 23 من القانون رقم 82-14 المؤرخ في 30/12/1982، يتضمن قانون المالية لسنة 1983، مرجع سابق.

الجدول رقم 02: المعدلات القانونية و الواقعية للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج

| المضاعف | المعدل الواقعي | المعدل القانوني |
|---------|----------------|-----------------|
| 1.07 | 7.52 | 7 |
| 1.111 | 11.11 | 10 |
| 1.25 | 25 | 20 |
| 1.428 | 42.58 | 30 |
| 1.66 | 66.66 | 40 |
| 2.5 | 150 | 60 |
| 3.02 | 203 | 67 |
| 4.34 | 334.78 | 77 |

المصدر: محمد جفال، مرجع سابق، ص 28.

2- الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS):

وعاء هذا الرسم هو الخدمات لذلك فهو غير قابل للخصم أو التخفيض كما هو الحال بالنسبة للعقارات المنقولات، عمليات الصرف و البنوك، الوساطة و السمسرة، مسير الأشغال، مقدمو الخدمات الأخرى... الخ.

أما معدلاته فهي كما يلي:¹

المعدل (5%) على عقود التأمين، و(6%) على دعاية و إشهار و (8%) المعدل العام و (10%) المعدل الذي يطبق على الجمعيات الرياضية و (20%) المعدل الذي يطبق على الحفلات الموسيقية و (30%) على الاستغلال السينمائي و (50%) على الملاهي.

المبحث الثاني: دواعي الإصلاح الضريبي و مجالاته

إن ضعف النظام الضريبي للدول النامية نتيجة تراجع الإيرادات الضريبية راجع لضعف هيكلها الضريبية و ضيق الأوعية الضريبية و ضعف الجهاز الإداري الضريبي. و مع فشل جهود هذه الدول لحل هذا الضعف، لم يكن أمامها إلا تطبيق الوصفة المقدمة من طرف المؤسسات المالية الدولية، و على رأسها صندوق النقد الدولي في ظل التحول التدريجي من الاقتصاد الاشتراكي (المخطط) إلى اقتصاد السوق.

المطلب الأول: دواعي الإصلاحات الضريبية

عانى النظام الضريبي في البلدان النامية قصورا في الإيرادات الضريبية، تعود أسبابه إلى ضعف و اختلال الهيكل الضريبي ذاته، و يمكن تلخيص أسباب الإصلاح الضريبي للدول النامية فيما يلي:

¹ المادة 15 من القانون رقم 83-19 المؤرخ في 18/12/1983 يتضمن قانون المالية لسنة 1984، مرجع سابق.

أولاً: ضعف الحصيلة الضريبية و اختلال الجهاز المالي:

عانت أغلب اقتصاديات الدول النامية ضعفا واضحا في الحصيلة الضريبية، و التي يمكن تعريفها بأنها أقصى قدر من الإيرادات يمكن تحصيله بواسطة الضرائب في حدود الدخل الوطني و تركيبه، دون المساس بالاعتبارات الاجتماعية لدافعي الضرائب¹. و في هذا الصدد، لا بد من التمييز بين الطاقة الضريبية الفعلية و الطاقة الضريبية الممكنة، فالطاقة الضريبية الفعلية هي تلك الحصيلة التي يتم تحقيقها في ضوء الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية، و كذا الهياكل التنظيمية السائدة في الدول المعنية، أما الطاقة الضريبية الممكنة فيقصد بها حصيلة الضرائب التي يمكن تحقيقها في ظل علاج الأسباب و المعوقات التي تتمخض عنها معدلات الاقتطاع الضريبي، مما يؤدي الى تحقيق إيرادات ضريبية قادرة على تمويل برامج الإنفاق العام². و هناك عدة أسباب لضعف الحصيلة الضريبية (الجهد الضريبي) في الدول النامية، يمكن تلخيصها فيما يلي:

- ضعف مستوى الدخل الوطني و الفردي في هذه البلدان ما يؤدي طرديا الى انخفاض قيمة الضرائب الممكن تحصيلها؛
- سيادة نظم اقتصادية تعطي دورا أكبر للدولة من دور قوى السوق في تخفيض الموارد؛
- اتساع نطاق العمليات العينية، حيث يتم جزء كبير من عمليات التبادل بالخصوص في القطاع الريفي، فكلما شكل القطاع الزراعي جزءا أكبر من النشاط في الاقتصاد المحلي، أدى ذلك في ضعف الجهد الضريبي؛
- كثرة الإعفاءات الضريبية في السياسة الضريبية التي يكون منها تحفيزا للاستثمارات المحلية و الأجنبية، باعتبار أنها تضعف الموقف المالي للدولة المضيفة عن طريق تآكل القاعدة الضريبية بما تحدثه من فاقد ضريبي³؛
- ضعف الجهاز التنظيمي و الإداري للهيئة المخولة بتحصيل الضرائب، يؤدي إلى استفحال ظاهرة التهرب و الغش الضريبيين؛
- اتساع نطاق الاقتصاد الموازي، يؤدي إلى حرمان الدولة من هذه المداخل غير المشروعة نظرا لصعوبة إخضاعها للضرائب.

¹ حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري و تحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص 62.

² سميرة إبراهيم أيوب، صندوق النقد الدولي و قضية الإصلاح الاقتصادي و المالي، مركز الإسكندرية للكتاب، 2000، ص 107.

³ سميدة بوسعدة، الحوافز الضريبية و دورها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة البليدة، ماي 2003، ص 103.

ثانيا: اختلال الهيكل الضريبي:

إن ارتفاع النصيب النسبي للضرائب على الإنتاج و الاستهلاك و التجارة الخارجية من إجمالي الإيرادات الضريبية في الدول النامية و العربية، توضح مدى اختلال الهيكل الضريبي لهذه الدول، حيث وجدت دراسة لفيتو تانزي (Vito Tanzi)* لحوالي 86 دولة نامية تتضمن العديد من الدول العربية أن ضرائب الدخل تمثل 30% من المجموع الكلي للإيرادات، و 60% تمثل الضرائب على الإنفاق و الاستهلاك من المجموع،¹ و ذلك على نقيض الدول المتقدمة التي تعتمد على الضرائب على الدخل من العمل، أو الربح من الملكية أو فائدة رأس المال و الثروة، كما هو الحال بالنسبة لبلدان منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية (OCDE)، فإن المتوسط يبين أن غالبية الإيرادات الجبائية أي ما يزيد عن 80% تأتي من ثلاثة مصادر رئيسية: ضرائب على الدخل، ضرائب على السلع و الخدمات². و هذا ما يوضحه الجدول التالي لهيكل الإيرادات الوطنية للضرائب في خمس (05) دول متقدمة، حسب نمطية كل ضريبة كما يلي:

الجدول رقم 03: هيكل الإيرادات الوطنية للضرائب في خمس (05) دول متقدمة

الوحدة: نسبة مئوية %

| البيان | اليابان (1992) | أمريكا (1990) | ألمانيا (1989) | فرنسا (1989) | انجلترا (1990) | المتوسط العام للدول |
|----------------------|----------------|---------------|----------------|--------------|----------------|---------------------|
| الضرائب المباشرة | 74.1 | 91.7 | 53.3 | 39.1 | 58.7 | 63.4 |
| ضريبة على الدخل | 41.7 | 74.9 | 43.0 | 20.6 | 35.5 | 43.1 |
| ضريبة على الشركات | 28.3 | 15.0 | 7.4 | 11.5 | 13.8 | 15.6 |
| ضريبة التركات | 3.4 | 1.8 | 0.5 | 1.7 | 0.9 | 1.7 |
| ضرائب أخرى | 0.7 | - | 2.4 | 5.3 | 8.5 | 3.4 |
| الضرائب غير مباشرة | 25.9 | 8.3 | 46.7 | 60.9 | 41.3 | 36.6 |
| ضريبة القيمة المضافة | 7.6 | - | 28.5 | 45.0 | 22.8 | 20.5 |
| ضريبة الخمر | 3.1 | 0.9 | 1.3 | - | 3.1 | 1.5 |
| ضريبة جمركية | 1.3 | 2.7 | 1.5 | 0.9 | 1.2 | 2.0 |
| ضرائب و رسوم أخرى | 13.9 | 4.7 | 15.4 | 15.0 | 14.2 | 12.6 |
| الإجمالي | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 |

* باحث أمريكي يعمل مديرا لإدارة الشؤون المالية في صندوق النقد الدولي ، اصدر عدة كتب و مقالات خاصة في مجلة التمويل و التنمية. المرجع: ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، دار هومة للطبع، 2003، ص76.

¹ ناجي التوني، سياسات الإصلاح الضريبي، مجلة جسر التنمية، المعهد العربي للتخطيط، الكويت، 1999 ، ص6.

² بن لوصيف زين الدين، دور الجباية المحلية في تنمية البلديات بالجزائر، مداخلات الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة البليدة، ماي 2003 ، ص113.

المصدر: فريد النجار، الإستثمار الدولي و التنسيق الضريبي، الإسكندرية، 2000، ص77.

يعكس الجدول السابق الأهمية النسبية لنمطية الضرائب، بدءا بالأهمية الكبرى للضرائب المباشرة بصفة عامة بنسبة (63.4%) مقارنة بالأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة بنسبة (36.6%) حيث تمثل الضريبة على الدخل المكانة الأولى بنسبة (43.1%)، يليها الضريبة على الشركات بنسبة (15.2%) بالنسبة لمجموع الضرائب المباشرة. كما تحتل الضريبة على القيمة المضافة بنسبة (20.5%) المكانة الأساسية من مجموع الضرائب غير المباشرة.

و عليه فان استخدام الضرائب في تلك الدول المتقدمة كأداة اقتصادية بالدرجة الأولى، أكثر من استخدامها كمورد مالي كما هو الحال في الدول النامية¹.

ثالثا: ضعف الجهاز الإداري

تتسم الإدارة الضريبية للدول النامية بضعفها، نتيجة النقص الكبير في المعلومات و البيانات المالية المختلفة بتنظيم الضرائب و جبايتها، و لاشك أن الصعوبات التي تلاقىها الإدارة المالية في تقدير بعض أوعية الضرائب هي ما يشجع المكلف على التهرب الضريبي².

المطلب الثاني: مجالات الإصلاح الضريبي

إن دراسة مجمل التقارير المتعلقة بالإصلاح الضريبي للدول النامية، و التي نشرها صندوق النقد الدولي تبين مجموعة من الخصائص يتسم بها هيكلهم الضريبي كما يلي³:

- معقد أي أنه صعب التطبيق وقاعدته الضريبية صعبة المنال؛
- غير مرتبط بالتنمية الاقتصادية و بطبيعة التطور للأنشطة الاقتصادية؛
- غير فعال في التنمية الاقتصادية نتيجة مردوده الضئيل؛
- يتسم بعدم العدالة الضريبية.

و بالتالي فقد جاء العلاج الذي يقترحه صندوق النقد الدولي، و ذلك من خلال برامج التصحيح الهيكلي، و التي تهدف الى خلق بيئة مالية و نقدية متوائمة مع الاقتصاد الدولي، و ذلك من خلال مرحلتين⁴:

¹ فريد النجار، الإستثمار الدولي و التنسيق الضريبي، الإسكندرية، 2000، ص77.

² عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، دار النهضة العربية، لبنان، 1971، ص225.

³ بوخاوة إسماعيل، دومي سمراء، الإصلاح الضريبي وفق معتقدات صندوق النقد الدولي، مداخلات الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة البليدة، ماي 2003، ص 190.

⁴ جورج كوبيش، ايريك اوفرال، السياسة المالية في الاقتصاديات التي تمر بمرحلة انتقال، تحد كبير، مجلة التمويل و التنمية، العدد 04، ديسمبر 1994، ص12.

- **المرحلة الأولى:** يجب أن تعمل الدول على تصحيح أخطر التشوهات الهيكلية في نظام الضرائب، و في زيادة الإيرادات، رغبة في تخفيض عجز الميزانية، و ذلك بالاعتماد على عدة آليات تتمثل في:
- إجراء تخفيض كبير في عدد أسعار الضريبة على رقم الأعمال لتمهيد الطريق للأخذ بطريقة القيمة المضافة، و ضرائب الإنتاج، و إقرار ضريبة على أرباح المشروعات، و الأخذ بضرريبة تصاعدية على الدخل الشخصي ذات الطابع الجدولي، و توحيد الضريبة على المرتبات لأغراض التأمين الاجتماعي، و تحويل عدد كبير من الحواجز غير الجمركية إلى رسوم قيمة منخفضة نسبيا على الواردات.
 - و من حيث الجوهر كان أهم ابتكار هيكلية هو الأخذ بأسعار ضريبية توجيهية (محددة) لتحل محل نظام الضرائب الذي لا يمكن التكهن بإيراداته، و هو النظام الذي كان سائدا في ظل التخطيط المركزي.
- **المرحلة الثانية:** و هي التي جرت في معظم البلدان التي تمر بمرحلة انتقال لينصب الإصلاح على استكمال الخطوات في سبيل إقامة نظام للضرائب يتوجه إلى السوق، و يتألف هذا النظام من:
- فرض ضريبة على القيمة المضافة، ضرائب الإنتاج، ضريبة تصاعدية ذات وعاء واسع على الدخل الشخصي، ضريبة ذات سعر واحد على أرباح المشروعات.
- و الجدول الموالي يبين لنا مجموعة من التدابير الإصلاحية الجبائية الواردة في برنامج التصحيح الإقتصادي للفترة (1990-1993)، و المقترحة من قبل صندوق النقد الدولي:

الجدول رقم 04: التدابير الإصلاحية الجبائية المقترحة من طرف صندوق النقد الدولي

| الإصلاح الضريبي | الجزائر | بلغاريا | تشكوسلوفاكيا (سابقا) | هنغاريا | منغوليا | بولندا | رومانيا |
|--|---------|---------|----------------------|---------|---------|--------|---------|
| تبسيط الضريبة على رقم الأعمال | | | × | | × | × | |
| ضريبة القيمة المضافة وضريبة الإنتاج | × | × | | × | | | × |
| الضريبة على الدخل الشخصي | × | × | × | × | | × | |
| الضريبة على أرباح المشروعات | × | × | × | × | × | × | × |
| اشراكات أرباح الأسهم بالنسبة للمشروعات المملوكة للدولة | | | | × | | × | |
| ضريبة إضافية على الواردات | × | | × | | × | × | |

المصدر: بوخاوة إسماعيل، دومي سمراء، الإصلاح الضريبي وفق معتقدات صندوق النقد الدولي، مرجع سابق، ص 188.

يستنتج مما سبق، أن هناك العديد من الخطوط العريضة للإصلاح الضريبي التي تتطلب المراجعة في محاولة لوضع تصورات محددة بشأنها، و أهم هذه القضايا ما يلي:

أولاً- توسيع الوعاء الضريبي:

لقد أدى ضعف الجهاز الإداري المنظم لعملية فرض الضرائب و جبايتها في الدول النامية إلى فقدان هذه الأخيرة جزءا كبيرا من الحصيلة الضريبية، و عليه يمكن القول أن هناك علاقة قوية بين توسيع الوعاء الضريبي و تقوية الجهاز الإداري، أي كلما كان هذا الأخير فعالا نجح في توسيع الوعاء الضريبي و أصبح من الصعب التهرب الضريبي.

إن توسيع الوعاء الضريبي مع تخفيض معدل الضريبة، هو أفضل وسيلة لإحداث الزيادة المتوخاة في الحصيلة الضريبية، و التي يمكن تحقيقها من خلال الضرائب على السلع و الخدمات، و ضرائب الدخل.

1- ضرائب السلع و الخدمات:

تحتل الضرائب على الواردات و المبيعات مكانة مهمة في جملة الإيرادات الضريبية، لذا عمدت الدول النامية إلى توسيع الوعاء الضريبي عن طريق تحويله من الوعاء الضيق للضرائب على التجارة الخارجية إلى الوعاء الواسع على الاستهلاك و الإنفاق المحلي، باعتبار أن الخسارة المتوقعة في حصيلة الرسوم الجمركية تشكل نسبة تفوق 2% من الناتج المحلي الإجمالي، و أكثر من 10% من مجموع إيراداتها في إطار اتفاقيات المنظمة العالمية للتجارة (OMC)¹، و هذا ما دفع العديد من الدول النامية لتبني نظام الرسم على القيمة المضافة، و التي اعتبرت من أهم التطورات الضريبية التي شهدتها الخمسون (50) عاما الأخيرة، فقبل خمسينات القرن الماضي لم يكن يسمع بهذه الضريبة أحد خارج فرنسا، أما الآن فهي مطبقة في 136 بلد، حيث تساهم في ما يقارب ربع الإيرادات الضريبية الكلية.²

و الجدول التالي يبين إدخال الرسم على القيمة المضافة لزمرة من الدول النامية:

الجدول رقم 05: الرسم على القيمة المضافة لزمرة من دول العالم

| الدولة | تاريخ إدخال الرسم على القيمة المضافة | المعدل المعياري | معدلات أخرى |
|-----------|--------------------------------------|-----------------|-------------|
| الأرجنتين | جانفي 1975 | 21% | 5%-10%-27% |
| البرازيل | جانفي 1976 | 20.5% | 22% |
| الجزائر | أفريل 1992 | 17% | 7% |
| المغرب | أفريل 1986 | 20% | 6%-10%-14% |
| تونس | جوان 1988 | 18% | 6%-10%-29% |

¹ صالح صالح، التحديات المستقبلية للاقتصاديات المضاربة في مجال الشراكة مع الإتحاد الأوروبي، مجلة علوم التسيير و علوم الاقتصاد، جامعة سطيف، العدد 02، 2003، ص 36.

² ضريبة القيمة المضافة التجارب و القضايا، مؤتمر الحوار الدولي حول القضايا الضريبية، مرجع سابق.

المصدر: ضريبة القيمة المضافة التجارب و القضايا، مؤتمر الحوار الدولي حول القضايا الضريبية، روما، 2005/05/15، ebookbrowse.com/itd-vat-paper-arabic-doc-d881، يوم التحميل: 2011/01/22.

يتضح من الجدول السابق توجه العديد من الأنظمة الضريبية في الدول النامية خلال الحقبة الأخيرة من القرن العشرين إلى استخدام ضريبة القيمة المضافة، لإحداث التوسيع المطلوب في الوعاء الضريبي للسلع و الخدمات، و بالرغم من المقدرة العملية العالية لضريبة القيمة المضافة على توليد الإيرادات، باعتبار أنها تحتوي على آلية إلزام المستهلكين (دافعي الضرائب) مقارنة بأنواع الضرائب الأخرى من جهة، و الانخفاض النسبي لتكلفتها الإدارية من جهة أخرى، لكن يعاب عليها قدرة الدولة على تطبيق تلك الضريبة على عدد كبير من طبقة الفقراء على نطاق الإخضاع الضريبي لها، إلا أنه يمكن التغلب على ذلك من خلال إعفاء جزئي للمنتجات الغذائية و السلع الضرورية و الأساسية من الضريبة¹.

2- الضرائب على الدخل:

إن توسيع الوعاء الضريبي في هذا النوع من الضرائب، يتضمن وضع تلك الدخل في النطاق الضريبي مع تقليل الإعفاءات الضريبية على الدخل، خاصة إذا ما أخذنا بعين الاعتبار أن ضريبة الدخل المخصصة تنسم بارتفاع معدلاتها و صغر وعائها مما يعكس المحدودية في تغطية تحصيلها، فضلا عن تكلفتها الإدارية العالية نسبيا، خصوصا في الجانب التطبيقي لهذا النوع من الضرائب. و بالرغم من أن فرض الضريبة على الشركات بالدول النامية يعتبر أكثر سهولة من الناحية الإدارية، مقارنة بفرض الضريبة على الدخل الشخصية، إلا أن الأسلوب المستعمل لتطبيقها يعكس تزايد عبئها على عوائد الاستثمارات إذ أن النظم الحالية للاهلاك و حوافز الاستثمار يترتب عليها إعفاء جزئي فقط للاستثمار لا يتناسب مع هدف زيادة حجم الاستثمارات المنتجة على المستوى الاقتصادي الكلي². لذا ضرورة رفع التعقيد عن ضريبة الدخل الناشئ عن منح التحفيقات و الإعفاءات الضريبية، سوف يسهل عملية جباية الضريبة، و يزيد من الكفاءة الإدارية للجهاز الضريبي.

ثانيا - ترشيد معدل الضريبة:

إن من مظاهر ترشيد الضريبة أن يتحقق أفضل توسيع للوعاء الجبائي بما يحقق الحجم الأمثل من التحصيل، و لن يتأتى ذلك إلا من خلال عملية الترشيد في معدلات الضريبة بتقليل فوارق المعدلات في الهيكل الضريبي. و تتطلب عملية الترشيد توافر المعلومات الدقيقة و المسح الدقيق للمجتمع الضريبي، للسماح بالتمييز بين الأوعية الفرعية (الصفية) المختلفة، و يلاحظ أن الدول النامية تشهد نقسا كبيرا في

¹ حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري و تحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004، مرجع سابق، ص 65.

² نفس المرجع، ص 66.

هذه المعلومات، و هذا ما ينعكس سلبا على هيكل المعدل الضريبي فيها، ففي حالات الضرائب على الاستهلاك و ضريبة القيمة المضافة، فإن معدل الضريبة يجب أن يكون معتدلا، أي في حدود 10% إلى 20%¹.

أما فيما يخص ضريبة الدخل فلا بد من ضرورة التنسيق بين معدلات الضريبة الشخصية و ضريبة الشركات لتقليل عمليات التهرب الضريبي، و يتحقق ذلك على مستويات أعلى معدل حدي للضريبة الشخصية مع معدل الضريبة على أرباح الشركات حتى يؤدي إلى زيادة في الإيرادات الضريبية، و تقليل درجة الاختلالات كتوظيف الجزء الأكبر من أرباح الشركات على أنه أجور و رواتب أو تحويل ملكية أصولها إلى الأفراد.

ثالثا- إصلاح الجهاز الإداري الضريبي:

إن السياسة الضريبية هي التي تحدد محتوى قوانين الضريبة و طرقها، و لكن الإدارة الضريبية هي التي تضع تلك السياسات موضع التنفيذ، فالإدارة الضريبية هي التي تترجم القوانين الضريبية إلى إيرادات ضريبية²، و يتحقق ذلك من خلال التعليم، و التدريب، و التكيف مع المتغيرات البيئية، بإعداد الوصف الوظيفي للعاملين، و توظيف الكفاءات، و عقد دورات و اجتماعات لمتابعة و تحسين الأداء³، كما يلعب التقدم التكنولوجي في مجال الإعلام و الاتصال (شبكة الانترنت) دورا متزايدا في تسهيل انجاز أعمال الجهاز الإداري للضريبة و فعاليته.

المبحث الثالث: بنية النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاحات

عرف النظام الضريبي الجزائري تغييرا جذريا في هيكله حيث تم استبدال الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بضريبة على أرباح الشركات تمس الأشخاص المعنوية و ضريبة على الدخل تمس الأشخاص الطبيعية، أما على مستوى الرسوم على رقم الأعمال فقد تم حذف الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج و الرسم الوحيد على تأدية الخدمات و استبدالهما بضريبة حديثة تعرف باسم الرسم على القيمة المضافة مع الإشارة أن قانون الجمارك تم تعديله بواسطة القانون 98-10 الموافق ل 22/08/1998، من جهة أخرى تم سن قانون جديد يسمى بقانون الإجراءات الجبائية و ذلك بمقتضى المادة 40 من قانون المالية لسنة 2002.

¹ نفس المرجع، ص 67.

² بقاسي رايم، الإصلاح الضريبي في العراق، الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية، المشروع الاقتصادي الحكومي (02) شركة سريع بويت، ص 42. الموقع الإلكتروني: http://pdf.usaid.gov/pdf_docs/PNADQ066.pdf، يوم التحميل: 2011/01/15.

³ حسن صادق حسن، الأسس النظرية للفلسفة، إدارة الجودة الشاملة، الملتقى الدولي للجودة، البحرين، 2005، ص 244.

المطلب الأول: الضرائب المباشرة

أولاً: الضريبة على أرباح الشركات: (Impot sur les Benefices des Societies)

أ- الإبطار العام للضريبة: تطبق الضريبة على أرباح الشركات (IBS) على الأشخاص المعنويين التاليين:¹

- شركات رؤوس الأموال " شركات الأسهم (SPA)، شركات ذات المسؤولية المحدودة (SARL)، شركات التوصية ذات الأسهم (SCA)، شركات ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة (EURL).
- شركات الأشخاص الذين اختاروا النظام الجبائي للضريبة على أرباح الشركات (شركات التضامن SNC، شركات التوصية البسيطة SCS، شركات المحاصة SP).
- المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري.
- شركات التعاونية و اتحاديتها.
- الشركات المدنية التي اختارت إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات.
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المشكّلة، و المعتمدة ضمن الأشكال و الشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الساري بهما العمل.
- تطبق على الضريبة على أرباح الشركات المعدل العادي، و معدلات خاصة متمثلة في معدلات الاقتطاع من المصدر.²

أ-1 المعدل العادي:

- 19% بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد و البناء و الأشغال العمومية و كذا الأنشطة السياحية.
- 25% بالنسبة للأنشطة التجارية و الخدمات.
- 25% بالنسبة للأنشطة المختلفة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة و الخدمات أكثر من 50% من رقم الأعمال الإجمالي خارج الرسوم.

أ-2 معدلات الاقتطاع من المصدر:³

- مداخيل الديون و الودائع و الكفالات: 10% (قرض ضريبي).
- الإيرادات المتأتية من سندات الصندوق غير الإسمية: 50% (محررة من الضريبة).

¹ المادة (136) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

² المادة (150) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

³ المادة (150) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سابق.

- الإيرادات المحصلة في إطار عقد إدارة الأعمال: 20% (محررة من الضريبة).
- مداخيل المؤسسات الأجنبية التي لها منشآت دائمة في الجزائر، و المحققة في إطار صفقات متعلقة بتقديم الخدمات 24%.
- المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من أي نوع كانت مقدمة أو مسلمة بالجزائر 24%.
- العائدات الممنوحة للمخترعين الموجودين بالخارج مقابل منح رخصة استغلال براءات اختراعهم أو بيع أو تنازل عن علامات الصنع 24%.
- مداخيل المؤسسات الأجنبية العاملة في النقل البحري عندما تخضع بلدانهم المؤسسات الجزائرية العاملة في مجال النقل البحري للضريبة، يتم تطبيق قاعدة المعاملة بالمثل عندما تقوم هذه الدول بتطبيق معدل يزيد أو يقل عن النسبة المطبقة بالجزائر 10%.
- الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركتها الفرعية المقيمة في الجزائر، أو كل منشأة مهنية أخرى بالمفهوم الجبائي 15%.
- تستفيد الضريبة على أرباح الشركات IBS من الإعفاءات التالية:
- تستفيد الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات، اعتبارا من تاريخ انطلاق الإستغلال، إذا تمت ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيتها يتم تمديد هذه الفترة إلى ست سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الإستغلال، و يمدد الإعفاء إلى سنتين عندما يتعهد بتوظيف ثلاث عمال لمدة غير محددة.¹
- تستفيد الإستثمارات المنجزة من طرف الأشخاص الخاضعين لنظام دعم إنشاء نشاطات إنتاج السلع و الخدمات المحددة من طرف "الصندوق الوطني للتنمية على البطالة"، فيما يخص مداخيل و أرباح الأنشطة المعتمدة من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 3 سنوات اعتبارا من الدورة التي انطلق فيها النشاط يطبق هذا الإعفاء على الإستثمارات المعتمدة في أجل أقصاه 31 ديسمبر 2009.
- تعفى التعاونيات الإستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيأت العمومية من الضريبة على أرباح الشركات.

كما تستفيد أيضا من إعفاء دائم من الضريبة على أرباح الشركات²:

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا الهياكل التي تتبعها.

¹ المادة (13) من قانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

² المادة (138) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق و الأجهزة الممارسة لنشاط مسرحي.
- صناديق التعاضدية الفلاحية فيما يتعلق بالعمليات المصرفية، و التأمين المنجزة فقط مع مشتركها.
- التعاونيات الفلاحية للتموين و الشراء، و كذا اتحادياتها المستفيدة من اعتماد منحته المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالفلاحة، و التي تعمل طبقا للأحكام القانونية و التنظيمية التي تسيروها.
- يطبق هذا الإعفاء على العمليات المنجزة من طرف تعاونيات الحبوب و اتحادياتها مع الديوان الجزائري للحبوب و المتعلقة بشراء أو بيع أو تحويل أو نقل الحبوب، كما تستفيد أيضا من هذا الإعفاء العمليات المنجزة من قبل تعاونيات الحبوب في إطار البرامج المعدة من طرف الديوان أو بترخيص منه.
- تستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات المؤسسات السياحية المحدثة من قبل المقاولين الترقويين الجزائريين، باستثناء وكالات السياحة و السفر، و كذا شركات الإقتصاد المختلط العاملة في القطاع السياحي.
- تستفيد من إعفاء من الضريبة على أرباح الشركات عمليات البيع و الخدمات الموجهة للتصدير، باستثناء النقل البري و البحري و الجوي، و إعادة التأمين و البنوك.
- تعفى من الضريبة على أرباح الشركات، أرباح الأسهم التي تقبضها الشركات بمناسبة مشاركتها في رأسمال الشركات الأخرى من نفس المجموعة.
- تعفى من الضريبة على أرباح الشركات، الأرباح الخاضعة للضريبة المتأتية من أنشطة انجاز السكنات الإجتماعية و الترقية و الريفية ضمن الشروط المحددة قانونا.
- لا تدرج في وعاء الضريبة على أرباح الشركات، المداخل المتأتية من توزيع الأرباح التي تم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات، أو تم إعفائها منها صراحة.
- تستفيد المداخل المحققة من طرف صندوق دعم الإستثمار للتشغيل من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات.
- تستفيد شركات رأسمال المخاطرة من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لمدة خمس 05 سنوات ابتداء من انطلاق نشاطها¹.
- يستفيد من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لخمس سنوات ابتداء من 01 جانفي 2009م²:
- نواتج و فوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن الأسهم و السندات المماثلة المسجلة في تسعيرة البورصة، و كذا نواتج الأسهم أو خصص هيأت التوظيف الجماعية للقيم المنقولة.

¹ المادة (138 مكرر2) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

² GUIDE FISCAL DES PRODUITS FINANCIERS , DGI , DRPC,SAHEL ,2009 P 47.

- نواتج و فوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن الإلتزامات، السندات المماثلة و الأوراق المماثلة لها للخزينة المسجلة في تسعيرة البورصة، أو المتداولة في سوق منظمة لأجل أقل من خمس 05 سنوات الصادرة خلال فترة خمس 05 سنوات، يشمل هذا الإعفاء كل فترة صلاحية السند الصادر خلال هذه المرحلة.
- تستفيد المداخل المتأتية من الأنشطة الممارسة من قبل شركات في ولايات، اليزي، ادرار، تندوف، تمنراست، من تخفيض قدره 50% من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات، لا يمس هذا التخفيض مداخل الشركات العاملة في قطاع المحروقات، باستثناء نشاطات توزيع و تسويق المنتجات البترولية و الغازية¹.
- تستفيد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة المقامة في ولايات الجنوب و المستفيدة من الصندوق الخاص لتنمية ولايات الجنوب الكبير، من تخفيض في مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على أنشطتها المتعلقة بإنتاج الموارد و الخدمات المقامة على مستوى هذه الولايات يقدر ب 20% لمدة 05 سنوات، تستثنى من هذه الإستفادة المؤسسات العاملة في مجال المحروقات.
- تستفيد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة المقامة و المنتجة في ولايات الهضاب العليا، و المستفيدة من الصندوق الخاص بالتنمية الإقتصادية للهضاب العليا، من تخفيض في مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على أنشطتها بنسبة 15% لمدة 05 سنوات، تستثنى من الإستفادة المؤسسات العاملة في مجال المحروقات.

ب- كيفية تحديد الضريبة على أرباح الشركات:

- يتحدد الربح الخاضع للضريبة بالفرق بين النواتج المحصلة (les produits perçus)، و الأعباء المتحملة (les charges) في إطار النشاط².
- النواتج المحصلة تتمثل في العناصر التالية:
- مبيعات السلع أو المداخل المتأتية من الأشغال الممارسة و الخدمات المقدمة.
 - فوائض القيمة المهنية و هي تمثل الفرق بين سعر التنازل عن الأصل من الأصول الثابتة، و القيمة المحاسبية الصافية للأصل، و هي على نوعان فائض القيمة قصير الأجل و ينتج عن الأصل لمدة تقل عن 03 سنوات يطبق عليه معدل 70%، و فائض قيمة طويل الأجل و ينتج عندما يتم التنازل عن الأصل لمدة تفوق 03 سنوات يطبق عليه معدل 35%³.
 - التخفيضات الضريبية المخصوصة مسبقا من الأرباح الخاضعة للضريبة.

¹ المادة (15) من قانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

² GUIDE PARTIQUE DU CONTRIBUABLE, DGI , DRPC, SAHEL, 2009 P 39.

³ المادة (173-172) من قانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

- حواصل الأسهم و فوائض القيمة للأسهم، و حصص الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
 - حواصل الديون، و الودائع و الكفالات.
 - الإيرادات المحصلة من أجل التنازل عن حقوق الملكية الصناعية العائدة للمؤسسة.
 - أما الأعباء القابلة للخصم تتمثل فيما يلي:
 - شراء المواد و السلع.
 - المصاريف العامة.
 - الإهلاكات.
 - المؤونات.
 - الضرائب و الرسوم المهنية (TF, TAP).
- حتى تكون الأعباء قابلة للخصم يجب أن تتوفر فيها الشروط التالية¹:
- يجب أن تتعلق بالنشاط الإستغلالي للمؤسسة.
 - يجب أن تكون مبررة و متعلقة بعبئ فعلي.
 - يجب أن يترتب عنها تخفيض في الأصول الصافية للمؤسسة.
 - يجب أن تكون متعلقة بأعباء السنة المالية التي صرفت فيها.
 - يجب أن لا تكون متعارضة مع القانون الجبائي كأن تحترم السقف المسموح به جبائيا لبعض التكاليف، مثل نفقات الرعاية و التكفل (SPONSORING ET PARRINAGE)، المحددة في حدود 10% من رقم الأعمال المحقق و دون تجاوز السقف المقدر ب 30.000.000 دج.²
 - و كذلك نفقات البحث و التطوير داخل المؤسسة يجب أن تخصم في حدود 10% من الدخل أو الربح المحقق في حدود سقف لا يتجاوز 100.000.000 دج³، و كذا احترام بعض الآليات الأخرى كتلك المتعلقة بإحترام المدة القانونية لترحيل العجز (Report déficit)، و المقدر ب 04 سنوات بحيث أن العجز الزائد (L'excédent du déficit) ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية لغاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز⁴.

¹ GUIDE FISCAL DE L'ENREGISTREMENT , DGI , DRPC, SAHEL ,2009 P 49.

² المادة (11) من قانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

³ المادة (09) من الأمر رقم (01-09) المؤرخ في 22/جويلية/2009 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009.

⁴ المادة (10) من قانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

ج- كيفية دفع الضريبة على أرباح الشركات:

تدفع الضريبة على أرباح الشركات وفق نظام الدفع التلقائي (PAIMENT SPONTANE)،
تبعاً لنظام التسيقات المؤقتة (LES ACOMPTES) كمبدأ عام، و حالات خاصة يطبق فيها نظام
الإقتطاع من المصدر (RETENUE A LA SOURCE)¹.

ج-1 نظام التسيقات (LES ACOMPTES): يتضمن نظام التسيقات دفعها وفق الشكل التالي:

- التسيق الأول من 15 فيفري إلى 15 مارس.
- التسيق الثاني من 15 ماي إلى 15 جوان.
- التسيق الثالث من 15 أكتوبر إلى 15 نوفمبر.

رصيد التصفية " SOLDE DE LEQUIDATION " يوم إيداع التصريح السنوي (قبل 01 أبريل من
كل سنة)².

لتحديد قيمة التسيق الأول للسنة المالية (ن) نستعين بأرباح السنة المالية السابقة (ن-1)، بحيث
يساوي التسيق الأول 30% من الضريبة على أرباح السنة المالية السابقة، و عندما يتعذر ذلك نعلم
علة السنة المالية (ن-2).

فيما يخص المؤسسات المنشأة حديثاً يساوي كل تسيق نسبة 30% من الضريبة المحسوبة على الناتج
المقدر ب 5% من الرأسمال الإجتماعي للشركة.

تتم مقارنة الضريبة التي تم دفعها بموجب التسيقات مع مبلغ الضريبة الحقيقية المحسوبة حسب الربح
المحقق فعلاً، هذه المقارنة تعطي إما تكملة للضريبة (UN COMPLEMENT D'IMPOT) يجب
تسديدها، و إما فائضا في الدفع (EXCEDENT DE VERSEMENT) يتم استرجاعه أو ترحيله
إلى التسديد القادم.

يتعين على الأشخاص المعنويين التابعين لمجال اختصاص مديرية المؤسسات الكبرى DGE
دفع التسيقات وفق الأجل التالية:³

- التسيق الأول 20 مارس.
- التسيق الثاني 20 جوان.
- التسيق الثالث 20 نوفمبر.

رصيد التصفية هو يوم إيداع التصريح السنوي (قبل 01 افريل من كل سنة).

¹ GUIDE PARTIQUE DU CONTRIBUABLE,op cit, p44.

² المادة (151) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في
30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

³ LE SYSTEM FISCAL ALGERIEN, DGI , DRPC,SAHEL,2009. , SAHEL ,2009 P43.

ج-2 نظام الإقتطاع من المصدر (RETENUE A LA SOURCE)¹: يتضمن نظام الإقتطاع من المصدر المداخل المحققة التالية:

- الإقتطاع المطبق على مداخل الشركات الأجنبية، بحيث يجب تسديد الإقتطاع المطبق قبل 21 من الشهر الموالي لعملية الدفع، التي يقوم بها المتعامل الإقتصادي لصالح هذه الشركة.
- الإقتطاع المطبق على مداخل القيم المنقولة، بحيث يجب على المدنيين الذين يقومون بتوزيع مداخل القيم المنقولة أو يقومون بدفع فوئد، اقتطاع من المصدر بعنوان الضريبة على أرباح الشركات و ذلك خلال العشرين يوم 20 الأولى من الشهر الموالي لشهر الدفع (التوزيع).
- تأجير قاعات الحفلات، و الحفلات السوقية، و العاب السيرك، يتم تسديد الدفع التلقائي خلال العشرين 20 يوم الأولى من الشهر الموالي الذي تم خلاله القبض.

ثانيا: الضريبة على الدخل الإجمالي

أ- الإطار العام للضريبة: تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) على²:

- الأشخاص الطبيعيين.
- أعضاء شركات الأشخاص (MEMBRE DE SOCIETES DE PERSONNES)، تتمثل شركة الأشخاص في (شركة التضامن SNC، شركة التوصية البسيطة SCS، شركة المحاصة SP)
- أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية و غير محددة فيها.
- الشركاء في الشركات المدنية المهنية.
- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات ذات الاسم الجماعي تخضع المداخل التالية للضريبة على الدخل الإجمالي³:
- الأرباح الصناعية و التجارية BIC.
- المداخل غير التجارية BNC.
- المداخل الفلاحية RA.
- المداخل الناتجة عن تأجير العقارات RF.
- مداخل القيم المنقولة RCM.
- الرواتب و الأجور TS.

أ-1 معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي: تعطى معدلات الضريبة عن الدخل الإجمالي وفق جدول تصاعدي، و معدلات الاقتطاع من المصدر (RETENUE A LA SOURCE) كما يلي:

¹ GUIDE PARTIQUE DU CONTRIBUABLE, OP CIT , P44.

² LE SYSTEM FISCAL ALGERIEN,OP CIT ,P 34.

³ المادة (2) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

الجدول رقم 06: السلم السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي محين إلى غاية 2010

| معدل الضريبة | الدخل الخاضع للضريبة بالدينار |
|--------------|-------------------------------|
| 0% | 0 إلى 120.000 |
| 20% | 120.001 إلى 360.000 |
| 30% | 360.001 إلى 1.440.000 |
| 35% | أكثر من 1.440.000 |

(2) معدلات الاقتطاع من المصدر: تعطى كما يلي¹:

* الأرباح غير تجارية BNC:

- 24% يتم تطبيقها على المبالغ المدفوعة مقابل تأدية خدمات.
- 24% يتم تطبيقها على المبالغ المدفوعة لمؤسسات أجنبية ليست لها منشأة دائمة بالجزائر مقابل تأديتها لخدمات.
- 24% (تكتسي طابعا تحريريا)، يتم تطبيقها على المداخل المدفوعة من قبل مدينين بالضريبة مقيمين بالجزائر لمستفيدين لهم مقرا جبائيا خارج الجزائر.

* ربوع رؤوس الأموال المنقولة RCM:

- تخضع المداخل الموزعة على الأشخاص الطبيعيين لاقتطاع من المصدر محرر من الضريبة بنسبة 10%.
- تخضع إيرادات سندات الصندوق غير الاسمية bons de caisse anonyme لاقتطاع من المصدر بنسبة 50%، و يكتسي هذا الاقتطاع طابعا تحريريا.
- تخضع إيرادات الديون و الودائع و الكفالات لاقتطاع من المصدر بنسبة 10%.
- تخضع الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار التي يملكها الخواص لاقتطاع من المصدر بنسبة:
 - 1% محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي، تطبق على قسط الفوائد التي تساوي أو تقل عن 50.000 دج.
 - 10% تطبق على القسط الذي يتجاوز 50.000 دج.
- تخضع الأرباح الموزعة بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير المقيمين بالجزائر لاقتطاع من المصدر بنسبة 15% محررة من الضريبة.
- تخضع المداخل الناتجة عن أسهم صندوق دعم الاستثمار للتشغيل لاقتطاع من المصدر بنسبة:

¹ LE SYSTEM FISCAL ALGERIEN, OP CIT ,P 19.

- 1% محررة تطبق على المداخل التي لا تتجاوز 50.000 دج.
- 10% غير محررة لما تفوق 50.000 دج.
- تخضع فوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين غيرالمقيمين إلى إخضاع ضريبي محدد بنسبة 13% محررة من الضريبة، مع تطبيق إجراء تبرئة خمس (1/5) مبلغ التنازل بين يدي الموثق.
- * **الرواتب و الأجور TS:**
- تخضع الرواتب و الأجور المدفوعة من قبل المستخدمين لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي المحسوبة شهريا.
- علاوات المردودية و المكافآت و غيرها، و كذا استدراقات الرواتب التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين 15% من دون تطبيق تخفيض.
- المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الرئيسي كأجراء، نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كإسائذة مساعدين بصفة مؤقتة، و كذا المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري 15% دون تطبيق تخفيض، يكتسي هذا الاقتطاع طابعا تحريريا من الضريبة على الدخل الاجمالي، إلا في حالة المكافآت الناتجة عن الأنشطة الطرفية ذات الطابع الفكري عندما يتجاوز مبلغها السنوي 500.000 دج.
- أجور الموظفين التقنيين و المؤطرين ذوي الجنسية الأجنبية المشغلين من طرف المؤسسات الأجنبية العاملة في الجزائر 20% من دون تطبيق تخفيض.
- * **المداخل العقارية¹ RF:**
- تخضع المداخل المتأتية من تأجير الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 7% محررة من الضريبة، على أن تعفى المداخل المتأتية من التأجير لفائدة الطلبة.
- تخضع المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 15% دون الحق في تطبيق التخفيض (محررة).
- تخضع إيرادات كراء قاعات الحفلات و حفلات الأسواق و السيرك إلى دفع تلقائي بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 15% محررة من الضريبة.
- أ-2 إعفاءات الضريبة على الدخل الاجمالي: تمنح الإعفاءات في الضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي:

¹ المادة (42) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

- * الرواتب و الأجور¹: يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي:
- الأشخاص الذين لا يتجاوز دخلهم الصافي الإجمالي السنوي 120.000 دج.
 - السفراء و الأعوان الدبلوماسيون و القناصل و الأعوان القنصليون من جنسية أجنبية، عندما تمنح البلدان التي يمثلونها مزايا مماثلة للأعوان الدبلوماسيين و القنصليين الجزائريين.
 - الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة تطوعية منصوص عليها في اتفاق دولي.
 - الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين التي أنشأ نظامها الجمركي بمقتضى قانون الجمارك.
 - الأجور و المكافآت الأخرى المدفوعة، في إطار برنامج تشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.
 - العمال المعوقون حركيا، أو عقليا، أو بصريا، أو الصم البكم، الذين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن عشرون ألف دينار (20.000) شهريا، و كذلك العمال المتقاعدون الذين تقل معاشات تقاعدهم في النظام العام عن هذا المبلغ.
 - التعويضات الممنوحة مقابل مصاريف التنقل أو المهمة.
 - التعويضات عن المنطقة الجغرافية.
 - المنح ذات الطابع العائلي المنصوص عليها في التشريع الاجتماعي، و هي على وجه الخصوص منحة الأجر الوحيد، و المنح العائلية، و منحة الأمومة، و المنح و الربوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو ذوي حقوقهم.
 - منح البطالة و التعويضات والمنح المدفوعة تحت أي شكل من قبل الدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية، تطبيقا للقوانين و المراسيم الخاصة بالمساعدة و التأمين.
 - الربوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى الاستعانة بالغير قصد ممارسة الأفعال العادية للحياة.
 - معاشات المجاهدين و الأرملة و الأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية.
 - المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية نتيجة حكم قضائي.
 - تعويضة التسريح (LICENCIEMENT).

¹ المادة (68) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

*** الأرباح الصناعية التجارية¹: تستفيد من إعفاء دائم:**

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا الهياكل التابعة لها.
- الفرق الممارسة لنشاط مسرحي فيما يتعلق بالإيرادات المحققة.
- الأرباح الخاضعة للضريبة و الناتجة عن الأنشطة الخاصة بانجاز السكنات الاجتماعية و الترقية و الرفية ضمن الشروط المحددة في دفتر الأعباء.
- يستفيد من الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات الحرفيون التقليديون و كذا أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني.

- تستفيد من إعفاء كلي خلال مدة ثلاث سنوات (03)، اعتبارا من تاريخ انطلاق استغلالها الأنشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب"، عندما تتم ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيتها، و تمتد فترة الإعفاء إلى ست (06) سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال.

- تستفيد الاستثمارات المنجزة من طرف الأشخاص الخاضعين لنظام دعم إنشاء نشاطات إنتاج السلع والخدمات المسيرة من طرف "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " بعنوان مداخيل و أرباح النشاطات المعتمدة، من الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث (03) سنوات ابتداء من السنة المالية التي انطلق فيها النشاط.
- يستفيد المستثمرون في النشاطات أو المشاريع المؤهلة للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني للقرض الصغر" من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة (05) سنوات.

*** المداخيل الفلاحية²:**

- تستفيد من إعفاء كلي و بصفة دائمة المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب و الخضر الجافة و التمور.
- تستفيد من إعفاء لمدة عشر (10) سنوات المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية و تربية الماشية الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا، و كذلك المتأتية من الأنشطة الفلاحية و تربية الماشية الممارسة في المناطق الجبلية.

*** الأموال المنقولة³:**

يستفيد من الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة خمس (05) سنوات ابتداء من 2009 م:

¹ المادة (13) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

² المادة (36) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

³ GUIDE FISCAL DES PRODUITS FINANCIERS, OP CIT , P39.

- نواتج و فوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن الأسهم و السندات المماثلة المسجلة في تسعيرة البورصة، و كذا نواتج الأسهم أو حصص هيآت التوظيف الجماعية للقيم المنقولة.
 - نواتج و فوائض القيم الناتجة عن عمليات التنازل عن الالتزامات و السندات المماثلة و الأوراق المماثلة لها للخزينة المسجلة في تسعيرة البورصة أو المتداولة في سوق منظمة لأجل اقل من خمس (05) سنوات الصادرة خلال فترة خمس (05) سنوات.
 - يستفيد من الإعفاء لمدة (05) سنوات نواتج أسهم "صندوق دعم الاستثمار و التشغيل".
- * **المداخل العقارية:** تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي:

- الإيجار السكني الموجه لصالح الطلبة.
 - الإيجار السكني الاجتماعي إذا لم تتعدى مساحة الشقة 80 م¹.
- تستفيد المداخل المتأتية من الأنشطة الممارسة من قبل أشخاص طبيعيين في ولايات اليزي، تندوف، ادرار، تمنراست، و الذين يوجد مقرهم الجبائي في هذه الولايات و يستقرون فيها بصفة دائمة من تخفيض بنسبة 50% في مبلغ الضريبة² على الدخل الإجمالي، لفترة مؤقتة مدتها خمس (05) سنوات اعتبارا من أول جانفي 2010 م، لا يمس هذا التخفيض مداخيل الأشخاص الذين ينشطون في مجال المحروقات، باستثناء أنشطة توزيع و تسويق المنتجات النفطية و الغازية، و لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحق على الأشخاص الطبيعيين فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح التجارية و الصناعية و الأرباح غير التجارية باستثناء أولئك الخاضعين لنظام الضريبة الوحيدة الجزائرية، و كذا على الشركات فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات بالنسبة لكل سنة مالية، و مهما كانت النتيجة المحققة عن 5.000 دج.

ب- كيفية تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي:

- ب-1 **الأرباح الصناعية و التجارية:** يتحدد الدخل الخاضع للضريبة بالفرق بين³ (الإيرادات المقبوضة من جهة، و الأعباء المتحملة في إطار ممارسة النشاط).
- الإيرادات المقبوضة تتمثل في العناصر التالية⁴:
- مبيعات السلع أو المداخل الناجمة عن الأشغال أو الخدمات المقدمة.
- الإيرادات الناتجة عن استغلال مداخيل العقارات.
- النواتج المالية (نواتج الأسهم، فوائد الديون، و الودائع و الكفالات).

¹ المادة (80) من قانون (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

² المادة (15) من قانون (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

³ GUIDE PARTIQUE DU CONTRIBUABLE, OP CIT, P 39.

⁴ المادة (22) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

الأعباء القابلة للخصم les charges déductibles تتمثل في العناصر التالية¹ (المشتريات من مواد و سلع المصاريف العامة، الاهتلاكات، المؤونات، الضرائب و الرسوم المهنية). حتى تكون الأعباء قابلة للخصم يجب أن تتوفر فيها الشروط التالية:

- يجب أن تكون مبررة و أن تتعلق بعبء فعلي.
- يجب أن تكون لها علاقة مباشرة بالنشاط الاستغلال للمؤسسة.
- يجب أن تؤدي إلى تخفيض في الأصول الصافية.
- يجب أن تكون متعلقة بأعباء السنة المالية الخاضعة للضريبة.

يتعين على الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي (صنف الأرباح الصناعية و التجارية) اختيار أحد الأنظمة الضريبية التالية²:

(1) نظام رقم الأعمال الحقيقي le régime réel: يفرض بصفة إجبارية في الحالات التالية³:

- رقم الأعمال السنوي يتجاوز مبلغ 10.000.000 دج بالنسبة لأنشطة الشراء من أجل البيع.
 - تأدية الخدمات.
 - موزعو محطات الوقود.
 - المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير.
 - الأشخاص المنجزون لعمليات البيع لمؤسسات مستفيدة من الإعفاء المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالمحروقات، و كذا المؤسسات المقبولة في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.
 - الفرازون و بائعو السلع و ما شابهها، و كذا منظمو العروض و الألعاب الترفيهية بجميع أنواعها.
- يتحدد رقم الأعمال الواجب اعتماده خارج الرسم على القيمة المضافة (HT) بالنسبة للخاضعين لهذا الرسم، و إدماج الرسم على القيمة المضافة (TTC) بالنسبة لغير الخاضعين له⁴.
- يتعين على الخاضعين للنظام الحقيقي مسك محاسبة مزدوجة و إعداد ميزانية تتضمن الدفتر اليومي LIVRE JOURNAL، دفتر الأستاذ GRAND LIVRE ، الدفاتر الإضافية JOURNAUX AUXILIARE، و كذا إعداد الفاتورة مع ذكر مبلغ و معدل الرسم على القيمة المضافة.

¹ المادة (23) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

² LE SYSTEM FISCAL ALGERIEN, OP CIT ,P 38.

³ المادة (17) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

⁴ GUIDE PARTIQUE DU CONTRIBUTABLE, OP CIT ,49.

(2) النظام المبسط REGIME SIMPLIFIE:¹ يطبق النظام المبسط على المكلفين غير الخاضعين للضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU) و الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي عشرة ملايين دج و هم ملزمون بتقديم حساب مبسط للنتائج الجبائية تبين فيه خاصة الإهلاكات والمؤونات، إضافة إلى جدول تغيرات المخزون TABLEAU DE VARIATION DES STOCKS غير أنه يمكن للمكلفين بالضريبة التابعين للنظام المبسط و الذين يمسون محاسبة دقيقة طبقا للقانون اختيار الخضوع للضريبة حسب نظام الريح الحقيقي.

ب-2 الأرباح غير التجارية: يتحدد الدخل الخاضع للضريبة في الأرباح غير التجارية إما بالفرق بين الإيرادات المحصلة، و النفقات التي تتطلبها ممارسة المهنة، و ذلك في حالة الخضوع لنظام التصريح المراقب الذي أستخدم مؤخرًا régime de déclaration contrôlée، أو طريقة الاقتطاع من المنبع في حالة الخضوع إلى نظام الاقتطاع من المنبع régime de la retenue a la source.

(1) نظام التصريح المراقب (régime de déclaration contrôlée):²

يطبق نظام التصريح المراقب إجباريا في الحالات التالية:

- ممارسة نشاط غير تجاري كعضو في شركة أشخاص.
- ممارسة مهنة حرة.
- الحصول على أجور كمسيرين ذوي أغلبية في شركة ذات مسؤولية محدودة.
- يتعين منح تخفيض جزافي في حدود 10% من النفقات المصرح بها في حالة غياب الإثباتات اللازمة لمجمل النفقات التي تتطلبها ممارسة المهنة.

(2) نظام الإقتطاع من المنبع (régime de la retenue a la source):³

تخضع بعض المداخل التي تنتمي لفئة الأرباح غير التجارية إلى الإقتطاع من المنبع، يطبق على المبالغ الإجمالية للمداخل الخاضعة، و يتعلق الأمر بالمداخل التي يدفعها مدينون مقيمون في الجزائر لصالح مستفيدين يقع مقرهم الجبائي خارج الجزائر و المشكلة من:

- المبالغ المدفوعة كأجرة مقابل نشاط ممارس بالجزائر في إطار ممارسة مهنة غير تجارية.
- حواصل حقوق المؤلف المقبوضة من طرف الكتاب أو الملحنين و من قبل وريثهم أو الموصي لهم.
- الحواصل التي يتقاضاها المخترعون، إما من منح رفض استغلال شهادتهم، أو بيع العلامات.

¹ المادة (20 مكرر) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و هو مؤسس بموجب المادة (03) من الأمر رقم (12/07) المؤرخ في 30/ديسمبر 2007م المتضمن قانون المالية لسنة 2008.

² المادة (26) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

³ المادة (33) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

- المبالغ المدفوعة كعلاوات عن الخدمات المقدمة في الجزائر .
يتعين على المكلفين بالضريبة (صنف الأرباح غير تجارية)، الالتزام محاسبيا بمسك محاسبة مبسطة و الاحتفاظ بالسجلات، و كل وثائق الإثبات إلى غاية انقضاء السنة الرابعة التي تلي السنة التي تم فيها قيد الإيرادات و النفقات، إضافة إلى إعداد الأتعاب توضح فيها (اسم و عنوان الزبون، ثمن الأتعاب، معدل و مبلغ الرسم على القيمة المضافة، تاريخ العملية)¹.

ب-3 المداخل العقارية الناجمة عن تأجير الملكيات المبنية و غير المبنية:

تعتبر كمداخل عقارية المداخل المتأتية من²:

- تأجير العقارات المبنية أو غير المبنية مثل المنازل السكنية، المصانع، المحلات، المكاتب... الخ
- تأجير كل المحلات التجارية أو الصناعية غير مجهزة بعنادها.
وعليه فإن مداخل الملكيات المبنية أو غير المبنية المدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو مستثمرة فلاحية لا تعد مداخل عقارية، و إنما تخضع لعنوان النشاط المهني الذي تتبعه.
يساوي الدخل المعتمد كأساس للضريبة على الدخل الإجمالي مبلغ الإيجار السنوي، و ذلك بتطبيق معدل 15% بالنسبة للإيجار الموجه للاستعمال التجاري، و معدل 7% بالنسبة للإيجار الموجه للاستعمال السكني.

ب-4 الرواتب و التعويضات: بالنسبة لهذه الفئة من المداخل يتكون الأساس الخاضع للضريبة من الفرق بين الأجر الإجمالي و اشتراكات التأمينات الاجتماعية، و عليه يكون الأجر الخاضع للضريبة يساوي الأجر الإجمالي مخصوما منه اشتراكات التأمينات الاجتماعية و المقدرة ب) 8.5% من الأجر الإجمالي).

في حالة فرض ضريبة مشتركة (بمشاركة القرين) يطبق تخفيض قدره 10% من الدخل الإجمالي الصافي³.

ب-5 مداخل الأموال المنقولة: يتشكل الأساس لخاضع للضريبة بالنسبة للمداخل القيم المنقولة من: المبلغ الإجمالي لأرباح الأسهم الموزعة بالنسبة لنواتج الأسهم و حصص الشركات و المداخل المماثلة لها و يتعلق الأمر أساسا بالمداخل الموزعة من طرف⁴:

¹ GUIDE PARTIQUE DU CONTRIBUABLE, OP CIT, P 46.

² المادة (42) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

³ المادة (85) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

⁴ المادة (46) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

- الشركات ذات أسهم.
 - الشركات ذات المسؤولية المحدودة.
 - الشركات المدنية المؤسسة في شكل شركات أسهم.
 - شركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي الخاص بشركات الأموال.
- المبلغ الإجمالي للفوائد و المبالغ المستحقة من الدخل، و كذا حواصل الديون الودائع و الكفالات و سندات الصندوق و التوفير.
- ب-6 المداخل الفلاحية:** إن الدخل الفلاحي المعتمد في أساس الضريبة على الدخل الإجمالي هو الدخل الصافي الذي يأخذ في الحسبان الأعباء المالية للاستغلال¹.
- يحدد مبلغ أعباء الاستغلال القابلة للخصم بصفة تقديرية بناء على تصنيف المنطقة تبعا لقدراتها و طبقا للتعريفات المطابقة لها.
- تحدد تعريفات للتخفيضات المطبقة على الدخل الخاضع للضريبة من طرف لجنة ولائية مشكلة من ممثل عن الإدارة الجبائية، و ممثل عن الإدارة المكلفة بالفلاحة، و ممثل عن الغرفة الفلاحية، و يصادق المدير العام للضرائب على التعريفات المحددة بقرار يصدره قبل أول مارس من كل سنة، و إذا تعذر ذلك يمدد العمل بآخر التعريفات القديمة.
- ج- كيفية دفع الضريبة على الدخل الاجمالي:** توجد ثلاثة كفاءات لدفع الضريبة على الدخل الإجمالي:
- ج-1 نظام التسبيقات (régime des acomptes):** و ذلك عندما يفوق مبلغ الضريبة المستحقة بعنوان السنة المالية المنصرمة 1500 دج، تدفع التسبيقات وفق الآجال التالية:
- التسبيق الأول: 15 فيفري إلى 15 مارس.
 - التسبيق الثاني 15 ماي إلى 15 جوان.
- رصيد التصفية solde de liquidation، في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي لشهر إدراج الجداول في التحصيل، يساوي مبلغ كل تسبيق نسبة 30% من الضريبة المتعلقة بالسنة الأخيرة².
- ج-2 نظام الاقتطاع من المصدر³ (régime de la retenue a la source):** و يطبق على المداخل التالية:
- الرواتب و الأجور المدفوعة من طرف المستخدمين.
 - الأرباح غير التجارية: و تشمل المبالغ المدفوعة لؤسسات أجنبية فردية ليست لها إقامة مهنية بالجزائر.

¹ GUIDE PARTIQUE DU CONTRIBUABLE, OP CIT ,P 51.

² GUIDE PARTIQUE DU CONTRIBUABLE, OP CIT ,P 55.

³ المادة (106) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة و تشمل مداخيل الديون و الإيداعات و الكفالات و كذلك نواتج الأسهم.

- المداخيل المتأتية من تأجير الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني.

يجب دفع الاقتطاع خلال (20 يوم الأولى) من الشهر الموالي لشهر الدفع أو التوزيع.

ج-3 فرض الضريبة مؤقتاً¹ (la taxation provisoire): هذا النظام من الدفع يطبق عندما يكون المكلف خاضع لنظام الريح الحقيقي و تابع لمركز الضرائب، بحيث يجب تسديد هذه الضريبة قبل أول (01 افريل) من كل سنة.

ثالثاً: الرسم على النشاط المهني (TAP):

أ- الإطار العام للرسم: يطبق الرسم على النشاط المهني (TAP) الذي تأسس بموجب قانون المالية لسنة

1996م على²:

- الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الممارسين لنشاط تخضع عائداته إلى الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، فئة الأرباح الصناعية و التجارية و الضريبة على أرباح الشركات (IBS).

- الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح غير تجارية بالنسبة للأساس الخاضع للضريبة فهو:

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

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

▪ الإيرادات المهنية بدون الرسم على القيمة المضافة بالنسبة لفئة الأرباح غير تجارية.

يطبق تخفيض قدره 50% من:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة المتعلقة بالمنتجات التي يتضمن ثمن بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة³.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، شريطة أن تكون مصنفة كمادة إستراتيجية مثلما ينص عليه المرسوم التنفيذي رقم 31-96 المؤرخ في 15/01/1996م، و أن يتراوح هامش البيع بالتجزئة بين 10% و 30%.

¹ المادة (104) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

² LE SYSTEM FISCAL ALGERIEN, OP CIT ,P 51.

³ المادة (119) و (120) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

كما يطبق تخفيض قدره 30% من مبلغ العمليات المحققة من طرف تجار التجزئة، الذين لهم صفة عضو في جبهة التحرير الوطني.

تقتصر التخفيضات الممنوحة على رقم الأعمال المحقق بصفة غير نقدية، و ذلك تشجيعا للتعاملات بالأوراق المالية و الشيكات¹.

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 2%، و يرفع إلى نسبة 3% فيما يتعلق برقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

ب- إعفاءات الرسم على النشاط المهني: تطبق الإعفاءات في مجال الرسم على النشاط المهني كما يلي²:

- تستفيد الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، من إعفاء من الرسم على النشاط لمهني لمدة ثلاث (03) سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال، تمتد هذه الفترة إلى ست (06) سنوات، إذا تمت ممارسة النشاط في منطقة يجب ترقيةها.

- تستفيد الاستثمارات المنجزة من طرف الأشخاص الخاضعين لنظام دعم إنشاء نشاطات إنتاج السلع و الخدمات المسيرة من طرف الصندوق الوطني للتأمين على البطالة فيما يخص المداخل و أرباح النشاطات المعتمدة، من الإعفاء من الرسم على النشاط المهني لمدة ثلاث (03) سنوات، اعتبارا من السنة المالية التي انطلق فيها النشاط، يطبق هذا الإعفاء على الاستثمارات المعتمدة في أجل أقصاه 31 ديسمبر 2009 م.

لا يدرج ضمن رقم الأعمال المعتمد كأساس لحساب الرسم على النشاط المهني:

- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز ثمانين ألف دينار 80.000 دج، إذا تعلق الأمر بمكلفين بالضريبة يتمثل نشاطهم الرئيسي في بيع السلع و الأشياء و الأدوات و المواد المستهلكة في عين المكان، أو الخمسين ألف دينار 50.000 دج، إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الآخرين الناشطين في مجال تأدية الخدمات.

- مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض.

- مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد و السلع الموجهة مباشرة للتصدير، بما في ذلك كافة العمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.

¹ المادة (17) من القانون (21/08) المؤرخ في 30/ ديسمبر 2008م المتضمن قانون المالية لسنة 2009م.

² LE SYSTEM FISCAL ALGERIEN, OP CIT , P19.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة و الخاصة بالمواد الإستراتيجية، و المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 96-31 المؤرخ في 15 جانفي 1996 م، المتضمن كليات تحديد أسعار بعض المواد و الخدمات الإستراتيجية، عندما لا تفوق حدود الريح بالنسبة للبيع بالتجزئة نسبة 10%.
- الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الايجاري المالي.
- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء المنتمية لنفس مجموعة الشركات.

رابعاً: الرسم العقاري (Taxe Fonciere):

- أ- الإطار العام للرسم: يطبق الرسم العقاري بصفة عامة على الملكيات المبنية (PB) و الملكيات غير المبنية (PNB) التالية¹:
- الملكيات المبنية مثل المنازل.
 - المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص و المواد أو لتخزين المنتجات (فنادق، مستودعات...الخ).
 - المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات و الموانئ و محطات السكك الحديدية و المحطات البرية.
 - الأراضي غير مزروعة و المستخدمة لأغراض تجارية أو صناعية.
 - الملكيات غير مبنية مثل الأراضي الفلاحية.
 - الأراضي المتواجدة في المناطق العمرانية القابلة للتعمير.
 - مناجم الملح و السبخات.
 - المحاجر و مواقع استخراج الرمل و المناجم المكشوفة.
- ينتج الأساس الخاضع للضريبة² من حاصل القيمة الإيجارية الجبائية المعبر عنها بالمتري المربع للملكية المبنية، في المساحة الخاضعة للضريبة مع تطبيق تخفيض بنسبة 2% سنوياً، مراعاة لقدم البناية لكن دون أن يتجاوز هذا التخفيض حد أقصى قدره 40%، أما بالنسبة للمصانع فان الحد الأقصى هو 50%.
- ب- معدلات الرسم العقاري: يفرض معدل الرسم العقاري وفق النسب المبنية كما يلي³:
- ب-1 الملكية المبنية:
- الملكيات المبنية فعلاً 3%.

¹ المادة (248) و (249) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

² LE SYSTEM FISCAL ALGERIEN, OP CIT , P29.

³ GUIDE PARTIQUE DU CONTRIBUABLE, OP CIT ,P23.

- الملكيات المبنية ذات الإستعمال السكني التي يملكها أشخاص طبيعيون و الواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم، و غير مشغولة سواء بصفة شخصية و عائلية أو عن طريق الكراء أو الإيجار 10%.

ب-2 الأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية:

- 5% عندما تتجاوز مساحتها أو تقل عن 500م.
- 7% عندما تتجاوز مساحتها 500م و تساوي أو تقل عن 1000م.
- 10% عندما تفوق مساحتها 1000م.

ب-3 الملكيات غير مبنية:

- ملكيات غير مبنية متواجدة في المناطق غير عمرانية 5%.
- الأراضي العمرانية:
- 5% عندما تساوي مساحتها أو تقل عن 500م.
- 7% عندما تتجاوز مساحتها 500م و تساوي أو تقل عن 1000م.
- 10% عندما تفوق مساحتها 1000م.
- 3% بالنسبة للأراضي الفلاحية.

ج- إعفاءات الرسم العقاري: يعفى من الرسم العقاري (TF) ما يلي¹:

- العقارات التابعة للدولة و الولايات و البلديات، و كذا تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تمارس نشاطا في الميدان التعليمي، و البحث العلمي، و الحماية الصحية و الإجتماعية، أو في مجال الثقافة و الرياضة.
- البنايات المخصصة للقيام بالشعائر الدينية.
- أملاك الوقف العمومية المتكونة من ملكيات مبنية.
- العقارات التابعة للدول الأجنبية و المخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية و القنصلية المعتمدة لدى الحكومة الجزائرية، و كذلك العقارات التابعة للممثلات الدولية المعتمدة بالجزائر، و ذلك مع مراعاة قاعدة المعاملة بالمثل.
- منشآت المستثمرات الفلاحية لا سيما منها الحظائر و المرابط و المطامر.
- العقارات أو أجزاء العقارات المصرح بها غير الصحيحة أو التي هي على وشك الإنهيار.
- الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة و السكن الرئيسي لمالكها، شريطة توفر الشرطين التاليين:

¹ المادة (250) و (251) و (252) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

- ألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 800 دج.
 - ألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة المعنيين مرتين الأجر الأدنى الوطني المضمون.
- غير أنه يتعين على الأشخاص المعنيين دفع مساهمة سنوية قدرها 100 دج.
- البنائيات الجديدة و إعادة البنائيات و إضافات البنائيات، و هذا لمدة سبع (7) سنوات اعتبارا من أول جانفي من السنة الموالية لسنة انجازها أو شغلها.
- إذا لم يتمكن المالك من اثبات مدة الإنجاز أو الشغل، تعتبر البنائيات منجزة في أجل أقصاه ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ منح رخصة البناء الأولى.
- البنائيات و إضافة البنائيات المستعملة في الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستثمر المستفيد من اعانة " صندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب"، و هذا لمدة ثلاث (3) سنوات اعتبارا من تاريخ انجازها.

تكون مدة الإعفاء ست (6) سنوات إذا أنجزت هذه البنائيات و إضافة البنائيات في منطقة يجب ترقيتها.

- تستفيد الإستثمارات المنجزة من طرف الأشخاص المؤهلين للإستفادة من تدابير دعم إحداث أنشطة الإنتاج المحددة من طرف الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، من اعفاء بعنوان الرسم العقاري على الملكيات المبنية لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من الدورة التي يتم فيها الشروع في النشاط، يطبق هذا الإعفاء للإستثمارات المعتمدة إلى غاية 2009/12/31.

خامسا: رسم التطهير Taxe D'assainissement: يطبق رسم التطهير (TA) في البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية، يتحمله المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم بصفة تضامنية¹.

يحدد مبلغ الرسم على النحو التالي²:

- ما بين 500 دج و 1000 دج على كل محل ذي استعمال سكني.
 - ما بين 5000 دج و 20.000 دج على كل أرض للتخيم و المقطورات.
 - ما بين 10.000 دج و 100.000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه، ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه.
- تحدد التعريفات المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي، بناء على مداولة المجلس الشعبي البلدي بعد أخذ رأي السلطة الوصية.

¹ المادة (263) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

² المادة (263 مكرر 2) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

تعفى الملكيات غير المستفيدة من خدمات رفع القمامات المنزلية من دفع رسم التطهير¹.

سادسا: الضريبة على الأملاك (Impot Sur Le Patrimoine):

تفرض الضريبة على الأملاك على الأشخاص الطبيعيين²:

- الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر.
- الذين ليس لهم مقرا جبائيا بالجزائر بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر.

تفرض هذه الضريبة على الملكيات المبنية و غير المبنية، و مختلف الأموال المنقولة مثل السيارات، و سفن النزهة، الطائرات السياحية، خيول السباقات، اللوحات الفنية الثمينة، المقدرة قيمتها بأكثر من 500.000 دج، و مختلف الأملاك التي تتعدى قيمتها الصافية 30.000.000 دج في أول جانفي من سنة الإخضاع الضريبي.

تحدد نسبة الضريبة على الأملاك كما يلي³:

| النسبة الخاضعة للضريبة (دج) | القيمة الصافية من الأملاك |
|-----------------------------|------------------------------|
| 0% | يقل أو يساوي 30.000.000 |
| 0.25% | من 30.000.001 إلى 36.000.000 |
| 0.5% | من 36.000.001 إلى 44.000.000 |
| 0.75% | من 44.000.001 إلى 54.000.000 |
| 1% | من 54.000.001 إلى 68.000.000 |
| 1.5% | يفوق 68.000.000 |

تعفى من الضريبة على الأملاك:

- الأملاك المهنية الضرورية لتأدية نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي أو نشاط حر و المستعملة في إطار هذه النشاطات.
- حصص و أسهم الشركات، غير أنه لا تعتبر كأملك مهنية حصص و أسهم الشركات التي يكون نشاطها الأساسي تسيير الأملاك المنقولة أو العقارية الخاصة بها، و بالتالي فهي خاضعة للضريبة.

¹ GUIDE PARTIQUE DU CONTRIBUABLE, OP CIT ,P 35.

² المادة (274) و (276) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

³ المادة (281 مكرر 9) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

- قيمة رسملة الربوع العمرية، التي تشكلت في إطار نشاط مهني لدى هيئات تأسيسية مقابل دفع علاوات دورية، و المقسطة بصفة منتظمة لمدة خمس عشر (15) سنة على الأقل، و التي يشترط في بدء الإنتفاع بها إنهاء النشاط المهني الذي تم بسبب دفع العلاوات.
- الربوع و التعويضات المحصلة تعويضا للأضرار الجسدية.
- سابعا: الضريبة الجزائرية الوحيدة (**Impot Forfaitaire Unique**) : تطبق الضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU) على¹:
- الأشخاص الطبيعيين الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع و الأشياء، عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي عن (5.000.000دج).
- الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون الأنشطة الأخرى لتأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية و التجارية عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 5.000.000دج.
- لا يخضع الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون في آن واحد أنشطة تنتمي للفئتين المشار إليهما أعلاه للضريبة الجزائرية الوحيدة، إلا إذا لم يتم تجاوز سقف 5.000.000دج.
- كما يخضع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة:
- عمليات تأجير العتاد و السلع الإستهلاكية الدائمة، ما عدا ما إذا كانت تكتسي طابعا ثانويا أو ملحقا بالنسبة لمؤسسة صناعية و تجارية.
- عمليات التجارة المتعددة و تلك التي تقوم بها المساحات الكبرى.
- العمليات المتعلقة ببيع الأدوية و بالمنتجات الصيدلانية.
- ورشات البناء.
- عندما يقوم المكلف بالضريبة بالإستغلال في آن واحد و في نفس المنطقة أو في عدة مؤسسات مختلفة، أو دكاكين، أو متاجر، أو ورشات، أو أماكن أخرى لممارسة نشاطه، تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة، و تكون في كل الحالات خاضعة للضريبة بصفة منفصلة مادام رقم الأعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الأنشطة الممارسة لا يتجاوز 5.000.000دج.
- يحدد معدل الضريبة الجزائرية الوحيدة كما يلي²:
- 5% بالنسبة إلى أنشطة الشراء و إعادة بيع السلع.
- 12% بالنسبة لأنشطة تأدية الخدمات.

¹ المادة (14) من القانون (09/09) المؤرخ في 30 ديسمبر 2009م المتضمن قانون المالية لسنة 2010م.

² المادة (282 مكرر 6) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم (09/09) المؤرخ في 30/ديسمبر/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

يستثنى من الضريبة الجزائرية الوحيدة:

- عمليات البيع بالجملة.
 - العمليات التي يقوم بها الوكلاء المعتمدون.
 - موزعو محطات الوقود.
 - المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير.
 - الأشخاص الذين يقومون بعمليات البيع لمؤسسات مستفيدة من الإعفاء المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالمحروقات و المؤسسات المستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم.
 - الفرازون و تجار الأملاك و ما شابههم و كذا منظمو العروض و الألعاب و التسلية بمختلف أنواعها.
- يعفى من الضريبة الجزائرية الوحيدة:
- الحرفيون التقليديون، و كذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا، و المقيدون في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم.
 - المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذلك المصالح الملحقة بها.
 - مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- إلا أن المكلفين بالضريبة المعنيين بالإعفاء يبقون ملزمين بدفع أدنى مبلغ للضريبة المقدر ب 5000 دج.
- المطلب الثاني: الضرائب غير مباشرة**

أولاً: الرسم على القيمة المضافة (Taxe Sur La Valeur Ajouté)

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الإصلاحات التي عرفها النظام الضريبي، لتحل محل كل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP)، و الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS) بموجب قانون المالية لسنة 1991، حيث طبقت ابتداءً من أول جانفي 1992، بعدما تم نشر معدلاتها في قانون المالية سنة 1992.

1) العمليات الخاضعة للرسم على القيم المضافة: تخضع للرسم على القيم المضافة العمليات التالية¹:

أ- **العمليات الخاضعة للضريبة وجوباً²:** إن الرسم على القيمة المضافة مستحق وجوباً على:

أ-1 العمليات الخاصة بالمنقولات

- المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون.
- العمليات المنجزة وفق شروط البيع بالجملة التي يقوم بها المستوردون.
- العمليات التي يقوم بها تجار الجملة.

¹ GUIDE PARTIQUE DE LA TVA , DGI , DRPC , SAHEL,2009 ,P 11.

² المادة (02) من قانون الرسم على رقم الأعمال محين بالقانون (09/09) المؤرخ في 30 ديسمبر 2009م المتضمن قانون المالية لسنة 2010م.

- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات و المكونة كلياً أو جزئياً من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من الأحجار الكريمة الطبيعية، و كذا التحف الفنية الأصلية و الأدوات العتيقة و الأشياء المشمولة في المجموعات.
- عمليات الإستيراد.
- عمليات البيع بالتجزئة.
- عمليات البيع التي تمارس في المساحات الكبرى و كذا نشاطات التجارة المتعددة، بإستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعين للنظام الجزافي.
- " يقصد بالتجارة المتعددة، عملية شراء و إعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة و التي يجب أن تتعلق بالمواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة و هذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع، كما يجب أن يكون المحل مهيناً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية"¹.
- عمليات البيع الخاصة بالكحول و الخمور، و المشروبات الأخرى المشابهة لرسم المرور المنصوص عليه في المادة 2 من قانون الضرائب غير مباشرة.

أ-2 العمليات الخاصة بالعقارات:

- الأشغال العقارية.
- عمليات البيع و الأشغال العقارية و كذا تقديم الخدمات ذات الطابع الصناعي و التجاري أو الحرفي التي تتم في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.
- عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء و بيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية.
- بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، و ذلك بصفة اعتيادية أو عرضية أو قصد إعادة بيعها.
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع أملاك العقارات أو المحلات التجارية.
- عمليات بناء و بيع العمارات المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية و كذا عمليات بناء السكنات الإجتماعية.

أ-3 التسليمات للذات: و تشمل

- عمليات تثبيت القيم المنقولة.
- الأملاك غير تلك المثبتة، على أن تستعمل لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة.

¹ المادة (05) من قانون الرسم على رقم الأعمال محين بالقانون (09/09) المؤرخ في 30 ديسمبر 2009م المتضمن قانون المالية لسنة 2010م.

أ-4 أداء الخدمات:

- عمليات نقل الأشخاص أو السلع.
- مبيعات المواد الغذائية و المشروبات التي تستهلك في عين المكان (المطاعم، محلات بيع الحلويات، قاعات الشاي، الخمارات...).
- الأشغال الشكلية.
- عمليات الإيجار و أداء الخدمات و أشغال الدراسات و البحث و الأشغال العقارية.
- الحفلات الفنية، الألعاب، و التسلية.
- العمليات المتعلقة بالهاتف و التليكس.
- العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون و الشركات.
- العمليات المنجزة ما بين الوحدات و المحلات من نفس المؤسسة.

ب- العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا¹:

يمنح الإختيار للأشخاص الطبيعيين أو الإعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم اعتبارا لقيامهم بتسليمات موجهة:

- للتصدير.
- للشركات البترولية.
- للمكلفين بالرسم الآخرين.
- للمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء.

يمكن طلب الإختيار في أي وقت من السنة بطلب من المفتشية المختصة إقليميا، و يصبح هذا الإختيار نافذا اعتبارا من اليوم الأول الذي يلي الشهر الذي يكتتب فيه هذا الإختيار، كما يمارس في كل فترات السنة و ينقضي بصفة إجبارية في 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة التي بدأ فيها سريان الإختيار.

كما يجدد الإختيار ضمنيا، ما لم يتم نقض صريح عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالإستلام يقدم في أجل ثلاثة أشهر قبل انقضاء كل فترة.

يخضع الشخص الذي أختار الخضوع للرسم على القيمة المضافة، بصفة إجبارية إلى النظام الحقيقي، كما أنه ملزم بكل الإلتزامات المفروضة على المدنيين بالرسم (التصريح بالوجود، إيداع كشوفات رقم الأعمال، مسك محاسبة منتظمة).

¹ المادة (04) من قانون الرسم على رقم الأعمال محين بالقانون (09/09) المؤرخ في 30 ديسمبر 2009م المتضمن قانون المالية لسنة 2010م.

2- الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة: يخضع للرسم على القيمة المضافة الأشخاص التاليين:

- أ- **المنتجين Les Producteurs**: يقصد بلفظ المنتج¹:
- الأشخاص أو الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية بإستخراج أو صناعة المنتوجات و يتعهدون بالتصنيع أو التحويل، بصفتهم صناعا أو مقاولين قصد اعطائها شكلها النهائي أو العرض التجاري، تقدم فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها، و ذلك سواء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل باستخدام مواد أخرى أولا.
 - الأشخاص أو الشركات التي تحمل فعلا صفة الصانع للقيام في مصانعها، أو حتى خارجها بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتوجات أو توضيبها التجاري النهائي، مثل التزيم أو التغليف و إرسال أو إيداع هذه المنتوجات، و ذلك سواء بيعت تحت علامة أو باسم من يقومون بهذه العمليات أولا.
 - الأشخاص أو الشركات الذين يستندون للغير القيام بالعمليات المذكورة سابقا.
- ب- **تجار الجملة² Ventes En Gros**: يقصد بعبارة تاجر الجملة، التجار الذين يبيعون لتجار آخرين بغية إعادة البيع بنفس شروط السعر أو الكمية لمؤسسات و مستثمرات، أو جماعات عمومية أو خاصة.
- ج- **تجار التجزئة³ Vente En Detaille**: و هم الأشخاص الذين يمارسون تجارة التجزئة وفق الشروط المتعارف عليها.
- د- **الشركات الفرعية³ Les Societes Filiales**: تعد شركة فرعية كل شركة تكون في تبعية لشركة أخرى، أو تحت إدارتها بحكم أنها تقوم بإستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة.
- 3- **إعفاءات الرسم على القيمة المضافة**: يتم إقرار الإعفاءات في المجال الضريبي لإعتبرات اقتصادية، اجتماعية، ثقافية، سياسية⁴.
- في المجال الإقتصادي الإعفاءات المنصوص عليها في قانون الرسوم على الأعمال تتعلق خصوصا بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة و الغازية، و البحث عنها و استغلالها و تمبيعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تجزها مؤسسة "سوناطراك"، أو تلك الممنوحة في إطار تدابير دعم الإستثمار.

¹ GUIDE PARTIQUE DE LA TVA , OP CIT , P 16.

² المادة (05) من قانون الرسم على رقم الأعمال محين بالقانون (09/09) المؤرخ في 30 ديسمبر 2009م المتضمن قانون المالية لسنة 2010م.

³ المادة (06) من قانون الرسم على رقم الأعمال محين بالقانون (09/09) المؤرخ في 30 ديسمبر 2009م المتضمن قانون المالية لسنة 2010م.

⁴ المادة (08) من قانون الرسم على رقم الأعمال محين بالقانون (09/09) المؤرخ في 30 ديسمبر 2009م المتضمن قانون المالية لسنة 2010م.

- في مجال الإجماعي ترتبط بالمنتجات ذات الإستهلاك الواسع (الخبز، الحليب، الشعير، الدقيق...الخ)، الأدوية، و المطاعم المعتدلة الأسعار، و التي لا يهتمها الريح، و كذا السيارات الموجهة للمعطوبين.
- في المجال الثقافي تمس هذه الإعفاءات المظاهرات الثقافية أو الفنية، و كل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية و الدولية للتعاون.
- كما تخص هذه الإعفاءات المنتجات التي تخضع للرسم الصحي على اللحوم، مصنوعات الذهب و الفضة، و البلاتين الخاضعة لرسم الضمان.
- بالإضافة إلى ذلك يستفيد من الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة الأشخاص الذين لم يبلغوا المستويات القصوى للخضوع للضريبة المحددة قانونا، إذ تحدد هذه المستويات ب 100.000 دج بالنسبة لمؤدي الخدمات و 130.000 دج بالنسبة لباقي الخاضعين للضريبة.
- في المجال السياسي إعفاء المجاهدين، و ذوي الحقوق من دفع الرسم على القيمة المضافة الخاصة بإستيراد السيارات السياحية ضمن شروط معينة.

4- أساس فرض الضريبة:

يعتبر أساس الفرض الضريبي كل ما يشكل المقابل المحصل عليه أو الذي سيحصل عليه ممول السلع أو مؤدي الخدمات، من طرف الشخص الذي قدمت له الخدمة أو السلعة¹. لذلك قصد تحديد رقم الأعمال الخاضع للضريبة ينبغي إضافة لقيمة السلع بعض العناصر أو خصم البعض الأخر، بحيث يجب إدراج كل المصاريف و الإيرادات الملحقة، و مختلف الحقوق و الرسوم السارية المفعول، على أن يخصم من أساس الفرض الضريبي العناصر التالية (في حالة فوترتها للزبون)²:

- التخفيضات و الحسومات المالية و الانتقاصات الممنوحة و حسوم القبض.
- حقوق الطوابع الجبائية.
- المبلغ المودع بالأمانة على التغليفات التي يجب إعادتها للبائع مقابل تسديد هذا المبلغ.
- مصاريف النقل التي تحملها المدين نفسه أثناء نقل البضائع.

¹ GUIDE PARTIQUE DE LA TVA , OP CIT ,P18.

² المادة (15) من قانون الرسم على رقم الأعمال محين بالقانون (09/09) المؤرخ في 30 ديسمبر 2009م المتضمن قانون المالية لسنة 2010م.

5- الحدث المنشأ للرسم على القيمة المضافة:

الحدث المنشئ للضريبة هو الحدث الذي يولد ديون الملزم بالضريبة اتجاه الخزينة، يختلف الحدث المنشأ حسب نوع العمليات المحققة سواء تمت في الداخل عند الإستيراد أو التصدير و ذلك كما يلي¹:

- بالنسبة للمبيعات و العمليات المماثلة، الحدث المنشئ هو التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، غير أنه بالنسبة إلى مبيعات المياه الصالحة للشرب من طرف الهيآت الموزعة يتكون الحدث المنشأ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.
- بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الأسواق العمومية الحدث المنشئ هو التحصيل الكلي أو الجزئي للثمن، لكن في غياب التحصيل يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.
- بالنسبة للأشغال العقارية الحدث المنشئ ، هو القبض الكلي أو الجزئي للثمن، و يقصد بالقبض كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كان السند (تسبيق، دفعات، تسديدات).
- الحدث المنشئ بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسة الترقية العقارية هو التسليم القانوني للمالك أو المستفيد.
- بالنسبة للتسليمات للذات فيما يتعلق بالمنقولات الخاضعة للضريبة يتكون الحدث المنشئ من التسليم في حالة استخدام المنقول لأول مرة، أو بداية الإستعمال الأولي.
- بالنسبة للتسليمات للذات فيما يتعلق بالأموال العقارية، يتكون الحدث المنشئ من الإستعمال الأولي لهذه الأملاك.
- بالنسبة إلى تقديم الخدمات يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.
- بالنسبة للإستيراد يتكون الحدث المنشئ بمجرد جمركة السلع من طرف المصرح لدى الجمارك.
- بالنسبة للتصدير المبدأ العام هو إعفاء الصادرات تحت شروط معينة، و في حالة عدم توفرها يكون الحدث المنشئ هو تقديم المنتجات المصدرة إلى الجمارك².

¹ المادة (14) من قانون الرسم على رقم الأعمال محين بالقانون (09/09) المؤرخ في 30 ديسمبر 2009 م المتضمن قانون المالية لسنة 2010 م.

² المادتان (21) و (23) من قانون الرسم على رقم الأعمال محين بالقانون (09/09) المؤرخ في 30 ديسمبر 2009 م المتضمن قانون المالية لسنة 2010 م.

6- معدلات الرسم على القيمة المضافة:

تحدد حاليا معدلات الرسم على القيمة المضافة¹:

- 7% (معدل مخفض): يطبق على المنتوجات و الخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب التوجهات الاقتصادية، الإجتماعية، السياسية، الثقافية، المرسومة من طرف الدولة.
- 17% (معدل عادي): يطبق على العمليات، الخدمات، المنتجات، غير خاضعة للمعدل المنخفض (7%).

يحدد التعداد المفصل للأموال و الخدمات و العمليات في المادتين 21-23 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

بإمكان الخاضعين للضريبة الجدد و القدامى، لا سيما المساحات الكبرى الذين يقومون سواء بعمليات بيع أو تسليمات مواد خاضعة للضريبة بقيمة متضمنة لكل الرسوم، و الذين لا يمكن أن يعرفوا مبلغ مداخيلهم خارج الرسوم، استعمال معامل التحويل، بحيث يسمح هذا الأخير للخاضعين إرجاع المبلغ المحصل بكل الرسوم إلى مبلغ خارج الرسم، للتصريح به في بيان رقم الأعمال الخاص بهم و ذلك وفقا للقاعدة التالية: $100 / (100 + \text{المعدل})$.

▪ بالنسبة للمعدل المخفض ب 7% = 0.9345

▪ بالنسبة للمعدل العادي 17% = 0.8547

7- نظام الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة:

بغرض تخفيض الضغوط المالية التي تتقل كاهل خزينة المستثمرين، منح القانون الجبائي لصالحهم نظام الإعفاء من الرسم الذي يسمح لهم بإقتناء أو استيراد التجهيزات و المعدات دون الرسوم.

يطبق نظام الإعفاءات من الرسم على ما يلي²:

- مقتنيات مواد التجهيز و الخدمات التي تدخل مباشرة في تحقيق الإستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسعة، عندما تقوم بها مؤسسات تمارس نشاطات أنجزها المستثمرين الشباب المستفيدين من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب.
- لا تستفيد السيارات السياحية من هذا التدبير، إلا إذا كانت تشكل الأداة الرئيسية للنشاط.
- مواد التجهيزات المستعملة من طرف المستثمرين الشباب المستفيدين من التجهيزات المستعملة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب".
- العمليات المتعلقة بالعقود الخاصة بإنجاز استثمارات ذات أهمية وطنية.

¹ المادتان (21) و (23) من قانون الرسم على رقم الأعمال محين بالقانون (09/09) المؤرخ في 30 ديسمبر 2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010م.

² GUIDE PARTIQUE DE LA TVA , OP CIT 46.

- التجهيزات و الخدمات المتعلقة مباشرة بإنجاز الإستثمار من طرف الأشخاص المستفيدين من نظام دعم إنشاء أنشطة إنتاج السلع و الخدمات، المسير من طرف الصندوق الوطني للتأمين على البطالة و الموجهة للأنشطة الخاضعة لهذا الرسم.

لا يمكن الإستفادة من نظام الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة إلا بتوفر الشروط التالية:

- يجب على المؤسسة أن تمارس إحدى النشاطات المذكورة سابقا.
- يجب أن تخضع المؤسسة للنظام الحقيقي (régime réel).
- يجب أن تخصص مواد التجهيزات في انجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة.

8- استرجاع الرسم على القيمة المضافة (Le remboursement de la TVA):

يسمح في بعض الحالات استرجاع الرسم على القيمة المضافة، في حالة عدم إمكانية خصم الرسم المترتب عن عمليات خاضعة للضريبة، والمحقة من طرف شخص خاضع للضريبة، و عليه بإمكان المكلف الذي لا يستطيع استرجاع الرسوم المدفوعة لمموليه، أو يطلب استرجاع الرسم عن طريق التسديد المباشر و ذلك وفقا لشروط معينة و في حالات معينة¹ و هي:

أ- العمليات المعفاة²:

- عمليات التصدير.
- عمليات تسويق منتوجات و سلع و خدمات معفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة.
- عمليات تسليم البضائع و الأشغال، و السلع، و الخدمات، إلى قطاع معفى أو مستفيد من نظام الترخيص بالشراء مع الإعفاء من الرسم.

ب- التوقف عن النشاط: يتم استرجاع قرص الرسم على القيمة المضافة في حالة التوقف عن النشاط و ذلك بعد تسوية الوضعية الجبائية للمدين بالرسم، لا سيما فيما يتعلق بإعادة دفع الخصومات الأولية و كذا فوائض قيم التنازلات المهنية³.

ج- تطبيق نسب مختلفة: يسمح بالتسديد عند وجود فارق في نسب الرسم على القيمة المضافة الناتج عن تطبيق نسبة على اقتناء المواد و البضائع و السلع القابلة للاهلاك و الخدمات، و النسبة المطبقة على الأشياء القابلة لقرص الرسم عليها إذا كان رصيد الدائن مرتبط بثلاثة (03) أشهر متتالية.

د- عمليات منجزة من طرف مدينين بالرسم جزئيا: يقتصر تسديد مبالغ الرسم على القيمة المضافة غير قابلة للخصم، بالنسبة للمدينين بالرسم جزئيا على قسط الرسم على القيمة المضافة القابلة للخصم.

¹ المادة (50) من قانون الرسم على رقم الأعمال محين بالقانون (09/09) المؤرخ في 30 ديسمبر 2009 م المتضمن قانون المالية لسنة 2010م.

² GUIDE PARTIQUE DE LA TVA ,OP CIT ,P48.

³ المادة (50) من قانون الرسم على رقم الأعمال معدلة بموجب المادة (27) من القانون (21/08) المتضمن قانون المالية لسنة 2009.

في هذه الحالة يعتبر قسط الرسم على القيمة المضافة غير قابل للخصم عبئا قابل للخصم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة¹.

تقتصر الإستفادة من استرجاع الرسم على القيمة المضافة على توفر الشروط التالية²:

- مسك محاسبة بالشكل القانوني من طرف المؤسسة المستفيدة.
 - استظهار مستخرج من جدول الضرائب مصفى أو جدول زمني للدفع.
 - بيان ملاحظة الدفع السابق في التصريحات الشهرية التي تكتبها المؤسسة.
 - يجب أن يشمل الدفع السابق للرسم على القيمة المضافة المطلوب سداه سنوات مالية لم يبلغها التقادم الرباعي.
 - يجب أن يفوق مبلغ العملية التي استحق بشأنها الرسم على القيمة المضافة 100.000 دج و يتم تسديده بوسيلة دفع أخرى غير نقدية.
 - طلب استرجاع قرض الرسم على القيمة المضافة، يجب أن يقدم قبل العشرين (20) من الشهر الموالي للفصل المدني الذي تم من خلاله تشكيل القرض (précompte).
 - لا يمكن تحميل قرض الرسم الذي طلب استرجاعه.
- بغرض الحصول على استرجاع الرسم على القيمة المضافة، يتوجب على المدين بالضريبة أن يودع في نفس الوقت الذي يبعث فيه تصريحه الشهري لرقم الأعمال ملف و ذلك في أجل تقادم محدد بأربعة سنوات، يجب أن يتضمن الملف الوثائق التالية³:
- طلب استرجاع مقدم في نسختين في استمارة توفرها الإدارة الجبائية، مع الإشارة إلى سبب الإسترجاع، و كذا مقدار الرسم للاسترداد لكل فترة فرض الضريبة، مع كشف حساب دقيق مدعم بكل المستندات المثبتة (شهادة جمركية، فواتير، الشهادات الجبائية المبررة بدفع كل الضرائب المستحقة، و كذا الإيداع المنتظم للتصريحات المكتتبه، الكشف الخاص بفواتير الشراء في نسختين، تاريخ و قيمة كل فاتورة و كذا مقدار الرسم المطابقة، بيان أو دليل مقدار المبيعات المحققة عند التصدير أو بالإعفاء من الرسم عن طريق تقديم شهادة التصدير، شهادات الشراء بالإعفاء التي تؤشر عليها المصلحة).
 - بعد دراسة الملف من طرف مصلحة الوعاء الضريبي على مستوى الولاية، يحول الملف إلى المدير الجهوي من أجل تأشيرة التطابق، ثم يرسل إلى إدارة المركزية (مديرية المنازعات) للتأشيرة و الرأي، ثم التحويل إلى مصلحة الدفع.

¹ المادة (50 مكرر) من قانون الرسم على رقم الأعمال معدلة بموجب المادة (27) من القانون (21/08) المتضمن قانون المالية لسنة 2009.

² المادة (50 مكرر) من قانون الرسم على رقم الأعمال معدلة بموجب المادة (27) من القانون (21/08) المتضمن قانون المالية لسنة 2009.

³ GUIDE PARTIQUE DE LA TVA ,OP CIT ,P50.

ثانيا: الرسم الداخلي على الاستهلاك: (TAXE INTIRIEUR DE CONSOMMATION)
يفرض الرسم الداخلي على الاستهلاك على المنتجات التالية (الجمعة، السجائر، السيجار، تبغ التدخين، تبغ للنشق و المضغ، الكبريت)¹.
يتم حساب الرسم على الأساس المعبر عنه بالحجم (هكتو لتر) بالنسبة للجمعة، و بالوزن (الكيلو غرام) بالنسبة للمنتجات التبغية، أما بالنسبة للكبريت يتم حسابو على أساس 100 علبة تحتوي كل واحدة منها على 40 عود.

تطبق النسب التالية على الرسم الداخلي للاستهلاك²:

- الجمعة 3.610.00 دج/هكتلتر.
 - التبغ الاسود 1040.00 دج/كغ.
 - التبغ الاشقر 1.260.00 دج/كغ.
 - السيجار 1.470.00 دج/كغ.
 - تبغ للتدخين 620.00 دج/كغ.
 - تبغ للنشق والمضغ 710.00 دج/كغ.
 - الكبريت 26.00 دج/كغ لكل 100 علبة.
- كما تخضع للرسم الداخلي على الاستهلاك المنتجات و السلع المبينة التالية (السلمون،الموز الطازج، الاناناس، الكيوي، الكفيار، المواد الرثة، العريات لكل الميادين).
تطبق على الرسم الداخلي للاستهلاك، نفس القواعد المطبقة على الرسم على القيمة المضافة فيما يخص التصفية، التحصيل، المنازعات.

ثالثا: الرسم على المنتجات البترولية: (TAXE SUR LES PRODUITS PETROLIER)
يطبق الرسم على المنتجات البترولية على (البنزين، الغاز اويل، غاز البترول السائل"الوقود"، و ذلك وفق التعريفات التالية:

¹ LE SYSTEM FISCAL ALGERIEN, op cit, p42.

² المادة (25) من قانون الرسم على رقم الأعمال محين بالقانون (09/09) المؤرخ في 30 ديسمبر 2009م المتضمن قانون المالية لسنة 2010م

| رقم التعريفية الجمركية | تعيين المواد | الرسم (دج) |
|------------------------|---------------------------|------------|
| م- 27.10 | البنزين الممتاز | 1.00/هـلتر |
| م- 27.10 | البنزين العادي | 1.00/هـلتر |
| م- 27.10 | البنزين الخالي من الرصاص | 1.00/هـلتر |
| م- 27.10 | غاز أويل | 1.00/هـلتر |
| م- 27.11 | غاز البترول السائل (وقود) | 1.00/هـلتر |

تطبق نفس قواعد الرسم على القيمة المضافة الخاصة بالوعاء، التصفية، التحصيل، على الرسم على المنتوجات البترولية.

رابعاً: رسم المرور (DROIT DE CIRCULATION)

يطبق رسم المرور على الكحول و الخمر و ذلك بالنسبة إلى تجار الجملة، المودع المحتكر، و ذلك وفق الرسوم التالية¹:

- منتوجات طبية المشتقة من الكحول لا يمكن استهلاكها عن طريق الفم (50 دج/هكتلتر)
- منتوجات العطور و الزينة (1000 دج/هكتلتر).
- كحول مستعملة لتحضير الخمر، و الخمر الحلو بطبيعتها (1600 دج/هكتلتر)
- المشهيات التي أساسها الخمر، و الخمر الكحولية (70.000 دج/هكتلتر).
- الويسكي و المشهيات التي أساسها الكحول (100.000 دج/هكتلتر).

خامساً: رسم الضمان و التعيير (DROIT DE GARANTIE ET D'ESSAI)

يطبق رسم لضمان و التعيير على مسوغات الذهب، الفضة، البلاتين، و يتم حسم مبلغ الرسم على القيمة المضافة عند شراء الذهب أو الفضة من مبلغ رسم الضمان و ذلك وفق النسب التالية:

1- رسم الضمان:

- مصوغات الذهب 4000 دج/ هكتو غرام.
- مصوغات البلاتين 10.000 دج/ هكتو غرام.
- مصوغات الفضة 150 دج /هكتو غرام.

2- رسم التعيير:

- البلاتين 12 دج /عن كل ديكاغرام.
- الذهب 6 دج /عن كل ديكاغرام.
- الفضة 4 دج /عن كل هيكتوغرام.

¹ LE SYSTEM FISCAL ALGERIEN ; op cit ,p52.

المبحث الرابع: تقييم فعالية النظام الضريبي الجزائري

نظرا للأهمية التي تحظى بها فعالية النظام الضريبي، كونها مؤشرا هاما يعتمد في الحكم على مدى نجاح، أو فشل السياسة الضريبية لأي دولة، و ما لهذه الأخيرة من دور في تحقيق أهداف السياسة المالية التي تشكل أداة فعالة لتقييم فعالية السياسة الاقتصادية، سنحاول التعرف على مدى فعالية النظام الضريبي الجزائري.

المطلب الأول: أداء الرقابة الجبائية

رغم المجهودات الكبيرة المبذولة لتحسين نظام الرقابة الجبائية عبر آلياته المختلفة (التحقيق في المحاسبة VC، التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية VASF، التحقيق المصوب في المحاسبة VPC)، إلا أن هذا المجال لازال لم يبلغ المستوى المنتظر منه سواء بالنظر إلى عدد الملفات التي هي محل مراجعة جبائية أو المبالغ المحققة منها و التي يمكن أن تعزى إلى¹:

- برمجة المكلفين الذين لا يمثلون خطرا جبائيا (تجاهل الملفات الهامة).
- نقص عدد المحققين، و عدم تأهيل البعض منهم.
- عدم تحديث معايير اختيار المؤسسات القابلة للتحقيق.
- قلة تعامل مصالح الرقابة الجبائية مع بعض الهيآت الإدارية الأخرى ذات الصلة بالمعلومات الجبائية.
- عدم الاعتماد على الأساليب الكمية و المؤشرات النسبية الدالة على الوضعية الحقيقية للمؤسسات لا سيما المؤسسات الصناعية الإنتاجية.
- عدم تشجيع المؤسسات التي تبدي تعاوننا، و حسن سلوك مع محققين.
- قلة تعامل المصالح الجبائية فيما بينها، خاصة إذا تعلق الأمر بطلب معلومات من خارج الولاية، محل السكن الرئيسي للمكلف.

رغم التطور الإيجابي في عمليات (التحقيق المحاسبي، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية) إلا أنه لم يرقى إلى المستوى المطلوب للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، و هو ما ينعكس سلبيا على مردودية الجبائية في الجزائر، و لعل من أبرز النقائص التي تقف دون تحقيق الأهداف في هذا النوع من الرقابة ما يلي:

أ- بالنسبة إلى التحقيق المحاسبي:

- برمجة المكلفين الذين لا يمثلون خطرا جبائيا.

¹ بوعلام ولهي، مردودية المراجعة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، ص 64.

- النقص الفادح في عدد المحققين، و عدم تأهيل البعض فيهم، مما أثر على تناسب توسع الأنشطة مع برامج التحقيق، فالمؤسسة التي يتم برمجتها قد لا يعاد برمجتها سنوات طويلة أو مدى حياتها.
- عدم تحديث معايير اختيار المؤسسات القابلة للتحقيق، تماشيا مع تطور تقنيات التحايل القانوني من دفع الضرائب خصوصا، المعاملات الإلكترونية و تطور التكنولوجيا.
- عدم تشجيع المؤسسات التي تبدي تعاونا و حسن سلوك مع المحققين، و المستعدة لتسديد ما ترتب عليها من حقوق من التخفيض الكلي أو الجزئي من الزيادات الإضافية.
- ب- بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (VASF): يمكن طرح جملة من الأسباب تقف دون تحقيق فعالية هذا النوع من التحقيق منها¹:
 - ارتباطه بالجانب الشخصي للمكلفين مما يصعب من مهمة فرق التحقيق.
 - وجود السوق الموازية.
 - قلة تعامل الهيآت الإدارية مثل مصالح ترقيم السيارات و الضمان الإجتماعي.
 - قلة تعاون المصالح الجبائية فيما بينها، خاصة إذا تعلق الأمر بطلب معلومات من خارج ولاية محل السكن الرئيسي للمكلف.
- ج- بالنسبة للرقابة عن طريق الفرق المختلطة: إن تقييم الفرق المختلطة التي بدأت العمل فعليا في 1997، و التي تم التأسيس لها رسميا بالمرسوم التنفيذي 97/290 المؤرخ في (97/07/27)، يستوقفنا عند النقائص التالية:
 - عدم المتابعة الدقيقة لأنشطة هذه الفرق من قبل المصالح المركزية.
 - عدم فعالية التنسيق المشترك بين الهيآت الثلاثة المشكلة للفرق.
 - عدم التأطير الجيد لهذه الفرق.
- د- الرقابة على المعاملات العقارية²: تشكل الرقابة على المعاملات العقارية عنصرا حيويا في الرقابة الجبائية نظرا للصلة الوطيدة بين العقار و النشاط الاقتصادي، غير أن هذا النوع من الرقابة تكتفه مجموعة من المشاكل منها:
 - ارتباطه بالجانب الشخصي للمكلف، مما يصعب مهمة التحقيق.
 - اتساع حجم السوق الموازي.
 - صعوبة مراقبة كل عقود التسجيل الخاصة بالمعاملات العقارية.
 - عدم التنسيق التام بين إدارة الضرائب و مختلف الهيآت ذات الصلة بالعقار.

¹ بوعلام ولهي، مردودية المراجعة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي في الجزائر، مرجع سابق، ص 65.

² نفس المرجع، ص 67.

تعد الرقابة الجبائية الحلقة الأهم في النظم الجبائية الحديثة، لأنها تعمل على ضبط النشاط الاقتصادي و التجاري، لذلك من الضروري إعطاء أهمية أكبر لهذا العنصر الحيوي في منظومة الجبائية من خلال:

- تفعيل إجراءات البرمجة بشكل يسمح بالانتقال من الرقابة العامة إلى الرقابة المعمقة حتى تتكامل مراحل الرقابة.
- تنويع أشكال الرقابة الجبائية حسب نوعية الأنشطة.
- تحديث معايير اختيار القضايا محل المراجعة الجبائية.
- برمجة المؤسسات المستفيدة من الامتيازات الجبائية بصورة آلية.
- تدعيم مصالح الرقابة الجبائية بالعدد الكافي من الموظفين المؤهلين الذين يتمتعون بشروط الكفاءة و النزاهة و الالتزام بأخلاقيات المهنة، و التحكم في الجانب المحاسبي للضريبة، من منطلق اعتماد المراجعة الجبائية على المحاسبة.
- الاعتماد على الأساليب الكمية و المؤشرات الدالة و المعبرة خاصة بالنسبة للمؤسسات الصناعية الإنتاجية، نظرا لكثرة البيانات المحاسبية المتداخلة في إنتاج المعلومات المالية.
- تفعيل نظام المعلومات الجبائي: تمر عملية تفعيل الرقابة الجبائية حتما عبر الاستناد إلى نظام المعلومات الجبائي الذي يعتبر العمود الفقري لمصلحتي الوعاء و التحصيل، ذلك أن وظيفته تبدأ بجمع البيانات، إدارتها، مراقبتها و حمايتها، و أخيرا إنتاجها.
- إدخال و إستعمال الإعلام الآلي في كل مصالح إدارة الضرائب.
- ربط المصالح الضريبية المركزية و المحلية بنظام الإعلام الآلي (Réseau)، حتى يمكن تتبع مسار المعلومة الجبائية على المستوى الوطني.
- تطوير نظام الاتصال الوطني و الدولي، من خلال تتبع نشاط و أعمال كل المؤسسات فيما يخص التوطين، و التحويلات البنكية.
- من زاوية أخرى، فإن ارتفاع عدد المنازعات في نظام جبائي معين يفسر عادة بضعف أداء هذا النظام و التناقضية في تأسيس الضريبة، رغم أن البعض يعتقد بأن ارتفاع عدد النزاعات الجبائية في بلد معين يعود إلى غياب الوعي الجبائي و عدم تقبل المواطنين للضريبة أو يعود ذلك لضعف المستوى الاقتصادي للأفراد يجعل من الضريبة عبء إضافي لا يقبل تحمله.

رغم إجراءات التبسيط و اعتماد نظام التصريحات و وضع إطار قانوني واضح ضمن الإجراءات الجبائية لطرق المنازعات الجبائية و تحديد صلاحيات الفصل و مدد فك الخلافات المختلفة بين الإدارة الجبائية و المكلفين، إلى أن عدد المنازعات يعرف تطورا ملحوظا في ظل النظام الجبائي الجديد، فقد سجلت الإحصائيات متوسط عدد الشكايات المودعة لدى مصالح الضرائب سنويا 120.000 شكاية، يتم الفصل

فيها بمعدلات تراوحت بين 77% عام 2001 و 79% عام 2002، 82% عام 2003 و 88% عام 2004، بمعنى متوسط الفصل في النزاع المسجل سنويا يتراوح بين 70 و 90% سنويا¹.

النظام الجبائي الجزائري الحالي يمنح تسهيلات إدارية بالغة الأهمية و ضمانات معتبرة تدخل في إطار السياسة الضريبية المبنية على تحسين العلاقات بين الإدارة و المكلف و احترام مقدرته التكلفة و لعل من بين هذه الضمانات المهلة الكافية للرد على أي تقويم ضريبي في إعادة تأسيس الوعاء، عادة 30 يوم و 40 يوم في حالات الرقابة الجبائية، زيادة على إمكانية تسديد الديون الجبائية عن طريق جداول زمنية حسب أهمية هذه الديون و حسب القدرة على الدفع، بالإضافة إلى تعدد طرق النزاع من الإدارة الجبائية إلى لجان الطعن و الطعن القضائي و حق تعليق التسديد و توقيف المتابعة.

المطلب الثاني: الضغط الضريبي و تطوره في الجزائر

من أهداف الإصلاح الضريبي زيادة مردودية النظام الضريبي و تخفيف العبء الضريبي على الشركات و تحقيق معدل للضغط الضريبي يخدم الأهداف الإقتصادية و الإجتماعية. و الجزائر تواجه صعوبة في تحديد مستوى الضغط الضريبي الأمثل، و يرجع ذلك إلى طبيعة النظام الضريبي و الإيرادات الضريبية (إيرادات الجباية العادية و إيرادات الجباية البترولية)، و التي تعتبر إنعكاسا منطقيا لخصائص الإقتصاد الجزائري.

أولاً: مفهوم الضغط الضريبي و حدوده المثلى

من بين الأدوات الضريبية المستخدمة في توجيه النشاط الإقتصادي والتأثير على حصيلته الإيرادات الضريبية زيادة أو نقصانا ، نجد ما يسمى "بالضغط الضريبي"، فما المقصود بالضغط الضريبي ؟ و ما هي حدوده المثلى ؟.

1- مفهوم الضغط الضريبي:

سنعالج مفهوم الضغط الضريبي من خلال التطرق إلى تعريفه و أنواعه و كذا أهداف دراسته.

1-1 تعريف الضغط الجبائي: من أهم التعاريف التي ذكرت في هذه المجال نجد ما يلي.

أ- « يقصد بالضغط الضريبي ذلك التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة من تغييرات إقتصادية و إجتماعية، تختلف عمقا و اتساعا تبعا لحجم الإستقطاعات الضريبية من ناحية، و صورة التركيب الفني للهيكال الضريبي من ناحية أخرى »².

¹ Rapport du ministère des finances - mars 2006- sur le parachèvement de la reforme fiscale, P12.

² يونس أحمد بطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001، ص87.

ب- « يعبر مستوى الضغط الضريبي عن نسبة الإقتطاع الضريبي إلى بعض المقادير الاقتصادية و التي تكون في العادة: الناتج المحلي الخام، الناتج الوطني الخام، مجموع الإقتطاعات العمومية (مجموع موارد الدولة) ¹».

و يكتسي مؤشر الضغط الضريبي الذي يمثل النسبة المئوية للدخل المقتطع في شكل ضرائب و رسوم على الدخول المحققة من طرف المكلف بالضريبة أو من طرف الدولة في حد ذاتها، أهمية بالغة كونه يبحث عن الإمكانيات المتاحة للإقتطاعات الضريبية التي تمكن من الوصول إلى أكبر حصيلة ممكنة دون إحداث ضرر بالإقتصاد الوطني، و ذلك بتحديد المعدلات الضريبية الممكنة و اختيار الأوعية الضريبية المناسبة.

1-2 أنواع الضغط الضريبي: يمكننا تقسيم الضغط الضريبي إلى فردي و إجمالي.

أ- الضغط الضريبي الفردي: يحسب الضغط الضريبي الفردي أخذا بعين الإعتبار دخل المكلف بالضريبة، و مقدار الضرائب بما فيها الإقتطاعات الإجبارية للضمان الإجتماعي، و من ثم فإذا كان يرمز للدخل بالرمز (R) ، والضرائب بالرمز (I) ، و الضغط الضريبي الفردي بالرمز (PFI)، فتكون لدينا المعادلة التالية:

$$PFI = \frac{\sum I}{R} \times 100\%$$

يجب أن نشير فقط أنه من الصعب حساب كل الضرائب غير المباشرة على الإستهلاك التي يتحملها الفرد، و التي تكون في معظم الأحيان متضمنة في أسعار السلع و الخدمات المستهلكة.

ب- الضغط الضريبي الإجمالي: في هذا المجال نأخذ في الحسبان مجمل الإيرادات الضريبية المحصلة لفائدة الدولة و الجماعات المحلية بما في ذلك الإقتطاعات الإجبارية لصناديق الضمان الإجتماعي²، فإذا كان يرمز للضغط الضريبي الإجمالي بالرمز (PFG)، و الإيرادات الضريبية بالرمز (I)، و الدخل الإجمالي الذي عادة ما يكون الناتج الداخلي الخام بالرمز (PIB) أو الناتج الوطني الخام بالرمز (PNB)، فتكون لدينا المعادلتين التاليتين:

$$PFG = \frac{\sum I}{PNB} \times 100\% \quad \text{أو} \quad PFG = \frac{\sum I}{PIB} \times 100\%$$

حيث أن:

¹ قدي عبد المجيد، المدخل إلى السياسات الإقتصادية الكلية: دراسة تحليلية تقييمية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص156.

² محمد عباس محرز، "إقتصاديات المالية العامة- النفقات العامة- الإيرادات العامة- الميزانية العامة للدولة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، ط3، 2008، ص273.

- الناتج الداخلي الخام (Le PIB)¹ = الإنتاج الداخلي الخام + (إنتاج الفروع غير الإنتاجية من وجهة نظر النظام الجزائري) - الإيجارات.
 - الإنتاج الداخلي الخام مقيم بسعر السوق (La PIB) = مجموع القيم المضافة + مجموع الرسم على القيمة المضافة + مجموع الحقوق الجمركية.
 - الإنتاج الوطني الخام (Le PNB) = الناتج الداخلي الخام + إنتاج الأعوان الوطنيين غير المقيمين - إنتاج الأعوان الأجانب المقيمين.
- و نشير في هذا المقام أيضا، أن قياس كل من الناتج الداخلي أو الوطني الخام لا يتم دائما بنفس الكيفية في كل الدول نتيجة إختلاف الأنظمة المحاسبية (نظام المحاسبة الوطنية SCN و نظام الحسابات الإقتصادية الجزائرية SCEA و نظام المحاسبة للناتج المادي SCPM)، و كذا إختلاف القوة الشرائية للعملة، مما يصعب إجراء المقارنات الدولية و بالتالي حدوث تباين في معدلات الضغط الضريبي.

1-3 أهداف دراسة الضغط الضريبي: تهتم دراسة نظرية الضغط الضريبي، بتحديد مختلف التغييرات الناجمة عن الإقتطاعات الضريبية و التي تكون إما:

- أ- تغييرات لا إرادية: تحدث نتيجة قصور في النظام الضريبي و عيوب فيه ، فتؤدي إلى إحداث آثارا مناقضة لأهداف السياسة الضريبية أو للأسس العلمية و الفنية للإخضاع الضريبي.
- ب- تغييرات مقصودة: أي تلك التغييرات التي يهدف النظام الضريبي إلى تحقيقها.
- ج- تغيرات تلقائية و التي تحدث تلقائيا عن غيرها من التغييرات المقصودة أو اللإرادية من جراء فرض ضرائب معينة².

2- حدود الضغط الضريبي المثلى:

في النظرية الضريبية هناك محاولات عدة من طرف الاقتصاديين و المالبين بغية تحديد معدل ضريبي أمثل، يسمح بتحقيق عدالة ضريبة و لا يمثل عبئ فيما يتعلق بالإقتطاعات الإلجبارية على المجتمع، و يحفز على النشاط الاقتصادي بما يسمح بتحقيق التنمية الاقتصادية و الاجتماعية.

2-1 معايير قياس معدلات الضغط الضريبي:

تتخصر معايير قياس معدلات الضغط الضريبي في مختلف الدول إما على أساس نسبة الإقتطاع الضريبي إلى الدخل الوطني، و إما على أساس نسبة الإقتطاع الضريبي إلى مجموع الإقتطاعات العامة و التي تمثل موارد الدولة المختلفة.

¹ قادة أقاسم، قدي عبد المجيد، الوجيز في المحاسبة الوطنية، أطلس للنشر، القبة، الجزائر، 1990، ص31.

² حروشي جلول، الضغط الضريبي في الجزائر(93-99)، رسالة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، 2001، ص

أ- نسبة الإقتطاع الضريبي إلى الدخل الوطني:

لقد واجه هذا المعيار صعوبات كثيرة نجمت عن صعوبة تحديد مفهوم كل من هذين المتغيرين، فهل يقتصر مفهوم الإقتطاع الضريبي على الضرائب والرسوم وغيرها من إيرادات الدولة ذات الطابع الإجباري؟، أم أن هذا المفهوم يتضمن أيضا أرباح الدولة والقروض الإجبارية، فضلا عن التباين الواضح في اتجاهات الدول بشأن تحديد مضمون الدخل الوطني، كإقتصاره في الدول الإشتراكية مثلا على الناتج المادي فقط، وبالتالي فهي تستبعد من حساب الدخل عناصر أساسية و معتبرة تساهم بقدر وافر في تكوين القيمة المضافة، و تقديم خدمات هامة في السوق كقطاعي الأشغال العقارية و المؤسسات المالية، أضف إلى ذلك إختلاف كل من الهياكل الضريبية و طرق تحديد الأسعار في كل دولة¹.

و لو افترضنا جدلا توحيد مفاهيم كل من الإقتطاع الضريبي و الدخل الوطني، فإن إختلاف مستوى التقدم الإقتصادي و طبيعة البنية الإقتصادية أو الإنتاجية أو السكانية، يؤدي إلى الوصول لدلالات متفاوتة لمعايير الضغط الضريبي تبعا للظروف الإقتصادية و الإجتماعية لكل دولة.

ب- نسبة الإقتطاع الضريبي إلى مجموع الإيرادات العامة:

تزداد صعوبة قياس الضغط الضريبي وفق هذا المعيار القائم على إيجاد نسبة الإقتطاع الضريبي إلى مجموع موارد الدولة (مجموع الإقتطاعات العامة)، نتيجة تعذر قياس بعض الإقتطاعات غير الضريبية في كثير من الأحوال و تباين مدلول الكثير من الموارد في الدول المتخلفة، و نشير أن نسبة الإقتطاع الضريبي إلى مجموع الإقتطاعات العامة في الدول المتقدمة تكون مرتفعة، بينما تنخفض هذه النسبة كثيرا في الدول الإشتراكية و المتخلفة إقتصاديا.

2-2 معدل الضغط الضريبي الأمثل:

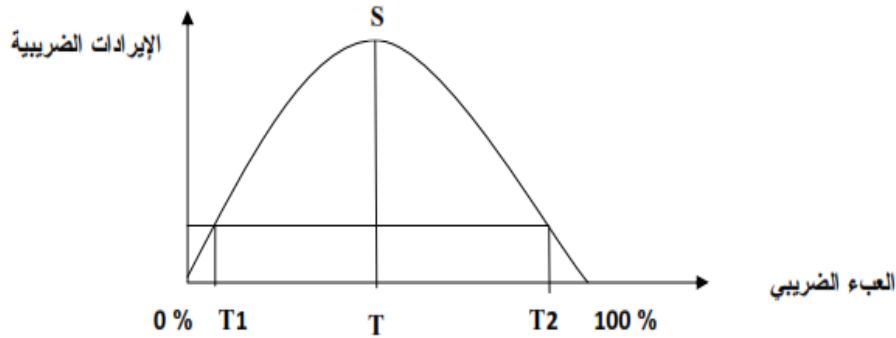
على الرغم من محاولات البعض تعيين حدود الضغط الضريبي الأمثل التي لا يجوز تخطيها، كما هو الحال بالنسبة للطبيين أو الفيزيوقراط الذين نادوا بأن لا يتعدى الإقتطاع الضريبي % 20 من دخل المكلف، أو بالنسبة لبعض الإقتصاديين التقليديين أمثال برودون (PROUDHON) الذي كان يرى أن الدولة لا يمكنها أن تقتطع بواسطة الضرائب أكثر من 10%، أو الإقتصاديين المحدثين مثل الأسترالي كولن كلارك (COLIN CLARK)، و الذي نادى سنة 1950 بأن لا يتعدى الإقتطاع الضريبي %25 من الدخل القومي بالنسبة للدول المتقدمة و اعتبره بمثابة معدل الضغط الضريبي الأمثل، إلا أن التجربة و الواقع قد أثبت أن الإقتطاع الضريبي و غيره من الإقتطاعات العامة يتوقفان إلى حد كبير على مدى إنتاجية الإنفاق العام الذي تموله هذه الإقتطاعات العامة²، لذا يرى الأستاذ بارار (BARRERE) أنه يمكن زيادة الإقتطاع الضريبي طالما أن ذلك لا يؤدي إلى تقلص حجم الإنتاج، و هذا ما أدى إلى تصور البعض

¹ يونس أحمد بطريق، مرجع سبق ذكره، ص ص 87-88.

² مرجع سبق ذكره، ص 91.

إمكانية بلوغ معدل الإقتطاع الضريبي نسبة 100% شريطة أن تتكفل الدولة بتقديم جميع السلع و الخدمات التي يحتاج إليها المواطنون بالمجان، و هذا ما لا يمكن حدوثه على أرض الواقع. إن الضريبة المنخفضة من شأنها أن تسهم في إنعاش و إعادة بعث الإقتصاد الوطني، و الرفع التدريجي لمعدلاتها يمكنه أن يحقق المردودية المالية الملائمة إلى أن تصل إلى عتبة معينة للضغط الضريبي، فتعكس سلبا على حصيلة الموارد المالية و الإقتصاد ككل، و في هذا الصدد أوضح الأستاذ آرثر لافر (ARTHUR LAFFER) ذلك من خلال المنحى المنسوب لإسمه « منحى لافر » و بين العلاقة الموجودة بين الإيرادات الضريبية و مستوى العبء الضريبي.

الشكل رقم 01: منحى " لافر LAFFER " للعلاقة ما بين الإيرادات الضريبية و معدلات العبئ الضريبي



المصدر: عطية عبد الواحد، دور السياسة المالية في تحقيق التنمية الإقتصادية، التوزيع العادل للدخول، التنمية الإجتماعية، ضبط التضخم، ص 302.

إستنادا إلى منحى " لافر LAFFER " فإن الإيرادات الضريبية تكون معدومة عندما يكون معدل الضريبة مساويا للصفر (0)، و أيضا عندما يكون معدل الضريبة مساويا للمائة (100)، و يمكننا تقسيم المنحى إلى قسمين:

حيث في القسم الأول (T-T1) تكون العلاقة طردية بين معدل العبء الضريبي و الإيرادات الضريبية حتى تصل إلى مستوى أمثل من العبء (T)، أما في القسم الثاني (T-T2) تصبح العلاقة عكسية بحيث أي زيادة في معدلات الضرائب سيؤثر على حصيلة الإيرادات الضريبية.

و مما سبق ذكره نستنتج أنه كلما كانت الإيرادات الضريبية في تزايد بالموازاة مع زيادة العبء الضريبي، فإن مستوى أو معدل الضغط الضريبي الأمثل لم يتحقق بعد.

أما في حالة إنخفاض الإيرادات الضريبية فإن هذا يدل على تجاوز مستوى الضغط الضريبي الأمثل، و لقد أشار العلامة ابن خلدون إلى أن الإسراف في الجباية مضر بالعمران حيث قال في كتابه الشهير

المقدمة¹ « يكون المكس داخلا في قيم المبيعات و أثمانها ، فتعظم نفقات أهل الحاضرة و تذهب مكاسبهم كلها في النفقات، و يتتابعون في الإملاق و الخصاصة ، و يغلب عليهم الفقر و يقل المستامون للبضائع ، فتكسد الأسواق و تفسد حال المدينة»، و بذلك يكون قد سبق " لافر Laffer " في تحليله للضغط الضريبي .

و في سياق مقارنة الضغط الضريبي بين مختلف الدول ، نلاحظ إنخفاض مستواه في الدول النامية مقارنة بالدول المتقدمة كما يشهد عليه الجدول التالي:

الجدول رقم 07: مستويات الضغط الضريبي لزمرة من الدول المتقدمة و النامية في سنة 2009.

| الدول المتقدمة | الوحدة: نسبة مئوية (%) | الدول النامية | الوحدة: نسبة مئوية (%) |
|------------------------------|---------------------------|---------------|---------------------------|
| الولايات المتحدة الأمريكية | 24,0 | مصر | 15,7 |
| ألمانيا | 37,0 | المغرب | 23,8 |
| فرنسا | 41,9 | تونس | 21,9 |
| المملكة المتحدة (بريطانيا) | 34,3 | البنغلادش | 8,6 |
| إيطاليا | 43,5 | بوركينافاسو | 12,9 |
| الدانمارك | 48,2 | مالي | 14,7 |
| بلجيكا | 43,2 | الطوغو | 17,0 |
| النرويج | 41,0 | السرياليون | 10,8 |
| سويسرا | 30,3 | الفليبين | 12,8 |

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على موقع الويب لمنظمة التعاون و التنمية الإقتصادية:

<http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV> , variable : revenue as percentage of GDP , consulté le : 25/04/2011 á 11 h 15

و موقع الويب للبنك العالمي:

[http://search.worldbank.org/quickview?name=\(Tax revenue % of GDP\)](http://search.worldbank.org/quickview?name=(Tax%20revenue%20%20of%20GDP)) , consulté le : 25/06/2011 á 15 h 25 .

و يعزى ارتفاع الضغط الضريبي بالدول المتقدمة إلى تقدم الهياكل الإقتصادية و تعدد مداخل الأفراد و الأسر و ارتفاع مستوى الناتج الداخلي الخام (PIB)، عكس الدول النامية التي تعاني من تخلف

¹ عبد الرحمان ابن خلدون، المقدمة، حققها و قدم لها و علق عليها عبد السلام الشدادي، المركز الوطني للبحوث في عصور ما قبل التاريخ و علم الإنسان و التاريخ، الجزء الثاني، العدد الثالث، 2006، ص 227.

الهيكل الإقتصادية و انخفاض مستوى الناتج الداخلي الخام (PIB) كما يشهد عليه الجدول في الصفحة الموالية:

الجدول رقم 08: قيم الناتج الداخلي الخام لزمرة من الدول المتقدمة و النامية في سنة 2009

| الدول المتقدمة | الوحدة: مليار دولار أمريكي | الدول النامية | الوحدة: مليار دولار أمريكي |
|------------------------------|-------------------------------|---------------|-------------------------------|
| الولايات المتحدة الأمريكية | 14.266,2 | مصر | 187,9 |
| ألمانيا | 3235,4 | المغرب | 90,7 |
| فرنسا | 2634,4 | تونس | 39,5 |
| المملكة المتحدة (بريطانيا) | 2198,8 | البنغلادش | 92,1 |
| إيطاليا | 2089,5 | بوركينافاسو | 7,7 |
| الدانمارك | 308,3 | مالي | 8,7 |
| بلجيكا | 461,4 | الطوغو | 2,7 |
| النرويج | 368,9 | السرياليون | 10,8 |
| سويسرا | 484,1 | الفليبين | 12,8 |

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على موقع الإحصائيات العالمية لصندوق النقد الدولي على موقع الويب:

<http://www.IMF.org/external/pubs/ft/weo/2009/02/weodata/weorept.aspx?sy . consulté le : 02/05/2011 á 10 h 30 .>

نلاحظ من الجدول أعلاه أن حجم الناتج الداخلي الخام (PIB) جد مرتفع بالدول الصناعية الكبرى و على رأسهم الولايات المتحدة الأمريكية و هذا ما يفسر قوة إقتصادياتها، عكس الدول النامية فإن حجم ناتجها الداخلي الخام جد متواضع و هذا ما يعكس ضعف إقتصادياتها.

ثانيا: تطور الضغط الضريبي العام و خارج المحروقات في الجزائر

يعتبر الضغط الضريبي أحد أهم المؤشرات المستخدمة في تقييم فعالية الأنظمة الضريبية لما يسمح به من إمكانية إجراء المقارنات الدولية بين هذه الأنظمة، فضلا عن أن ارتفاعه فوق مستويات معينة من شأنه أن يكبح النشاط الإقتصادي.

و لقد تراوح مستوى الضغط الضريبي العام في الجزائر خلال الفترة من سنة 1993 إلى 2010، ما بين 20,4% و 34,6% و بلغ في المتوسط نسبة 28,41% كما يشهد عليه الجدول الأتي.

الجدول رقم 09: تطور معدل الضغط الضريبي العام في الجزائر خلال الفترة ما بين (1993-2010)

| البيان السنوات | الإيرادات العامة الوحدة: مليار دج | الناتج الداخلي الخام الوحدة: مليار دج | الضغط الضريبي العام الوحدة: (%) |
|-------------------|--------------------------------------|--|------------------------------------|
| 1993 | 338,5 | 1189,7 | 28,5 |
| 1994 | 441,1 | 1487,4 | 29,7 |
| 1995 | 654,1 | 2004,0 | 32,6 |
| 1996 | 868,4 | 2570,0 | 33,8 |
| 1997 | 960,6 | 2780,0 | 34,6 |
| 1998 | 797,8 | 2830,0 | 28,2 |
| 1999 | 99,4 | 3238,1 | 30,7 |
| 2000 | 1182,2 | 4123,5 | 28,7 |
| 2001 | 1376,3 | 4260,8 | 32,2 |
| 2002 | 1502,6 | 4546,1 | 33,1 |
| 2003 | 1493,5 | 5263,9 | 28,4 |
| 2004 | 1573,9 | 6126,7 | 25,7 |
| 2005 | 1680,5 | 7498,5 | 22,4 |
| 2006 | 1785,9 | 8390,7 | 21,3 |
| 2007 | 1918,9 | 9389,6 | 20,4 |
| 2008 | 2895,8 | 10993,9 | 26,3 |
| 2009 | 2953,1 | 10135,6 | 29,1 |
| 2010 | 3092,0 | 12052,3 | 25,7 |
| | النسبة المئوية المتوسطة | | 28,41 |

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المديرية الفرعية للإحصائيات و التلخيص.

إلا أن هذا المعدل يكون مضللا بهذا الشكل نظرا لكون جزء كبير من الناتج الداخلي الخام و الذي يتعدى أحيانا 35% هو عبارة عن نفط، و أن الجباية البترولية عادة ما تشكل أكثر من 54% من الحصيلة

الضريبية، لذلك فإن اعتماد الضغط الضريبي للجباية العادية منسوبا إلى الناتج الداخلي خارج المحروقات يكون أكثر دلالة من الأول كما يبينه الجدول في الصفحة الموالية.

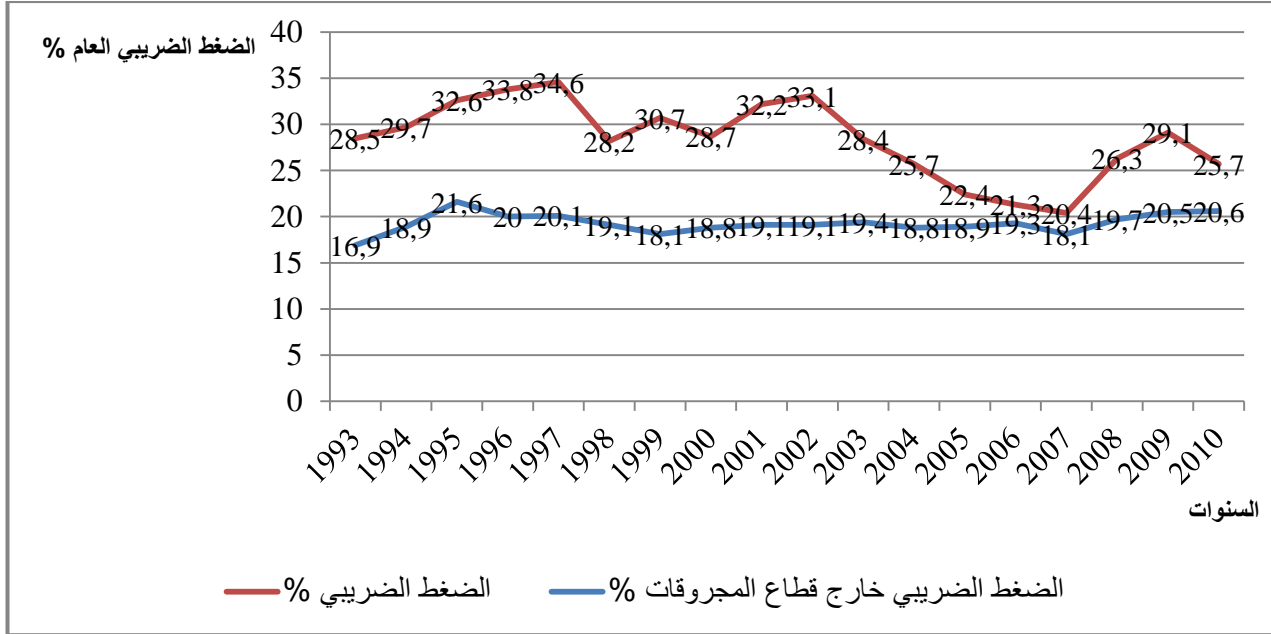
الجدول رقم 10: تطور معدل الضغط الضريبي خارج المحروقات في الجزائر خلال الفترة ما بين (1993-2010)

| البيان | الإيرادات العامة خارج المحروقات الوحدة: مليار دج | الناتج الداخلي خارج المحروقات الوحدة: مليار دج | الضغط الضريبي خارج المحروقات الوحدة: (%) |
|-------------------------|---|---|---|
| 1993 | 159,3 | 942,4 | 16,9 |
| 1994 | 219,0 | 1160,1 | 18,9 |
| 1995 | 323,6 | 1499,3 | 21,6 |
| 1996 | 363,6 | 1819,6 | 20,0 |
| 1997 | 389,3 | 1941,2 | 20,1 |
| 1998 | 418,6 | 2192,2 | 19,1 |
| 1999 | 418,0 | 2310,8 | 18,1 |
| 2000 | 462,2 | 2464,3 | 18,8 |
| 2001 | 535,7 | 2810,4 | 19,1 |
| 2002 | 586,2 | 3066,3 | 19,1 |
| 2003 | 657,5 | 3391,0 | 19,4 |
| 2004 | 711,7 | 3802,2 | 18,8 |
| 2005 | 781,5 | 4145,7 | 18,9 |
| 2006 | 870,0 | 4509,5 | 19,3 |
| 2007 | 946,0 | 5214,1 | 18,1 |
| 2008 | 1181,3 | 5993,8 | 19,7 |
| 2009 | 1424,3 | 6942,9 | 20,5 |
| 2010 | 1590,3 | 7726,8 | 20,6 |
| النسبة المئوية المتوسطة | | | 19,28 |

المصدر: نفس المرجع السابق ذكره.

و استنادا لما سبق ذكره فإنه يمكننا تمثيل معدلات الضغط الضريبي العام و خارج المحروقات في الجزائر وفق الشكل في الصفحة الموالية:

الشكل رقم 02: تطور معدل الضغط الضريبي العام و خارج المحروقات في الجزائر خلال الفترة ما بين (2010-1993)



المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على معطيات الجدولين السابقين.

نلاحظ من الجدولين و الشكل السابقين أن معدلات الضغط الضريبي خارج المحروقات لم تتجاوز نسبة 21,6% و هي تقدر في المتوسط بنسبة 19,28%، بمعنى أقل من المعدل الأمثل الذي حدده كولن كلارك (COLIN CLARK) والمقدر ب 25%، كما تعتبر أيضا أقل نسبة من بعض الدول النامية كالمغرب مثلا الذي وصل معدل الضغط الضريبي فيها نسبة 24%.

و عليه فإننا نستنتج أن أسباب عدم فعالية النظام الضريبي في تحقيق أهداف الإصلاحات المنتهجة منذ سنة 1992 و إلى يومنا هذا، تتجلى في العناصر الأساسية التالية:

- تواضع مساهمة القطاعات الاقتصادية خارج المحروقات في تكوين الناتج الداخلي الخام؛
- ضعف الإقتطاعات الضريبية العادية نتيجة انخفاض مستوى المعيشة و دخول الأفراد، و كذا انتشار ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي؛
- ضعف الإدارة الضريبية في إيجاد الأوعية الملائمة للإخضاع الضريبي و ذات الحصيلة العالية؛ اتساع حجم الإقتصاد غير الرسمي و انتشار البطالة مما يفوت على الإدارة الضريبية إخضاع هذه الأسس لفرض الضريبة، و من ثم حرمان خزينة الدولة من إيرادات ضريبية معتبرة؛

- تدهور قيمة العملة و ارتفاع حدة التضخم كان لهما الدور السلبي فيما يخص تحديد القيمة الحقيقية للإيرادات الضريبية.

لذلك يجب الأخذ بعين الاعتبار كل العناصر السالفة الذكر من أجل تحسين مستويات الضغط الضريبي في الجزائر، لجعلها محفزا و دافعا للتنمية و ليس مثبطا لها.

على ضوء ما سبق ذكره نستخلص أن مستويات الضغط الضريبي تعتبر من أحد أهم العوامل المؤثرة على قرارات الأفراد و الأعوان الإقتصاديين، و أنه ثمة هناك صعوبة في كيفية حسابها نظرا لاختلاف الدول في تحديد مفاهيم الإقتطاع الضريبي و الدخل الوطني، إلا أنه يمكننا اعتبار مستوى الضغط الضريبي خارج المحروقات في الجزائر من أدنى المستويات كونه لم يتجاوز في المتوسط نسبة 19,28% فقط، و هذا راجع لعدة أسباب أهمها ضعف مستويات الدخل الوطني و الفردي المتاح و انتشار ظاهرة الإقتصاد الموازي.

المطلب الثالث: عوائق النظام الضريبي بعد الإصلاحات

جملة من العوائق ربما تكون من بين أسباب عدم فعالية النظام الجبائي بالصورة التي سطرت أثناء اعتماد المنظومة الضريبية الحالية و لعل من أهم هذه المعوقات:

- الإقتطاعات الجبائية البترولية من صلاحيات الشركة الوطنية سونا طراك منذ صدور القانون 86-14 المؤرخ يوم 19 أوت 1986 سواء من حيث الالتزامات الضريبية، أو من حيث نظام جبائية المتعاملين الأجانب مع هذه الشركة، و هو الأمر الذي لا يسمح للإدارة الضريبية من رفع الإيرادات الجبائية البترولية عن طريق إعادة تقييم الأرقام الخاضعة، و هذه الإشكالية ربما تجد حلها في القوانين المتعلقة بالمحروقات لاحقا.

- صعوبة التحكم في المداخل الجبائية أو ما تسمى بتحصيل الإيرادات و يرجع ذلك إلى قدم إجراءات التحصيل، و كذلك تواجد المصالح الجبائية أمام وضعية متابعة المؤسسات الخاضعة للنظام الجزافي و المؤسسات الكبرى على حد سواء، و هو ما يجعل تقصير بالغ الأهمية في تسيير المؤسسات الكبرى ذات المردود الأكبر، فقد تستغرق إجراءات إعداد عقود الضريبة الجزافية مدة طويلة ربما أقل أهمية من شركة واحدة كبرى، هذا زيادة عن غياب برامج الإعلام الآلي و غيرها.

- صعوبة التحكم في توسع النشاطات، تزايد المعاملات و اتساع نطاق الأسواق الموازية و تعميم ظاهرة التعامل دون فواتير، زد على ذلك تجنب أغلب التجار التعامل عن طريق البنوك.

- نقص الوعي الجبائي Incivisme fiscal بدليل 58% فقط سنة 2003 من المكلفين يصرحون شهريا " تصريح =GN° =50 مقابل 66% عام 2004، كما أن 44% سنة 2003 من المكلفين يودعون

التصريح السنوي (الميزانية الجبائية)، مقابل 43% عام 2004 و أن الإحصائيات تبين بأن 51% فقط من المكلفين يودعون مختلف التصريحات في وقتها المحدد قانونا (سنة 2004)¹.

- انخفاض الوعاء الضريبي الناتج عنه تكلفة الإعفاءات الجبائية خاصة تلك الواردة في القوانين الخاصة (قانون الاستثمارات)، فلقد سجلت إحصائيات المديرية العامة للضرائب أنه بين 1993 و 2003 تكلفة الإعفاءات قدرت بأزيد من 270 مليار د.ج و بمعدل سنوي 40 مليار د.ج منذ سنة 2000، و لهذه المداخل الضائعة آثار سلبية على خزينة الدولة و على الاقتصاد الوطني خاصة إن لن تثمر هذه السياسة في إحداث التنمية، و إلى أي مدى يمكن الجزم بأن الاستثمار مرهون بالإعفاء الضريبي في كل اقتصاد انتقالي يتسم بسهولة التهرب و الإغفال و بطرق عديدة منها خاصة استغلال ضعف الإدارة في الرقابة الميدانية و استغلال تغيرات القانون و سهولة الإغفال المحاسبي؟.

¹ Rapport du ministère des finances - OP Cit –P 17.

خلاصة و استنتاجات:

شرعت الجزائر في تطبيق سلسلة من الإصلاحات الضريبية ابتداء من سنة 1992 و هي السنة المرافقة لبداية الإصلاح الضريبي في الجزائر، الذي حاولت من خلاله السلطات الإعتماد على ضرائب (بسيطة، مفهومة، و موحدة).

ففي ميدان الضرائب المباشرة تم إقرار الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) التي تشمل مجموعة من المداخل كانت قبل الإصلاح تشكل ضرائب مستقلة، إضافة إلى الضريبة على أرباح الشركات (IBS) التي تعتبر الضريبة الأساسية لميدان الأعمال و القطاع الإقتصادي، إذ تم تخفيض معدل هذه الضريبة مرارا بما يتلاءم و هدف تخفيض الضغط الضريبي على الشركات الذي تبنته معظم القوانين الضريبية، إضافة إلى هاتين الضريبتين، تم تدعيم التشريع الجبائي بمجموعة أخرى من الضرائب المباشرة أهمها (الرسم على النشاط TAP، الرسم العقاري TF، و الرسم الإجمالي الجزائري TUGF).

أما في مجال الضرائب غير المباشرة، فقد تم استبدال الرسم على رقم الأعمال السابق بالرسم الذي تتبناه معظم النظم الضريبية و المتمثل في الرسم على القيمة المضافة TVA لما له من خصائص ايجابية كاتساع مجال تطبيقه، و حيادية هذه الضريبة، و كذا عدم تأثيرها على خزينة المؤسسة لاتسامها بخاصية الخصم (الحسم) و الإسترجاع، إضافة للرسم على القيمة المضافة تم تدعيم النظام الضريبي الجزائري بمجموعة من الضرائب غير المباشرة أهمها (الرسم الداخلي على الإستهلاك TIC، الرسم على المنتجات البترولية TPP، رسم المرور TC، رسم الضمان و التعبير TG).

كما أمكنتنا دراسة و تحليل الضغط الضريبي من استخلاص صعوبة حسابه، نظرا لاختلاف طرق تحديد كل من مفهوم الدخل الوطني و الإقتطاعات الضريبية من دولة إلى أخرى، ما أدى إلى صعوبة إجراء المقارنات الدولية.

و بالنسبة لاستعماله في الجزائر لغرض تقييم فعالية النظام الضريبي فإن ذلك يكون من الصعب نتيجة لعدم ظهور الإيرادات الضريبية الموجهة للجماعات المحلية ضمن الإيرادات الضريبية من جهة، و كذا طبيعة الإقتصاد الجزائري كونه إقتصاد ريعي يعتمد على الثروة البترولية إذ أن أكثر من 35 % من الناتج الداخلي الخام في بعض الأحيان يكون عبارة عن نفط من جهة أخرى، مما يتسبب في تشويه معدلات الضغط الضريبي و يؤدي إلى ارتفاعها.

يسعى النظام الضريبي الجزائري إلى تخفيف العبء الضريبي على المكلفين، إلا أنه يتميز بعدم الإستقرار و الثبات و التغير المستمر في منظومته التشريعية و التنظيمية على حد سواء، و هذا بسبب غزارة الإجراءات و التدابير التي تتضمنها سنويا قوانين المالية الأساسية والتكميلية، مما أدى إلى عدم وضوح الرؤية لدى أعوان الضرائب و المكلفين بالضريبة و تراجع مصداقيته و إضعاف فعاليته.

الفصل الثالث:

مكانة التحصيل الجبائي ضمن

السياسة المالية

مقدمة الفصل:

ترتبط الضريبة بوجود الدولة كراعي لمصالح المجتمع بكل أفرادهِ و مؤسساتهِ الاقتصادية و الاجتماعية طالما أنها تعتبر مورداً من الموارد العامة التي تعمل في نسق واحد و هو تمويل ما تقوم به الدولة من توفير الخدمات العامة. و لقد عرفت الضريبة تطورات هامة بتطور المجتمع في شتى المجالات فمن فكرة الدور البسيط و مبدأ الدولة الحيادية ذات الأدوار المحدودة إلى استغلال الضريبة في أدوار أكبر جعلت منها جزء من سياسة الدولة في تنفيذ أغراضها، و هو ما يعرف حالياً بالسياسة الجبائية التي تتمثل في استعمال الضريبة كأداة للتأثير في أهم جوانب حياة المجتمع خاصة الجانب الاقتصادي مثلها مثل الأدوات المالية و النقدية الأخرى و كل ذلك من أجل إيصال المجتمع إلى أكبر قدر من الرفاهية المادية.

و بتطور وظائف الضريبة في إطار سياسة مالية عامة للدولة، تطورت معها تقنيات فرضها مع تنامي الحرية الاقتصادية و تعدد فرض الاقتطاعات و من ذلك أصبحت مسألة أدوار الضريبة و السياسة الجبائية و أهمية آثارها و تأثيرها بالحياة الاقتصادية مادة خام لدى المختصين في هذا الجانب و أصبحت تطرح بشدة قضية العدالة الضريبية بين أفراد المجتمع، كما أن تدخل الدولة باستعمال الضريبة لا بد و أن يحقق أكبر قدر ممكن من المنافع العامة و كل ذلك مرتبط بآثارها الاقتصادية و مدى تأثير السياسة الضريبية بالمحيط الاقتصادي من حيث مستوى و طبيعة النظام الاقتصادي.

هذا التطور في مفهوم الضريبة، و كذا دورها في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية أدى بالدولة إلى الإلمام و الإهتمام بهذا المورد المالي، فعمدت على ربطها بجملة من التشريعات و القوانين التي تحكم سيرها، و لكن الأهم في كل هذا هو تحصيل هذا الدين الخاص، الذي يتميز بكونه مورد للخزينة العمومية و كذا موجه للإقتصاد، فقامت الإدارة بإحاطته بعدد من التنظيمات التي تؤطر عمله، و أيضاً وضعت عدداً من الطرق لتسهيل أدائه، من أجل منحه السرعة و السهولة.

و ضمن هذا الفصل نتبع الخطة التالية:

المبحث الأول: دور السياسة الجبائية في تفعيل السياسة المالية؛

المبحث الثاني: التحصيل الضريبي في الجزائر؛

المبحث الثالث: التهرب الضريبي كمسبب لعدم فعالية السياسة الجبائية؛

المبحث الرابع: مساعي عصرنة الإدارة الضريبية بما تتطلبه المرحلة الراهنة.

المبحث الأول: دور السياسة الجبائية في تفعيل السياسة المالية

لقد تزايدت الحاجة إلى السياسات الاقتصادية حيث أصبحت ضرورة تفرضها التغيرات الراهنة، فليس هناك اقتصاد في الوقت الحالي يمكنه تحقيق الأهداف الاقتصادية للمجتمع تلقائياً و بالمستوى المطلوب دون وجود سياسة اقتصادية تسعى إلى تحقيق هذه الأهداف، و قد تعاضمت الحاجة إلى تحليل السياسات الاقتصادية نظراً لما أفرزته العولمة من أزمات و مخاطر و تحديات و رغبة الدول في الاستمرار و البقاء و النمو و التقدم بالتغلب على المشكلات الناتجة.

فالسياسات الاقتصادية لم تعد كما كانت في نظر الكثير هي السياسة المالية و السياسة الجبائية فقط، بل أضيف إليها فروع أخرى مثل السياسات التجارية الدولية، و سياسة الاستثمار و سياسة التثبيت الهيكلي.

و تلعب السياسة الجبائية دوراً حيوياً و مهماً في تطبيق السياسة الاقتصادية، و ذلك من خلال إصلاح أدواتها كتصميم مكونات السياسة الجبائية على أساس علاقات التناسق و الترابط بين أجزائها حيث لا يتم النظر إلى كل مكون على حدى بل ينظر إليه على أنه جزء من مكونات السياسة الجبائية بصفة خاصة و السياسة المالية بصفة عامة، و عليه فإن النظرة التكاملية لمكونات السياسة الجبائية سوف تساهم مساهمة فعالة في مواجهة التناقضات التي قد تظهر في الأهداف التي يرغب المجتمع في تحقيقها، فتصميم مكونات السياسة الجبائية بعيداً عن علاقات التكامل و التناسق، سوف يؤدي ليس فقط إلى وجود تعارض في الأهداف بل قد يؤدي إلى تعارض في وسائل و أساليب تحقيق هذه الأهداف مما ينعكس في النهاية بآثار سلبية على فعالية السياسة الجبائية.

المطلب الأول: ماهية السياسة المالية

تعتبر السياسة المالية من أهم السياسات الاقتصادية العامة للدولة، و من أهم أدوات التخطيط الاقتصادي الحديث، نظراً لمساهمتها الفعالة في الوصول إلى عمالة مرتفعة و مستوى معقول من الاستقرار في مستوى الأسعار و معدلات التطور الاقتصادي و الحد من انتشار التضخم و الكساد، و يتسع أو يتقلص دورها تبعاً للسياسة المالية المطبقة في كل بلد، و سنحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى مفهوم السياسة المالية و تطورها التاريخي و أهم أهدافها.

أولاً: تعريف السياسة المالية و تطورها

أ- تعريف السياسة المالية

السياسة المالية من الناحية التاريخية مشتقة من الكلمة الفرنسية - FISC - و تعني بيت المال أو الخزينة، لذلك فإن المصطلح كان مرادفاً لمصطلح المالية العامة كما هو مستخدم في اللغة الإنجليزية،

لكن في الفكر الحديث أصبح معنى السياسة المالية أوسع و مختلف، و يرتبط بجهود الدولة لتحقيق الإستقرار أو تشجيع مستويات النشاط الإقتصادي¹.

و قد تم تعريفها على أنها استخدام الدولة لأدوات المالية العامة بهدف تسيير النشاط الإقتصادي في البلاد لتحقيق بعض الأهداف، و نستعمل السياسة المالية أيضا لمعالجة الأوضاع الإقتصادية السائدة سواء كان ذلك في حالات الكساد أو التضخم².

و تعرف أيضا على أنها استخدام الدولة لإيراداتها و نفقاتها بما يحقق أهدافها الإقتصادية و الإجتماعية و السياسية في ظل ما تعتقه من عقائد، و في حدود إمكانياتها المتاحة، مع الأخذ بعين الاعتبار درجة تقدمها و نموها الإقتصادي³.

و يمكن تعريفها أيضا أنها مجموعة من القواعد و الأساليب و الوسائل و الإجراءات و التدابير التي تتخذها الدولة لإدارة النشاط المالي لها بأكبر كفاءة ممكنة، لتحقيق مجموعة من الأهداف الإقتصادية و الإجتماعية و السياسية خلال فترة معينة. و معنى ذلك يقصد بالسياسة المالية الطريق التي تنتهجها الحكومة في تخطيط الإنفاق العام و تدبير وسائل تمويله كما يظهر في الميزانية العامة للدولة. و تلك الأهداف تتلخص في الاستقرار الإقتصادي و التنمية و العدالة في التوزيع، و توجيه النشاط الإقتصادي و علاج التضخم و الكساد (الإنكماش)⁴.

و يعرفها فهمي هيكل على أنها ذلك الجزء من سياسة الحكومة الذي يتعلق بتحقيق إيرادات الدولة عن طريق الضرائب و غيرها من الوسائل و ذلك بتقرير مستوى و نمط إنفاق هذه الإيرادات⁵.

و يضاف إلى التعريف السابقة تعريف آخر للسياسة المالية يرى أنها " دراسة النشاط المالي للاقتصاد العام (بوحدهات المختلفة ذات الطبيعة الإقتصادية و الإدارية) و ما يتبع هذا النشاط من آثار بالنسبة لمختلف قطاعات الاقتصاد الوطني، و هي تتضمن فيما تتضمنه تكييفها كميا لحجم الإنفاق العام

¹ محمد حلمي الطوابي، أثر السياسات المالية الشرعية في تحقيق التوازن المالي العام في الدولة الحديثة، دار الفكر الجامعي، الطبعة الأولى، مصر، 2007، ص8.

² أحمد حسين الرفاعي و خالد واصف الوزاني، مبادئ الاقتصاد الكلي بين النظرية و التطبيق، دار وائل للنشر، الأردن، 2005، ص 325.

³ عوف محمود الكفراوي، السياسة المالية و النقدية في ظل الاقتصاد الإسلامي، مكتبة الإشعاع، الطبعة الأولى، مصر، 1997، ص144.

⁴ عبد الحميد عبد المطلب، النظرية الاقتصادية: تحليل جزئي و كلي، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، مصر، 2000، ص ص426،425.

⁵ عبد العزيز فهمي هيكل، موسوعة المصطلحات الإقتصادية و الإحصائية، بيروت، دار النهضة العربية، ط 2، 1985، ص 323.

و الإيرادات العامة، و كذا تكييفاً نوعياً لأوجه هذا الإنفاق و مصادر هذه الإيرادات بغية تحقيق أهداف معينة¹.

و يمكننا أن نستخلص مفهوماً للسياسة المالية من خلال كل هذه التعريفات السابقة لنقول أنها سياسة الدولة المثلثة في القواعد و الأساليب و الوسائل و الإجراءات و التدابير التي تتخذها الحكومة لإدارة النشاط المالي، و ذلك من خلال استعمالها لبرامج نفقاتها و إيراداتها العامة، لإحداث آثار مرغوبة و تجنب الآثار غير المرغوب فيها، و تحقيق الأهداف العامة، و في مقدمتها النهوض بالإقتصاد الوطني و دفع بعجلة التنمية و تحقيق الاستقرار في قطاعات الإقتصاد الوطني و الحفاظ عليه، و تحقيق العدالة الإجتماعية.

ب- التطور التاريخي للسياسة المالية

تؤدي الدولة دوراً مالياً يختلف بحسب العصور، و ينعكس و يؤثر هذا الدور على السياسة المالية.

فالسياسة المالية هي مرآة لدور الدولة المالي و تدخلها في شؤون المجتمع في أي عصر من العصور، فعندما يبرز دور الدولة و يكون فعالاً، يبدو دور السياسة المالية ظاهراً، و عندما يغيب دورها كسلطة منظمة يغيب دور السياسة المالية و يبدو باهتاً.

1- السياسة المالية للتجاربيين:

بدأ هذا العصر بتحرر العبيد و هجرة الفلاحين من الإقتطاعات إلى المدن، و تم التوسع في النشاط التجاري و ازدادت الأسواق على مستوى الدولة و على مستوى العالم الخارجي نتيجة الاكتشافات الجغرافية، و اكتشاف طرق مواصلات بحرية دولية جديدة مثل طريق رأس الرجاء الصالح². و عمل الملك على استرداد السلطة من الإقتطاعيين بواسطة التجار، و عمل على اكتشاف المعدن النفيس و الاهتمام به و جعله أحد أهداف التجارة، حيث أن للمعدن النفيس أهمية بالغة في هذا العصر، أدى هذا إلى ازدهار التجارة الخارجية و إلى تدخل الدولة التي جعلت من المعدن النفيس رمزاً لقوتها.

و كان من مظاهر تدخل الدولة أن فرضت الرسوم الجمركية الكبيرة على الواردات بهدف حماية المنتج المحلي و منع خروج المعدن النفيس، و خفضت الرسوم على المواد الأولية و إعانة الصادرات و منح

¹ هشام مصطفى الجمل، دور السياسة المالية في تحقيق التنمية الاجتماعية- بين النظام المالي الإسلامي و النظام المالي المعاصر-، دار الفكر الجامعي، ط1، مصر، 2006، ص6.

² عبد الرحمان يسري أحمد، تطور الفكر الإقتصادي، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص ص 196، 197.

الامتيازات لإنتاج السلع الموجهة للتصدير. كما تدخلت الدولة في تحديد الأجور و الأسعار، و شجعت هجرة العمال المهرة إليها من الخارج، لكي تكون منتجاتها ذات جودة عالية و إتقان¹.

و مع الاتجاه إلى تعظيم دور الدولة في إدارة الشؤون التجارية و الاقتصادية في عصر التجاربيين اتجه أنظار المفكرين إلى دور الضرائب في النشاط الاقتصادي، إذ أوضح (توماس من - Thomas Min) خطورة الضرائب حيث يرى أنها تؤدي إلى اضطراب النشاط الاقتصادي بل تدهور النشاط الاقتصادي و الثروة لدى الأفراد و لدى الحاكم أيضا لذلك يجدها المصدر غير أساسي لتمويل نشاط الدولة و زيادة قوتها، بل يجب أن تعتمد في التمويل على زيادة قدرتها في التصدير و تحقيق فوائض في ميزان المدفوعات بإعتبارها الدولة المحتكرة للتجارة الخارجية.

أما (وليام بيتي - W.Petty) فيمكن التعرف على أفكاره المالية من خلال كتابه عن (الضرائب و المساهمات) الصادر سنة 1662م، حيث يرى أن فرض الضرائب لا يؤدي إلى تدهور النشاط الاقتصادي بل على العكس يمكن أن تؤدي إلى ازدهاره، و ذلك إذا كانت تتفق في الخدمات العامة التي يستفيد منها المجتمع، و أوضح ضرورة عدم الإفراط في فرض الضرائب لأنه سيؤدي إلى سحب أموال من دائرة النشاط الاقتصادي، كما نادى إلى عدم الإسراف في الإنفاق العام و ترشيده و قصر دور الدولة على تقديم الخدمات الرئيسية (الإدارة، العدل، الدفاع) مع تخصيص جزء من الإنفاق كدعم للمتقاعدين، و تعد هذه أول محاولة مبكرة في الفكر الغربي لوضع نظرية في السياسة المالية في الدولة².

إن مبالغة التجاربيين في تعظيم دور التجارة الخارجية و تحقيق فائض في الميزان التجاري، و تقديس المعدن النفيس و جعله رمز القوة الأول أدى إلى مساوئ عديدة كظهور الاستعمار بأشكاله المختلفة، و قيام الحروب، كما أهملت الزراعة، كل ذلك أدى إلى مهاجمة مبدأ تدخل الدولة في الشؤون الاقتصادية، فظهر مذهب اقتصادي جديد يقوم على الحرية الفردية ألا و هو المذهب الحر أو المذهب الطبيعيين.

2- السياسة المالية للطبيعيين:

يطلق على أصحاب هذا المذهب " المذهب الحر " أو " المدرسة الطبيعية " أو " الفيزيوقراط - Phisocrates "، و هي تسميات أطلقت على مجموعة من الأفكار الاقتصادية ظهرت في فرنسا في منتصف القرن الثامن عشر على يد طبيب فرنسي يدعى (فرانسوا كيناي - Francois Quesnay)

¹ هشام مصطفى الجمل، مرجع سبق ذكره، ص ص 51، 50.

² حمدي عبد العظيم، السياسات المالية و النقدية: دراسة مقارنة بين الفكر الوضعي و الفكر الإسلامي، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص ص 194، 195.

الذي كان طبيبا ل (لويس الخامس عشر)، و من أهم مؤلفاته " الجدول الإقتصادي " و " القانون الطبيعي".

يقوم هذا المذهب على احترام الحرية الاقتصادية و منها حرية التجارة الداخلية و الخارجية، و نادى أنصار هذا المذهب بعدم تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، و قيامها بدور الدولة الحارسة للمحافظة على الأمن الداخلي و الخارجي، و إنشاء الطرق و حماية حقوق الأفراد و حرياتهم، حيث اعتبروا أن المصلحة الخاصة لا تتعارض مع المصلحة العامة. كما اهتم الطبيعيون بالزراعة و اعتبروها المصدر الحقيقي للثروة الذي ينتج فائضا إضافيا (الناتج الصافي) الذي كان معيارا لقوة الدولة، و باقي القطاعات الأخرى عقيمة، لذا فلقد نادى الطبيعيون بفرض الضرائب على الناتج الصافي فقط الذي يخرج من الزراعة فقط و ذلك على ملاك الأراضي، و أن تكون الضرائب غير كبيرة حتى لا تؤثر سلبا على المزارعين، و عدم فرضها على النشاطات الأخرى. لذا فقد شهدت الصناعة و التجارة تقدما كبيرا و رواجاً، من خلال تحقيق الأرباح دون أية أعباء عليها، و ذلك على حساب الزراعة، و هذا لم يكن يقصده الطبيعيون¹.

3- السياسة المالية في الفكر الكلاسيكي:

يقصد بالمدرسة الكلاسيكية مجموعة الأفكار الاقتصادية التي وضع أصولها الاسكتلندي (آدم سميث - Adam Smith) و ذلك في كتابه الشهير (ثروة الأمم) الذي نشر سنة 1776م، و أسهم في تطويرها كل من (مالتس - Robert Malthus) و (جون باتسيت ساي - Jean Baptiste Say) و (دافيد ريكاردو - David Ricardo) و (جون ستيوارت ميل - John Stuart Mill)، و قد سيطر فكر هذه المدرسة على السياسة المالية و الاقتصاد في أوروبا منذ منتصف القرن الثامن عشر تقريبا و حتى بداية الحرب العالمية الأولى سنة 1914م².

و من أهم دعائم الفكر الكلاسيكي قانون ساي للأسواق، و مدلول اليد الخفية لآدم سميث و بيئة تسود فيها كافة مقومات الحرية الاقتصادية و المنافسة التامة، فقانون ساي للأسواق، و الذي عادة ما يصاغ في العبارة الشهيرة " العرض يخلق الطلب المساوي له" و جوهر قانون ساي هو الاعتقاد بأن النظام الاقتصادي الحر يخلو من العوامل الذاتية ما يضمن له دائما ذلك المستوى من الدخل الوطني الذي يتم عنده استغلال كل طاقته الإنتاجية، بمعنى أن النظم الرأسمالية تتجه تلقائيا إلى التوازن المستقر عند مستوى التشغيل الكامل لموارد المجتمع الإنتاجية، و تفسير ذلك أن عبارة قانون ساي تؤكد علاقة سببية مباشرة بين الإنتاج و الإنفاق فأى زيادة في الإنتاج (العرض) سوف تخلق زيادة معادلة لها في

¹ هشام مصطفى الجمل، مرجع سبق ذكره، ص ص 53، 52.

² مرجع سابق، ص 53.

الدخل النقدي، و لما كانت النقود في تفكيرهم وسيط للتبادل ليس إلا، و بالتالي ليس هناك مبرر لاحتفاظ الأفراد بها، فأى زيادة في الدخول النقدية سوف تتحول إلى زيادة معادلة في الإنفاق على السلع و الخدمات، و بالتالي كل زيادة في الإنتاج سوف تخلق تلقائياً زيادة معادلة لها في الإنفاق لشراء هذا الإنتاج الجديد¹. و لكي تزيد مستويات الإنتاج و الدخل و العمالة يقتضي ذلك زيادة الإنتاج بعض الشيء، عن الطلب القائم في السوق و عندئذ سيخلق العرض الجديد المتولد عن زيادة الإنتاج طلباً مساوياً له، و هكذا يؤكد التقليديون أنه إذا ترك القطاع الخاص حراً في بيئة تتوافر فيها كل الضمانات للحرية الاقتصادية، فإنه يسعى لإنتاج حاجاته و رغباته و تعظيم ثروته و تحقيق مصلحته، و بالتالي يستمر في الإنتاج، و لا يتوقف إلا عند مستوى العمالة الكاملة، حيث تصبح في هذه الحالة كافة الموارد الاقتصادية المتاحة موظفة توظيفاً كاملاً².

و نجد أن أسس السياسات المالية في الفكر الكلاسيكي تنحصر فيما يلي³:

- حيادية السياسة المالية بالنسبة للكلاسيك، يعني عدم تدخل الدولة في إحداث التوازن الاقتصادي أو التأثير عليه، حيث يتحقق تلقائياً عن طريق قوى السوق وهذا سواء تعلق الأمر بالتوازن الداخلي أو الخارجي.
- تقليل النفقات العامة إلا على المجالات الحيوية التي تحافظ على السيادة الوطنية، لأنهم يعتقدون أنه كلما زادت النفقات، كلما زاد تدخل الدولة مما يستوجب توفير موارد إضافية، إما تقتطع من دخول الأفراد، أو اللجوء إلى الموارد غير عادية كالاقتراض و الإصدار.
- قاعدة تحقيق توازن الميزانية سنوياً، و هذا مهما كانت حالة الاقتصاد (انكماش أو تضخم).
- و من ثم يخلص الفكر الكلاسيكي إلى محدودية و قصر وظيفة الدولة بصفة أساسية على خدمات الأمن و الدفاع و العدالة، و بذلك يتحدد دور السياسة المالية في ظل النظرية التقليدية في توفير الإيرادات اللازمة لتغطية هذه الخدمات دون أن يكون لها أي غرض اقتصادي أو اجتماعي أو سياسي. فتغيير الإنفاق الحكومي أو الضرائب بالزيادة أو بالنقصان ليس لهما أي تأثير على الطلب و الناتج الكلي و المستوى العام للأسعار و ذلك نظراً لأثر الإزاحة. و جاءت تلك التسمية من أن الحكومة عندما تقرر زيادة إنفاقها فإنها تزاحم القطاع الخاص في الحصول على الموارد الحقيقية، فينخفض حجم الاستثمار

¹ حامد عبد المجيد دراز، السياسات المالية، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص ص 22، 21.

² عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، دار النهضة العربية، لبنان، 1971، ص 40.

³ مرجع سابق، ص 26.

الخاص و من ثم ينخفض الدخل، و بالتالي عدم تغيير الطلب الكلي للتغيير في الإنفاق الحكومي أو الضرائب¹.

سادت هذه المبادئ حتى نهاية العشرينيات من القرن العشرين، و تعرضت الدول التي دانت بالفكر الكلاسيكي للعديد من الهزات و الأزمات الاقتصادية. فعندما تفشى التضخم عقب الحرب العالمية الأولى عجزت السياسة النقدية على معالجة هذه التقلبات الاقتصادية، و عندما ساد الكساد الكبير (1929-1933) بدا واضحا فشل السياسة النقدية بمفردها في معالجة الأزمة.

ج- السياسة المالية المتدخلة:

بعد أن سادت النظرية الكلاسيكية لفترته طويلة من الزمن و ما أملتته على السياسة المالية من دور محدود و قاصر، تعرضت النظرية إلى انتقادات حادة نتيجة تعاقب الأزمات، و كانت هناك عوامل عديدة أدت إلى تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي و إلى تطور السياسة المالية من مالية محايدة إلى سياسة مالية متدخلة، و من أهم هذه العوامل ما يلي:

1- الأزمات الاقتصادية: و لا سيما الكساد الكبير الذي حدث في الثلاثينيات (1929-1933) و نتج عنه آثار شديدة هزت جميع الدول التي كانت تأخذ المذهب الحر، فقد بينت تلك الأزمة أن النشاط الفردي ليس قادرا وحده على ضمان التوازن الاقتصادي و الاجتماعي و أنه لا بد من تدخل الدولة لتحقيق هذا التوازن.

2- التطور السياسي و الاقتصادي و الاجتماعي: فقد أدى التطور الذي لحق بالمجتمعات من نمو الوعي الوطني إلى تدخل الدولة المتزايد، و تضخم ميزانيات الحكومات إما بسبب الحروب الكبيرة و إما بانتشار الروح الديمقراطية و تفشي المبادئ الاشتراكية و مطالبة الأفراد حكوماتهم بضرورة التدخل في الميدان الاقتصادي و ذلك لرفع مستوى المعيشة، إضافة إلى القوة التي بدأت النقابات العمالية الحصول عليها.

3- التطور التكنولوجي: حيث ظهرت بعض القطاعات التي كان لا بد للدولة من التدخل فيها، نظرا للتطور التكنولوجي المذهل الذي لحق بها و الذي استلزم بدوره استثمارات ضخمة لتنفيذه، مثل إنشاء المستشفيات و المدارس و غيرها، و هي جد مكلفة و لا تدر عائدا مباشرا يمكن أن يغطي نفقات إنشائها².

¹ أحمد أبو الفتح علي الناقعة، نظرية الاقتصاد الكلي: مدخل رياضي للسياسة المالية و النقدية، مكتبة و مطبعة الشعاع الفنية، مصر، 2001، ص 47.

² هشام مصطفى الجمل، مرجع سبق ذكره، ص 56.

4- الثورة الكينزية: و لقد كان كينز من أوائل الاقتصاديين الذين نادوا بضرورة تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي بهدف الوصول إلى التشغيل الكامل و المحافظة على نوع من الاستقرار الاقتصادي¹، و انتقد كينز " قانون ساي" لتجاهله دور الطلب في تحديد حجم الإنتاج و الدخل و مستوى التوظيف، و أكد عجز الأساليب و السياسات التي افترض الكلاسيك قدرتها على العودة دائما بالنشاط الاقتصادي إلى مستوى التوظيف الكامل، و من ثم فإن النظام الاقتصادي الكلاسيكي لا يملك من القوة التلقائية ما يضمن بها تحقيق التوازن المستقر عند مستوى التوظيف الكامل، و لا يحول دون حدوث الضغوط التضخمية أو ظهور البطلة الإجبارية و انتشار الكساد، و أوضح كينز خرافة اليد الخفية و أكد وجود كثير من التناقض و التعارض بين مصلحة الفرد و مصلحة المجتمع، بل أن الفرد في سعيه لتحقيق مصلحته الخاصة قد يخطئ أكثر مما يصيب بالفرد ليس دائما بالرجل الرشيد الذي افترضه الاقتصاديون الكلاسيك، و ما دام الأمر كذلك فإن الدولة قد تكون في بعض النشاطات أكثر رشدا من الفرد. و هنا يلقي كينز على الدولة مسؤولية التدخل في النشاط الاقتصادي بكل ما يحتاج لها من أسلحة السياسات الاقتصادية بصفة عامة، و السياسات المالية بصفة خاصة لتحقيق أهداف المجتمع².

و نتيجة لهذه العوامل و هذا التطور الذي حدث في الفكر أدى إلى توسع نشاط الدولة و أصبح تدخلها يعد أمر مقبولا، و اختلفت بالتالي السياسة المالية التي تحقق أهداف المجتمع، و من أهم ملامح هذه المرحلة³:

- انتقد الحياض المالي للدولة و أصبح مطلوبا و ضروريا تدخلها في النشاط الاقتصادي عن عمد و ذلك لضمان الاستقرار و ضمان استمرار التنمية.
- رفض الفكر الحديث فكرة التوازن الحسابي لميزانية الدولة و استخدام أساليب التمويل بالعجز أو الفائض وفقا لمتطلبات النشاط الاقتصادي.

مراحل السياسة المالية المتدخلة:

بعد التطور الذي لحق بالسياسة المالية و رفضها فكرة توازن الميزانية العامة، وجدت سياستان

هما:

السياسة المالية المحضرة و السياسة المالية التعويضية، و قد طبقت هاتان السياستان على التوالي في الولايات المتحدة الأمريكية في عهد الرئيس (روزفلت)، حيث اعتمد فيما بين 1933-1937 على السياسة المحضرة، ثم من 1937م على السياسة المالية المعوضة، و سنوضح هاتين السياستين فيما يلي:

¹ حامد عبد المجيد دراز، دراسات في السياسة المالية، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 1988، ص44.

² مرجع سابق، ص ص 29،30.

³ هشام مصطفى الجمل، مرجع سبق ذكره، ص57.

السياسة المالية المحضرة:

و قد أطلق عليها البعض " سياسة سقي المضخة "، و مقتضاها أن الدولة عن طريق سلطاتها المركزية أو المحلية يمكنها تنفيذ برامج تقتضي إنفاق مبالغ كثيرة و على نطاق واسع و تمويل هذه النفقات عن طريق الموارد المعطلة كالقروض مثلا، يكون من شأنها إعطاء الدفعة الأولى للاقتصاد الوطني حتى يتمكن من النهوض و السير بمفرده اعتمادا على قوته الذاتية فيما بعد. بالضبط مثل مضخة الماء الجافة التي يلزم أن يوضع فيها شيء من الماء في البداية حتى تستطيع أن تعمل و تخرج الماء من باطن الأرض¹.

و فكرة " سقي المضخة " تتمثل في أن برنامجها للإنفاق العام يمكن أن يبعد الاقتصاد على مركز الكساد و يشجع على الانتعاش و النهوض، و يتمثل المطلب الرئيسي لهذه السياسة في أن الأموال المستخدمة تستمد من مصادر نشيطة و لا تمثل خصما من القوة الشرائية النشيطة، و في معظم الأحوال فإن النفقات التي تمول بأية وسيلة أخرى، و نظرية " سقي المضخة " تفترض أن الشفاء سوف يكون معجلا و أن الإنتاج يزداد لأن الموارد غير المستخدمة سوف تستخدم بواسطة النفقات الحكومية المتزايدة، كما تفترض أيضا أن الازدهار سوف يستمر بعد توقف النفقات الأساسية، و سوف يستمر الإنفاق الخاص في الارتفاع أو يظل عاليا بقوته الذاتية.

و مما سبق يمكن القول أن سياسة السقي بالمضخة تقتصر مهمتها على إعطاء الجرعة الأولى للاقتصاد في حالة الانكماش و من تم إمكانية السير ذاتيا، أي أنها تكون بغرض علاج خلل مؤقت أو طارئ، كما يقتصر توقيت عملها في مرحلة انكماش فقط².

السياسة المالية المعوضة:

نشأت هذه السياسة عند عدم كفاية السياسة المالية المحضرة لتكون أكثر فاعلية في ملاقات التغيرات التي تطرأ على الاقتصاد الوطني.

و يقصد بالسياسة المالية المعوضة تلك السياسة التي تعمل على ملاقات التغيرات الدورية سواء كانت انكماشية أو تضخمية، أي ما يعني أن تتمثل هذه السياسة في حالة الانكماش، في التوسع في النفقات العامة و ضغط الضرائب، و في حالة الانتعاش و خاصة في مرحلة التضخم إلى ضغط النفقات العامة، و رفع الضرائب. و يلاحظ أن المالية التعويضية امتداد للتحليل الكينزي و هو ما يستلزم التوسع في النفقات العامة و الاتجاه إلى عجز الميزانية في حالة البطالة بغرض رفع الطلب الكلي إلى مستوى

¹ مرجع سابق، ص 58.

² مسعود دراوسي، السياسة المالية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006، ص ص 61، 62.

التشغيل الكامل، و من ناحية أخرى ضغط النفقات العامة و تكوين فائض الميزانية في حالة التضخم بغرض خفض الطلب الكلي إلى مستوى التشغيل الكامل¹.

مقارنة بين السياسة المالية المحضرة و السياسة المالية المعوضة:

- السياسة المحضرة لا توجد إلا بغرض علاج خلل مؤقت أو طارئ، و بالتالي لا تكون دورية، أما السياسة المالية المعوضة فإنها دورية، أي تتطلب عملا ماليا مستمرا.
- يلاحظ أن السياسة المالية المحضرة تقتصر على مرحلة الانكماش فقط، أما السياسة المالية التعويضية فإنه يمتد توقيت عملها ليغطي مرحلتَي الانكماش و التضخم.
- و مع ذلك يجب عدم الاستمرار بقواعد السياسة المالية التعويضية كأساس لا يتغير، بل يجب تطوير أسس هذه السياسة لتلائم النظم الاقتصادية المعاصرة.

ثانيا: أهداف السياسة المالية

عند إعداد السياسة المالية التي يجب إتباعها من قبل الدولة، تحدد الحكومة أهداف سياساتها المالية بدقة، و عموما يمكن تحديد أهداف السياسة المالية فيما يلي²:

1- التوازن المالي:

يقصد به استخدام موارد الدولة على أحسن وجه، فينبغي مثلا أن يتسم النظام الضريبي بالصفات التي تجعله يلائم حاجات الخزنة العامة من حيث المرونة و الغزارة، و يلائم في الوقت ذاته مصلحة الممول من حيث عدالة التوزيع و مواعيد الجباية و الاقتصاد و ما إلى ذلك، و أيضا لا تستخدم القروض إلا لأغراض إنتاجية و هكذا.

2- التوازن الاقتصادي:

القطاع الخاص و العام للوصول إلى أقصى إنتاج ممكن، فكلما كانت المشروعات الخاصة قادرة على الإنتاج من المشروعات العامة، كلما وجب على الحكومة أن تمتنع عن التدخل المباشر و أن يقتصر نشاطها على توجيهه بواسطة الإعانات و الضرائب إذا دعت الحاجة إلى ذلك. فينبغي ألا تقل المنافع التي يحصل عليها المجتمع من الإنفاق الحكومي عن تلك التي كان يمكن الحصول عليها لو ظلت الموارد في أيدي الأفراد، و يتحقق التوازن بين القطاعين العام و الخاص عندما يصل مجموع الدخل الوطني إلى حده الأقصى فالتوازن يعني استغلال إمكانيات المجتمع على أحسن وجه للوصول إلى حجم الإنتاج الأمثل.

¹ هشام مصطفى الجمل، مرجع سبق ذكره، ص 58.

² عبد الحميد عبد المطلب، النظرية الاقتصادية: تحليل جزئي و كلي، مرجع سبق ذكره، ص ص 426، 428.

3- التوازن الاجتماعي:

بمعنى أن يصل المجتمع إلى أعلى مستوى ممكن من الرفاهية للأفراد في حدود إمكانيات هذا المجتمع و ما تقتضيه العدالة الاجتماعية، أي أنه على السياسة المالية أن لا تقف عند حد زيادة الإنتاج، بل يجب أن يقترن هذا الهدف بتحسين طرق توزيع المنتجات على الأفراد، إذ يمكن زيادة المنافع التي يحصل عليها المجتمع من مقدار معين من المنتجات عن طريق إعادة توزيعها على الأفراد توزيعاً أقرب إلى العدالة. و يستلزم ذلك ان تتدخل الحكومة لإعادة توزيع الدخل الوطني بأدوات السياسة المالية.

4- التوازن العام:

أي التوازن بين مجموع الإنفاق الوطني (نفقات الأفراد للإستهلاك و الاستثمار بالإضافة إلى نفقات الحكومة) و بين مجموع الناتج الوطني بالأسعار الثابتة في مستوى يسمح بتشغيل جميع عناصر الإنتاج المتاحة. و للوصول إلى هذا الهدف هناك أدوات عدة تستخدمها الحكومة أهمها الضرائب و القروض و الإعانات و المشاركة مع الأفراد في تكوين المشروعات و غيرها. هذا مع ملاحظة أنه قد يكون هناك تعارض واضح بين هذه الأهداف، وقد لا يمكن تجنبه، و لكن هناك ترتيب منطقي للأهداف المذكورة يجب أن يؤخذ بعين الاعتبار، فالمفروض أن السياسة المالية تهدف إلى تحقيق التوازن العام أولاً، ثم توفير التوازن الاقتصادي، ثم يليه التوازن الاجتماعي على شرط أن لا يخل هذا الهدف بالحجم الأمثل للإنتاج، و أخيراً الهدف المالي. و عليه فالسياسة المالية هي الأداة التي تبحث من خلالها الحكومة في توفير مختلف الموارد المالية لتغطية الإنفاق العام سواء كانت من ممارساتها للأعمال أو من طرف الأفراد في شكل ضريبة معينة و ذلك بهدف الوصول إلى التوازن الاقتصادي على جميع المستويات.

المطلب الثاني: أدوات السياسة المالية

للسياسة المالية مجموعة من الأدوات، تستخدمها من أجل تحقيق أهدافها و ذلك من خلال استعمالها للسياسات الضريبية، النفقات العامة، العجز الموازني لأجل بلوغ الأهداف المسطرة الاقتصادية و الاجتماعية، و سنتناول في هذا المبحث الأدوات التي تستعملها السياسة المالية من أجل تحقيق أهدافها.

أولاً: السياسة الجبائية

تعرف السياسة الضريبية على " أنها مجموعة من الإجراءات و التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة، و التأثير على الوضع الإقتصادي و الاجتماعي حسب التوجهات العامة للإقتصاد من جهة ثانية"¹.

¹ قدي عبد المجيد، مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، الجزائر، 2006، ص139.

كما تعرف أنها " البحث في الظواهر الضريبية و تحليل أوجه النشاط المالي، تهدف إلى تحديد و تكييف حجم الإيرادات الكافية لتغطية احتياجات الإقتصاد الوطني و تكييف هذه المصادر لتحديد الخطط الإقتصادية و إحداث التوازن الإقتصادي بقدر من الإمكانيات و الأساليب، و تحقيق العدالة الإجتماعية لتوزيع الأعباء حسب القدرات و الإستفادة من جميع الخدمات على السواء"¹.

ابتداء من تحقيق السياسة الموازنية في اعتمادها على الضريبة، فإن دور السياسة الجبائية يرتكز أساسا على تحديد الخصائص العامة للضريبة وهو ما أكده Maurice Lauré² حيث يرى " أن السياسة الجبائية تبدأ من حيث تنتهي السياسة الموازنية "، فالمشاكل الأساسية التي يواجهها أخذ قرار جبائي هي ذات طابع اجتماعي و اقتصادي، ففي الشق الاجتماعي نجد الفلسفات السياسية المسيطرة أكثر من المنطق الاقتصادي الذي يحدد المساواة بين الأفراد، أما الشق الاقتصادي السائد فنجد الاعتبارات المالية (المردودية) و تأثيراتها على النشاط الاقتصادي السائد، فالسياسة الجبائية لحكومة هي صورة لسياستها الموازنية (Un Sous Ensemble)، و ترتكز على اختيار نمط التمويل المناسب لضمان تحقيق التزاماتها و الوصول إلى مختلف أهدافها المالية، الاقتصادية و الاجتماعية و في هذا السياق يمكننا حاليا منح ثلاث (03) مهام رئيسية للسياسة الجبائية و هي:

1- اقتطاع إيرادات الحكومات: Le Prélèvement Des Recettes Gouvernementales

في هذا السياق فإن الضريبة تبرر أساسا بالضرورة الموازنية، و حاليا أيضا فإن تحصيل الإيرادات الحكومية يشكل الهدف الرئيسي في أغلبية أنظمة الإخضاع³ فعن طريق الإيرادات الجبائية المحصلة من مختلف الضرائب و الرسوم يكون بقاء و تمويل مختلف البرامج الحكومية و التي يستفيد منها كل المجتمع.

2- الرخاء الاقتصادي و تخفيض الفوارق الاجتماعية: La Stimulation Economique Et La Réduction Des Ecartes Sociaux

فالسياسة الجبائية تقتضي أحيانا احتضان إجراءات جبائية تفضيلية لأسباب اقتصادية و اجتماعية، خاصة خلال القرن العشرين، و هناك أهداف أخرى للسياسة الجبائية قد أضيفت لتحصيل إيرادات الحكومات كما أشار إليه (Mehl Et Beltrame, 1984) بالقول " الضريبة يمكن أن تستعمل لأغراض التدخل من القوة العمومية و منها استمد التدخل الجبائي شكله"، و قد أدرك الاقتصاديون و بسرعة أن النظام الضريبي يمكن أن يستعمل لتقديم تحفيزات لعدد كبير من الأنشطة الاقتصادية، و

¹ خلاصي رضا، النظام الجبائي الحديث، دار هوم، الجزائر، 2005، ص22.

² Maurice Lauré, Traité de Politique Fiscale, P.U.F, Paris, 1956, P 14.

³ Luc Godbout, L'intervention Gouvernementale Par La Politique Fiscale (Le Rôle Des Dépenses Fiscales), Etude Comparée, Canada, Etats Unis- France, Ed Economica, Paris, 2006, P 10.

بالتالي فالضريبة بهذا المفهوم يمكن أن تستعمل لأغراض أخرى غير تلك التقليدية، تغطية النفقات العمومية، بل يمكن أن تساهم في الوصول إلى أهداف اقتصادية و أخرى اجتماعية، فعلى المستوى الاقتصادي الضريبة يمكن أن تستعمل في سياق دعم النشاط الاقتصادي في حين على المستوى الاجتماعي الضريبة يمكن أن تستعمل لتخفيض عدم المساواة عن طريق التدخل الجبائي، المهمة الثانية للسياسة الجبائية ترتكز على التطوير و النمو الاقتصادي، و هناك مهمة أخرى للسياسة الجبائية ترتكز على محو الفوارق الاجتماعية و الاقتصادية بين الأفراد عن طريق إعادة توزيع الثروة، فدور السياسة الجبائية كأداة للتدخل الحكومي حيث أصبحت هي بذاتها وسيلة من وسائل السياسة الاقتصادية و الاجتماعية، فالإجراءات الجبائية التفضيلية ما هي في الحقيقة إلا انعكاس لهذا التدخل الضريبي حيث يرى **Maurice Lauré** أن " من الصعب تطبيق تأثير مباشر على الاقتصاد عن طريق الضريبة، لأن الضرائب هي وسائل تستعمل للاقتطاع و ليس للتوجيه".

ثانيا: سياسة النفقات العامة

تتجلى سياسة النفقات العامة من خلال تطور الدولة و توسع سلطاتها و زيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية، باعتبار النفقات العامة الأداة التي تستخدمها الدولة للقيام بالتدخلات العمومية و تحقيق أهدافها. و في الواقع لا يمكن الجزم بما سيترتب على النفقات العامة من آثار اقتصادية على اعتبار أنه قد يؤثر بالسلب أو بالإيجاب على المتغيرات الاقتصادية، كما أن هذا التأثير يختلف من دولة لأخرى حسب طبيعة الاقتصاد الذي ينفذ فيه هذا الإنفاق لكونه اقتصادا متقدما ذا طاقات إنتاجية معطلة أو اقتصاد نام ذا طاقات معطلة و بذلك تتوقف طبيعة و حجم التأثير على¹:

- الخصائص الهيكلية للاقتصاد؛
 - مرحلة التنمية التي يمر بها الاقتصاد؛
 - مستوى الطاقة التي يعمل بها الاقتصاد؛
 - مدى توافر الموارد الاقتصادية و أولويات تخصيصها، مصادر تمويل الإنفاق الحكومي؛
 - المدة الزمنية التي يمر فيها الارتفاع في مستوى الإنفاق الحكومي.
- لكن رغم ذلك، فيترتب على النفقات العامة العديد من الآثار إن على جانبي الإنتاج و توزيع الدخل الوطني أو على جانبي الاستهلاك و الادخار.

فتؤدي النفقات العامة بطريقة مباشرة أو غير مباشرة إلى رفع مقدرة الاقتصاد القومي على الإنتاج، و ذلك عن طريق تنمية عوامل الإنتاج كما و كيفاء، حيث تعمل النفقات الاستثمارية على تكوين

¹ طلال محمد كداوي، علاقة الإنفاق الحكومي بالأداء الاقتصادي في سلطنة عمان خلال المدة 1970-2002، في مجلة الرافدين، جامعة الموصل، العدد 77، 2005، ص111.

رؤوس الأموال العينية و بالتالي زيادة المقدرة الإنتاجية القومية، كما تعمل النفقات الاستهلاكية على رفع مستوى العمالة مما يؤثر على رفع المقدرة الإنتاجية، و بصفة عامة فإن النفقات العامة تمثل جزءا هاما من مكونات الطلب الفعلي لأنه يؤدي إلى زيادة طلب الدولة على سلع الاستثمار و بالتالي زيادة الإنتاج. و تؤثر النفقات العامة على نمط توزيع الدخل الوطني بشكل مباشر عن طريق زيادة القدرة الشرائية لبعض الطبقات أو الفئات بواسطة الإعانات و المساعدات النقدية و قد يكون بشكل غير مباشر عن طريق الإعانات و المساعدات المجانية¹.

و يتحدد أثر النفقات العامة على الاستهلاك القومي إما بشكل مباشر من خلال الزيادة الأولية في الطلب على أموال الاستهلاك المترتبة على الإنفاق و التي لا تحصل نتيجة لزيادة الإنتاج، و إما بشكل غير مباشر نتيجة للزيادة في الطلب على أموال الاستهلاك التي تحصل نتيجة لزيادة الإنتاج².

و تؤثر النفقات العامة على الادخار القومي في حالة ثبات الدخل و زيادة الاستهلاك حيث يؤدي ذلك إلى انخفاض الادخار القومي و يؤثر على الاستثمار بالسالب، كما يمكن القول أن زيادة الدخل نتيجة لزيادة الإنفاق العام ستؤدي إلى زيادة مستوى الادخار في المجتمع. و يعتمد تأثير الإنفاق العام على المستوى العام للأسعار على درجة التأثير النسبي لهذا الإنفاق على كل من العرض و الطلب في الاقتصاد، حيث أنه إذا كان الاقتصاد في حالة دون التشغيل الكامل فإن الإنفاق العام سيؤدي إلى زيادة حجم الإنتاج من خلال زيادة الطلب الكلي و بالتالي فإن الأثر على الأسعار سيكون محدودا³.

كما يمكن أن يساهم الإنفاق العام مساهمة فعالة في توفير البنى الارتكازية أو التحتية و التي تعد الأساس الذي يعتمد عليه من النشاط الخاص و تقدمه لأنها بالنسبة له تعد بمثابة وفورات خارجية. ويمكننا القول من خلال ما سبق أن هناك العديد من المتغيرات التي يمكن للإنفاق العام أن يؤثر فيها بشكل إيجابي لتحقيق النمو الاقتصادي و التنمية الاجتماعية، إذا ما روعي في تنفيذه كل الظروف و المعطيات المتعلقة بالمحيط الإقتصادي.

ثالثا: سياسة العجز الموازي:

تواجه معظم دول العالم المتقدمة منها و النامية مشكل تزايد العجز في الموازنة العامة، و قد أصبح مقبولا و مسلما به، بعد أزمة الكساد العالمي بفعل اعتناق أفكار جون مانيارد كينز التي تؤمن بوجود عجز في الموازنة العامة.

¹ عبد الحميد محمد القاضي، اقتصاديات المالية العامة و النظام المالي في الاسلام، مطبعة الرشاد، الإسكندرية، 1980، ص 192.

² عادل فليح العلي، مالية الدولة، دار زهران، عمان، 2008، ص 179.

³ حسين العمر، مبادئ المالية العامة، مكتبة الفلاح، الكويت، 2002، ص 125.

يعبر العجز الموازني عن تلك الوضعية التي تكون فيها النفقات العامة أكبر من الإيرادات العامة¹، و هناك عجز مقصود، و هو ذلك العجز الذي تحدثه الدولة بمحض إرادتها. و هناك عجز غير مقصود..

و قد اعتمد الفكر الكينزي سياسة العجز المقصود بشكل مؤقت، لأن تحقيق التوازن الاقتصادي على المستوى الكلي يقتضي أن تكون الميزانية العامة ذات تأثير ايجابي على الكميات الاقتصادية الكلية، و هكذا تساهم سياسة العجز الموازني في زيادة الإنتاج من خلال النفقات الاستثمارية العامة، و تشغيل الموارد العاطلة، و زيادة القدرة الشرائية للأفراد، و زيادة مستوى استهلاك العائلات².

فالفكر الكلاسيكي، يرفض فكرة وجود عجز في الموازنة، لإيمانه بفكرة التوازن السنوي للموازنة العامة للدولة (التوازن الحسابي بين الإيرادات العامة و النفقات العامة سنويا). و هو مبدأ من المبادئ الأساسية للفكر المالي التقليدي. و يبرر الفكر المالي التقليدي وجهة نظره على النحو التالي³:

- في حالة وجود عجز في الموازنة العامة، تحاول الدولة تغطيته إما بالاقتراض أو زيادة الإصدار النقدي الجديد. و كلاهما ضار بالاقتصاد القومي، فالاقتراض يمثل عبئا على الأجيال القادمة، و يؤدي إلى زيادة النفقات و ذلك عند تاريخ تسديد الإقسط و الفوائد. أما الإصدار النقدي، فيؤدي إلى التضخم و انخفاض القيمة الحقيقية للنقود.
- أما في حالة وجود فائض في الموازنة العامة فإن لذلك أيضا مساوئه من نواحي عدة، فوجود الفائض يعني أن هناك تعسفا من جانب الحكومة في فرض الضرائب. و يمثل الفائض قدرا من حصيلة الضرائب يفوق احتياجات الدولة مما يجعلها تزيد من نفقاتها، و قد لا تكون أوجه هذه النفقات ضرورية، و بذلك تصبح أعباء دائمة في المستقبل و سببا في توليد العجز في الموازنة العامة.
- من ناحية أخرى، فإن وجود فائض في الموازنة العامة، يدفع النشاط الاقتصادي الخاص و العام نحو الانكماش، حيث يقل مستوى النفقات العامة عن مستوى الإيرادات العامة التي تمثل اقتطاعا من مداخيل الأفراد.

¹ قدي عبد المجيد، مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دراسة تحليلية تقييمية، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2005، ص201.

² نعيمة أحمد، السياسة المالية من اعتماد العجز إلى التركيز على بنية الميزانية، مجلة علوم الاقتصاد و علوم التسيير و التجارة، العدد 12، 2005، ص143.

³ محمد حلمي الطوابي، اثر السياسات المالية الشرعية في تحقيق التوازن المالي العام في الدول الحديثة - دراسة مقارنة-، دار الفكر الجامعي، ط1، الإسكندرية، 2007، ص47.

و نتج عن مبدأ توازن الموازنة العامة في الفكر المالي التقليدي نتيجتان هما¹:

- أنه يجب عدم الاعتماد على الإيرادات العامة غير العادية (و هي القروض العامة و الإصدار النقدي الجديد) من أجل تغطية النفقات العامة التقليدية؛
 - أنه يجب عدم زيادة النفقات العامة عن الإيرادات العامة.
- 1- أنواع العجز الموازني:** هناك عدة أنواع للعجز الموازني، أهمها²:

أ- **العجز الجاري:** و هو "عبارة عن صافي مطالب القطاع الحكومي من الموارد و الذي يجب تمويله بالافتراض، و يقاس العجز الجاري بالفرق بين إجمالي النفقات العامة الجارية و الإيرادات العامة الجارية.

ب- **العجز الشامل:** و هو "عبارة عن مجموع العجز المتعلقة بالقطاع الحكومي من حكومة مركزية و حكومات الولايات و الأقاليم و المشروعات التابعة للدولة."

2- الآثار الاقتصادية لسياسة العجز الموازني: ينجم عن اعتماد سياسة العجز الموازني في دولة ما، مجموعة من الآثار الايجابية و السلبية.

أ- **الآثار الايجابية لسياسة العجز الموازني:** اعتمد كينز مبدأ المضاعف لإظهار فعالية العجز الموازني، فزيادة الإنفاق العام تشجع في نفس الوقت الاستهلاك، الإنتاج و كذلك الاستثمار. فالسياسة الميزانية هي سياسة طلب و تتناقض مع السياسة الليبرالية المسماة سياسة العرض و التي من أهدافها الحد من ارتفاع الأسعار و تخفيض تكاليف الإنتاج³.

تتمثل الآثار الايجابية لسياسة العجز الموازني في أثرتين هما تدعيم استهلاك العائلات و إنعاش استثمارات المؤسسات. بالنسبة للأثر الأول، و هو تدعيم استهلاك العائلات فله دور هام في النمو الاقتصادي، لأن زيادة الطلب الاستهلاكي للعائلات محفز لزيادة الإنفاق الاستثماري بالنسبة للمؤسسات و يتحقق كل هذا من خلال عمل المضاعف و معجل الاستثمار. لهذا يعتبر الكينزيون السياسة المالية وسيلة لدفع الاقتصاد في حالة الركود من خلال تنشيط الطلب الفعال عن طريق تعويض النقص في الطلب الخاص بزيادة الإنفاق العام. و يعمل استعمال سياسة العجز الموازني و القروض العامة على توزيع أعباء الاستثمارات العمومية على عدة سنوات.

¹ باغوس عبد القادر، دراسة تحليلية لعجز الموازنة العامة في الجزائر خلال الفترة 1986-1997، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 1998-1999، ص11.

² حمدي أحمد العناني، اقتصاديات المالية العامة و نظام السوق - دراسة في اتجاهات الإصلاح المالي و الاقتصادي، الجزء الأول، الدار المصرية اللبنانية، 1992، ص143.

³ قدي عبد المجيد، مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دراسة تحليلية تقييمية، مرجع سبق ذكره، ص211.

- ب- الآثار السلبية لسياسة العجز الموازني: إذا كانت سياسة العجز الموازني تحدث مجموعة من الآثار الايجابية عند توفر بعض الشروط، فإنها بالمقابل تؤدي إلى إحداث آثار سلبية أهمها¹:
- أثر الإزاحة (المزاحمة): و يحدث هذا الأثر عندما تقوم الدولة بتمويل العجز الموازني عن طريق المديونية العمومية، الأمر الذي يقلل من إمكانية استعمال هذه الطريقة في التمويل من طرف الخواص نتيجة ارتفاع أسعار الفائدة نتيجة زيادة الطلب على الإقراض. و يمكن الحد من ارتفاع أسعار الفائدة من خلال زيادة الكتلة النقدية، فارتفاع أسعار الفائدة يكون له اثر سلبي على الاستثمار و الرغبة في شراء سندات الدين العمومي، الأمر الذي يؤدي إلى إزاحة القطاع الخاص و يحل محله القطاع العام. يمكن التقليل من أثر الإزاحة في الاقتصاد المفتوح عن طريق دخول الأصول الأجنبية المستقطبة بسعر الفائدة المرتفع، الأمر الذي يؤدي الى زيادة الكتلة النقدية.
 - تدهور الحسابات الخارجية: توجد علاقة بين العجز الموازني و عجز الحساب الجاري لميزان المدفوعات في ظل نظام سعر صرف مرن و الحركة الدولية لرؤوس الأموال الأجنبية.
 - الفعالية المحدودة للسياسة المالية: تعتبر فعالية السياسة المالية محدودة في ظل اقتصاد مفتوح.
 - التفكير بالعقلية الكينزية فقط: تتوقف فعالية السياسة الميزانية على مدى اعتماد الأعوان الاقتصاديين في سلوكهم على المنطق الكينزي، أي أنهم يحددون استهلاكهم على أساس مداخيلهم، فحسب كينز يحدد الأعوان سلوكهم الاستهلاكي على أساس الدخل الجاري، أما حسب فريدمان، يتحدد سلوك الأعوان الاستهلاكي على أساس الدخل الدائم، و من هنا فإن تقدير السياسة المالية بالاعتماد على دراسة هذه السلوكات قد يكون خاطئا.

المطلب الثالث: مساهمة السياسة الجبائية في تحقيق أهداف السياسة المالية

إن أهداف المتعلقة بالسياسة الجبائية قد تكون أهدافا رئيسية، أو أهدافا أدواتية و هذا حسب التقسيم الذي وضعه جونسون Johnson، فالأهداف الأساسية تتعلق بهدف النمو الذي يترجم في الواقع عن طريق تحفيز الادخار و الاستثمار، و تتعلق كذلك بهدف الرفاهية، و الذي يترجم في الواقع عن طريق توزيع للدخل يوصف بالأمثل على مستوى الأفراد و على مستوى الجهات أو المناطق، أما الأهداف الأدواتية فإنها تتعلق عادة بهدف التوازن الاقتصادي و المالي و الذي يأخذ في الواقع مظاهر استقرار الأسعار، توازن الموازنة و توازن ميزان المدفوعات... الخ.

و مما يمكن ملاحظته أن الأنظمة الجبائية الحديثة تدرج ضمن مخطط عملها أهدافا مالية، اقتصادية و اجتماعية سواء كانت أساسية أو أدواتية، لكن الإشكال يتعلق بمعرفة حصة كل فئة من الأهداف و كيفية إيجاد التوازن فيما بينها ضمن السياسة الجبائية، خاصة و أن هدف المردودية المالية و هدف الفعالية

¹ مرجع سابق، ص 213.

الاقتصادية و كذا هدف العدالة الاجتماعية هي أهداف متناقضة و من الصعب إيجاد التقارب بينها، و يمكن تلخيص هذه الأهداف في العناصر التالية:

أ- **توجيه الاستهلاك:** و ذلك من خلال التأثير على الأسعار النسبية للسلع و الخدمات الاستهلاكية، فمثلا فرض ضريبة مرتفعة على بعض السلع يمكن أن يحد من استهلاكها أو يحول دون الاستهلاك من سلعة لصالح أخرى (إحلال سلعة مكان أخرى)، و العكس إذا تم تخفيض الضرائب على بعض السلع يؤدي إلى تشجيع استهلاكها.

ب- **توجيه قرارات أرباب العمل:** ذلك أن الضرائب يمكن استخدامها للتأثير على حجم ساعات و نوعية العمل، حجم المدخرات، و يمكن استخدامها لتغيير الهيكل الوظيفي في المجتمع بإعادة توزيع الموارد البشرية بين الأنشطة الاقتصادية المختلفة، كما يمكن استخدامها للتأثير على هيكل الاستثمارات بتوجيهها نحو قطاعات معينة ترغب الدولة في تشجيعها لقدرتها على خلق مناصب العمل.

أو لقدرتها على إحلال الواردات، أو لكونها غير ملوثة للبيئة...، و تعمل على توجيه توطين الاستثمارات في مختلف المناطق سواء كان ذلك في إطار سياسة توازن جهوي أو تنمية مناطق لاعتبارات خاصة (كالمناطق الحدودية أو مناطق تركيز المعارضة تجنباً لاحتجاجاتها...)، و بهذا تكون الضريبة متغيراً هاماً من متغيرات المناخ الاستثماري الذي تكون ملامته عنصراً بارزاً لاستقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر، و بهذا نفهم اتجاه الحكومات نحو اعتدال أنظمتها الضريبية¹.

ج- **زيادة تنافسية المؤسسات:** و ذلك من خلال تأثيرها على عوامل الإنتاج، فانخفاض الضرائب يساعد من جهة على زيادة الإنتاج، و من جهة ثانية يعمل على تخفيض أسعار عوامل الإنتاج مما يعمل في النهاية على خفض التكاليف الكلية للإنتاج، و لهذا نجد الدول و سعيها منها لزيادة تنافسية منتجاتها على مستوى الأسواق الخارجية تقوم بإعفاء المنتجات المصدرة من الرسوم و الحقوق الجمركية من الكثير من الضرائب المحلية كالرسم على النشاط المهني... الخ.

د- **تصحيح إخفاقات السوق:** ذلك أن الأسواق غير التنافسية عاجزة عن تخصيص كفاء للموارد، و ذلك بسبب الآثار الخارجية التي تعمل على ارتفاع التكاليف التي يتحملها المجتمع ككل، ذلك أن هناك ميلاً نحو انخفاض التكاليف الخاصة في حين أن التكاليف الاجتماعية ما فتئت تزداد و تتمثل في تكاليف التلوث الصناعي، الضجيج، تدهور البيئة و التربة، التصحر... الخ، و هذا ما جعل الإدراك يتزايد بوجود روابط بين الأنشطة الاقتصادية و البيئة و هذا ما أدى إلى الأخذ بعين الاعتبار لهذا البعد عند رسم السياسات الاقتصادية.

¹ فلاح محمد، السياسة الجبائية - الأهداف و الأدوات - (بالرجوع إلى حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006، ص22.

و في هذا الإطار تستخدم السياسة الجبائية لتصحيح هذه الآثار الخارجية، و هذا يرفع التكاليف الخاصة بعد فرض الضريبة إلى مستوى التكاليف الاجتماعية أو الاقتراب منها.

هـ - **السياسة الجبائية أداة للاندماج الاقتصادي:** و ذلك عن طريق تنسيق الأنظمة الجبائية من خلال اعتماد نفس المدونة من الضرائب، تنسيق المعدلات، الإعفاءات و التخفيضات الممنوحة، أنماط الاهتلاك المعدة، تبادل المعلومات المتعلقة بالتهرب الضريبي، فحول الاتحاد الأوروبي تعمل على توحيد أنظمتها الضريبية بشكل كامل¹ للوصول إلى تكامل اقتصادي.

و- **إعادة توزيع الدخل:** تؤثر السياسة الضريبية على الحصص النسبية للدخل الوطني الموجهة لمختلف الشرائح و الفئات، و هذا بهدف تخفيض الفوارق بين المداخل أين تقوم الضريبة بدور المصحح، إلا أن تحقيق هذا الهدف يجعل أصحاب القرار أمام موقفين إما اختيار كفاءة تخصيص الموارد و إما اختيار العدالة الضريبية.

كما يطرح قياس إعادة التوزيع عن طريق الضريبة عدة مشاكل منهجية تتعلق بكيفية الأخذ بعين الاعتبار المزايا المحصل عليها من قبل بعض الفئات عن طريق النفقات العمومية، إذ يطرح الجانب المتعلق بتحديد الفئات الاجتماعية التي يتم بينها إعادة توزيع الدخل.

ز- **تمويل التدخلات العمومية:** و هذا هو الهدف الأصلي و الثابت للضريبة، إذ رغم وجود عدة إمكانيات لتمويل الإنفاق العام، فإن اللجوء إلى الضريبة يتميز بكونه إجراء غير تضخمي، خاصة إذا اعتمد أنماطاً معينة من الضرائب كالضريبة على الدخل لتقليص حجم المداخل المتاحة للإنفاق الخاص أو الضريبة على الاستهلاك التي تعمل على كبح الطلب (الطلب مصدر من مصادر التضخم)، و من بين المزايا التي يوفرها التمويل الضريبي نجد قدرة الدولة على الإخضاع الضريبي غير المحدودة بخلاف الإصدار النقدي أو اللجوء إلى الاكتتاب العام.

ح- **توجيه المعطيات الاجتماعية:** و هو ما يعرف بشخصية الضريبة التي تراعي الأوضاع و المواقف الاجتماعية من خلال تحفيز أو تثبيط الإنجاب، و الوقوف به عند مستوى معين، كما تلعب الضريبة دوراً أساسياً في التخفيف من حدة بعض الأزمات كأزمة السكن من خلال الإعفاءات الممنوحة لمداخل الإيجار أو شراء الأراضي لبناء المساكن الاجتماعية.

المبحث الثاني: التحصيل الضريبي في الجزائر

تلعب عملية التحصيل الجبائي دور المحرك للنظام الجبائي بكامله، فهي تدعم ميزانية الدولة بالإيراد النقدي لتغطية النفقات العامة وهذا ما يحتم على مديرية الضرائب إعطائها المكانة الملائمة بها

¹ قدي عبد المجيد، مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دراسة تحليلية تقييمية، مرجع سبق ذكره، ص170.

مع توفير جميع الوسائل البشرية و المادية حتى تؤدي دورها كامل، و يصل التحصيل إلى مستواه الأقصى و بالتالي تجد الدولة التغطية الكافية للإففاق على المصالح العامة.

المطلب الأول: ماهية التحصيل الضريبي

تهدف الدولة من وراء وضع النظام الضريبي إلى تغطية نفقاتها العامة، و من بين أهم القواعد التي يبني عليها النظام الضريبي قاعدة وفرة الحصيلة الضريبية و التي تحددها العديد من العوامل أهمها سعر الضريبة و وعاء الضريبة.

1- سعر الضريبة: يعتبر عامل جد مهم في تحصيل الضريبة، و يقصد بسعر الضريبة (Taut d'impot) النسبة بين مقدار الضريبة و القدر من المادة المكونة لوعائها (أي هو مقدارها منسوبا إلى قيمة محلها أو وعائها¹، و يعرف أيضا على أنه " مجموع القواعد المحددة للعمليات الواجب القيام بها على المادة الخاضعة للضريبة من أجل الحصول على مبلغ الضريبة²، و هي النسبة بين مبلغ الضريبة و المادة الخاضعة لها حيث تسعى الدولة دوما إلى تحقيق المعدل الأمثل للضرائب)، فارتفاع سعر الضريبة لا يؤدي بالضرورة إلى ارتفاع الحصيلة الضريبية، بل يؤدي في معظم الأحيان إلى انخفاضها، خاصة إذا تجاوز المعدل الأمثل لها، لهذا السبب يجب على الدولة أن تحاول دائما اختيار السعر الأمثل الذي يضمن لها تعظيم حصيلتها الضريبية.

و هناك طريقتان لتحديد سعر الضريبة، الأولى هي التحديد النسبي لسعر الضريبة و يعرف بأنه السعر الذي يبقى ثابتا لا يتغير بتغير وعاء الضريبة و الطريقة الثانية هي التحديد التصاعدي للضريبة و هو السعر الذي يزداد بازدياد المادة الخاضعة للضريبة، و العكس، أي ينخفض بانخفاضها.

2- وعاء الضريبة: يقصد بها المادة الخاضعة للضريبة، أو الموضوع الذي تفرض عليه الضرائب، و يحدد وعاء الضريبة بأسلوبين هما: التحديد الكيفي لوعاء الضريبة حيث يأخذ هذا الأسلوب بعين الاعتبار، حجم الدخل و مصدره المركز الشخصي و الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة مثل: المركز الاجتماعي، العائلي و المالي.

أما التحديد الكمي للمادة الخاضعة للضريبة فتستخدم عدة أسس منها المظاهر الخارجية، التقدير الجزافي، التقدير المباشر، و الدولة تسعى دوما إلى زيادة حصيلتها الضريبية و ذلك عن طريق توسيع وعائها الضريبي، مع العلم أن توسيع المجال قد لا يعطي الفرصة لزيادة الحصيلة في بعض مواضع فرضها كالسلع الكمالية مثلا حتى و إن كان سعرها مرتفعا إلا أن وعاءها ضيق نظرا لقلّة مستهلكيها.

¹ عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار النهضة العربية للطباعة و النشر، القاهرة، 1992، ص170.

² Paul marie gaudement, Finance Publique (impôt – emprunt), 3edition, montchrestien, paris, 1981,p231.

و بالتالي لا بد من إعادة الاعتبار في بعض الأحيان إلى السعر الضريبي لزيادة الحصيلة الضريبية دون نسيان الوعاء، و توكل مهمة تحديد الوعاء إلى مفتشيات الضرائب. هاته المراحل الأخيرة (سعر الضريبة، تحديد وعاء الضريبة) يمكن إعتبارها جزء تشريعي أين يقوم بالإختيار و التحديد و التقدير و لكن هذه المراحل لا يمكنها لوحدها بتحقيق دين الدولة إتجاه الممولين، لأنها لا تقوم بالتماس السيولة و إنما تقوم بحسابها و تقديرها، و هنا تأتي المرحلة الأخيرة و التي تقوم بموجبها إدارة الضرائب بجمع هذه الأموال و التي يمكن اعتبارها جزء تنفيذي.

أولاً: مفهوم التحصيل الضريبي

هناك العديد من التعاريف قدمت للتحصيل الجبائي بإختلاف وجهات نظر الباحثين حيث عرف بأنه " مجموعة من العمليات و الإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقاً للقواعد القانونية و الضريبة المطبقة في هذا الإطار"¹.

فيما عرف البعض التحصيل الجبائي أنه: " مجموعة من الإجراءات الإدارية و التقنية، التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بدفعها إلى ملكية الخزينة العمومية"². بينما عرفه جانب آخر من الباحثين أنه: " مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع الأنظمة الضريبية موضع التنفيذ"³.

بينما يعرف جانب آخر تحصيل الضريبة بأنه عبارة عن " تمكن الدولة من استيفاء حقها من مبالغ الضريبة على النحو المنصوص عليه في القانون"⁴.

مما سبق يتضح لنا أن تحصيل الضريبة هو آخر مرحلة من الدورة الضريبية فهي تعتبر الجزء التنفيذي الذي يسمح بتحقيق دين الدولة، أي جمع الأموال التي توجه لنفقات مختلفة موضوعة مسبقاً. و منه فإن وقت تحصيل الضريبة له أهمية كبيرة لكل الطرفين.

فبالنسبة للممول لا بد أن يكون مقارب لوقت تحصيله على أموال، و ذلك من أجل مواجهة العبء الذي وقع على عاتقه، فهو عند توفر الأموال يمكنه دفع الضريبة دون عناء أو حتى دفعها مسبقاً على أقساط، و كل هذا بهدف تخفيف ذلك العبء.

¹ Louis Trotabas, Finances Publiques, Edition Dalloz, Paris, 1967,P 130.

² Piére Beltramr, La Fiscalité En France, Hachette Supérieure, 5eme édition, 1997,p 45.

³ حسن عواضة، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة: موازنة الضرائب و الرسوم، ط1، دار الخلود، بيروت، 1995، ص 433.

⁴ د. زين العابدين، مبادئ المالية العامة، دار النهضة العربية، 2003، ص 371.

أما بالنسبة للدولة، فإن إختيار الوقت المناسب يسمح بالحصول على حقها من أجل ضمان حد أدنى من التوافق بين الإيرادات العامة و النفقات العامة على طول السنة، كما لا بد أن يكون وقت التحصيل أقرب ما يمكن من الواقعة المنشأة، و هذا للحد من التماطل في دفع مبلغ الضريبة.

ثانياً: قواعد التحصيل الضريبي

نعني بقواعد التحصيل الضريبي تلك القواعد القانونية التي حددها المشرع الجبائي لتحصيل و جباية الضريبة، و التي يمكن تلخيصها في الحدث المنشأ للضريبة، الملائمة في التحصيل، و الإقتصاد في نفقات التحصيل.

1- الفعل المولد للضريبة:

الفعل المولد للضريبة (الحدث المنشأ) تحدده نصوص التشريع الجبائي، و يعني المناسبة او السلوك الموجب و المؤدي إلى تحصيل حق الضريبة من طرف مصالح الإدارة الجبائية على حساب المكلف بالضريب أو هو الحدث الذي يتبعه تحمل عبء الضريبة و منه الإلتزام بها. و يحدد التشريع الجبائي مجموعة من القواعد التي تخص كل حالة، على كل مكلف إذا ما توفرت فيه شروط خضوعه للضريبة، إذن هذا الفعل المولد للضريبة يختلف باختلاف نوع و طبيعة الضريبة.

فيما يخص الضرائب المباشرة، نجد أن الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب دخول القيم المنقولة، مثلاً الفعل المولد لهذه الضريبة يتمثل في توزيع إيراد القيم الخاضعة للضريبة أي وضعه تحت تصرف مستحقيه. أما فيما يخص الأرباح الصناعية و التجارية و الحرفية، فهو يتمثل في تحقق الربح في نهاية السنة المالية للمؤسسة أو الشركة، أما الأجور و المرتبات فإن الفعل المولد للضريبة يتمثل في حصول الأجير على مرتبه أو أجرته، أما أرباح المهن الحرة فيعتبر إنتهاء السنة الميلادية بتحقق الأرباح هو الفعل المولد للضريبة.

و فيما يتعلق بالضرائب غير المباشرة، فيعتبر مرور السلعة للحدود الإقليمية للدولة هو الفعل المولد للضريبة بالنسبة للإستيراد أو التصدير، كما يعتبر إنتاج السلعة هو الفعل المولد للإنتاج و إنتقال السلعة من مرحلة إلى أخرى من مراحل إنتاجها و تداولها هو الفعل المولد للضريبة فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال.

يعتبر توثيق العقد الناقل للتصرف القانوني بنقل الملكية هو الفعل المولد للضريبة على انتقال الملكية فيما يخص رسوم التوثيق و التسجيل، و بالنسبة إلى ضريبة الطابع فإن كتابة الوثائق أو المحررات المفروضة عليها الضريبة هو الفعل المولد لهذه الضريبة.

إن عملية تحديد الفعل المولد للضريبة، لها أهمية قصوى لتحديد الشخصية القانونية للمكلف بالضريبة و بالتالي تحديد قيمة أو دين الضريبة التي في ذمته. كما يلعب دوراً أساسياً في تحديد معدل الضريبة، و ما إذا كان قد طرأ عليه أي تغيير سواء كان زيادة أو نقصاناً بعد تحقق الفعل المولد للضريبة، إذ أن

المكلف بالضريبة يلتزم بدفع الضريبة حسب معدلها وفقا لما هو قائم وقت تحقق الفعل المولد للضريبة بغض النظر عن صدور أي قانون جديد يقضي برفع المعدل أو بتخفيضه¹.

و يجب إتباع هذه القاعدة حتى في حالة إلغاء الضريبة كليا أو جزئيا، فيجب الاستمرار في تحصيل الضريبة بالنسبة للحالات التي تم فيها الفعل المولد لها قبل الإلغاء، إلا إذا نص القانون الجديد صراحة بإلغاء الضريبة بأثر رجعي.

2- الملائمة في التحصيل الضريبي:

حتى يكون التحصيل الضريبي فعال و ناجح، لا بد أن تتميز إجراءاته بالبساطة، و مواعيده و أساليبه تتلاءم مع الظروف التي يعيشها المكلف بدفع الضريبة، حيث لا يتضرر هذا الأخير عند دفع الضريبة، أدم سميث في هذا الميدان يؤكد على ضرورة هذا المبدأ، فعلى الضريبة أن تكون محصلة في الأوقات و الظروف و بالطرق الأكثر ملائمة للمكلف بدفعها.

إذن ففي هذا السياق يجب أن يكون التحصيل الضريبي في وقت مناسب يخدم كلا من الطرفين، فلا يضر بالمكلف بالضريبة و لا يترتب عنه إضرار بالخرينة العمومية. و لتحقيق ذلك يستدعي توفر بعض الشروط نذكر منها ما يلي:

- يجب أن يتصف النظام الجبائي بالشفافية، مما يسمح للمكلف بالضريبة بالتعرف على الضريبة التي هو مطالب بدفعها و تحديد قيمتها إذا لم يكن حسابها معقدا بالطبع.
- بالنسبة للضرائب غير المباشرة تتميز بإندماجها في سعر السلعة، لهذا يعتبر وقت الشراء أحسن الأوقات ملائمة للمكلف بالضريبة، بحيث يكون قادرا على الدفع لأنه سيختار وقت الشراء الذي يناسبه.
- أما بالنسبة للضرائب المباشرة لا بد من اتباع طريقة الدفع بالتقسيط على فترات تتلاءم مع فترات السيولة النقدية التي يتوفر عليها المكلف بالضريبة.
- يجب أن تنظر مصالح الإدارة الجبائية إلى المكلفين بالضريبة و خاصة منهم الذين يعانون من مشاكل مالية أو تمويلية باهتمام، و محاولة تسوية وضعيتهم في الآجال الممكنة دون الإضرار بنشاطهم العادي.

فيما يخص النظام الضريبي الجزائري و على مستوى الإدارة الجبائية الجزائرية، فنلاحظ أن هذا المبدأ في الملائمة في التحصيل الضريبي يبقى محترما نسبيا، فإذا نظرنا إلى الضرائب على المرتبات و الأجور فإنها تقتطع من المنبع أي من الأجر وقت دفع المرتب، أي عند نهاية كل شهر، فهو أفضل وقت

¹ إدري عثمان، التحصيل الضريبي و الإدارة الجبائية في الجزائر، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2009، ص 03.

بالنسبة للموظفين و الأجراء، و " الاقنتاع من المنبع" يعفيهم من إجراءات الدفع حيث تتكفل بذلك المؤسسة التي توظفهم.

أما إذا نظرنا إلى الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) أو الضريبة على أرباح الشركات (IBS)، فإن تلك الضريبة تدفع بالتقسيط كل ثلاثي مما يخفف من وقعها على خزينة المؤسسة أو الشركة.

3- الإقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي:

تخفيض نفقات التحصيل الضريبي يبقى ضرورة ملحة و لازمة على الإدارة الجبائية، بحيث يكون الفرق ما بين ما يدفعه المكلف بالضريبة و ما تحصله الإدارة الجبائية أقل ما يمكن، لأن أي زيادة في نفقات الضريبة سيؤثر سلبا على التحصيل الضريبي و بالتالي إيرادات الخزينة العمومية، أو بتعبير آخر كلما قلت نفقات التحصيل الضريبي كلما كانت المردودية الجبائية أحسن و أهم¹.

و على هذا الأساس يهدف مبدأ الإقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي إلى زيادة و وفرة حصيلة الضرائب، إلا أن هذا المبدأ يبقى تطبيقه نسبيا و هذا راجع إلى أن التنظيم التقني للضرائب يتطلب عدة عمليات و تقنيات جد معقدة في بعض الأحيان، إذ يشتمل على تحديد وعاء الضريبة ثم تصفية الضريبة لتتبعها بعد ذلك عملية التحصيل، بالإضافة إلى عملية المراقبة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى مصالح الإدارة الجبائية المختلفة.

كل هذا يتطلب وجود جهاز إداري معتبر، و توسع الجهاز الإداري سيؤدي و بدون شك إلى ارتفاع نفقات الإدارة الجبائية، نفقات التسيير و نفقات التجهيز على حد سواء. إذن هذا التوسع و إرتفاع النفقات يؤثر سلبا على المردودية الجبائية و بالتالي على التحصيل الضريبي.

و لتجنب هذا الوضع يجب مراعاة الإعتبارات الآتية:

- تعيين موظفين في المصالح الجبائية يكون حسب الحاجة، ليس لإعتبارات أخرى، لأن أجور الموظفين تمثل نفقات من خزينة الدولة، كما يجب إختيار الموظفين الذين لهم كفاءة و مستوى علمي عالي.
- استعمال التقنيات المتطورة مثل أجهزة الإعلام الآلي من أجل ربح الوقت و إتقان العمل.
- تطبيق الضرائب التي لا تتطلب نفقات كبيرة في فرضها و تحصيلها، وتجنب فرض الضرائب التي تحتاج إلى نفقات متزايدة، و في هذا المجال نجد الضرائب على مجموع الدخل أحسن من الضرائب النوعية.

¹ مرجع سابق، ص04.

- حسن إستعمال الوثائق الجبائية بإعتبارها تقدم مجانا، فإن تكلفتها تتحملها الإدارة الجبائية أي خزينة الدولة. بالنسبة للجزائر نلاحظ استعمال غير منضبط و غير عقلاني للوثائق و المطبوعات من قبل مستخدمي الإدارة الجبائية، و على سبيل المثال فإن عملية إصدار وثائق جديدة مثل G50 (و هي عبارة عن وثيقة جبائية للتصريحات الضريبية صدرت سنة 1995) التي عوضت وثائق قديمة، قد كلفت خزينة الدولة تكاليف باهظة، ضف إلى ذلك وجود مخزون هام من الوثائق القديمة التي لم يعد لها أي إستعمال.

المطلب الثاني: طرق و ضمانات التحصيل الضريبي

من أجل مساعدة الفرد في دفع الضريبة و الدولة في تحصيلها، وضعت هذه الأخيرة مجموعة من الطرق لتسهيل عملها و كذا من أجل إلتماس سيولتها، كما أحاطت دينها هذا بمجموعة من الضمانات و التي من شأنها حماية هذا الدين.

أولا: طرق التحصيل الضريبي

لاشك من أن هناك العديد من الاعتبارات و المتغيرات التي لابد من أخذها في الحسبان عند اختيار أسلوب التحصيل لكل ضريبة على حدى، فاختلاف درجة التقدم الاقتصادي و نسبة الأمية و درجة الوعي الضريبي و مستوى كفاءة الإدارة الضريبية من دولة لأخرى من شأنه التأثير على الطريقة المتبعة للتحصيل، حيث تنتقي الإدارة الضريبية لكل ضريبة طريقة التحصيل المناسبة و التي تحقق كلا من الاقتصاد في نفقات الجباية و الملائمة في تحديد مواعيد أداء الضريبة، و عموما نجد ما يلي:

1- طريقة الوفاء المباشر:

تعتمد على أسلوب التصريح المباشر أو الذاتي و هو الأسلوب الأكثر ملائمة للمكلف، و عادة ما يكون إما شهريا، أو فصليا، و بالتالي فهو يضمن العدالة بالنسبة للعبء الجبائي على المكلف، باعتبار أنه أدرى بوضعية السيولة الخاصة به في الأجل القصير، و تترجم درجة الوعي الضريبي، حيث أن الالتزام الضريبي يتمثل في جانبين - جانب الإلتزام بالتصريح من قبل المكلف و جانب الإلتزام بالتسديد على ما صرح به، و هنا أيضا فالإدارة لا تتحمل نفقات كبيرة في عملية التحصيل.

2- طريقة الوفاء من خلال الورد الإسمي:

و هو عبارة عن قرار إداري جبائي مفاده: توقيع التزام التسديد على المكلف، من خلال سجلات فردية أو جماعية تعدها المصالح الجبائية، سواء خلال فترات سنوية أو أكثر من سنة في حدود أربع سنوات متتابة، أو حتى أقل من سنة و ربما تتعلق بتسوية عملية واحدة خلال فترة قصيرة من إنجازها مثل التنازل عن العقارات في حدود 30 يوما بعد عملية التنازل.

إن الورد الإسمي الفردي أو العام يحمل كامل البيانات و المعلومات المفصلة عن اسم المكلف و عنوانه، و ترقيمه الجبائي و نشاطه الممارس، و المصلحة التي أصدرت الورد و سنة تحقيق الوعاء و سنة تصفيته و التزام التحصيل، و المدة الأساسية لبداية التسديد، و كذلك مبالغ العقوبات و تفصيل جميع

الضرائب و الرسوم من حيث قاعدة الوعاء و حساب الحقوق و الزيادات القانونية. و تجدر الإشارة هنا أن الورد الإسمي العام يحمل بيانات أكثر تفصيل و يكون عادة لسنة واحدة و يتعلق أساسا في النظام الجبائي الجزائري بالضرائب على الدخل سواء الدخل الإجمالي أو أرباح الشركات، و كذلك التسبيقات على الحساب، و المفروض أن المكلف في هذه الحالة يتوقع تاريخ تحمله للعبئ الضريبي و مدى مراجعته للتسبيقات خلال الفترات لصدور الورد العام¹.

3- الأقساط المقدمة أو التسبيق على الحساب:

عبارة عن تسديد الحقوق الضريبية من خلال تقسيطها إلى ثلاث دفعات في الغالب و الرابعة للتسوية النهائية بالزيادة أو التخفيض، و هذه الأقساط محددة المدة و المبلغ، و هذا الأسلوب يلائم فعلا المقدرة التكاليفية للمكلف من حيث التسيير، تخفيف العبئ الضريبي، و من حيث ضمان تزويد الخزينة بالإيرادات عبر فترات زمنية خلال السنة.

4- الدمغة و الطابع:

من خلال إصاق الطابع الجبائي على محررات كما هو الشأن بالنسبة للطابع أو الدمغة، أو قسيمة السيارات... الخ.

5- الحجز من المنبع:

و مقتضاها أن يقوم صاحب العمل " المكلف القانوني " الذي يدفع الدخل إلى المكلف بالضريبة بخصم قيمة الضريبة من الدخل قبل توزيعه. بحيث أن المكلف الفعلي يحصل على الدخل الصافي فقط بعد اقتطاع الضريبة أي أن تحصيل الضريبة هنا تكون عند نشوء الدخل و ليس عند استلامه، و تطبق هذه الطريقة على دخل العمل و إيرادات القيم المنقولة، و المقبوضات، و التنازل عن العقارات... الخ. و هي طريقة هامة جدا للمصالح الجبائية و غير مكلفة من حيث نفقات التحصيل و ملائمة أيضا للمكلف.

6- أسلوب الرزمانة أو الجدولة الإتفاقية:

فهي من الطرق المهمة في التسديد و التي تساعد المكلف الذي ترتبت عليه ديون جبائية تفوق قدرته التكاليفية لذلك يتقدم للمصالح الجبائية بطلب يبرر فيه عدم قدرته على التسديد الفوري الكامل لهذه الديون و الناتجة في أغلب الأحيان، عن عمليات المراقبة أو التفتيش التي تم إجراؤها على دخل المكلف، و ثروته لذلك يتم إبرام عقد تسديد مجدول بشكل انفاقي بين القابض باعتباره المؤهل قانونا لإبرام مثل هذه

¹ العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء و التحصيل - حالة ولاية المسيلة-، رسالة ماجستير في العلوم الإقتصادية، جامعة الجزائر، 2006، ص25.

الإتفاقيات، بحيث تراعى فيها حقوق الخزينة و من جهة أخرى فهي وسيلة هامة من وسائل تخفيف العبئ الجبائي على المكلف و لو بشل مؤقت¹.

7- الأسلوب الردعي:

الطرق الردعية تعبر عن تطبيق القانون بشكل صارم على المكلفين الذين يحاولون عدم التسديد بنية التهرب الجبائي أو إخفاء ممتلكاتهم و مداخلهم، لذلك ينص القانون على القيام بإجراءات ردعية تطبق على هؤلاء بقصد تحصيل حقوق الخزينة، و منها الغلق المؤقت أو الدائم للمحل التجاري حتى تتم عملية التسديد أو القيام بعملية الحجز على العقارات أو المنقولات لفترة معينة قصد تسديد الحقوق...الخ.

أ- الإجراءات الجبرية أو القهرية:

من المهم جدا التأكيد على اللجوء إلى هذا النوع من الإجراءات ليس غاية في حد ذاته و إنما وسيلة فعالة لإجبار المتهاونين في تأدية حقوقهم على دفع ما عليهم من مبالغ و استرجاع أموال الدولة أي تحصيلها، و هذا بعدما لم تنجح الإجراءات العادية و الودية لتحصيل هذه الحقوق.

و من بين الأساليب المتبعة في هذه الإجراءات الحجز التنفيذي (La saisie) و تخص الحجز على الممتلكات التي تخص المكلف بالضريبة من بضائع و معدات و غيرها من الممتلكات. فإذا لم يتم استرجاع الحقوق الجبائية تلجأ مصالح الإدارة الجبائية إلى بيع المحجوزات من ممتلكات المكلف بالضريبة حتى تستوفي الإدارة كل حقوقها الواجبة الدفع من طرف هذا المكلف بالضريبة.

ب- الغلق المؤقت للمحلات المهنية:

هذا الإجراء يدخل أيضا ضمن الإجراءات الردعية لتفعيل و إنعاش التحصيل الضريبي، فاعتبارا من قانون المالية لسنة 97 أصبح من صلاحية المدير الولائي للضرائب اللجوء إلى غلق المؤقت (مدة لا تتجاوز ستة أشهر) للمحلات المهنية.

ج- سحب التوطين البنكي و اشتراط الوضعية الجبائية:

لقد انصبت تدخلات العديد من مدراء الضرائب للولايات في كثير من المرات خلال اجتماعاتهم الدورية بالإدارة المركزية حول جانب هام و معقد من التلاعبات الجبائية، مثل ظهور المؤسسات الوهمية و سيطرتها الشبه الكامل على عمليات الإستيراد و تنظيمها المحكم لشبكات توزيع خفية، التعامل بينها يكون بدون فواتير مما يصعب من مراقبتها، و لمواجهة هذا تم اعتماد نوعين من الأساليب، سحب التوطين البنكي للمستوردين الذين ليس لديهم محل مهني مصرح به، أما بالنسبة لغير المستوردين فيتم اشتراط على كل مكلف جديد إرفاق بطلب القيد في السجل التجاري، شهادة الوضعية الجبائية التي يشترط للحصول عليها تقديم عقد الملكية أو عقد إيجار و ذلك لإثبات الوجود الفعلي للمحل المهني.

¹ مرجع سابق، ص26.

د- اشتراط جدول الضرائب مصفى عند كل تشطيب أو تعديل في السجل التجاري:

من أجل تحسين التحصيل الضريبي أصبح من الضروري إرفاق مستخرج من جدول الضرائب مصفى عند كل طلب شطب أو تعديل في السجل التجاري.

8- طريقة التحصيل من خلال القضاء (التصفية و الإفلاس القضائي):

من خلال البيع بالمزايدة لممتلكات المكلف بالضريبة، فإن ديون الخزينة " ضرائب و رسوم" تأخذ صفة الإمتياز و تحصل قبل أي ديون أخرى.

9- التحصيل من خلال الإتفاقيات الجبائية الدولية:

لمتابعة كبار المتهربين الدوليين في عمليات تحويل و نقل ثرواتهم من بلد إلى آخر و هو من الأساليب الحديثة في الأنظمة الجبائية.

10- شهادات و السندات الضريبة البعدية:

من الطرق المبتكرة لتسديد حقوق الخزينة ما تلجأ إليه بعض الدول بإصدار شهادات ضريبية بقيم مختلفة للضرائب و الرسوم. و يشتريها المكلف بالضريبة خلال فترة معينة و عند إبلاغه بالتسديد يقدم هذه السندات أو الشهادات للمقاصة، و قد تكون متساوية مع مبلغ الدين الضريبي أو قد تلجأ لها الدولة بشكل محفز فتصدرها بقيم أقل من قيمتها الاسمية تم تقبل بها بقيمتها الاسمية عند السداد كتحفيز للمكلف و سعيا لتوفير مبالغ هامة خلال فترات معينة لتغطية نفقات مهمة.

ثانيا: ضمانات التحصيل الضريبي

نظرا لما للضريبة من أهمية بالنسبة للدولة الحديثة، و نظرا لمكانتها في الميزانية، فإن المشرع قد أحاط هذا الدين الضريبي ببعض الضمانات التي تجعله دينا متميزا عن الديون الأخرى، لذا سنتطرق في هذا الجزء إلى مجموع هذه الضمانات:

- حق الإمتياز: يمنح القانون الضريبي دين الضريبة إمتيازاً على كافة أموال المكلف من المنقول أو العقار، أي له الأولوية قبل غيره من الديون الأخرى، و لكن هذا يكون بعد استيفاء الديون القضائية¹؛
- لا يقبل دين الضريبة المقاصات و هنا فإن الفرد لو استحققت عليه الضريبة، أي دين تجاه الدولة فلا يستطيع المطالبة بالمقاصة، و ذلك حفاظاً على مصالح الخزنة العامة، و التي لا يلجأ الممول للمماطلة بدفع الضريبة بحجة إجراء تلك المقاصة؛
- اتباع القاعدة التالية: " إجمع ثم استرد"، أي على الممول أن يقوم بدفع الضريبة أولاً ثم بعد ذلك إذا أراد المعارضة فله ذلك، و هذا لكي لا يؤثر ذلك على التزامه بالدفع، و لكن إذا ثبت له حق بعد ذلك، فله أن يسترجع ما دفعه دون أية إضافات بمعنى أنه لا يطالب إدارة الضرائب بتعويضات؛

¹ مجدي محمود شهاب، الإقتصاد المالي: نظرية مالية الدولة، دار الجامعة الجديدة للنشر، 1999، ص 235.

- المنازعة: في مقدار الضريبة و في صحتها لا يوقف تحصيلها، فالدفع ملزم أولاً ثم المعارضة بعد ذلك متى حان وقت استحقاقها، و هذا يعني أن مصلحة الضرائب لا تنتظر كما هو الحال في القانون التجاري أو المدني صدور حكم نهائي حتى يتم الحكم، بل يتم دفع الضريبة من قبل المكلف بها حتى و إن لم يفصل في النزاع الضريبي بعد؛
- لا يمكن أن يمهل المدين بالضريبة مدة زمنية إن لم يكن قادراً على دفع الضريبة عند وقوعها عليه، و إنما تفرض عليه غرامات تأخيرية و التي تحصل في نفس الوقت تحصيله الضريبة الواجبة الأداء؛
- استحقاق دين الضريبة بوفاء الممول: و هنا فإن امتياز حق الضريبة يكفل لها حق إتباع الأموال في أي يد كانت، بمعنى أنه يمكن لمصلحة الضرائب أن تستوفي دينها على الفرد من الشركة التي ورثها أو ولادته، سواء لم توزع بعد أو قد تم توزيعها فعلاً؛
- لا يمكن مطالبة إدارة الضرائب بالتعويضات: أي أنه بالرغم من أن مصلحة الضرائب تحصل على غرامات تأخيرية من جراء عدم دفع ضريبة وقت استحقاقها، فإنه ما إذا حصل و أن دفع الممول إما خطأ أو أكثر مما يستحق عليه من ضريبة قانونية فيحق له استردادها من غير مطالبة مصلحة الضرائب بتعويضات أو بأية فوائد اتجاه تلك الأموال؛
- الحجز الإداري: يمكن لمصلحة الضرائب أن تقوم بالحجز الإداري على أموال المكلف الذي يعجز عن الوفاء بالضريبة في أوقات محددة، فهنا يمكن لمصلحة الضرائب أن تحجز على حسابات الممول بالبنوك، و قد تقوم بالحجز على بعض المنقولات أو العقارات حتى تجبر المكلف على الوفاء سريعاً بدين الدولة، و في حالة عدم السداد فإنها تقوم ببيع تلك المحجوزات من العقار في المزاد العلني استفاءً لدينها؛
- اعتماد طريقة الحجز من المنبع لتحصيل بعض الضرائب، نظراً لأنها تمكن إدارة الضرائب من الحصول على حقها كاملاً من دون عناء؛
- الإعتماد على لجان إدارية للفصل في المنازعات الضريبية، و هذا رغبة في سرعة الفصل فيها، حتى لا تضر مصالح الخزنة العامة من جراء التأخير؛
- المضايقات الإدارية: تخص القوانين الضريبية أحياناً على منع دوائر السفر و الدوائر الأخرى التي تصدر تراخيص أو تجددتها، من إصدارها أو تجديدها قبل التأكد من أن طالبها قد سدد ما عليه من ضرائب، و ذلك تسهيلاً لتحصيل الضرائب و تجنب التهرب من دفعها؛
- و إكمالاً لكل هذا فقد يضع المشرع جزاءات جنائية و مدنية على مخالفات أحكام التشريعات الضريبية، تكون الغاية منها ضمان حصول الخزنة على حقوقها و منع تهرب الممولين من دفع ما يستحق عليهم من ضرائب.

المطلب الثالث: حقوق و إلتزامات المكلف و الإدارة الضريبية

يرتب التشريع الضريبي حقوق و إلتزامات على طرفي العلاقة الضريبية، إذ يجب العمل على مراعاة قواعد العدالة بحيث يضمن حقوق كل من المكلف و الإدارة الضريبية، فإذا ما تم ذلك فإنه سيؤدي إلى تحسين العلاقة بينهما و بالتالي زيادة المبالغ الضريبية المحصلة، أما إذا لم يتم مراعاة قواعد العدالة فإن ذلك سيؤدي إلى اتساع الفجوة بين طرفي العلاقة الضريبية.

أولاً- سلطات الإدارة الضريبية:

منح المشرع عدة حقوق و صلاحيات للعون المحقق (رتبة مفتش على الأقل)¹، خلال تأدية مهام الرقابة من أجل حماية تصرفاته، و المتمثلة في:

1- حق الرقابة:

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الضريبية، حيث تراقب هذه الإدارة تصريحات المكلف و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر، و التي تدفع أجوراً أو أتعاباً أو مرتبات مهما كانت طبيعتها. و يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الضريبية بناء على طلبها الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها². و تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت و المؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور و ساعات ممارسة نشاطها³.

2- حق الإطلاع:

تسمح للعون المحقق بمعرفة كل المستندات و الوثائق المستعملة من طرف المكلف الذي هو بصدد التحقيق معه، بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق، و تصريحاتهم المكتوبة و الموجهة للإدارة الضريبية.

و في هذا الصدد يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الضريبية قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها بتصفح الوثائق و المعلومات المنصوص عليها في مواد قانون الإجراءات الجبائية⁴، و التي تمس عدة هيئات و منشآت و مؤسسات متمثلة فيما يلي:

¹ المادة 20-02، معدلة بموجب المادة 37 من قانون المالية لسنة 2009، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، (محين إلى غاية 2010).

² المادة 18-01، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

³ المادة 18-02، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

⁴ المادة 45، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

2-1 الإدارات و الهيئات العمومية و المؤسسات:

يتعين على كل من أودعت لديه سجلات الحالة المدنية أو جداول الضرائب، و كل الموظفين المكلفين بالأرشفة و إيداع السندات العمومية أن يقدموها عند كل طلب إطلاع من دون نقلها إلى أعوان التسجيل، و أن يسمحوا لهم بأخذ المعلومات و المستخرجات و النسخ اللازمة لهم من أجل حماية مصالح الخزينة، و ذلك دون دفع مصاريف¹.

2-2 المعلومات المقدمة من طرف مصالح الضمان الاجتماعي:

يتعين على هيئات الضمان الاجتماعي أن توافي سنويا إدارة الضرائب بكشف فردي عن كل طبيب أو طبيب أسنان أو قابلة أو مساعد طبي، يبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم و الشهر الذي دفعت فيه الأتعاب، و المبلغ الإجمالي لهذه الأتعاب كما هي واردة في أوراق العلاج، و كذا مقدار المبالغ المسددة من قبل الهيئة المعنية إلى المؤمن له و يجب أن تصل الكشوف التي تعد على نفقة الهيئات المذكورة أعلاه، قبل 31 ديسمبر من كل سنة، إلى مدير الضرائب بالولاية، قبل أول أفريل من السنة الموالية.

تقوم هيئات أو صناديق الضمان الاجتماعي و كذا صناديق التعاضدية بتبليغ الإدارة الضريبية بكل المخالفات التي تم ضبطها فيما يخص تطبيق القوانين و التنظيمات المتعلقة بالضرائب و الرسوم السارية المفعول².

2-3 المعلومات المقدمة من طرف السلطة القضائية:

يجوز في كل دعوى أمام الجهات القضائية المدنية و الإدارية و الجزائية أن تمنح النيابة العامة حق الإطلاع على عناصر من الملفات للإدارة الضريبية. يجب على السلطات القضائية أن تطلع الإدارة الضريبية على كل البيانات التي يمكن أن تتحصل عليها و التي من شأنها أن تسمح بافتراض وجود غش مرتكب في المجال الجبائي أو أية مناورة كانت نتائجها الغش أو التملص من الضريبة، سواء كانت الدعوى مدنية أو جزائية، حتى و إن أفضى الحكم إلى انتفاء وجه الدعوى.

تبقى الوثائق مودعة لدى كتابة الضبط و تحت تصرف إدارة الضرائب خلال خمسة عشر (15) يوما الموالية للنطق بأي قرار من طرف الجهات القضائية. تخفض هذه المدة إلى عشرة (10) أيام فيما يخص الجنايات³.

¹ المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، (محين إلى غاية 2010).

² المادة 46 متممة بموجب المادة 29 من قانون المالية لسنة 2003، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

³ المادة 47، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

2-4 المؤسسات المالية و المكلفين بالضريبة الآخرين:

يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها، بتصفح الوثائق و المعلومات المتعلقة بالمؤسسات المالية و المؤسسات الخاصة، فضلا عن المكلفين بالضريبة الآخرين وفق ما يلي:

أ- المؤسسات المالية:

يجب على المؤسسات أو الشركات و القائمين بأعمال الصرف و المصرفيين و أصحاب العمولات و كل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، أن يرسلوا إشعارا خاصا للإدارة الضريبية بفتح و إقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسيبقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تسيروها مؤسساتهم بالجزائر¹.

ب- حق الإطلاع على المؤسسات الخاصة:

تيسيرا لمراقبة التصريحات بالضرائب المكتتبه إما من قبل المعنيين أنفسهم و إما من قبل الغير، يتعين على جميع المصرفيين و القائمين بإدارة الأموال و غيرهم من التجار الذين تتمثل مهنتهم في دفع إيرادات عن قيم منقولة أو الذين تشمل مهنتهم بصفة ثانوية القيام بتسديدات من هذا النوع، و كذا جميع التجار و جميع الشركات، أيا كان غرضها، الخاضعين لحق الإطلاع من قبل أعوان التسجيل، أن يقدموا عند كل طلب من أعوان الضرائب الذين لهم رتبة مراقب على الأقل الدفاتر التي نص على مسكها القانون التجاري، و كذا جميع الدفاتر و الوثائق الملحقة و مستندات الإيرادات و النفقات².

يتعين على المؤسسات و الهيئات غير المشار إليها، و التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات من أي نوع كانت، أو تقبض أو تسيروا أو توزع أموالا لحساب أعضائها، أن تقدم عند كل طلب لأعوان الضرائب الذين لهم رتبة مراقب على الأقل، جميع الوثائق ذات الصلة بنشاطها لتتسنى مراقبة التصريحات المكتتبه سواء من قبلها أو من قبل الغير. و يجب أن يلحق كشف اسمي لهذه الدفوعات الفعلية عن طريق قيدها في خصوم أو أصول حساب معين بالتصريح السنوي للضريبة على أرباح الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين³.

¹ المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، (محين إلى غاية 2010).

² المادة 53، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

³ المادة 57، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

ج- حق الإطلاع على المكلفين الآخرين:

يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو تشتري بصفة اعتيادية باسمها نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها، أن تتقيد، قصد ممارسة أعوان إدارة التسجيل لحق الإطلاع¹، كما يمكن ممارسة السلطات المخولة لأعوان التسجيل تطبيقاً للتشريع الجاري به العمل تجاه شركات الأسهم على كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون مهنة التجارة المصرفية أو مهنة مرتبطة بهذه التجارة قصد مراقبة دفع الضرائب المستحقة سواء على هؤلاء أو على الغير².

و يتعرض المكلف عند رفض حق الإطلاع إلى جملة من العقوبات المطبقة، حيث يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من خمسة آلاف (5000) دج إلى خمسين ألف (50.000) دج كل شخص أو شركة ترفض منح حق الإطلاع على الدفاتر و المستندات و الوثائق المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 61 من قانون الإجراءات الجبائية، و التي يتعين عليها تقديمها وفقاً للتشريع، أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها³.

3- حق المعاينة:

يجوز لأعوان الإدارة الضريبية القيام بكل التحقيقات و المعاينات التي تبدو لهم ضرورية في المحلات المهنية للمكلفين بالضريبة⁴.

عندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الضريبية أن ترخص - ضمن شروط مبينة - للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش و مؤهلين قانوناً، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث و الحصول و حجز كل المستندات و الوثائق و الدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء و المراقبة و دفع الضريبة⁵.

لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض يفوضه هذا الأخير، و يجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الضريبية المؤهل مؤسساً، و أن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة بحيث تبرر بها المعاينة، و تبين على وجه الخصوص ما يأتي:

- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة؛

¹ المادة 58، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

² المادة 59، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

³ المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، (محين إلى غاية 2010).

⁴ المادة 22، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

⁵ المادة 34، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

- عنوان الأماكن التي ستتم معاينتها؛
- العناصر الفعلية و القانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسية، و التي يتم البحث عن دليل عليها؛ أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة و رتبهم و صفاتهم.
- تتم المعاينة و حجز الوثائق و الأملاك التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية تحت سلطة القاضي و رقابته و لهذا الغرض، يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية و يعطي كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية¹.

4- حق التقادم و الاستدراك:

- يقصد بالتقادم حق الإدارة الضريبية في استدراك و تصحيح حالات النسيان و النقائص لمختلف التصريحات الجبائية المكتتبه. يحدد الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة بأربع (04) سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسية، و هذا بالنسبة لما يأتي:
- تأسيس الضرائب و الرسوم، و تحصيلها؛
 - القيام بأعمال الرقابة؛
 - قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين و التنظيمات ذات الطابع الجبائي².

ثانيا - الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة:

مقابل الحقوق الممنوحة لأعوان الإدارة الضريبية لممارسة مهمتهم الرقابية، فقد منح المشرع الضريبي مجموعة من الضمانات و الحقوق للمكلفين بالضريبة بهدف خلق جو من التفاهم و التراضي بين المكلف بالضريبة و العون المحقق. هذه الحقوق يمكن قسمتها الى ضمانات متعلقة أساسا بالتحقيق، و ضمانات متعلقة بحالة إعادة التقويم.

1- الحقوق المتعلقة بالتحقيق:

تتمثل حقوق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية فيما يلي:

1-1 حق الإشعار المسبق و أجل التحضير:

لا يمكن شروع العون المحقق في إجراء التحقيق، دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق و التزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته³.

¹ المادة 35 معدلة بموجب المادة 23 من قانون المالية لسنة 2008، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

² المادة 39، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

³ المادة 20 مكرر - 03 محدثة بموجب المادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 و معدلة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، (محين إلى غاية 2010).

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب و أسماء و رتب المحققين، و كذا تاريخ و ساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها و الحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المعنية و كذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها، و أن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة، و في حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك¹.

و يستفيد المكلف بالضريبة من أجل أدنى للتحضير، قبل قيام عملية المراقبة وفق ما يلي:

أ- التحقيق المحاسبي و التحقيق المصوب في المحاسبة:

مدة التحضير للمكلف عشرة (10) أيام، ابتداءً من تاريخ استلام هذا الإشعار².

ب- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

يتم منحه أجلاً أدنى للتحضير يقدر بخمسة عشر (15) يوماً، ابتداءً من تاريخ الاستلام³.

لكن يمكن أن تلغى هذه المدة في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال، أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية و حالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة⁴.

1-2 حق الاستعانة بمستشار:

تحت طائلة بطلان الإجراء، يجب أن يشار في الإشعار بإعادة التقويم، إلى أن المكلف بالضريبة له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة عليها⁵.

1-3 حق استحالة إعادة الرقابة:

في حالة القبول الصريح بين العون المحقق و المكلف، يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائياً، و لا يمكن للإدارة الرجوع فيه⁶، سواء كان نمط الرقابة تحقيقاً محاسبياً⁷، أو إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل، و لا يجوز للإدارة الضريبية بعد ذلك الشروع

¹ المادة 20-04، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

² المادة 20-04 و المادة 20 مكرر -3، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

³ المادة 21-3، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

⁴ المادة 20-4، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

⁵ المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، (محين إلى غاية 2010).

⁶ المادة 20-7، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

⁷ المادة 20-8، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

في تحقيق جديد خاص بنفس الفترة و نفس الضريبة، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب تدليسية¹.

1-4 حق تحديد مدة إجراء التحقيق:

تختلف مدة إجراء التحقيق باختلاف نمطية الرقابة الجبائية المعمول بها:

أ- المعاينة اليومية:

لا يمكن لأعوان الضرائب الدخول إلى محلات الصناع و الصناعيين و التجار و المكلفين بالضريبة الآخرين، المنصوص عليهم في المادة 22 من قانون الإجراءات الجبائية، من أجل القيام بكل أعمال المعاينة و التحقيق الضرورية لضمان حق الضريبة، إلا خلال النهار و في الساعات التالية²:

- من 01 أكتوبر إلى غاية 31 مارس، من الساعة السادسة صباحا إلى غاية الساعة السادسة مساء؛
- من 01 أبريل إلى غاية 30 سبتمبر، من الساعة الخامسة صباحا إلى غاية الثامنة مساء.

و عليه، فإنه لا يمكن أن تتم عمليات المعاينة قبل الساعة السادسة صباحا و لا بعد الساعة الثامنة مساء، كما يجب أن يبلغ الأمر الذي يرخص بإجراء المعاينة في عين المكان و حين إجراءها إلى الشخص المعين أو ممثله أو إلى أي شاغل للأماكن الذي يستلم نسخة مقابل إشعار بالاستلام أو توقيع على المحضر³.

ب- التحقيق المصوب:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، أكثر من شهرين (02)⁴.

ج- التحقيق المحاسبي:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر و الوثائق المحاسبية أكثر من أربعة (04) أشهر، فيما يخص⁵:

- مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز مليون (1.000.000) دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها؛

¹ المادة 21-6، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

² المادة 23، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

³ المادة 37، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

⁴ المادة 20 مكرر 4-4 محدثة بموجب المادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 و معدلة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

⁵ المادة 20-5 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، (محين إلى غاية 2010).

- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز مليونين (2.000.000) دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها؛

يمدد هذا الأجل إلى سنة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي خمسة ملايين (5.000.000) دج و عشرة ملايين (10.000.000) دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى سنة واحدة (01).

د- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

تحت طائلة بطلان فرض الضريبة، لا يمكن أن يمتد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة طيلة فترة تفوق سنة واحدة (01)، اعتباراً من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق.

و تمتد هذه الفترة بأجل يُمنح عند الاقتضاء للمكلف بالضريبة بناء على طلب هذا الأخير للرد على طلبات التوضيح أو تبرير الأرصدة و مداخيل الأرصدة في الخارج.

إلا أن الإدارة الضريبية غير مقيدة بمدة الرقابة بعين المكان المذكورة أعلاه في حالة:

- استعمال طرق تدليسية مثبتة قانوناً أو تقديم معلومات خاطئة و غير كاملة أو عدم استجابة المكلف لطلبات التوضيح و التبرير؛

- فحص ملاحظات و طلبات المكلف بعد انتهاء التحقيق¹.

في حالة عدم الرد في الآجال على طلبات التوضيح و التبرير طبقاً للمادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، تمتد الفترة في هذه الحالة إلى سنتين (02) في حالة اكتشاف نشاط خفي عند إجراء التحقيق.

1-5 الالتزام بالسر المهني:

يلزم بالسر المهني إزاء المكلفين بالضريبة كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب و الرسوم المنصوص عليها في التشريع الضريبي المعمول به، و كل من يخالف ذلك يتعرض للعقوبات بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات².

كما يلزم القانون الضريبي ضابط الشرطة القضائية و أعوان الإدارة الجبائية بكتمان السر المهني عند القيام بإجراءات المعاينة على المكلف³.

¹ المادة 21-4 معدلة بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 2009، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

² المادة 65 معدلة بموجب المادة 41 من قانون المالية لسنة 2007، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

³ المادة 38 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، (محين إلى غاية 2010).

2- الحقوق المتعلقة بحالة إعادة التقييم:

فضلا عن الضمانات السابقة المتعلقة أساسا بسير التحقيق، فإن المشرع الضريبي منح المكلف بالضريبة ضمانات أخرى متعلقة بحالة إعادة التقييم تتمثل في:

2-1 حق الإشعار بنتائج التقييم:

عندما يكون العون المحقق قد حدد أسس فرض الضريبة سواء على اثر تحقيق في المحاسبة¹، أو تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي، و يتعين على إدارة الضرائب في هذه الحالة أن تعلم المكلف بالضريبة بالنتائج، و ذلك حتى في غياب إعادة تقييم، في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام².
كما يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقييم مفصلا بقدر كاف و معللا، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقييم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة و تقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها.

2-2 حق الطعن:

تطبيقاً لمبدأ العدالة الضريبية، يحق للمكلف الاحتجاج على بعض الضرائب المفروضة عليه المنشأة من طرف المحقق، حيث يتم الاحتجاج كما يلي:

أ- حق الطعن النزاعي:

تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب في اختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استرداد الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي³.
يجب أن توجه هذه الشكاوى إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة، و يسلم وصل بذلك إلى المكلف بالضريبة⁴. و تقبل الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل، أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى⁵.

¹ المادة 20-6، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

² المادة 21-5 معدلة بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 2009، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

³ المادة 70، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

⁴ المادة 71 معدلة بموجب المادة 59 من قانون المالية لسنة 2003، و معدلة و متممة بموجب المادة 42 من قانون المالية لسنة 2007، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

⁵ المادة 72 معدلة و متممة بموجب المادة 43 من قانون المالية لسنة 2007 و المادة 39 من قانون المالية لسنة 2009، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، (محين إلى غاية 2010).

ب- حق التأجيل القانوني للدفع:

يجوز للمكلف بالضريبة الذي ينازع من خلال شكوى في صحة أو مقدار الضرائب المفروضة عليه، أن يرجئ دفع القدر المتنازع فيه من الضرائب المذكورة من خلال دفع مبلغ يساوي 20% من هذه الضرائب لدى قابض الضرائب المختص إذا طلب الاستفادة من ذلك في شكواه، و يؤجل تحصيل الحقوق الباقية إلى غاية صدور قرار الإدارة الضريبية¹.

ج- حق التحقيق في الشكاوى (اجل البت):

يتم النظر في الشكاوى من قبل المفتش الذي قام بتأسيس الضرائب²، و بيت في هذه الشكاوى المدير الولائي للضرائب و رئيس مركز الضرائب و كذا رئيس المركز الجوازي للضرائب المتعلقة باختصاص كل منهم للنطق بقرارات التخفيض أو القبول الجزئي أو الرفض لهذه الشكاوى في أجل ستة (06) أشهر اعتبارا من تاريخ تقديمها³، شريطة أن لا يتجاوز مبلغها من الحقوق و العقوبات عشرين مليون دينار (20.000.000) دج⁴، غير أنه إذا تعلقت الشكوى النزاعية بمبلغ من الحقوق و العقوبات يتجاوز المبلغ الأخير، يتوجب عندئذ الأخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية، و تمدد فترة البت في هذه الحالة إلى ثمانية (08) أشهر⁵.

د- حق اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة:

يمكن للمكلف بالضريبة الذي لم يرضى بالقرار المتخذ بشأن شكواه من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوازي للضرائب، اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار إدارة الضرائب. حيث تلزم لجان الطعن بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو بالرفض صراحة في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطعن إلى رئيس اللجنة⁶.

¹ المادة 74، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

² المادة 76، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

³ المادة 76-2، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

⁴ المادة 78 معدلة بموجب المادتين 38 من قانون المالية لسنة 2006 و المادة 47 من قانون المالية لسنة 2007، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

⁵ المادة 79-1، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

⁶ المادة 80-1، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

هـ - حق الطعن أمام الغرف الإدارية للمحكمة:

إن لم تبد لجان الطعن قرارها في الأجل المذكور أعلاه، فإن صمتها يعتبر رفضاً ضمناً للطعن، و في هذه الحالة يجوز للمكلف بالضريبة أن يرفع دعوى إلى المحكمة الإدارية في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة لكي تبت في الطعن¹.

و - حق الطعن أمام الغرفة الإدارية للمحكمة العليا:

يمكن أن ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب، و رئيس مركز الضرائب، و رئيس المركز الجوارى للضرائب المتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع و التي لا ترضي بصفة كاملة المكلف بالضريبة إلى المحكمة الإدارية. تحرك الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة (04) أشهر، ابتداء من يوم استلام الإشعار الذي يبلغ من خلاله مدير الضرائب بالولاية المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه².

ي - حق الطعن الولائي:

يجوز للمكلفين بالضريبة أن يلتمسوا الإعفاء من الضرائب المفروضة قانوناً أو التخفيف منها في حالة العوز أو ضيق الحال التي تضعهم في حالة عجز على إبراء ذمتهم إزاء الخزينة، و يمكنهم أيضاً، أن يلتمسوا الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية³.

ثالثاً - التزامات المكلف بالضريبة:

مقابل استفادة المكلف بالحقوق المذكورة سابقاً و لتفادي العقوبات أيضاً، فرض القانون التجاري و الجبائي على المكلف مجموعة من الالتزامات:

1 - الالتزامات ذات الطابع المحاسبي:

على المكلفين الذين نظامهم الجبائي حقيقي ملزمون باحترام المبادئ العامة للمحاسبة، بحيث يجب أن تكون محاسبتهم قانونية، دقيقة، و معمول بها وفقاً للمخطط الوطني المحاسبي، كما يفرض القانون التجاري على المكلف مسك مجموعة من الوثائق و السجلات المحاسبية و هي⁴:

- مسك دفتر اليومية لتسجيل العمليات و التحركات التي تحدد الذمة المالية للمؤسسة مع شرط الاحتفاظ بالوثائق التي تسمح بمراقبة هذه العمليات؛

¹ المادة 81-2 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، (محين إلى غاية 2010).

² المادة 82-1، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

³ المادة 93، نفس المرجع، (محين إلى غاية 2010).

⁴ المادتين 9، 10 من الأمر رقم 75-59 مؤرخ في 26/09/1975 يتضمن القانون التجاري، الجريدة الرسمية العدد 101، الصادرة بتاريخ 19/12/1975.

- مسك دفتر الجرد و القيام كل سنة بجرد عناصر الأصول و الخصوم للمؤسسة و إقفال كل حساباتها و إعداد الميزانية و حساب النتائج.

كما يجب أن لا يحوي أي من الدفترين (اليومية والجرد) على فراغ أو بياض أو شطب أو كتابة هامشية، كما يجب أن يكونا مرقمي الصفحات و مؤشرين من طرف قاضي المحكمة¹. و لابد على المكلف الاحتفاظ بالدفاتر لمدة عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ إقفال السنة المالية².

2- الالتزامات ذات الطابع الضريبي:

بموجب التشريع الجبائي، يجب على المكلفين تقديم مجموعة من التصريحات المكتتبه في آجالها القانونية:

2-1 التصريح بالوجود:

يجب على المكلفين بالضريبة الجدد و الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الجرافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين (30) يوما الأولى من بداية نشاطهم تصريحا بالوجود صنف (Gn°8) إلى مفتشية الضرائب التابعين له طبقا للمادة 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

2-2 التصريح الشهري أو الثلاثي لرقم الأعمال:

يجب على المكلفين أن يودعوا كشفا شهريا أو فصليا صنف (Gn°50) لرقم الأعمال، و تفاصيل العمليات الخاضعة للضريبة، و تسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت، و هذا خلال عشرين (20) يوما الموالية للشهر أو الفصل المعني التي تحدده إدارة الضرائب.

كما يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب الذين يقل مبلغ الحقوق المدفوعة من قبلهم خلال السنة السابقة عن مائة و خمسين ألف دينار (150.000) دج، باكتتاب تصريحاتهم المتعلقة بالسنة الموالية و تسديد الضريبة المستحقة كل ثلاثة (03) أشهر³.

2-3 التصريح السنوي للدخول و النتائج:

يتعين على المكلفين المعنويين أن يكتتبوا قبل الواحد (01) أفريل من كل سنة لدى مفتشية الضرائب المباشرة الموجود بمكان مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها، تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة

¹ المادة 11 من الأمر رقم 75-59 مؤرخ في 26/09/1975 يتضمن القانون التجاري، مرجع سابق.

² المادة 12، نفس المرجع.

³ المادة 35 من القانون رقم 06-24 مؤرخ في 26/12/2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، الجريدة الرسمية العدد 85، الصادرة بتاريخ 27/12/2006.

الخاص بالسنة المالية السابقة. و إذا سجلت المؤسسة عجزا يقدم التصريح بمبلغ العجز¹. و نفس الشيء يتوجب على الأشخاص الطبيعيين بان يعدوا من كل سنة تصريحا شاملا و كلي لدخولهم. أما المكلفين الذين يتبعون مراكز الضرائب (CDI) فهم مطالبون بالتصريح و تسديد مبلغ الضريبة المفروضة مؤقتا بمعدل 10% من الضريبة على الدخل الإجمالي لدى قابض مركز الضرائب عن إيداع التصريح (تطبق هذه على الجزء من الدخل الذي يفوق ستمائة الف (600.000) دج. كما يتعين على المكلفين بالضريبة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم عشرة ملايين (10.000.000) دج، و غير التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أي الخاضعين للنظام المبسط اكتتاب تصريح قبل أول (01) من افريل من كل سنة يتضمن مبلغ الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للسنة السابقة².

2-4 تصريح بالتنازل، التوقف عن النشاط أو الوفاة:

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي عن النشاط لمكلف خاضع للنظام الحقيقي، يتوجب عليه تقديم قبل عشرة (10) أيام طبقا للمادة 195 من قانون الضرائب المباشرة كما يلي:

- تصريح إجمالي لدخوله؛

- تصريح خاص لمختلف فئات دخله؛

أما في حالة وفاة المكلف فيقدم هذا التصريح من قبل لمن لهم الحق (الورثة) خلال ستة (06) أيام ابتداء من تاريخ الوفاة.

2-5 تدوين رقم التعريف الجبائي:

يجب أن يرفق كل عقد أو تصريح أو تسجيل أو عملية تتم لدى مصلحة تابعة للإدارة الجبائية، برقم التعريف الجبائي بكيفية تضمن التعريف بالأشخاص المعنيين³.

المبحث الثالث: التهرب الضريبي كمسبب لعدم فعالية السياسة الجبائية

يحدث أن يقوم المكلف بالضريبة بالتقاعس في دفعها في أوانها أو أن يصرح بخلاف ذلك أو يحاول أن يتملص بدفعها جزئيا أو كليا، و ذلك ربما لمجموعة اعتبارات ذاتية فقد يكون الأمر عدم اعتقاد المكلف بالضريبة بوجوب دفعها أو قد يراها من دفعها ما لا مبرر له، أو لأسباب موضوعية باعتبار قيام النظام الضريبي القائم بفرض ضرائب مرتفعة تثقل كاهل دافعيها أو تتجاوز مقدرتهم الاقتصادية.

¹ المادة 03 من القانون رقم 70-12 مؤرخ في 2007/12/30، يتضمن قانون المالية لسنة 2008، الجريدة الرسمية العدد 82، الصادرة بتاريخ 2007/12/31.

² المادة 03 من القانون رقم 70-12 مؤرخ في 2007/12/30، يتضمن قانون المالية لسنة 2008، مرجع سابق.

³ المادة 41 من القانون رقم 05-16 المؤرخ في 2005/12/31، يتضمن قانون المالية لسنة 2006، الجريدة الرسمية العدد 85، الصادرة بتاريخ 2005/12/31.

التهرب من الضريبة *fraude fiscale* ظاهرة أخذت نصيبها في حقل الدراسات و الأبحاث المالية، و الاقتصادية، خاصة في السنوات الأخيرة لما لها من أهمية كبيرة في الاقتصاديات العالمية، و لما تحدثه من أثار اقتصادية و اجتماعية خطيرة، و هو شيء بديهي، طالما أن التهرب من الضريبة يعني إضعاف الإيرادات العامة و بالتالي إضعاف قدرة الدولة على تأدية خدماتها العامة من جهة، و من جهة أخرى، تجنب الضريبة معناه تحويل لسياسة الدولة في إحداث التنمية المستدامة و تنظيم الاقتصاد و توجيهه.

المطلب الأول: مفهوم ظاهرة التهرب الضريبي

لقد شاع استخدام مصطلح التهرب الضريبي، سواء عند المنظرين (*théoriciens*) أو عند التطبيقيين (*praticiens*) و ذلك جنبا إلى جنب مع مصطلح الغش الضريبي، و هذا بعد أن كان يطلق عليه عدة تسميات منها: اختيار الطريقة الأقل خضوعا للضريبة، التسيير الجبائي، المهارة أو الذكاء الجبائي، حرية التسيير الجبائي.. الخ، و هذا إن دل على شيء و إنما يدل على مدى تشابه الظاهرتين و ارتباطهما بأخلاق و سلوك الأفراد و كذا انعدام الحس المدني، إضافة إلى أسباب أخرى سنبينها لاحقا.

1- مفهوم التهرب الضريبي

انطلاقا من مقولة P.Courtois أن " الإفلات من الضريبة ليس حتما غشا للضريبة"¹ ، و بالتالي لا يجب الخلط بين كلا من مصطلحي الغش و التهرب الضريبي، أضف إلى ذلك فان A.Piatier يقول أن مصطلح التهرب الضريبي وجد لتكملة نقائص قد ظهرت في مصطلح الغش الضريبي².

و بالتالي يمكن طرح التساؤل التالي: هل التهرب الضريبي ظاهرة بحد ذاتها و تختلف عن الغش الضريبي أم أنها حالة من حالات الغش الضريبي؟
و للإجابة على هذا التساؤل يستدعي بنا الأمر محاولة تقديم مجموعة من التعاريف على اختلاف وجهات نظر الباحثين و الدارسين لظاهرة التهرب الضريبي.

¹ P.COURTOIS, la reforme de contentieux fiscale, 2éme édition,parie, 1964, cité par C.R. MASSON, p88.

² A. PIATIER, l'évasion fiscale et l'assistance administrative entre états, 1938, cité par C.R. MASSON, IDEM, p67.

أ- تعريف التهرب الضريبي

من الصعوبة بما كان إعطاء تعريف مقبول للتهرب الضريبي من الناحية النظرية، لأنه مهما يكن هذا التعريف شاملا و واضحا، فهو لا يحضى بإجماع من الباحثين في القانون، أو في الاقتصاد، أو في الجبائية¹.

و في هذا الصدد يقول A.Margairaz أن التهرب الضريبي هو "محاولة الممول التملص من الضريبة في حدود القانون، لكن هذا التملص لا يكون دوما في حدود الوعي أو الحس المدني²".
أي أن محاولة الممول للإفلات من الضريبة لا تكون على حساب مخالفة القانون، و إنما استغلاله بحيث لا يترتب على ذلك أية مخالفة، لكن هذا لا يعبر على مدى تحضر و وعي المكلف بواجبه و بالتالي إسقاط ركن من أركان الضريبة ألا و هو ضرورة التضامن الاجتماعي في سبيل تمويل النفقات العامة، أضف إلى ذلك فإن هذا التعريف حصر مفهوم التهرب الضريبي في جانبه القانوني فقط و هذا ما يطلق عليه المعنى الضيق للتهرب الضريبي.

و هذا ما أكده J.C.Martinez بقوله أن التهرب الضريبي هو " فن تجنب السقوط في الحقل الجاذبي للقانون الضريبي³".

أما P.M.Gaudemet فيقول أن التهرب الضريبي هو " نتيجة لنجاح الممول في الإفلات من الضريبة دون مخالفة أحكام القانون الضريبي المعمول به⁴".

نلاحظ من تعريف P.M.Gaudemet انه وظف لفظ نجاح « réussit » أي أن المكلف يترصّد كل ثغرة أو نقص أو إغفال في التشريعات الضريبية لكي يستغلها في سبيل الإفلات من الضريبة، و قد يستعين في ذلك على خبير أو مختص في الجبائية.

و لقد حاول P.Auberger بصفته مقرا في مجلس الضرائب و كذا مكلف بمهمة الصفقات الاقتصادية و المالية في الدولة بفرنسا، إضافة خصائص أخرى لتعريف التهرب الضريبي بقوله أن "بعض الممولين يبحثون دوما عن كيفية الهروب من الضريبة بشكل جزئي أو كلي، و هذا بكل شرعية، و ذلك بانتهاز الأحكام الجبائية الأكثر ملاءمة مع وضعيتهم الاقتصادية و المالية، أو استغلال ثغرات و نقائص التشريعات الجبائية المعمول بها... "

¹ Imessoudene Hdjela et Taibi Nabila, Le renforcement de dispositif de lutte contre la fraude fiscale, DESF, ENI, 2005, p5.

² André MARGAIRAZ, La fraude fiscale et ses succédanés, 2eme édition, Vaudoise Lausanne, Suisse, 1972, p33.

³ Jean-Claude MARTINEZ, La fraude fiscale, collection « que sais-je ? », 1er édition, PUF, Paris, 1984, p7.

⁴ P.M.GAUDEMET ,précis de finances publiques, Tome II, Montchrestien, Paris, 1970, P314.

من خلال التعريف السابق تبين لنا انه أضيف عنصر جديد لتعريف التهرب الضريبي و هو حرية المكلف في اختيار الوضعية الاقتصادية و المالية الملائمة له بشرط ألا تخالف الأحكام و القوانين، و التشريعات الجبائية المعمول بها.

و من هذه الفكرة انطلق C.R.Masson لتقديم تعريف أكثر دقة و شمولية بحيث يقول أن "التهرب الضريبي هو كل فعل أو عمل فردي و إرادي غير مخالف لأحكام القانون الجبائي المعمول به، ينجز من طرف مكلف و ذلك بواسطة تقنية قانونية تتكيف دوريا مع التغيرات في القانون الضريبي، و تتركز على مبدأ حرية التسيير الجبائي، بمعنى اختيار المكلف و بطريقة غير مباشرة لوضعية جبائية محددة مسبقا بغية الوصول إلى نتيجة اقتصادية مكافئة للنتيجة المراد الوصول إليها، و هذا كله يكون تحت وضعية جبائية مقبولة"¹.

نستنتج من التعريف السابق أن التهرب الضريبي يتركز على عنصرين هما:

العنصر الأول: الشرعية الجبائية و هي أن التهرب الضريبي فعل أو عمل شرعي غير مخالف لأحكام القانون الجبائي المعمول به، لكنه غير مقبول لأنه لا يعبر على مدى وعي و تحضر المكلف؛

العنصر الثاني: مبدأ حرية التسيير الجبائي بمعنى أن المكلف حر في اختيار الوضعية الجبائية الملائمة للوضعية الاقتصادية و المالية له، بحيث تجعله يدفع اقل ما يمكن من الضرائب أو لا يدفع بصفة كلية.

ب- المفاهيم القريبة من مفهوم التهرب الضريبي

انطلاقا من العنصر الثاني للتهرب الضرب الضريبي يتبين لنا أنه يمكن أن نجد مكلفا ما في وضعية جبائية سلبية، بمعنى انه لا يقوم بالواقعة المنشئة للضريبة، فلا يقوم بواقعة البيع أو الشراء مثلا فتصرفه هذا سلبي لكنه لا يعاقب قانونيا لأنه حر في تصرفاته، و هذا ما يطلق عليه **التجنب الضريبي** (L'évitement fiscale).

و يختلف عن مفهوم التهرب الضريبي حيث يفترض في هذا الأخير توفر الواقعة المنشئة للضريبة بالفعل، إلا أن المكلف يتهرب من دفعها كليا أو جزئيا بالاستفادة من الإعفاءات أو ثغرات القانون أو النقص الذي يعترى نصوصه.

إلا أن التجنب الضريبي لا يخرج عن إطار التهرب الضريبي فيما لو حمل هذا الأخير على معناه الاقتصادي، لان التجنب الضريبي و إن كان سلوكا سلبيا يؤدي و لو بطريقة غير مباشرة إلى ضياع مورد هام على الدولة².

¹ C.R.MASSON, La notion de l'évasion fiscale en en droit interne français, LGDJ, Paris, 1990, p182.

² سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي و آثارها على اقتصاديات الدول النامية، المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 1999، ص30.

أضف إلى ذلك فإن توفر العنصر المادي في ظاهرة التهرب الضريبي دون العنصر المعنوي يقودنا إلى تمييزه عن المفاهيم الأخرى مثل **الغلط الضريبي** (l'erreur fiscale)، ففي حالة الغلط يكون المكلف حسن النية فهو بتصرفه لا يقصد و لا تتجه إرادته إلى التخفيف من الأعباء الضريبية كما هو الشأن في الإهمال أو السهو.

فالشيء الذي يميز التهرب عن الغلط هو عنصر الإرادة، ففي الغلط لا يتوفر عنصر الإرادة لدى المكلف و مثل ذلك أن يغفل المكلف تقديم هامش أرباحه عن غير قصد في الوقت المناسب أو يهمل في تقديم كافة فواتيره التي يحاسب عليها ضريبيا.

أما التهرب الضريبي فالمكلف رغم حسن نيته فإنه تتجه إرادته إلى العمل على التخفيف من أعبائه الضريبية بصفة كلية أو جزئية دون أن يخالف أحكام القانون الضريبي المعمول به.

المطلب الثاني: الكشف عن أسباب و دوافع التهرب الضريبي

إن وجود التهرب الضريبي في مختلف دول العالم، لا تكمن فقط نتيجة السبب الظاهر في رغبة المكلف في الاحتفاظ بأمواله و عدم التنازل عنها للدولة، بقدر ما تكمن في نمطية الأسباب التي دفعت المكلف إلى التصرف بهذا الشكل، و قدرته في الوصول إلى تحقيق رغبته.

و عليه فإن البحث عن هذه الأسباب يعد خطوة من الخطوات المنتهجة نحو إيجاد الحلول للحد من حجم هذه الظاهرة بالرغم من صعوبة الأمر، نظرا للتعقد و التوسع الآ محدود الذي تتصف به هذه الظاهرة، و كذا كون هذه الأسباب تتصف بالترابط فيما بينها، يجعل من الوصول إليها بدقة أمرا صعبا.

و على العموم فإن بلورة هذه الأسباب يمكن حصرها في أسباب نفسية متعلقة بالمكلف، و أسباب تشريعية راجعة لطبيعة النظام الضريبي، و أسباب متعلقة بالظروف الاقتصادية للبلد، بالإضافة إلى الأسباب الإدارية المتعلقة بمصالح الضرائب التنفيذية.

أ- الأسباب النفسية.

نقصد بالأسباب النفسية تلك الأسباب المتعلقة بالمكلف بالضريبة في حد ذاته، سواء تلك الأسباب المتعلقة بمدى الوعي الضريبي لدى المكلف أو الظروف المادية لهذا الأخير.

1- الوعي الضريبي لدى المكلف:

يقصد بالوعي الضريبي شعور المواطن بواجبه نحو وطنه و ما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقي عليها من أعباء¹، و كلما نضج شعور المكلفين بواجباتهم نحو المجتمع،

¹ ناصر مراد، أسباب التهرب الضريبي و آثاره على الإقتصاد الوطني، دراسات اقتصادية، مركز البصيرة للبحوث و الاستشارات و الخدمات التعليمية، دار الخلدونية للنشر و التوزيع، العدد 14، جانفي 2010، ص09.

- كانت تثقتهم بالحكومة كبيرة، و من ثم أقبلوا على دفع الضرائب راضين، و في هذا الإطار هناك عدة أسباب تشير إلى ضعف الوعي الضريبي عند المكلفين، منها:
- أن الشعور الأخلاقي للمكلف تجاه الالتزام الضريبي مازال ضعيفا، نتيجة عمومية الاعتقاد بأن سرقة الدولة لا تعد سرقة، مادام المسروق (الدولة) هو شخص معنوي، بل تعدى الأمر إلى كون المتهرب هنا هو سارق نزيه لأنه لا يسرق إلا الدولة التي تعتبر شيئا مجردا¹؛
 - اعتقاد المكلف أنه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها، أو شعوره أن الدولة تسيء استخدام الأموال العامة، و هذا نتيجة عدم توافر الثقة المتبادلة بين السلطة المالية و الأفراد، بحيث تتخذ العلاقة بينهما شكل العدا و الخصومة بدلا من علاقة التعاون، مما يدفع الفرد للتهرب من الضريبة²؛
 - الاعتقاد الديني السائد الذي يعتبر الضريبة اقتطاعا غير مطابق للشريعة الإسلامية، و بالتالي يدخل في نطاق المحرمات هذا من جهة، و من جهة ثانية أن الوعي الضريبي للمكلف أقل صرامة من الوعي المعنوي (القانوني)، أي أنه أقل تقدما منه، نظرا لأن الممول الذي يخالف القوانين الضريبية لا يشعر بارتكابه إثما في حق المجتمع، كشعوره عندما يسرق أو يقتل، و احترام النظم الاجتماعية يتطلب عموميتها و دوامها و حياديتها، و هو الذي لا يتوفر في النظام الضريبي، و بالتالي فإن ضمير هذا الأخير عند الكثير من الممولين أو المواطنين أقل شرفا من الضمير الخلفي³.

2- الوضعية المالية للمكلف:

" تأثر كل من الظروف الاقتصادية الخاصة بالمكلف و الظروف الاقتصادية العامة على التهرب الضريبي، فنجد أن ميل المكلف نحو التهرب من الضريبة، يزيد كلما زاد عبء الضريبة عليه و كلما ساء مركزه المالي و العكس صحيح"⁴.

و عليه فان القدرة المالية و الحالة الاقتصادية للمكلف تؤدي دورا كبيرا في قوة الباعث النفسي لتهربه من الضريبة، فهو يسعى للتهرب أكثر عندما يكون في حالة مالية صعبة، لهذا نجد أن الغش الضريبي في الدول المتقدمة منخفض مقارنة بالدول النامية نظرا لارتفاع عوائد الأفراد⁵.

¹ Bruno Taddel, la fraude fiscale, Paris, 1974, P15.

² أمين محمد شمس الدين، التهرب من الضريبة مظهر من مظاهر التخلف، مجلة دراسات عربية، دار الطليعة، لبنان، العدد 02، 1989، ص43.

³ محمد يسري عثمان، اقتصاديات المالية العامة، بدون دار نشر، 1996، ص22.

⁴ مرجع سابق، ص 22.

⁵ Gilbert Tixier, droit pénal, édition Dunod, Paris, 1988,p283.

ب- أسباب متعلقة بالظروف الاقتصادية.

يختلف نطاق التهرب باختلاف الظروف و البنية الاقتصادية العامة للدول، سواء تعلق الأمر بالحالة الاقتصادية العامة للدول أو باختلاف نوعية الاقتصاد من دولة لأخرى.

ففي الحالة العامة لاقتصاد الدولة يزيد التهرب الضريبي في أوقات الكساد و يقل في أوقات و فترات الرخاء. حيث في حالة الكساد الاقتصادي تزداد حاجة الدولة إلى الموارد المالية بغرض زيادة الإنفاق العام للقضاء على البطالة، و إنعاش الاقتصاد الوطني، مما يؤدي إلى رفع معدلات الضرائب أو فرض ضرائب جديدة، في الوقت نفسه هذه الحالة الاقتصادية تنعكس سلبا على المكلفين بانخفاض متوسط دخولهم و من ثم تدني قدرة المكلفين على تسديد الضرائب، مما يجعل مسالك التهرب أكثر إغراء للمكلف من أجل توفير جزء من دخله المتدني في وضع الكساد.

كما يختلف أيضا نطاق التهرب الضريبي من دولة إلى أخرى باختلاف بنيانها الاقتصادي و باختلاف بنیان الدخل فيها، ففي الدولة التي تحتل فيها الزراعة مكانة هامة تزيد نسبة التهرب الضريبي بصفة عامة حيث تصعب رقابة الدخل الزراعية، و كذلك يقل التهرب الضريبي بصفة عامة في الاقتصاديات التي تسود الدخل الموزعة (أرباح أسهم و فوائد سندات أو أجور) بالنسبة للاقتصاديات التي تسيطر فيها (دخل المشروعات الفردية زراعية أو صناعية أو تجارية)¹.

كما أن عدم تنظيم الاقتصاد الوطني و انتشار الاقتصاد الموازي بسبب عدم ضبط سوق السلع و الخدمات، يؤدي إلى زيادة استفحال هذه الظاهرة باعتبار أن الدخل الناتج عن هذا الاقتصاد لا تخضع لقانون الضرائب².

ج- أسباب تشريعية.

إن النقص في التشريع الضريبي و عدم إحكام صياغته و وجود ثغرات يستعملها المكلفين للتخلص من دفع الضريبة يشكل سببا مهما من أسباب التهرب الضريبي، فإذا لم تعتمد الدولة سياسة اقتصادية و مالية تكون من أسس سياستها قانونا ضريبيا واضحا يؤدي بدوره إلى ضريبة واضحة تتماشى مع متطلبات الاقتصاد و نفقات البلاد، ستغيب الثقة بسياسة الإنفاق العام من جانب المكلفين، و سيعود بذلك إلى تهريبهم من دفع الضرائب. لذا فإن الأسباب التشريعية تلعب دورا واضحا في اتساع ظاهرة التهرب الضريبي من خلال العوامل التالية:

¹ خالد الخطيب، التهرب الضريبي، العدد 02، المجلد 16، مجلة جامعة دمشق، سوريا، 2000، ص170.

² عاشور يوسف، دراسة تحليلية لظاهرة الغش الضريبي - حالة الجزائر-، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة المدينة، 2008-2009، ص56.

1- التعقد و الغموض في التشريع الضريبي:

إن كثرة و تعارض أحكام نصوص التشريع الضريبي التي تنظم الأوعية الضريبية تؤدي إلى فتح المجال بتأويلات و تفسيرات متضاربة بين الإدارة الضريبية و المكلف، باعتبار أن التغييرات الدائمة و المستمرة التي تحدث في مجال التحسين و التشريع الضريبي تجعل النظام الضريبي غامضا بسبب الإفراط في تعديل القوانين، سواء مس هذا التعديل بعض أحكام الضرائب من وقت لآخر أو رفع معدلات الضرائب، و يتبع كل هذا إجراءات عديدة و مختلفة مما يشعر المكلف بشيء من عدم الثقة لنصوص هذا النظام قد يدفعه إلى التهرب من دفع الضريبة.

كما قد تؤدي الصياغة القانونية دورا في تشجيع المكلف على التهرب، فبقدر ما تكون هذه الصياغة معقدة يكون القانون الضريبي أقل وضوحا و يترك مجالا أكبر لتدخل الإدارة في تحديد الإعفاءات و التخفيضات، و هذا ما يؤدي إلى عدم قناعة المكلف بالضريبة المفروضة عليه بمحاولة التهرب منها. و كذلك بقدر ما تكون الصياغة ضعيفة تكثر في القانون الثغرات مما يدفع المكلف إلى التفتيش عن وسائل للتهرب من خلال هذه الثغرات القانونية¹.

2- التعارض في النصوص القانونية:

يقصد به التناقض في النصوص التشريعية الضريبية، الأمر الذي يفتح المجال أمام المكلف للتهرب الضريبي، حيث يأخذ هذا التناقض شكلين اثنين²:

فالأول يطلق عليه التعارض الداخلي للنصوص، و هو الذي يقع بين نصين ضريبيين ضمن نفس القانون الضريبي، ينشأ هذا نتيجة تداخل في صلاحيات هيئات الإدارة الضريبية.

أما الشكل الثاني فيطلق عليه التعارض الخارجي للنصوص و التي تنظم شؤوننا اقتصادية و مالية و تتضمن إشارة للضرائب، و هذا ما يقودنا إلى ظاهرة ضريبية غاية في الخطورة، و هي ظاهرة الازدواج الضريبي التي يتم تعريفها بأنها فرض نفس الضريبة الواحدة على الشخص الواحد أكثر من مرة واحدة و بالنسبة لنفس المال³، أي يدفع المكلف بالضريبة على نفس الوعاء أكثر من مرة لأكثر من إدارة ضريبية⁴، و هذا يحدث نتيجة عدم التنسيق بين القوانين الضريبية لأكثر من دولة، و كذا تمسك كل دولة بمبدأ السيادة الضريبية.

¹ خالد الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص168.

² نعيم فهم حنا، دور الهندسة الضريبية في إعادة هيكلة النظام الضريبي في مصر، مؤتمر الهندسة الضريبية لتشجيع الاستثمار و الخصخصة، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، مصر، 1997، ص17.

³ غازي عناية، المالية العامة و التشريع الضريبي، ط1، دار البيارق، عمان، 1998، ص174.

⁴ Bernard Castagnede, Précis de Fiscalité Internationale , Presses Universitaires de France , 1er Edition, Paris, 2002, p12.

بغض النظر عن نمطية الازدواج الضريبي سواء خضوع نفس المكلف إلى ضريبة واحدة أكثر من مرة لنفس المادة و نفس المدة، سواء تم ذلك داخل الدولة الواحدة، و هذا ما يعرف بالازدواج الضريبي الداخلي، أو تحقق من طرف أكثر من دولة و هذا ما يعرف بالازدواج الضريبي الدولي نتيجة عدم التنسيق الضريبي بين الدول، فإن أهم آثاره ارتفاع حجم الأعباء المالية الملقاة على عاتق المكلف بحيث يشعر بعدم عدالتها، و تبعا لذلك يحاول التهرب من دفعها.

و النظام الجزائري لا يخلو من الازدواج الضريبي، حيث يشير التشريع الضريبي إلى فرض الضريبة على الأشخاص الذين ليس لهم محل جبائي في الجزائر و المحصلين على دخول من مصدر جزائري (المادة: 03، الفقرة: 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة) طبقاً لمبدأ فرض الضريبة في دولة مصدر الدخل، بحجة أنه قد تم تحقيق هذا الدخل بفضل استعمال هيكلها و خدماتها العمومية، و من الضروري أن يساهم المستفيد من هذا الدخل في الأعباء العمومية لتلك الدولة. و منه، ستفرض الضريبة على المكلف من دولتين: الأولى في دولة مصدر الدخل، مادام أنه نابع بها، و الثانية في دولة الإقامة، نظراً لأن المستفيد يسكن بها.

د- أسباب إدارية:

إن تحقيق أهداف السياسة الضريبية يتطلب النظر إلى إمكانيات التطبيق فقد لا يكون مجدياً فرض ضرائب جديدة، أو رفع معدلات الضرائب إذا كانت تفتقر إلى وسائل تنفيذها، لأن هذا سيزيد الأمر تعقيداً، فالأمر هنا يتعلق بكفاءة الإدارة الضريبية، إذ أن النقائص الموجودة فيها هي التي تحد من كفاءتها، و منه تدفع بالمكلف إلى التهرب الضريبي. و تتجلى أهم هذه النقائص في:

- ضعف الوسائل المادية و المالية - النقل، الرواتب، الحوافز-، و التي لازالت لا تشبع رغبة العاملين مما يدفعهم إلى الانحراف أو التقصير في الاطلاع بمسؤولياتهم الوظيفية على أكمل وجه؛
- ضعف الإمكانيات البشرية سواء من الجانب الكمي و المثلث في نقص المستخدمين (أعوان الرقابة) مقارنة مع ارتفاع عدد المكلفين و الملفات المعروضة للدراسة، أو الجانب النوعي الذي يرجع إلى ضعف التأهيل و الكفاءة بسبب نقص المدارس المختصة في تكوين إطارات في التحقيق و الرقابة الجبائية؛

- تعقد و كثرة الإجراءات الروتينية تغرس روح الكراهية تجاه الضريبة.

المطلب الثالث: أبعاد التهرب الضريبي و كيفية معالجة الظاهرة

إن لظاهرة التهرب الضريبي عدة آثار سلبية تحدثها على جميع النواحي، اقتصادياً، اجتماعياً... لذا يجب على الدولة أن تسعى للحد من هذه الظاهرة، و ذلك من خلال معالجة مسبباتها الرئيسية على الأقل، بالإعتماد على وسائل معالجة مرنة و ملائمة ذات طابع وقائي، حتى تسمح بالتخفيف منها بالتقليص التدريجي لمسبباتها.

1- تحسين العلاقة بين الإدارة و المكلف:

- إن تعزيز الحس الجبائي هو مبدأ أساسي يكمن في دفع إقناع المكلفين بدفع الضرائب تلقائي، اليوم و في بلدان كثيرة يوجد مفهوم جديد و هو طوعية الامتثال Voluntary Compliance على سبيل المثال في ألمانيا يوجد قانون يهدف إلى تعزيز النزاهة الضريبية و يتجسد هذا الحس الجبائي في¹:
- تبسيط الإجراءات الجبائية للمكلفين لخلق قانون جبائي موحد؛
 - توفير الحماية القانونية للمكلفين في حالة تغير القوانين و التي عادة ما تتغير مرتين كل سنة، مرة في قانون المالية و مرة أخرى فلي قانون المالية التكميلي؛
 - خلق وسيط من المكلفين لمناقشة قاعدة الضريبة الناتجة عن نظام التقدير الجزافي و كذلك حالة التسويات الضريبية.
- و لأجل تعزيز هذه العلاقة في الجزائر و جب على الإدارة الجبائية في الجزائر الالتزام بما يلي:
- تكوين الأعوان، بعد المعاينة و التحليل السابق فإن السبب في نشوب المنازعات الضريبية بين الإدارة و المكلفين سببه الأول هو الاستخدام الخاطئ للقوانين و النصوص التشريعية، و بالتالي فإن تكوين الأعوان سوف يكسبهم الخبرة الكافية و كذلك تجديد المعلومات، و هذا بدوره سوف ينقص من عدد المنازعات و كذلك يحد من ظاهرة السلوك المنحرف للمكلفين و اللجوء إلى التهرب الضريبي.
 - توعية الموظفين و أعوان الضرائب حول السلوك اتجاه المكلفين هذا السلوك مرتبط أساسا بالعلاقة بين الطرفين، و بالتالي يجب النظر إلى المكلفين على أنهم زبائن، و يجب العمل على إعلام و فهم المكلفين بأن ما تدفعونه سوف يرجع إليهم في شكل خدمات مقدمة هذا سوف يدفع بالمكلفين إلى التقرب من الإدارة في حالة حدوث سوء تفاهم، و بالتالي فإن هذه التدابير تعمل على التقليل من المنازعات الضريبية و كذلك تحد من هجرة المكلفين نحو التهرب الضريبي.
 - عدم فهم بعض القوانين الضريبية و في ظل غياب الثقافة الجبائية لمجموعة أصناف من المكلفين يدفعها إلى السلوك المنحرف، منها التهرب الضريبي و كذلك المنازعات الجبائية، و لهذا و جب على الإدارة الجبائية وضع إستراتيجية للاتصال مدعومة بعمليات تحسيه بغية الوصول إلى أكبر قدر ممكن.
 - من المكلفين بالضريبة، و في هذا الصدد تم نشر الكثير من الرسائل المقروءة و المكتوبة على نطاق واسع و التي تعمل كأداة فعالة للحد من المنازعات الضريبية، و أخيرا فإن إدخال نظام RESCRIT يمكن أن يشكل حلا للمنازعات الضريبية و يستجيب لاحتياجات الأمن القانوني للمتعاملين بصفة عامة.

¹ Travaux en commission, le contentieux administratif et juridictionnel de l'impôt, www.credaf.org , 25/07/2011, p15.

2- تحسين و تنظيم مصلحة الرقابة الجبائية

حيث يقول (بيير بالتزام) أن النظام الجبائي الجيد الإعداد لا يمكن تصوره إلا بالإدارة التي تضعه قيد التنفيذ، فالإدارة الجبائية تعتبر الجهاز الذي تنفذ من خلاله السياسة الجبائية و الدور الرئيسي في مكافحة الغش الجبائي يعود لهذه الإدارة و لكن لها أيضا دورا وقائيا يمكن في قوتها و هذا من خلال حجم و نوعية الإمكانيات المادية و البشرية و أساليب العمل الإداري و هذا ما يحول دون لجوء العناصر الجبائية إلى مختلف طرق الغش الجبائي¹، فمن المفروض - و خاصة في الدول النامية التي تعاني خلا في هياكلها التنظيمية- إنشاء الأجهزة الضريبية المتخصصة و تقسيم العمل بينها و تزويدها بالخبرات و الأدوات و أصحاب الكفاءات المهنية و تزويدهم بأحدث الوسائل في المحاسبة الضريبية و تلقينهم أفضل الأساليب في التعامل مع الأفراد و عقد الدورات التدريبية و إشراكهم في الندوات المالية و كذا حفز الوعي الثقافي المتعلق بأعمالهم. من المهم أيضا تدعيم الإدارات المكلفة بجمباية الضرائب و تزويدها بما تحتاجه من أجهزة و معدات آلية متطورة تتلاءم مع درجة المهمة الملقاة على عاتقها إذ أن مكافحة التهرب الضريبي تعني قبل كل شيء وجود أداة ضريبية عالية الكفاءة.

3- تحسين الجانب التقني و الإداري للنظام الجبائي

يعتبر إحكام التشريع الضريبي من أهم الوسائل إذ لا بد على الدولة أن تعتمد سياسة اقتصادية و مالية واضحة تكون أساسا لسياسة ضريبية مستوحاة من حاجات البلاد و متجاوبة مع متطلبات الإقتصاد الوطني ضمن خطة إنمائية شاملة مما يستوجب العمل على وضع نظام ضريبي منسجم و مترابط خال من التعقيد بحيث لا يتضمن ثغرات تترك مجالا للتهرب و عدم المساواة في دفع الضريبة²، و كذلك ينبغي الحرص على صياغة قوانين، و توفير إجراءات ضريبية على نحو سليم و بطريقة محكمة، ضف إلى ذلك يجب إدخال المرونة على قواعد القانون الضريبي، حتى نتمكن من إحداث تجاوب بين الظروف الاقتصادية و طبيعة الضرائب الجديدة، و مدى تكيفها مع مستجدات و تيرة النمو الاقتصادي هذا من جهة، و من جهة أخرى حتى يسهل متابعتها سواء من قبل المكلفين أو السلطات المختصة³. كما أن محاولة إعادة صياغة القوانين الجبائية بشكل مبسط يهدف إلى إزالة الغموض و الإبتعاد عن التفسيرات الخاطئة، كما أن إجتهدات الفقه الجبائي الذي من شأنه تسليط الضوء على بعض المناطق المظلمة من القانون الجبائي يؤدي أحيانا إلى فتح مجالات و أبواب نحو الغش و التهرب الضريبي و كذلك لا بد من

¹ فلاح محمد، السياسة الجبائية - الأهداف و الأدوات- (بالرجوع إلى حالة الجزائر)، مرجع سبق ذكره، ص186.

² طاقة محمد، العزاوي هدى، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، ط1، 2007، ص119.

³ نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، رسالة ماجستير فرع مالية ونقود، جامعة الجزائر، 2004، ص 30.

استقرار النظام الجبائي و مراعاة مبدأ عدم الحصول على المزايا الجبائية بصفة نهائية بحيث تتوفر للمشرع إمكانية الرجوع عن الإمتيازات التي قدمها متى رأى ذلك مناسباً. و في هذا الصدد يقول (مارغايراز و ماركلي (A.Margairaz Et R.Merkli) أن التعديلات المستمرة و المتتالية في مجال التشريع الجبائي تجعله أكثر صلابة من السابق.

4- جباية الاقتصاد غير الرسمي

يعتبر الاقتصاد غير الرسمي أو ما يعرف بالاقتصاد تحت الأرضي أو الاقتصاد الأسود، من بين أهم انشغالات الحكومات و خاصة من الجانب السياسي و الجانب الضريبي، لأن انتشار هذه الظاهرة يفوت على الاقتصاد الوطني و الخزينة العمومية إيرادات هامة و يعمل كذلك الاقتصاد غير الرسمي على الإبقاء معدلات الضريبة عالية على الوحدات الرسمية.

فحسب الإدارة بصفة عامة فإن الاقتصاد غير الرسمي يشمل النشاطات المشروعة و غير المشروعة و النشاطات غير المصرح بها للإدارة الجبائية و الضمان الاجتماعي و لا تحوز على سجلات تجارية و حسب أرباب العمل فإن الإقتصاد غير الرسمي يعني أيضا المؤسسات المسجلة لدى السجل التجاري و إدارة الضرائب و تعمل على تخفيض في رقم أعمالها¹.

يتفق معظم دارسي الاقتصاد غير الرسمي على أن السياسات الاقتصادية سوف تكون أكثر فعالية إذا ما كان حجم الاقتصاد غير الرسمي صغيراً. و من ثم فقد اقترحت عدة إجراءات للتعامل مع ظاهرة الاقتصاد غير رسمي في محاولة للقضاء عليه أو التخفيف من حدة الآثار المترتبة على وجوده. لقد أثبتت الدراسات كما سبقت الإشارة إلى أن التهرب الضريبي يلعب دوراً أساسياً في نمو الاقتصاد غير رسمي، غير أن التهرب الضريبي يرتبط بمعدل الضريبة فإذا مال هذا المعدل إلى الارتفاع فان معدل التهرب الضريبي يرتفع و يرتفع معه حجم الاقتصاد غير الرسمي. إن معالجة الاقتصاد غير الرسمي الناجم عن ارتفاع مستوى التهرب الضريبي أو ارتفاع معدل التهرب الضريبي لابد و أن يرتبط بالاتي:

- إعادة إصلاح النظام الضريبي؛
- مراجعة أساس حساب الضريبة و معدل الضريبة و التصاعد الضريبي؛
- مراجعة أشكال الكشف عن مصادر الدخل و أساليب التحصيل؛
- تقليل المستندات و الأوراق المطلوبة للمراجعة الضريبية و تبسيط الإجراءات خصوصاً بالنسبة للمشاريع الصغيرة ذات الإمكانيات المحاسبية المحدودة؛
- مراجعة مدى حدة العقوبات على التهرب الضريبي؛
- مراجعة مدى ملائمة النظام الضريبي ككل.

¹ Samir billel , changement institutionnel et économie parallèle en Algérie, مجلة الباحث ,n 06, Ouargla 2008,p 3.

المبحث الرابع: مساعي عصرنة الإدارة الضريبية بما تتطلبه المرحلة الراهنة

تعرف المنظومة الجبائية الجزائرية حاليا برنامج إصلاحات مكثفة في مرحلة ثانية بعد مرحلة 1991، تهدف إلى إصلاح النظام الضريبي و تسطير سياسة ضريبية تنموية، من خلال برنامج تم عصرنته على المستوى التقني و الإداري، و هو البرنامج الإصلاحي الذي قررت الدولة انجازه في الفترة ما بعد سنة 2000، و يأتي هذا الإصلاح في ظرف تعرف فيه المجموعة الدولية محاولات مشتركة للتنسيق الضريبي و تبني نظام محاسبي و مالي بمعايير دولية في ظل حرية الاستثمار و تنقل رؤوس الأموال.

المطلب الأول: دوافع عصرنة إدارة الضرائب

يؤثر حجم الإدارة الضريبية و مستوى تنظيمها و تطورها على فعالية النظام الضريبي، و تكلفة تحصيل مختلف الضرائب و الرسوم و من ثم حصيلة الإيرادات الضريبية، و هناك عدة دواعي استوجبت عملية عصرنة إدارة الضرائب في الجزائر نستعرض أهمها فيما يلي:

1- تضخم عدد الهياكل الإدارية:

تعاني إدارة الضرائب في الجزائر من تضخم عدد الهياكل الإدارية و تماثل مهامها، و هذا ما يتناقض مع الهدف المنشود و المتمثل في التوصل إلى إدارة بأقل تكلفة، و لقد بلغ عدد الهياكل الإدارية للمصالح الخارجية 1.288 كما يشهد عليه الجدول الآتي:

الجدول رقم 11: عدد المصالح الخارجية لإدارة الضرائب و كيفية توزيعها إلى غاية 2008/12/31

| المصالح الخارجية | |
|------------------|----------------------------------|
| العدد | الهيكل الإدارية |
| 9 | المديريات الجهوية |
| 9 | المفتشيات الجهوية لمصالح الضرائب |
| 3 | مصالح البحث و التحقيق |
| 3 | مراكز الضرائب الجهوية |
| 3 | المخابر |
| 54 | مديريات الضرائب الولائية |
| 727 | مفتشيات الضرائب |
| 471 | قباضات الضرائب |
| 9 | قباضات الطابع |
| 1.288 | المجموع |

المصدر: حراش براهيم، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير " دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002 - 2010"، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2011، ص165.

و في هذا الشأن يرمي برنامج العصرنة إلى تقليص عدد الهياكل الإدارية من 1.288 إلى 406 فقط (01 مديرية كبريات المؤسسات، 65 مركزا للضرائب، 250 مركزا جواريا للضرائب، 09 مديريات جهوية للضرائب، 09 مفتشيات جهوية لمصالح الضرائب، 03 مصالح للبحث و التحقيق، 03 مراكز جهوية للضرائب، 03 مخابر، 54 مديرية الضرائب الولائية، 09 قباضات للطابع) بمعنى تطبيق (إستراتيجية الإصلاح الإداري التي تركز على النواحي الهيكلية و التنظيمية)، و هذا بفضل تجميع الإدارات المتشابهة في إدارة واحدة حسب طبيعة نشاط المكلفين و أرقام أعمالهم المحققة، لتأخذ إحدى الصور التالية: إما مديرية كبريات المؤسسات الخاصة بكبار المكلفين، أو مراكز الضرائب الخاصة بمتوسطي المكلفين و التي من المزمع أن تجمع من إثنين (02) إلى أربعة (04) قباضات للضرائب و من ثلاثة (03) إلى خمسة (05) مفتشيات، أو مراكز جوارية للضرائب الخاصة بصغار المكلفين، و التي من المقرر أن تجمع هي الأخرى من قباضتين للضرائب (02) إلى ثلاثة (03) قباضات و من ثلاثة (03) إلى خمسة (05) مفتشيات.

2- تدهور وضعية الهياكل الإدارية

إن وضعية أكثر من نصف الهياكل الإدارية تتراوح ما بين المتوسطة و السيئة، و أن ملكية بعضها لا تعود للمديرية العامة للضرائب، بل هي مستأجرة لدى الخواص أو مصالح ديوان الترقية و التسيير العقاري أو هيئات و إدارات حكومية أخرى، و هذا ما يضيف صورة سلبية على إدارة الضرائب، بحيث يتساءل الكثير من المكلفين أين تذهب أموالهم و مساهماتهم الضريبية إذا لم تستند منها بالدرجة الأولى إدارة الضرائب لتعود عليهم بالفائدة و في تحسين نوعية الخدمة المقدمة لهم، و الجدول الآتي يبين وضعية الهياكل الإدارية للمصالح الخارجية لإدارة الضرائب إلى غاية 31 ديسمبر 2008¹.

الجدول رقم 12: وضعية الهياكل الإدارية للمصالح الخارجية لإدارة الضرائب و كيفية توزيعها إلى غاية

2008/12/31

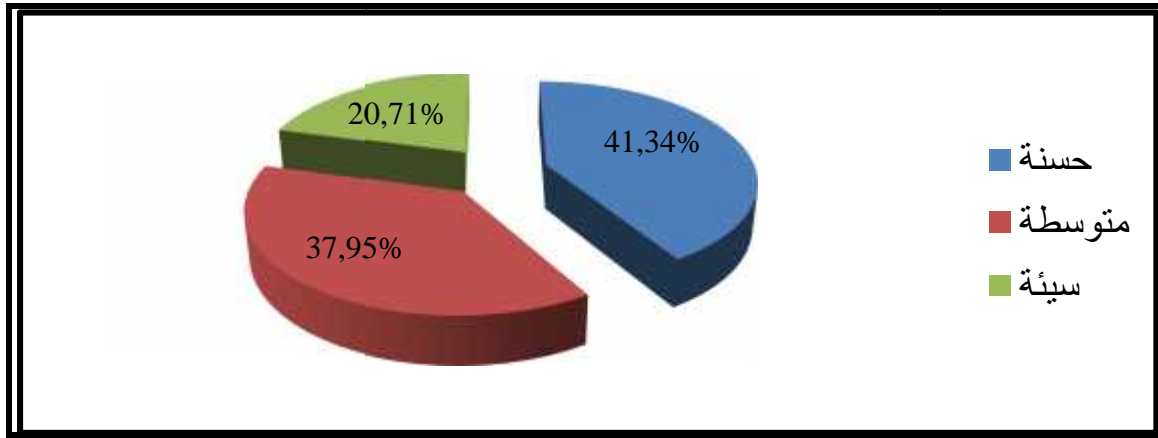
| وضعية الهياكل الإدارية | | | | | | النسبة | العدد | الهياكل الإدارية |
|------------------------|-------|--------|-------|--------|-------|--------|-------|---------------------------|
| سيئة | | متوسطة | | حسنة | | | | |
| النسبة | العدد | النسبة | العدد | النسبة | العدد | | | |
| %0 | 0 | %33 | 3 | %67 | 6 | %1 | 9 | المديريات الجهوية للضرائب |
| %2 | 1 | %22 | 12 | %76 | 41 | %4 | 54 | مديريات الضرائب الولائية |
| %21 | 152 | %39 | 280 | %41 | 295 | %57 | 727 | مفتشيات الضرائب |
| %23 | 109 | %39 | 183 | %38 | 179 | %37 | 471 | قباضات الضرائب |
| %12 | 1 | %44 | 4 | %44 | 4 | %1 | 9 | قباضات الطابع |
| %20,71 | 263 | %37,95 | 482 | %41,34 | 525 | %100 | 1270 | المجموع |

المصدر: مرجع سابق، ص 166.

و يمكننا تمثيل و إيجاز معطيات الجدول السابق على النحو الذي يبينه الشكل الآتي:

¹ حراش براهيم، مرجع سبق ذكره، ص 166.

الشكل رقم 03: وضعية الهياكل الإدارية للمصالح الخارجية لإدارة الضرائب و كيفية توزيعها إلى غاية
2008/12/31



المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على معطيات الجدول السابق.

نلاحظ من الجدول و الشكل السابقين أن ما نسبته 41,34 % من الهياكل الإدارية فقط توجد في وضعية حسنة، بينما تبلغ نسبة الهياكل الإدارية التي توجد في وضعية متوسطة و سيئة 58,66 %، و هذا ما يستدعي عملية العصرية لمواكبة موجة التطور الحاصل في مختلف الميادين الإجتماعية و الإقتصادية، بغرض تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمكلفين و الإستجابة لتطلعاتهم.

3- إستفحال ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي و إتساع حجم الإقتصاد الموازي.

لقد نتج عن الإفتتاح الفوضوي لإقتصاد السوق بروز ممارسات غير مهنية من طرف بعض الشركات و التجار، كعدم التصريح بأرقام الأعمال و الأرباح المحققة و التلاعب بالفواتير بغية الغش و التهرب الضريبي، و الذي بلغ هو الآخر مستوى مهولاً قدر ب 600 مليار دج أي ما يعادل حوالي 8,2 مليار دولار للفترة ما بين 1990-2007، حيث تم إيداع أكثر من 1.223 شكوى لدى مجلس الدولة، و قد قدرت فاتورة مستوردي الموز على سبيل المثال في الفترة ما بين 01 جانفي 2002 إلى 30 نوفمبر 2002 ما قيمته 5,07 مليار دج، منها 4,786 مليار دج، أي ما يعادل 96 % من القيمة الإجمالية لم يصرح بها لدى مصالح الضرائب، و هذا ما سبب خسارة للخزينة العمومية فيما يخص تحصيل الضرائب و الرسوم (IRG, IBS, TVA, TAP) قدرت ب 1,4 مليار دج.

و أمام خطورة هذا الوضع الذي بات يهدد الإقتصاد الوطني، و تواضع إمكانيات و وسائل إدارة الضرائب في إحصاء أنشطة الإقتصاد الموازي و أداء مهامها الرقابية لمحاربة ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي التي ما فتئت تنخران بالإقتصاد الوطني، و كذا عجز الترسانة القانونية لوحدها في معالجة هاتين الأفتين، أصبح من الضروري عصرية إدارة الضرائب من خلال خلق هياكل متخصصة تتولى متابعة الشؤون الضريبية للمكلفين و تسهيل مهام التحصيل الضريبي.

المطلب الثاني: مضمون عصرنة إدارة الضرائب

يمثل مخطط و برنامج إصلاح الإدارة الجبائية، أساسا في إعادة هيكلة و تنظيم المصالح الخارجية للمديرية العامة للضرائب، حيث تم إنشاء مديرية المؤسسات الكبرى Direction des grandes entreprises 'DGE'، مراكز الضرائب 'CDI' Centre des impôt و مراكز جوارية للضرائب 'CPI' Centre de proximité des impôts، إضافة إلى مديرية تسمى بمديرية الإعلام و الوثائق 'DID' Direction de l'information et de la documentation على مستوى الإدارة المركزية.

➤ مديرية المؤسسات الكبرى: (Direction des grandes entreprises DGE)

المكلفين الكبار (3177 يمثلون 70 % من المداخل الجبائية) يسيرون من طرف مديرية المؤسسات الكبرى "DGE" لتأمين المداخل الجبائية القصوى، الخاضعة لميدان كفاءة مديرية المؤسسات الكبرى، وهي المؤسسات أين رقم الأعمال يفوق 100 مليون دينار على الأقل و لمدة 3 سنوات متتالية ابتداء من جانفي 2006، مؤسسات البترول، المؤسسات الأجنبية و مجتمعات الشركات، أما الجباية البترولية فسيتم تسييرها عن طريق مصلحة متخصصة على مستوى مديرية المؤسسات الكبرى (DGE).

➤ مراكز الضرائب: (Centre des impôt CDI)

المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و المهن الحرة (42000 ملفا) تمثل 25% من المداخل الجبائية، سيتم تسييرها عن طريق مراكز الضرائب (CDI) و بعدد يقدر ب 70 ستعوض القباضات و المفتشيات الحالية.

ثلاثة أنواع من مراكز الضرائب سيتم إنشاؤها حسب عدد المكلفين، أهمية السكان الجبائين للولاية، فمركز الضرائب النموذجي (مفاهيم نصوص، تشريعات و تنظيم الإجراءات و الطرق، اختيار و تكوين العمال، المباني و التجهيزات) بدايته كانت في أكتوبر 2006.

➤ المراكز الجوارية للضرائب: (Centre de proximité des impôts CPI)

صغار المكلفين الخاضعين للنظام الجزافي (730000) يمثلون 5% من المداخل الجبائية و الأشخاص الطبيعيون الخاضعون للضريبة على المداخل الإجمالية (IRG) يقدر ب 930.000 و أيضا الضريبة العقارية سيتم تسييرها عن طريق المراكز الجوارية (CPI) بعدد يقدر ب 250.

في هذا الإطار الدراسات و المفاهيم قد تم إنجازها و النصوص التشريعية و التنظيمية هي في طور الإنجاز فالمركز الجوارى للضرائب قد تم تجريبه في مارس 2007 و وضع بقية المراكز الجوارية سيتم تدريجيا حسب سرعة وضع مراكز الضرائب (CDI).

إن إعادة تنظيم الإدارة الجبائية يدخل في سياق بناء إدارة عصرية بمعايير دولية و تهدف السلطات الجزائرية من خلال ذلك إلى التكفل بالملفات الكبرى، مكافحة التهرب الجبائي بالتحكم أكثر في المكلفين، الاعتماد على الكفاءات في التسيير الضريبي، تمكين الإدارة و دعمها في دعم سياسات التنمية و بعث قنوات الاتصال و تحقيق أفضل تسيير للمعلومة الجبائية.

و في هذا السياق تم إنشاء على مستوى الإدارة المركزية، مديرية الإعلام و الوثائق و أوكلت لها المهام التالية¹:

- جمع و معالجة المعلومات الجبائية؛
- إنشاء بنك معلومات وطني حول المكلفين بالضريبة؛
- إنشاء قنوات اتصال مع الهيئات الوطنية تفيد المعلومة الجبائية و منها الديوان الوطني للإحصاء ONS، المركز الوطني للسجل التجاري CNRC، الصندوق الوطن للضمان الاجتماعي و البنوك المختلفة؛
- التحكم في المكلفين من خلال رقم إحصاء NIS الذي أقره قانون المالية 2006؛
- تزويد مصالح الضرائب و مصالح الرقابة الجبائية بالمعلومات اللازمة.

يبقى و أن نجاح هذه السياسة المبنية على التخصص في التسيير الجبائي و الانتقال من متابعة الضريبة إلى مفهوم التسيير الجبائي، مرهون بمدى توفير الوسائل العصرية لتسيير هذه المصالح بمختلف تخصصاتها و حجم الملفات التي تسيرها و تتمثل هذه الوسائل في الإمكانيات المادية خاصة تلك المتعلقة بجانب الإعلام الآلي العصري و الإمكانيات البشرية من خلال تهيئة الكفاءات و تحسين المستوى.

1- في مجال الوسائل المادية و نظام المعلوماتية:

إن آفاق إدخال الإعلام الآلي في شكله المتطور، تجلت من خلال المساعي الراهنة للإدارة الجبائية، بغية بناء هيكل إعلام آلي يشمل جميع مصالح الإدارة الضريبية، المركزية و المصالح الخارجية و ذلك بتطوير نظام معلومات عصري يعتمد على قنوات Réseaux تسمح بتوفير المعلومات بسرعة و بفعالية إضافة إلى البرامج التي تم تطويرها خلال السنوات الأخيرة منها، برنامج تسيير التصريحات، برنامج تسيير التعريف الجبائي و الرقم الإحصائي Identifiant Fiscal et numéro statistique، برنامج تسيير المكلفين المتهربين من الضريبة و برنامج تسيير عمليات الاستيراد و غيرها من البرامج، كما أن السلطات الجبائية تنوي خلق نقاط انترنت لجميع المصالح الجبائية بغية إرساء قاعدة الاتصال و نشر ثقافة التعامل مع المكلفين بالضريبة.

لاشك و أن فوائد تكنولوجيا الإعلام الآلي عديدة و أصبح ضروري في المرحلة الراهنة، و في كل المجالات، و على مستوى إدارة الضرائب، يسمح بالاستجابة السريعة لاحتياجات المكلفين و الرد على انشغالاتهم، و نشر الوعي الجبائي إضافة إلى الإحصاء الشامل للمكلفين و تسيير جيد للمعلومات الجبائية و تبادل المعلومات التي تخدم الوعاء الضريبي.

¹ Rapport du ministère des finances -mars 2006-sur « le parachèvement de la reforme fiscale, p27.

2- في مجال الموارد البشرية و التكوين:

عملت السلطات الجبائية خلال السنوات الأخيرة، على إعطاء أهمية قصوى للموارد البشرية باعتبارها العامل الأساسي من عوامل نجاح السياسة الضريبية، و ذلك عن طريق توظيف الكفاءات الجامعية و تحسين مستوى الموظفين الشاغلين بإدارة الضرائب.

تضم إدارة الضرائب حاليا عدد هائل من الإطارات و الأعوان، وهم يشغلون بمختلف المصالح الإدارية، هذه الأخيرة لم تولي بالاهتمام الكافي خلال المراحل السابقة، سواء من حيث الرواتب و الأجور أو من حيث التكوين و تحسين المستوى، و هي نقائص تريد السلطات المعنية تفاديها نظرا لمهمة هؤلاء الجد هامة سواء فيما يتعلق بتسيير الموارد المالية العمومية أو الدور الاقتصادي الذي تلعبه الإدارة الضريبية في إطار السياسة المالية للدولة في تفعيل و ترقية النشاطات الاقتصادية.

من زاوية أخرى، فان السياسة التي تتبناها السلطات الجبائية في المرحلة الراهنة هي الاعتماد على الفئات الشابة و الجامعية، و إرساء مبدأ الدعم و التحفيز و التكوين لهذه الفئة بدليل أن المديرية العامة للضرائب و في إطار مؤشرات التسيير السنوية Indicateurs de Gestion من أجل تقييم نشاط مختلف مصالحها، أدرجت ابتداء من سنة 2005 مؤشر تسيير يقتضي بتحديد نسبة الإطارات الأقل من 40 سنة في الترقية الإدارية خاصة المناصب العليا و تشير الإحصائيات أن هذه السياسة نجحت من خلال ارتفاع نسبة الشباب ضمن إجمالي موظفي الإدارة الجبائية، و الجدول التالي يبين توزيع الأعوان حسب السن إلى غاية 2005-12-31:

جدول رقم 13: توزيع الموارد البشرية حسب السن 2005-12-31

| الفئات | 30 - 20 | 40 - 31 | 50 - 41 | 60 - 51 |
|----------------|---------|---------|---------|---------|
| عدد الأعوان | 5535 | 9477 | 3000 | 1236 |
| % الأعوان | 28,75 | 49,23 | 15,58 | 6,42 |
| العدد المتراكم | 5535 | 15012 | 18012 | 19248 |
| % متراكمة | 28,75 | 77,98 | 93,56 | 100 |

Source : Rapport du ministère des finances, op cit, p32.

يبين لنا الجدول أعلاه، أن 77,98% من موظفي الإدارة الجبائية لا يتجاوز سنهم 40 سنة، و بالتالي فإن هذه الفئة بإمكانها مسايرة سلسلة الإصلاحات التي تسعى الجزائر إلى تحقيقها نهاية 2009 كما أن الإصلاحات تبين بأن أزيد من 95% من الموظفين يتمركزون بالمصالح الخارجية للمديرية العامة للضرائب.

المطلب الثالث: أثر عصنة الإدارة الضريبية على مؤشرات سير الإدارة الضريبية

إن تأخر إنجاز الهياكل الإدارية الخاصة ببرنامج العصرية من جهة، و كذا تأخر إعداد تطبيقات و برامج الإعلام الآلي الموكل تصميمها لمجموعة الهندسة العسكرية و الإلكترونيات الإسبانية (INDRA) إلى غاية سنة 2015، بالرغم من أنه قد كان من المقرر بداية العمل بالنظام المعلوماتي الجديد الخاص بالتسيير الإلكتروني لشؤون مصالح إدارة الضرائب سنة 2010 من جهة أخرى، قد حالا دون تحقيق أهداف برنامج العصرية التي أوجد من أجلها و التي سنتناولها فيما يلي.

1- تحسين نوعية الخدمة المقدمة للمكلفين:

مازالت نوعية الخدمة المقدمة للمكلفين بالضريبة منذ انطلاق برنامج العصرية سنة 2002 و إلى غاية سنة 2010 متدنية و لم تتحسن و ترقى إلى المستوى المرغوب فيه، و يستشف ذلك من خلال النقائص و السلبيات الآتية¹:

- تدني ظروف و طريقة إستقبال المكلفين بالضريبة و اهتراء بعض الهياكل الإدارية الخاصة بالمفتشيات و قباضات الضرائب، و كذا انعدام الفضاءات المخصصة للإنتظار في بعض الحالات؛ عدم تبسيط الإجراءات الضريبية للمكلفين بالضريبة؛
 - عدم إعفاء المكلفين من ضرورة الذهاب إلى إدارة الضرائب لدفع مستحقاتهم الضريبية؛
 - عدم استعمال طريقة الدفع الإلكتروني عن طريق الشبكة العنكبوتية الإنترنت أو البطاقات الإلكترونية الذكية مثل (MASTER CARD / VISA CARD)؛
 - زيادة كمية الوقت المهدر في عملية الدفع؛
 - البطء في إنجاز العمل و القيام بالإجراءات الضريبية؛
 - عدم تشجيع الإستجابة الطوعية لدفع الضريبة؛
 - عدم تقليل التكلفة المالية على المكلفين؛
 - تعقيد عملية التدقيق الجبائي و احتمال زيادة الأخطاء؛
 - عدم التوثيق و حماية الملفات الجبائية من الضياع و العبث و خاصة تلك المتعلقة بكبار المكلفين؛
 - زيادة الجهد و الوقت و التكلفة في عملية التسيير الإداري على الموظف و المكلف بالضريبة معاً؛
 - شعور المكلفين بأنه هناك إجحاف و تعسف في فرض الضريبة عليهم من طرف أعوان الإدارة؛
 - عدم الرقابة على العمل بشكل أكثر فعالية.
- و بالتالي فإن كل هذه السلبيات ستؤدي إلى عدم زيادة فعالية التسيير .

¹ حراش براهيم، عصنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير، مرجع سبق ذكره، ص233.

2- الحد ظاهري الغش و التهرب الضريبي و إتساع حجم الإقتصاد الموازي.

إن سوء التنظيم الهيكلي و عدم استخدام طريقة الإدارة الإلكترونية في المجال الضريبي، قد أدى بالبعض إلى رفض الضريبة و عدم الإستجابة الطوعية في دفعها مما نتج عنه استفحال ظاهري الغش و التهرب الضريبي، حيث وصل مبلغ الحقوق المتملص منها و الغرامات المسترجعة من طرف المديرية الولائية للضرائب، مصالح الأبحاث و المراجعات، و مديرية كبريات المؤسسات خلال قيامهم بعملية المراجعة و التحقيق في المحاسبة، و أيضا التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية و كذا مراقبة الأسعار و التقويمات في الفترة ما بين 2006 و 2010 إلى ما يساوي 251,29 مليار دج كما يبينه الجدول في الصفحة الموالية.

الجدول رقم 14: مبالغ الحقوق المتملص منها و الغرامات المسترجعة خلال الفترة ما بين
(2010-2006)

| مبالغ الحقوق المتملص منها و الغرامات: الوحدة 10 ⁹ دج | | | | | مصالح الضرائب |
|--|-------|-------|-------|-------|--|
| 2010 | 2009 | 2008 | 2007 | 2006 | |
| 9,38 | 10,18 | 7,03 | 6,73 | 10,84 | المديريات الولائية للضرائب: (المراجعة و التحقيق في المحاسبة) |
| 0,81 | 0,98 | 0,65 | 1,05 | 0,74 | المديريات الولائية للضرائب: (التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية VASFE) |
| 3,86 | 3,44 | 3,63 | 2,75 | 2,47 | المديريات الولائية للضرائب: (مراقبة الأسعار و التقويمات) |
| 6,63 | 4,14 | 7,15 | 3,56 | 3,85 | مصالح الأبحاث و المراجعات: (المراجعة و التحقيق في المحاسبة) |
| 5,08 | 0,31 | 0,71 | 0,26 | 0,24 | مصالح الأبحاث و المراجعات: (التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية VASFE) |
| 25,50 | 60,27 | 6,36 | 3,73 | 58,96 | مديرية كبريات المؤسسات |
| 51,26 | 79,32 | 25,53 | 18,08 | 77,10 | المجموع الجزئي |
| 251,29 | | | | | المجموع العام |

المصدر: حراش براهيم، عصنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير، مرجع سبق ذكره، ص234.

من الجدول أعلاه نلاحظ أن مبلغ الضرائب المتملص منه مرتفع نسبيا و خاصة في سنة 2006 حيث وصل إلى 77,10 مليار دج، و أيضا في سنة 2009 أين وصل إلى 79,32 مليار دج، و تمثل مديرية كبريات المؤسسات (DGE) الحصة الأكبر فيما يخص عملية التملص الضريبي بمبلغ قدر ب 58,96 مليار دج و 60,27 مليار دج خلال نفس الفترة على التوالي، و تجدر الإشارة في هذا المجال أنه في ظل غياب أرقام حقيقية و رسمية من طرف المؤسسات و الهيئات الإحصائية المختصة و على رأسهم المديرية العامة للضرائب، فإن تكلفة هاتين الظاهرتين تفوق و بكثير مبالغ الحقوق و الغرامات المسترجعة، و هذا راجع أساسا إلى نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين من جهة، و أيضا نقص استخدام

وسائل الإدارة الحديثة و ضعف الرقابة و التنسيق بين المصالح الجبائية و الهيئات العمومية و الخاصة ذات الطابع الإعلامي من جهة أخرى، من أجل تبادل المعلومات الجبائية حول المكلفين و استغلالها في الوقت الحقيقي لإحصاء الأنشطة الاقتصادية غير الرسمية عبر التراب الوطني و الحد من ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي.

أما فيما يخص القطاع الموازي فإنه مازال يمثل جزءا كبيرا جدا من حجم الاقتصاد الجزائري، بحيث تشير بعض الأرقام أن حجم السوق الموازية في الجزائر قدرت ب 34,29 % سنة 2002 و ب 34,50 % سنة 2005، و لقد كشفت دراسة أجريت في الثلث الثالث من سنة 2007 أن عدد العاملين في القطاع الموازي في الجزائر قد بلغ 3 ملايين شخص من مجموع 8,25 مليون شخص أي ما يمثل نسبة 35% من اليد العاملة، و وصل عدد الأسواق الموازية سنة 2008 حسب إحصائيات وزارة التجارة 574 منها: 11 سوق للخضر والفواكه، 345 سوق يومي للتجارة بالتجزئة، 136 سوق أسبوعي للتجارة التجزئة، 14مذبح و مسلخ، 55 سوق للمواشي و 13 سماكة، و تشير أيضا تقديرات المجلس الوطني الإقتصادي و الإجتماعي إلى أن السوق الموازية بالجزائر تعادل ما بين 32 و 38 % من الناتج المحلي الإجمالي الإجمالي خارج المحروقات، و بالتالي فإن تأخر إنجاز عملية العصرنة قد حال دون الحد من إتساع حجم الإقتصاد الموازي، و أن هذا الأخير يؤثر بدوره سلبا على زيادة فعالية التسيير.

ج- تدنية تكلفة التحصيل الضريبي:

تعتبر تكلفة التحصيل الضريبي من أهم المؤشرات التي تبين مدى فعالية تسيير الإدارة الضريبية، حيث قدرت في الجزائر مع بداية العصرنة في سنة 2002 ب 3,94 %، و انخفضت في سنة 2008 إلى 1,80 % لترتفع في سنة 2009 إلى 2,25 % نتيجة ارتفاع نفقات التسيير الإداري و اقتناء المعدات و التجهيزات المكتبية اللازمة لسير مختلف المصالح الإدارية الضريبية، أما في سنة 2010 و كنتيجة لزيادة أجور الوظيف العمومي فقد ارتفعت إلى 2,50 %، كما يشهد عليه الجدول الآتي:

الجدول رقم 15: تكلفة تحصيل الدينار للمديرية العامة للضرائب خلال سنة 2010

| البيان | |
|---------|---|
| 32,73 | إجمالي نفقات التسيير: الوحدة 10 ⁹ دج |
| 1309,37 | إجمالي إيرادات الجباية العادية: الوحدة 10 ⁹ دج |
| 2,50 | تكلفة تحصيل الدينار: الوحدة نسبة مئوية % |

المصدر: من إعداد الباحث إعتقادا على معطيات وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

من الجدول أعلاه يتبين لنا أن تكلفة التحصيل الضريبي للمديرية العامة للضرائب مازالت مرتفعة بالرغم من التحسن الملحوظ الذي عرفته مقارنة بما كانت عليه في سنة 2002، و يرجع ذلك أساسا إلى الأسباب التالية:

- عدم الربط الإلكتروني لمختلف المصالح المركزية و الخارجية عن طريق الشبكة الداخلية (Intranet) لتميرير المعاملات الإدارية بين الموظفين إلكترونيا، بغية اختصار الوقت و الجهد و التكلفة؛
- عدم تقليل المساحات و التكاليف المتعلقة بجمع و تسيير الملفات الجبائية الورقية الخاصة بالمكلفين؛
- إرتفاع تكلفة الأوراق المستعملة إداريا؛
- زيادة عدد موظفي التسيير و التحصيل الضريبي؛
- عدم زيادة الإستجابة الطوعية لدفع الضريبة؛
- نقص فعالية التدقيق و المراجعة خاصة بالنسبة للكشوف و التصريحات الأكثر أهمية.

خلاصة و إستنتاجات:

من خلال ما تمت دراسته تبين لنا أن الضريبة تعتبر من الأدوات الأساسية المعتمدة في الدول المعاصرة، و قد استمدت أهميتها من توسع مجال دور الدولة، إذ أصبحت أداة تدخلية في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية من حيث الضبط الاقتصادي و التوجيه.

و من أهم الجوانب التي رأيناها ضمن هذا الفصل أن السياسة الضريبية وسيلة متميزة من بين وسائل السياسة المالية للدولة، لما تتمتع به من قدرة على التأثير على الواقع الاقتصادي و الاجتماعي و السياسي، فهي تصمم من أجل تحقيق جملة من الأهداف أهمها تحقيق النمو و الاستقرار الاقتصادي، كما تعمل على توجيه كل من الاستهلاك و قرارات أرباب العمل، بالإضافة إلى تحسين توزيع الدخل بين فئات المجتمع و الرفع من القدرة التنافسية للمؤسسات و معالجة بعض المشاكل الاجتماعية و غيرها من الأهداف، معتمدة في ذلك على جملة من الأدوات أهمها الإعفاءات و التخفيضات الضريبية.

و من ثم فإن الدولة بإمكانها استعمال الضريبة في إطار سياسة ضريبية تسمح لها بتوجيه الاقتصاد و دعمه طالما أنها تؤثر على مختلف جوانبه، و أن الضريبة أصبحت من أهم الوسائل التي تساهم في مسار التنمية الاقتصادية الشاملة للدول إذا ما تم فرضها بالطرق و الكيفية العلمية و التي تتلاءم مع الوضعية الاقتصادية و الاجتماعية للمجتمع لأن ذلك محدد لأى سياسة ضريبية في بلد ما، خاصة و أن الضريبة مثلها مثل باقي المجالات تتأثر و تؤثر على البيئة الاقتصادية و الاجتماعية.

الفصل الرابع:

الحماية البترولية و دورها في

ميزانية الدولة

مقدمة الفصل:

تعتبر الثروة البترولية و الصناعة البترولية من أبرز المواد الأولية و من أهم و أكبر الأنشطة الصناعية الحديثة في الإقتصاد الصناعي العالمي عامة، حيث أن اقتصاديات العديد من بلدان العالم، و في مختلف القارات، تعتمد بنسبة كبيرة و عالية على هذه الثروة الطبيعية و صناعاتها الحيوية.

تلعب السياسة النفطية دورا هاما في اقتصاديات الدول التي تزخر ثرواتها الباطنية بالنفط، و تعد الجباية البترولية إحدى العناصر الأساسية لهذه السياسة و نجد الدول النامية التي يزخر باطنها بموارد طاقوية تعتمد على هذه الجباية لما لها من خصوصيات في جلب رؤوس الأموال و العملة الصعبة. و تعتبر الجزائر من بين الدول التي يعتمد اقتصادها أساسا على الجباية البترولية، فمنذ اكتشاف البترول في الجزائر أصبح قطاع المحروقات من أهم القطاعات التي يركز عليها الإقتصاد الوطني و بات يعرف تطورات في التشريعات و القوانين لتسييره و إدارته و التحكم فيه.

و الإقتصاد الجزائري مرتكز تماما على البترول و الغاز، حيث أن أكثر من 95% من صادرات الجزائر هي من المحروقات، لذلك يعد قطاع المحروقات فعلا قطاعا استراتيجيا بالنسبة للجزائر، و من أجل دراسة هذا الفصل نتبع الخطة التالية:

المبحث الأول: مدخل للصناعة البترولية؛

المبحث الثاني: ماهية الجباية البترولية؛

المبحث الثالث: وضعية قطاع المحروقات بالجزائر؛

المبحث الرابع: عيوب الإعتماد على الجباية البترولية.

المبحث الأول: مدخل للصناعة البترولية

تعتبر المحروقات من مصادر الطاقة الأساسية التي لا تستطيع أن تستغني عنها البشرية في مسيرة حياتها و قد عرف الإنسان المحروقات منذ قديم الزمان، و لكن استعمالها كان يتم بصورة بدائية و محدودة، و مع زيادة أعداد السكان و التقدم العلمي و التكنولوجي، زادت أهمية المحروقات و خاصة البترول، و لا شك أن هذه الحاجة المتزايدة للمحروقات قد دفعت بالإنسان إلى تطوير طرق استغلاله لها، و ظهر بذلك ما يسمى بالصناعة البترولية التي تمر بالعديد من المراحل المترابطة بدءا من البحث عن الثروة البترولية و الغازية إلى غاية تحويلها و تصنيعها.

المطلب الأول: ماهية الثروة النفطية

تعتبر الطاقة من أهم المقومات و الركائز التي تقوم عليها المجتمعات و الأمم، فكل القطاعات الاقتصادية تحتاج إلى الطاقة، فهي التي تستخدم في تشغيل المصانع و تحريك مختلف وسائل النقل، و تشغيل الأدوات المنزلية المختلفة و غير ذلك من الأغراض.

و تتمثل أهم مصادر الطاقة الغير متجددة في الفحم و الثروة النفطية و الغاز الطبيعي... و غيرها من المصادر المختلفة، و لقد كان الفحم و لعقود كثيرة من الزمن هو المصدر الرئيسي للطاقة قبل اكتشاف النفط، و لكن و بعد اكتشاف النفط تغير نمط الحياة على الأرض و أصبحت البشرية جمعاء تعتمد على النفط و مشتقاته المختلفة، و بهذا أصبح النفط هو أهم مصادر الطاقة في العالم.

و بما أن النفط هو من أهم مصادر الطاقة في العالم أصبح "الاقتصاد البترولي موضع رعاية و اهتمام خاص في الأوساط العلمية و الجامعية و تحول إلى مادة علمية مستقلة و متخصصة لدراسته و تدريسه في العديد من الجامعات و المؤسسات العلمية للعديد من الدول المتقدمة في القارة الأمريكية و الأوروبية.

و بعد انتهاء الحرب العالمية الثانية توسع و ازداد الاهتمام بدراسة و تحليل مركز و آثار الثروة البترولية اقتصاديا و اجتماعيا و تكنولوجيا على الاقتصاد الدولي أو الإقليمي أو المحلي على حد سواء¹. إن الثروة البترولية (النفطية) تعتبر من أبرز المواد الأولية في الاقتصاد العالمي و في اقتصاديات العديد من بلدان العالم بل إن اقتصاديات العديد من بلدان العالم و في مختلف القارات تعتمد و بنسبة كبيرة على هذه الثروة الطبيعية مثل فنزويلا، ليبيا، السعودية، الكويت، الجزائر.... الخ².

¹ محمد أحمد الدوري، محاضرات في الإقتصاد البترولي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1983، ص 03.

² مرجع سابق، ص 02.

أولاً: تعريف النفط

لقد تعددت التعاريف و المفاهيم التي أطلقت على هاته المادة السحرية و التي باكتشافها تغير مجرى حياة البشرية جمعاء، فهناك من وصل به الأمر إلى إطلاق مصطلح الذهب الأسود على النفط و هذا يرجع إلى الأهمية الاقتصادية الكبيرة و التي أصبحت تضاهي أهمية الذهب " gold " في الاقتصاد العالمي. و بالرجوع إلى معجم مصطلحات البترول و الصناعة النفطية نجد أن كلمة النفط تعني البترول أو زيت البترول¹ " البترول، زيت البترول، النفط = petroleum، و بالتالي نستنتج بأن البترول هو نفسه النفط و بهذا يمكننا أن نقول و بهدف توحيد المصطلحات برميل نفط = برميل بترول.

إن كلمة البترول هي بالأصل كلمة لاتينية "petroleum" و تتكون من جزأين " petr " و تعني صخر، و "oleum" و تعني زيت، وجمع الجزأين نجد أن "petroleum" تعني زيت الصخر². و البترول هو سائل قاتم اللون و لكنه يحتوي على عدة مئات من المركبات الكيماوية منها ما هو غاز كالبتان و منها ما هو سائل كالبنزين و منها ما هو صلب كالقطران³.

و هناك من يعرف النفط بأنه عبارة عن خليط معقد يتألف من ما يصل إلى 200 أو أكثر من المركبات العضوية و المواد الهيدروكربونية الخام في الغالب و التي تحتوي على تركيبات مختلفة⁴. إن البترول هو عبارة عن مادة بسيطة و مركبة في نفس الوقت " فهو مادة بسيطة لأنه يتكون كيميائياً من عنصرين فقط و هما الهيدروجين و الكربون، و هو بنفس الوقت مادة مركبة، لأن مشتقاته تختلف باختلاف التركيب الجزئي لكل منها، فالبتترول يتكون من خليط من المواد الهيدروكربونية المتقاربة، و التي يمكن أن تتخذ أشكالاً عديدة في تركيبها الجزئي، فينتج عنها في كل حالة منتج بترولي ذو خصائص تختلف عن المنتجات الأخرى⁵.

إن فالنفط في المقام الأول خليط معقد، منوع من هيدروكربونات «kohlenwassers tofle» في حالة غازية و سائلة و صلبة، فهو خليط لا ينشأ إلا بفعل درجات حرارة معينة⁶.

¹ أحمد شفيق الخطيب، معجم مصطلحات البترول و الصناعة النفطية، مكتبة لبنان، ساحة رياض الصلح، بيروت، الطبعة الجديدة، 1990، ص 323.

² محمد أحمد الدوري، مرجع سبق ذكره، ص 08.

³ مصطفى ديبون، ما هو البترول؟، الديوان الوطني لحقوق المؤلف الجزائر، تسجيل قانوني بالمكتبة الوطنية الجزائر، رقم 80 - 280، ماي 1981، ص 12.

⁴ Oil and gaz production hand book, an introduction to oil and gaz production, havard devold, Abbatpa oi and gaz, 2006,p 17.

⁵ محمد أحمد الدوري، مرجع سبق ذكره، ص 08.

⁶ كولن كامبيل، يورغ شيندلر، فراوكة ليزينبورغ، فيرنرستيتيل، ترجمة عدنان عباس علي، نهاية عصر البترول، التدابير الضرورية لمواجهة المستقبل، المجلس الوطني للثقافة و الفنون و الأداب، الكويت، سبتمبر 2004، ص 16.

إن تواجد النفط في الطبيعة إما يكون على شكل سائل و قد يكون صلبا أو حتى غازا " فإذا تغلبت المركبات الصلبة على غيرها في الخليط يكون البترول ثقيلًا و أقرب إلى عجينة لينة منه إلى سائل، و إذا قلت فيه نسبة المركبات الصلبة و كثرت فيه المركبات السائلة فيكون خفيفًا، و أغلب البترول الجزائري من هذا النوع، و إذا حدث و أن تغلب الغاز على السوائل تكون هذه الأخيرة محملة فيه و يعتبر الحقل حقل غاز لا حقل بترول، و هذه الحالة نجدها في حاسي الرمل حيث يعمل هناك على فصل السوائل من الغاز الرطب للحصول على الغاز الجاف"¹.

و من هنا و من خلال ما سبق يمكننا أن نعطي التعريف الآتي للنفط:

" النفط هو عبارة عن سائل زيتي لزج و كثيف و يحتوي أيضا على مواد صلبة و أخرى غازية، لونه بني أو أخضر غامق، و قد يكون أسود و أحيانا عديم اللون، و يتميز برائحة قوية و قابلية خارقة للاشتعال".

ثانيا: نشأة النفط

إن الدارس للشؤون النفطية يلاحظ بأنه هناك اختلاف واضح في كل التصورات التي تدور حول أصل النفط و كيفية نشأته و تكونه في الطبيعة، فلا يوجد هناك أي تصور واضح و دقيق حول هذا الموضوع بالذات، و المهم هنا هو أن النفط نشأ في سياق عملية هي غاية في التعقيد و على مدار حقبة طويلة من الزمن، يصعب على الإنسان تحديدها أو حتى تصورها، و لكن أغلب الدارسين أجمعوا بأن النفط يتكون في باطن الأرض و على ضفاف البحار و أعماقها و على أعماق مختلفة و في أزمنة جيولوجية متفرقة، و يتحرك من خلال الصخور الرسوبية عبر مساماتها ثم يتجمع في المصائد البترولية petroleum traps.

و لا تزال المعارف بشأن نشأة النفط و مكوناته فنية نسبيا، ففي بادئ الأمر اعتقد البعض أن أصل البترول يكمن من ناحية في الطفال " sachiefe shale " و من ناحية أخرى في الوحل الكلسي* " schlammiges kalkgestien " و لكن هذا الاعتقاد لم يكن سوى تكهن لا غير، و لكن بفضل التقدم العلمي الذي حققته العلوم الجيولوجية و الكيمياء الجيولوجية في العشرين سنة الأخيرة، أزيح النقاب عن الطريقة التي يتكون بها النفط².

و لقد أجمع أغلب الباحثين في هذا الشأن بأن النفط لا ينشأ إلا في ظل ظروف شديدة الندرة، و في أزمنة جيولوجية مختلفة و بهذا فإن العثور عليه ليس أمرا سهلا كما أنه لا يوجد إلا في مناطق معينة و هذا من

¹ مصطفى ديبون، مرجع سبق ذكره، ص 14.

* الوحل الكلسي: هو شكل من أشكال كاربونات الكالسيوم المستمدة من الكائنات الحية، العوالق التي تتراكم في قاع البحر، أنظر الموقع الإلكتروني:

<https://books.google.dz/books?id=tmKPXhfkzGMC&pg=PA72&lpg=PA72&dq=Mud+calcaire&source>

² كولن كاميل، يورغ شيندلر، فراوكة ليزينبورغ، فيرنرستيتيل، مرجع سبق ذكره، ص 16.

خلال تحركه عبر الطبقات الأرضية و تجمعها في أماكن محددة احتوته وحدت من ترحاله و تسمى هذه الأماكن بالمصائد البترولية*.

إن نشوء النفط يتوقف على توافر الطحالب البحرية و بقايا الكائنات الحية الحيوانية منها و النباتية، و الأحياء البحرية الدقيقة و بقايا الكائنات الحية الأخرى و الرواسب المعدنية، و التي ترسبت في أعماق البحار و المحيطات مختلطة برمالها بشكل مركز و بكميات غزيرة جدا، مشكلة طبقات سميكة تتحول تدريجيا إلى صخور رسوبية، هذا كله يمكن أن تنشأ عنه تفاعلات عضوية كربونية تكون كبدية لنشأة النفط. إن توفر كل هاته المواد العضوية و بمفردها لا يمكن اعتباره شرطا كافيا لنشأة هاته المادة السحرية، بل نستطيع أن نذهب إلى أبعد من هذا و نقول أنه مهما عظمت كمية المواد العضوية المتجمعة، فإن هذا بمفرده لن يكون كافيا، و إنما "يجب أن تكون هناك بيئة ثابتة و مستقرة و خالية من الأكسجين و غير هوائية، و تتحقق هذه الظروف إما في البحار العميقة أو في الأودية الضيقة الناشئة بفعل تحرك القارات و ما يصاحب ذلك من تشقق في القشرة الأرضية، أي في الأودية الخالية من التيارات المائية أو التي لا وجود فيها لهذه التيارات إلا بنسبة ضئيلة جدا، و بوسعنا أن نعثر في يومنا الراهن على مثل هذه الظروف في البحر الأسود، و بحر ماركيبو في فنزويلا أو في بحر الأدرياتيك المحاط عمليا باليابسة، و البحر الميت.

إن امتلاء أحد الأودية بالمادة العضوية و هذا عبر مرور فترة زمنية طويلة تأخذ الحواف و المناطق المجاورة للوادي بالتآكل شيئا فشيئا، و في سياق عملية التآكل هذه تتكون ترسبات تجرفها الأنهار المتدفقة إلى داخل الوادي مكونة بذلك غطاء يغطي المادة العضوية، و تستمر هذه المادة العضوية المحكمة الغطاء بالهبوط إلى العمق، و كما هو معروف فإن درجات الحرارة ترتفع في الحالات الاعتيادية بثلاث درجات مئوية كلما توغلنا 100 متر في عمق الأرض، و كلما تهبط المادة العضوية إلى العمق أكثر و أكثر، تأخذ شيئا فشيئا بالغليان و ستغلي مادتنا بسرعة أشد كلما كانت نسبة زيادة الحرارة في جوف الأرض أكبر، و هكذا و بدءا من نقطة معينة ستتدلع تفاعلات كيميائية جديدة، و في الحالات الاعتيادية تتدلع هذه التفاعلات بعمق يبلغ 200 متر، ففي هذا العمق والذي يسمى الشباك البترولي "alfenster" تتم آخر خطوة على درب التحول من الطحلب إلى البترول.

هنا يجب أن نشير إلى أنه و لنشأة النفط يجب أن يتوفر عاملان أساسيان لا يمكن الاستغناء عنهما و هما: أولا سرعة التحول و التي تتوقف بدورها على درجة الحرارة السائدة فعملية التحول ستكون أسرع كلما كانت درجات الحرارة أعلى.

* المصائد البترولية: هي نسق هندسي للطبقات الرسوبية يسمح للبترول أو غاز أو كليهما بالتجمع فيه بكميات اقتصادية، و يحول دون هروبها منها، و يتخذ هذا النسق الطبقي الهندسي أشكالا عدة، لكن تظل السمة الرئيسية للمصيدة هي وجود صخر مسامي مغطى بصخور حابسة غير نافذة.

أما العامل الثاني فإنه يتمثل في درجة تحول قار الصخور الصفائحية إلى بترول، فعلى درب الهبوط إلى العمق تتكون نسبة معينة بين الكمية التي تحولت فعلا و الكمية التي لا تزال لم تتحول بعد إلى بترول، و من هنا و كلما هبط الوادي أو المنخفض أكثر كلما كانت درجات الحرارة أعلى، في مثل هذه الحالة تتحول كميات أكبر من قار الصخور الصفائحية إلى بترول، أما إذا واصلت الصخور الأم الثمينة هبوطها من خلال الشباك البترولي، فإنها تغوص في عمق يتراوح بين 4000 و 5000 متر بالغة بذلك منطقة التولد الإنحرافي " metagenetische zone " و في هذا العمق لا يمكن أن ينشأ أي بترول ففي ظل هذه الحرارة العظيمة، تتفرق الجزئيات المكونة للنفط و تتحول إلى غاز الميثان* و بهذا المعنى هناك عمق معين يفتح فيه الشباك البترولي لينشأ النفط و في مستويات أقل عمقا ستتنصف البيئة ببرودة غير مناسبة، و في مستوى أكثر عمقا ستتنصف البيئة بحرارة مفرطة و تتحول مجمل المادة إلى غاز¹. و من هنا و من هذا المنطلق نستنتج بأن النشأة العضوية للنفط و على شواطئ البحار هي الأكثر قبولا بين العلماء المعاصرين، و ما عملية استخراج النفط من أعماق الصحراء إلا نتيجة تسرب مياه البحار الحاملة لقطرات زيت البترول من خلال الصخور المسامية، عبر رحلة طويلة غير محددة المسالك و المعالم حتى يعترض هذا السائل السحري إلى حاجز من الصخور الصماء و التي لا يستطيع النفاذ منها فتنتهي هجرته، و يمكن هنا استخراجها بعد عملية التنقيب عنه، و هذا المكان يسميه البعض بالمصيدة البترولية و التي قد تكون في الصحراء أو في أماكن غيرها².

ثالثا: خصائص الصناعة البترولية

إن الصناعة البترولية لها من السمات و الخصائص ما يجعلها متميزة عن بقية النشاطات الاقتصادية الصناعية الأخرى، و من أبرز هذه الصفات و الخصائص ما يلي:

- الصناعة البترولية تتطلب توفير رؤوس أموال بكميات كبيرة بل و ضخمة جدا من أجل استغلال الثروة البترولية علما بأن ضخامة رؤوس الأموال المستخدمة في الصناعة البترولية تتفاوت و تتباين من منطقة إلى أخرى و من مرحلة إلى أخرى.
- إن نسبة رأس المال الثابت في الصناعة البترولية تكون عالية و كبيرة مقارنة مع النسبة الواطئة و الصغيرة لرأس المال المتغير و هذا ناجم عن خصائص الثروة البترولية و كيفية استغلالها و سواء أكان ذلك من الجوانب الطبيعية و الكيماوية أو الجيولوجية أو التكنولوجية...

* غاز الميثان: الميثان هو مركب كيميائي يعد من أبسط الهيدروكربونات، و هو غاز له الصيغة الكيميائية CH₄، الميثان النقي ليس له رائحة و لكن عند استخدامه تجاريا يتم خلطه بكميات ضئيلة من مركبات الكبريت ذات الرائحة المميزة، مما يمكن من تتبع آثار غاز الميثان في حالة حدوث تسرب.

¹ كولن كامبيل، يورغ شيندلر، فراوكة ليزينبورغ، فيرنرستيتيل، ترجمة عدنان عباس علي، مرجع سبق ذكره، ص ص 20، 21، 22، 23.

² مصطفى ديبون، مرجع سبق ذكره، ص 26.

- الصناعة البترولية تتطلب و تقوم على وسائل و معدات عمل و إنتاج متطورة و معقدة و متقدمة فنيا و تكنولوجيا.
- النشاط الصناعي البترولي يعتمد بصورة كبيرة على العمل المركب أي العمل المتطلب لمهارات و فنيات عالية و تدريب خاص و تحصيل علمي متقدم و عالي.
- يتميز النشاط الصناعي البترولي بكونه يتضمن على عنصر المغامرة و المخاطرة فيه على اختلاف تنوع تلك المغامرة و المخاطرة و خاصة في مرحلة البحث و التنقيب و ذلك بسبب القيام بإنفاق استثماري عالي و كبير و لفترات زمنية ليست بالقصيرة من دون التأكد من تواجد الثروة البترولية أم لا و هل هي بكميات كبيرة و نوعيات جيدة أو يبرر استغلالها اقتصاديا.

المطلب الثاني: مجالات الأنشطة البترولية

إن الصناعة البترولية هي مجموعة النشاطات الاقتصادية و الفعاليات أو العمليات الصناعية المتعلقة باستغلال الثروة البترولية، سواءً بإيجاده خاماً أو تحويل ذلك الخام إلى منتجات سلعية صالحة و جاهزة للاستعمال و الاستهلاك المباشر أو غير المباشر من قبل الإنسان.

و الصناعة البترولية مهما تعددت مراحلها الصناعية و تنوعت مجالاتها، فإنها صناعة تجمع بين النشاط الصناعي الاستخراجي و كذلك النشاط التحويلي في آن واحد، و سواءً أكان ذلك التصنيع التحويلي لمرحلة و صورة واحدة أو لمراحل تصنيعية لاحقة متعددة و متنوعة و غير محدودة.

و يتضمن فرع " البترول " الأنشطة التالية:

1- مرحلة البحث و التنقيب:

إن هذه المرحلة هي أولى مراحل الصناعة البترولية حيث يتركز هدف هذه المرحلة مهما تنوعت و تعددت طرق البحث و التنقيب عن البترول و تطورت فهو يتركز نحو معرفة تواجد الثروة البترولية و تحديد أماكنها جغرافيا و جيولوجيا - في طبقات الأرض - و كذلك تقدير كمياتها و أنواعها و نوعياتها. إن هذه المرحلة من النشاط الاقتصادي البترولي يتوفر فيها عنصر المغامرة أو المخاطرة على تنوعه و اختلافه من منطقة و بلد إلى أخرى، و عنصر المغامرة و المخاطرة مرتبط و ناجم عن طبيعة هذا النشاط، حيث يتم إنفاق لرؤوس أموال كبيرة و لفترة زمنية ليست بالقصيرة و لشيء مادي كامن في باطن الأرض قد يعثر عليه أو قد لا يعثر عليه بعد القيام بعمليات البحث عنه و حفر الآبار التجريبية.

لم يبذل الرواد الأوائل في صناعة البترول جهدا كبيرا ليعثروا على البترول فقد تم العثور عليه بأبسط طريقة و هي اكتشاف الأماكن التي كان يتسرب فيها الزيت من باطن الأرض، غير أن وجود البترول السطحي لا يعني بالضرورة وفرة الكميات الموجودة منه تحت سطح الأرض في نفس الموقع، و من ثم فقد

طورت أساليب و طرق متنوعة للبحث عن البترول، و عادة ما تستخدم هذه الطرق بالتتابع حتى يتم العثور على البترول، و هذه الطرق يمكن تلخيصها كما يلي¹:

أ- **الجيولوجيا السطحية:** و تتمثل في البحث و التنقيب عن كل دليل يشير إلى وجود طبقات رسوبية و ذلك باستخدام مختلف التقنيات (المسح السطحي، المسح الجوي...).

ب- **الجيوفيزياء:** تستعمل في أغلب الأحيان التقنية الزلزالية المتمثلة في إحداث سلسلة من الانفجارات على سطح الأرض و تنعكس موجات الاصطدام عبر مختلف الطبقات الجيولوجية لباطن الأرض و يسمح تسجيل هذه الموجات بواسطة أجهزة خاصة بإعطاء صورة دقيقة عن الشكل الهيكلي لباطن الأرض، تمكن الجيولوجيين و الجيوفيزيائيين من تحديد وجود التركيبات التي يحتمل أن تكون مكامن.

ج- كما توجد تقنيات أخرى تتمثل في المسح المغناطيسي و المسح للجاذبية الأرضية.

د- **الجيولوجيا تحت السطحية:** هدفها الرئيسي الإشراف على أعمال السبر، مراقبة و تحليل العينات المستخرجة من البئر، قياس مختلف الدلائل (سرعة تقدم الحفر، الخصائص الكيميائية للأتربة...).

هـ- إن تحليل نتائج جميع هذه الملاحظات يسمح قدر الإمكان بإعطاء صورة واضحة عن الحوض الذي يراد استكشافه.

و- **الحفر الاستكشافي:** سواء تعلق الأمر بالهيدروكربونات الموجودة في باطن الأرض أو في قاع البحار، فإن الوسيلة الوحيدة لإثبات وجودها بشكل قاطع هو الحفر الاستكشافي فهو الذي يؤكد أو ينفي في استنتاجات الجيولوجيين وجود البترول و الغاز في هذا المكان أو عدمه.

2- مرحلة الاستخراج أو الإنتاج البترولي:

و هي مرحلة تهدف إلى استخراج البترول الخام من باطن الأرض و رفعه إلى سطح الأرض ليكون جاهزا أو صالحا للنقل و التصدير و التصنيع في الأماكن القريبة أو البعيدة و في داخل المنطقة أو البلد أو خارجه. و هذه المرحلة تتضمن النشاط المتعلق بتهيئة و صلاحية المنطقة البترولية للاستغلال الاقتصادي سواء أكان من الجوانب الفنية أو التكنولوجية أو الإنشائية كاستكمال حفر الآبار البترولية الناجحة و تحديد عددها و جعلها صالحة للإنتاج و إنشاء مختلف المعدات الميكانيكية و الأبنية من آلات و أنابيب نقل و تقنية و صهاريج تنقية و تجميع... إلخ.

إن مرحلة الاستخراج البترولي مرتبطة و معتمدة اعتمادا كاملا و مباشرة على المرحلة الأولى، و هاتان المرحلتان تشكلان عملية إنتاج البترول الخام أو ما يطلق عليه بالصناعة الاستخراجية البترولية.

3- مرحلة النقل البترولي:

و هي المرحلة الهادفة إلى نقل البترول أو الغاز من مناطق إنتاجها إلى مناطق تصديرها أو تصنيعها التكريري و يتم التمييز بين النقل البري و البحري فلكل فنياته و تقنياته الخاصة به.

¹ سوناطارك، تعرفوا على المحروقات، مجلة فصلية، حيدرة، الجزائر، الثلاثي الأول، 1991، ص 08.

أ- **النقل البري للمحروقات:** خلافا لمفهوم النقل التقليدي الذي تكون فيه المادة المنقولة ثابتة بينما تكون وسيلة النقل متحركة، فإن نقل المحروقات يعكس هذه الوظائف فالمادة (المحروقات) هي التي تتحرك بينما وسيلة النقل (الأنابيب) ثابتة. إن سرعة نقل المحروقات في الأنابيب ترتبط ارتباطا وثيقا بخصائص المادة المنقولة.

بالنسبة للمحروقات السائلة مثل البترول الخام أو المتكثفات التي تعتبر من المواد غير قابلة للانضغاط فمن الضروري دفعها بممارسة قوة عليها من محطات الضخ أو الدفع الموزعة على طول الأنابيب. في بداية عصر البترول كان النقل يتم في براميل تنقل على عربات، و قد أدت هذه الوسيلة من النقل إلى تكوين وحدة لقياس البترول الخام هي البرميل الذي يساوي 159 لتر. أما الغاز الذي يعتبر مادة قابلة للانضغاط، فالمبدأ هنا يتمثل في استخدام طاقته الذاتية في التمدد داخل الأنابيب إلا أنه يصبح من الضروري تعريضه لقوة ضاغطة من جديد بواسطة مكابس موزعة على طول أنابيب الغاز¹.

و عموما يمكن تلخيص طرق النقل البرية فيما يلي: أنابيب البترول، السكك الحديدية، السيارات الكبيرة.

ب- **النقل البحري للمحروقات:** يتطلب النقل البحري للبترول و مشتقاته بواخر خاصة تسمى ناقلات بترول و يمكن التعرف عليها بسهولة نظرا لشكلها المميز.

و تعود فترة نشوئها إلى عام 1869 حيث تم نقل البترول بحريا بواسطة سفينة نقل بلجيكية ذات حمولة 794 طن².

4- مرحلة التكرير البترولي:

و هي المرحلة الهادفة إلى تصنيع البترول في المصافي التكريرية بتحويله من صورته الخام إلى أشكال من المنتجات السلعية البترولية المتنوعة و المعالجة لسد و تلبية الحاجات الإنسانية إليها مباشرة أو للعمليات التصنيعية لمراحل صناعية لاحقة و متعددة، و هذه المنتجات البترولية المتنوعة بعضها أساسي أو رئيسي و بعضها ثانوي و بعضها خفيف كالبترين و الكيروسين و بعضها ثقيل كالاسفلت أو الشمع مثلا و بعضها متوسط...الخ. يطلق على هذه المرحلة بمرحلة الصناعة التحويلية و هي بمثابة غريزة لمادة البترول من أجل الحصول على المنتجات البترولية بأنواعها المختلفة و ذات الطلب الواسع و المتنوع و الكبير.

إن أهم عمليات التكرير تتمثل في:

أ- **التقطير:** تعتبر أول عملية يمر بها البترول الخام أثناء معالجته و هو أيضا عملية أساسية لأنها تسمح بتحليل أو تفكيك البترول إلى مختلف قطافاته أو مشتقاته.

¹ سوناطراك، تعرفوا على المحروقات، مرجع سبق ذكره، ص 19.

² محمد أحمد الدوري، مرجع سبق ذكره، ص 49.

ب- **تكسير و تهذيب كيماوي**: تتمثل هذه العمليات في تغيير التركيب الجزيئي لبعض المواد الناجمة عن التقطير بهدف الحصول على نسبة أكبر من المواد الخفيفة أو إعطائها خصائص كيماوية تستجيب لمتطلبات السوق.

ج- **التنقية**: تسمح بإزالة بعض الشوائب التي تحتوي عليها المواد المحصل عليها بعد هذه المعالجات المختلفة.

ملاحظة:

تجدر الإشارة إلى أن التكرير مرتبط بالبتترول الخام أما بالنسبة للغاز الطبيعي فيتعرض لعمليات التميع و هي تحويله إلى حالة سائلة نظرا لأن كثافته الضعيفة تعتبر عائقا أمام نقله على متن البواخر لذلك يتم تحويله إلى حالة أكثر كثافة و هي الحالة السائلة و ذلك بتبريده إلى درجة حرارة منخفضة جدا.

5- مرحلة التسويق و التوزيع:

و هي المرحلة الخامسة من مراحل الصناعة البترولية و التي تتربط و تتكامل مع المراحل السابقة لتكون ما يعرف بالنشاط الاقتصادي البترولي أو الصناعة البترولية.

هدف هذه المرحلة يتمثل في تصريف و توزيع السلعة البترولية سواء أكانت مادة خام أو منتجات بترولية إلى أسواق استعمالها و استهلاكها و على الصعيد الوطني أو الإقليمي أو العالمي و يتم ذلك عبر إجراءات متعددة فنية، قانونية، إدارية، اقتصادية و بمعدات مختلفة و واسعة.

تميز تاريخ الصناعة البترولية بالنمو السريع في معدلات الاستهلاك على المستوى العالمي، حيث بدأ ينافس بشدة مصادر الطاقة الأخرى (و أهمها الفحم في البداية) ثم تفوق عليها، و تميز عقد السبعينات من القرن الماضي على وجه الخصوص بتزايد اعتماد الدول المتقدمة على البترول، حيث كان عمادا للنمو القياسي في دخولها الوطنية في ذلك العقد.

فبالنسبة لمكونات استهلاك الطاقة في العالم ككل فقد كانت سنة 1973 كما يلي: البترول 48%، الغاز 18%، الفحم 33%، الطاقة النووية 1%، الكهرومائية 2%. فالمركز التنافسي للبترول أقوى من غيره من مصادر الطاقة¹.

6- مرحلة التصنيع البتروكيماوي:

إن البتروكيماياء صناعة ثقيلة تستعمل كمادة أولية بعض القطافات البترولية الناتجة عن عملية التكرير أو تستعمل الغاز الطبيعي. و انطلاقا من عملية التكسير - المرحلة الأولى لهذه الصناعة - تحصل على ما يسمى " المواد الأساسية " و هي: الاثيلان، البروبيلان، البوتان، العطريات. و انطلاقا من كل واحدة

¹ منظمة الأقطار العربية المصدرة للبترول، تقرير عن أزمة الطاقة و تطوير بدائل النفط، الكويت، 1974، ص 53.

من هذه المواد، يمكن صنع عدد لا متناهي من المشتقات وفق طرق معقدة للغاية. و هذه المشتقات تستخدم كأساس لإنتاج المواد البلاستيكية، المنظفات، الأسمدة، مبيدات حشرية... الخ¹.

إن مرحلة التصنيع البتروكيمياوي لم يبتدئ ظهورها للوجود إلا منذ فترة الثلاثينيات من القرن العشرين و في بعض الأقطار العالمية كالولايات المتحدة الأمريكية و ألمانيا... الخ².

هذه المرحلة يمكن اعتبارها من ضمن المراحل السابقة نظرا للترابط فيما بينها و اعتماد نشاطها الصناعي كله على المادة البترولية، و قد لا تعتبر هذه المرحلة من ضمن المراحل السابقة نظرا للاستقلالية و الانفصال بين تلك المراحل خاصة أن العملية الإنتاجية البترولية تكتمل لوحدها بالمراحل الخمسة الأولى.

المطلب الثالث: أهمية النفط كمصدر إستراتيجي للطاقة

للثروة النفطية مزايا كثيرة لا تعد و لا تحصى فهو السلعة الإستراتيجية الرقم واحد في العالم في الوقت الراهن، فهي المصدر الأول للطاقة و التي تعتبر العجلة التي تحرك دواليب الاقتصاد العالمي، حيث أن علم الاقتصاد الحديث و برأي علماء الاقتصاد المحدثين أمثال ألدمان و فرانكل اعتبر بأن الطاقة أصبحت تشكل عاملا جديدا من عوامل الإنتاج إلى جانب الأرض و العمل و رأس المال و التنظيم، فكما لا فائدة من رأس المال دون عمل، كذلك أيضا لا فائدة منه دون طاقة فارتبط بذلك " نمو استهلاك الطاقة بالنمو الاقتصادي فكما زاد استهلاك دولة من الطاقة دل ذلك على نموها الاقتصادي و الاجتماعي"³ ، و بهذا فالإقتصاد الحديث ارتبط في تقدمه و تطوره أشد الارتباط بتوفر مصادر الطاقة المختلفة، و نجد الطاقة النفطية حتى الآن و في المستقبل القريب أيضا، أوفر و أفضل و أسهل أنواع الطاقة التي تستعمل في مختلف القطاعات الاقتصادية، كالقطاع الصناعي و قطاع النقل و المواصلات و القطاع الزراعي و السياحي و التجاري و حتى الخدمي... و غيرها من القطاعات الاقتصادية التي تشكل القلب النابض للاقتصاد العالمي و بهذا أصبح النفط هو الرمز الأساسي للتقدم الاقتصادي في أي بلد من بلدان العالم⁴.

لقد غيرت الثروة النفطية مسار الحياة البشرية بشكل لم يسبق له مثيل حيث استخدمت مشتقات البترول في إنتاج الطاقة اللازمة لتشغيل المصانع و تحلية مياه البحار و تحريك الميكنة الزراعية، و تسيير المواصلات و تنظيم تنقل الأفراد و السلع و منه تنمية القطاع السياحي و التجاري و الخدمي، و

¹ سوناطراك، تعرفوا على المحروقات، مرجع سبق ذكره، ص ص 24 - 25.

² Ropa Naftowa w swiecie wspotezesnym, jerzy taubman waszawa 1967 - Polska, P 129.

: محمد أحمد الدوري، مرجع سبق ذكره، ص 05.

³ عيسى مقلد، قطاع المحروقات الجزائرية في ظل التحولات الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الحاج لخضر - باتنة-، 2007 - 2008، ص 14.

⁴ حافظ برجاس، الصراع الدولي على النفط العربي، بيسان للنشر و التوزيع و الإعلام، بيروت، لبنان، ط1، 2000، ص

غيرها من القطاعات الاقتصادية، فلا يمكن أن يكون هناك اقتصاد من دون نפט، هذا النفط و الذي بعد تكريره يتم الحصول من خلاله على عدد من المنتجات المهمة لتسيير التقنية في حياتنا اليومية و من بين هاته المنتجات و أهمها نجد:

- الغازولين: و هو أهم مشتقات البترول و يستخدم كوقود للسيارات.
 - الكيروسين: و يستخدم كوقود للطائرات.
 - الديزل: و يستخدم كوقود لمحركات القطارات و السفن و مولدات الكهرباء و الشاحنات و غيرها.
 - زيوت التشحيم: و تستخدم في تزييت المحركات و آلات المصانع.
 - الإسفلت: و يستخدم في رصف الشوارع و عزل الأسطح.
- إن تصنيع البترول أمد البشرية بمنتجات لم تكن تعرفها من قبل مثل البلاستيك و المطاط الصناعي، و الأصباغ و الألياف الصناعية، و المنظفات و الأدوية، و العوازل المائية و الحرارية، و المبيدات الحشرية و غير ذلك.

إذا فالأهمية الاقتصادية للثروة النفطية شملت كل القطاعات الاقتصادية و سنحاول أن نبرز هاته الأهمية في بعض القطاعات الاقتصادية الإستراتيجية فيما يلي:

1- أهمية الثروة النفطية في القطاع الصناعي:

يعتبر النفط الوقود الأساسي لتشغيل الصناعة و تحريك الآلات في المصانع و بدونه ستتوقف الصناعة و بشكل شبه تام، مما يؤدي إلى خلق أزمات خطيرة، تززع الاقتصاد الدولي، لهذا يمكن القول بأن العملية الصناعية لا تستطيع الاستمرار بشكل منتظم دون نפט، فالنفط يستخدم كمادة لتغذية صناعة المعادن، كما يعطي الصناعة مادة التشحيم أو التزييت الضرورية لاستمرار عمل الآلات و بالتالي مواصلة عملية الإنتاج.

إن الصناعة الحديثة ما هي إلا حركة، و حيث توجد الحركة يوجد الاحتكاك و الذي يؤدي بالنهاية إلى إتلاف الآلات و تعطيلها، لذا يجب طلائها بطبقة رقيقة من الزيوت لصيانة محركاتها، إذا فالنفط هو الوقود الأساسي لتشغيل الصناعة و تحريك الآلات في المصانع و المعامل فهو يستخدم " كوقود لمعظم الصناعات الثقيلة و الخفيفة أيضا¹، و بهذا فهو أساس لكثير من الصناعات مثل المنظفات الصناعية كالفينول، و المطاط الصناعي الذي تفوق على المطاط الطبيعي في بعض الاستعمالات، و يستعمل أثير البترول " petroleum ether" و هي مقطرات شديدة التطاير، و ذات استخدامات واسعة في صناعة البويات و الورنيش و عملية استخلاص الزيوت و الدهون، و يدخل الكبريت المستخلص من البترول في

¹ التقرير الإستراتيجي الإفريقي 2001-2002، جامعة القاهرة، معهد البحوث و الدراسات الإفريقية، مركز البحوث الإفريقية، ص 570.

كثير من الصناعات مثل حامض الكبريتيك اللازم لصناعة الأسمدة و الحرير الصناعي و يستخدم الكبريت أيضا في عملية تنقية السكر، هذا فضلا عن حاجة مصانع الكاوتشوك "couthoux" (لصناعة العجلات و مختلف المعدات الأخرى) و مصانع الأحذية و كثير من الصناعات الأخرى إليه، و ثبت أن استعمال البترول كمادة أولية لإنتاج الكيماويات العضوية و غير العضوية، بدلا من الخامات الأخرى أكثر فائدة من الناحية الاقتصادية¹ و بهذا أصبح القطاع البترولي هو أساس قيام و استمرار و تطور القطاع الصناعي،" و بما أن قطاع البترول يشكل القطاع المتقدم و المتطور فمن الطبيعي أن تعطي الصناعات المتممة له الأهمية القصوى من مده باللوازم و قطع الغيار و مختلف حاجاته الهندسية، و الاستفادة في المقابل من منتجاته كمواد أولية في صناعات أخرى².

2- أهمية الثروة النفطية في قطاع النقل:

يعتبر قطاع النقل هو العمود الفقري أو الشريان الحيوي للاقتصاد العالمي بكل قطاعاته و فروعها، فقطاع النقل هو أساس استمرار و تواجد كل القطاعات الاقتصادية فهو يساعد في إيصال السلع و الخدمات بمختلف أنواعها و أشكالها سواء كانت سلع صناعية أو زراعية أو حتى مواد أولية أو غيرها من مناطق الإنتاج و الاستخراج إلى مناطق الاستهلاك و الاستعمال النهائي، و يساهم قطاع النقل أيضا في تنقل الأشخاص و الأفراد بين مختلف مناطق العالم مما يؤدي إلى تطور القطاع السياحي و الخدمي و غير ذلك من القطاعات الاقتصادية الأخرى.

" إذا فكل القطاعات الاقتصادية و بدون استثناء لا يمكنها الاستمرار بدون توفر وسائل النقل و توفر شبكة مواصلات داخلية و خارجية تربط بين مختلف مناطق العالم، لهذا ارتبط قطاع النقل ارتباطا وثيقا بكافة القطاعات الاقتصادية، ذلك أن قطاع النقل و المواصلات يعتبر الجزء المكمل لكل عمليات الإنتاج السلعي، فأى توسع في الإنتاج يتطلب توسعا مماثلا في خدمة النقل و المواصلات، و تبرز أهمية الثروة النفطية في هذا القطاع من ناحيتين أساسيتين:

إن النفط من جهة هو المصدر الأساسي للوقود، و الذي تتحرك بواسطته جميع وسائل النقل البرية و البحرية و الجوية، فالسيارات و الشاحنات و القطارات و البواخر و الطائرات و الصواريخ كلها تستمد طاقتها المحركة من النفط و مشتقاته، و بهذا أصبح النفط بمثابة الدم بالنسبة للنقل الحديث³، و يستحوذ قطاع النقل على الحصة الأكبر من الاستهلاك العالمي للبترول.

فلقد استحوذ على سبيل المثال سنة 2009 على 61,7% من مجمل الاستهلاك العالمي للنفط و هو ما يؤكد الجدول التالي:

¹ محمد عبد الغني سعودي، الوطن العربي، مكتبة الأنجلو المصرية، 2006، ص 156.

² عبد العزيز مومنه، البترول و المستقبل العربي، اكسبرس أنترناشيونال برنتينغ كومباني، ط1، 1976، ص 78.

³ حافظ برجاس، مرجع سبق ذكره، ص ص 74 - 75.

الجدول رقم 16: استهلاك النفط حسب القطاعات الإقتصادية لسنة 2009

| قطاع النقل | القطاع الصناعي | القطاعات غير الطاقوية | قطاعات أخرى |
|------------|----------------|-----------------------|-------------|
| 61,7 | 9,3 | 16,5 | 9,3 |

Source : international energy agency .key world energy statistics 2011, p33.

و في الولايات المتحدة و التي تعتبر أكبر مستهلك للنفط في العالم، فقد بلغ استهلاكها من النفط في قطاع النقل في سنة 1950 ما يعادل 54% من مجمل استهلاكها النفطي و في عام 1970 قفزت النسبة إلى 60% و في عام 1990 بلغت النسبة 67% و في عام 2001 وصلت إلى حدود 69%.¹ و يعنى مكتب تكنولوجيا النقل " office of transportation technologies (o.t.t)، التابع لوزارة الطاقة الأمريكية، النظر إلى المستقبل بمعاينة عددا من السيناريوهات للطلب على وقود النقل في الولايات المتحدة الأمريكية في سنة 2050 حيث تشمل الحالة الأساسية التي تقوم عليها الدراسة على وصول إجمالي الطلب الأمريكي على البترول 44 مليون برميل في اليوم سنة 2050، و يستحوذ قطاع النقل لوحده على 30 مليون برميل في اليوم، منها 21 مليون برميل في اليوم تستهلكها السيارات الخفيفة و الثقيلة على الطرق السريعة و بالتالي فقطاع النقل سيبقى يستحوذ على حوالي 69% من إجمالي استهلاك الولايات المتحدة الأمريكية للنفط و تبرز أيضا أهمية الثروة النفطية في قطاع النقل من جهة أخرى في كون مادة الإسفلت و القطران التي يتم استعمالها في تعبيد الطرقات هي مادة مصنوعة من رواسب تقطير النفط.

3- أهمية الثروة النفطية في القطاع الزراعي:

ظلت الزراعة و لعقود طويلة من الزمن تعتمد على الجهد العضلي للإنسان و الحيوان و تتم بطرق بدائية، و في مختلف مراحلها الإنتاجية، و لكن و بعد قيام الثورة الصناعية توالى الاختراعات في مجال الميكنة الزراعية، و ما عزز هذه الاختراعات و أعطاهها أهمية بالغة و زاد في حدة تطورها هو اكتشاف النفط و هذا باعتباره " مصدر توليد الطاقة المحركة للآلات الزراعية الحديثة من جهة و مصدر للمنتجات البتروكيميائية و التي ساهمت و إلى حد بعيد في تحقيق التقدم الزراعي ".¹ إن الميكنة الزراعية هي التي ساهمت و إلى حد بعيد في توفير الوقت و الجهد و رفعت الإنتاج إلى حدوده القصوى، و لكن كل هاته الميكنة الزراعية تتحرك بالطاقة و التي مصدرها الثروة النفطية، فمادا لو انقطعت إمدادات النفط و لأي سبب مهما كان؟ فالأكيد هو أن الزراعة ستعود بقرون إلى الوراء، و تنخفض بذلك الإنتاجية و يعجز القطاع الزراعي على توفير الغذاء للبشر، " حيث تشير معظم التقديرات إلى أن عدد السكان في العالم سيرتفع في غضون 2030 إلى حوالي 8,5 مليار نسمة¹، و هو عدد لا

¹ حافظ برجاس، مرجع سابق، ص 78.

يستهان به، هنا يمكننا القول بأنه لو انقطعت الإمدادات النفطية ستهلك نسبة كبيرة جدا من البشر نتيجة نقص التغذية.

فبالإضافة إلى الميكنة الزراعية و ما شهدته من تطور و مساهمة الثروة النفطية في تطويرها و تحريكها، نجد أن الثروة النفطية تلعب دورا بارزا أيضا في إنتاج المنتجات البتروكيميائية و المبيدات الحشرية و حتى أعلاف الحيوانات عن طريق ما يسمى بالتحويل الصناعي لبعض المنتجات النفطية.

المبحث الثاني: ماهية الجباية البترولية

إن الجباية الخاصة بالنشاطات البترولية معقدة و متشعبة، و لها خصوصيات كثيرة مقارنة بالنشاطات الأخرى، كما تعد من أبرز مصادر الإيرادات العامة نظرا لما تتميز به من خصائص.

المطلب الأول: تطور جباية المحروقات في الجزائر

تميزت الجباية البترولية بالمراحل الأربع التالية¹:

- الفترة 1962 إلى 1983.
- إصلاحات 1983.
- التعديلات التي أدخلها قانون 86-14.
- القانون رقم 05-7 المؤرخ في 28 أفريل 2005.

1- المرحلة الأولى 1962 - 1983:

ارتكز النظام الجبائي في المحروقات في بداية هذه المرحلة على صيغ قانون البترول الصحراوي الصادر سنة 1958، و تدابير اتفاقيات إيفيان ل 18 مارس 1962 التي نصت على ضرورة التعاون من أجل تثمين الخيرات الباطنية للصحراء.

بعد تأميم المحروقات في 24 فيفري 1971 صدرت في 12 أفريل من نفس السنة نصوص متعلقة بتعامل الدولة الجزائرية مع جباية المحروقات (الأمر 71-22 الصادر في أفريل 1971) بحيث اعتمد نفس الأسلوب المتبع في الشرق الأوسط، و حددت في نفس الوقت شروط تدخل الشركات الأجنبية في عمليات استكشاف و استغلال المحروقات السائلة على أساس التعاون الدولي، و قد كانت جباية المحروقات تعتمد أساسا على الإتاوات و الضرائب المباشرة².

أ- الإتاوات: ظهرت في بادئ الأمر في الولايات المتحدة الأمريكية على أنها تعويض و مقابل عن استغلال الثروات العمومية انطلاقا من إمكانية استنزاف الإحتياطيات المتاحة، و عدم قابليتها للتجديد و قد اعتمدت هذه الإتاوات فيما بعد من قبل الدول المنتجة.

¹ حراق مصباح، تكييف النظام الجبائي و الجمركي الجزائري مع السياسات الاقتصادية الجديدة، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2011، ص 210.

² مرجع سابق، ص 211.

الإتاوة بطبيعتها الحال هي اقتطاع مستقل عن الربح لأنها تمثل قيمة ثابتة من الإنتاج تدفع قبل التسويق، و قد كانت في الأصل قابلة للإسترجاع لاحقا من الضرائب على الأرباح لكن انطلاقا من سنة 1960 تغيرت القاعدة و أصبحت الإتاوات عبارة عن أعباء قابلة للتخفيض مثلها مثل أي تكلفة أخرى. و إن كان مبلغ الإتاوات يختلف من بلد لآخر، إلا أنه كان يدور على العموم قبل سنة 1974 حول 12,5% من السعر الوحدوي لإنتاج المحروقات السائلة أو الغازية و قد ترتفع النسب في بعض الأحيان حسب شرائح الإنتاج.

انطلاقا من سنة 1974 حددت منطقة الأوبك معدل الإتاوة على الإنتاج الخام ب 20% من السعر المرجعي إلا أن بعض البلدان أدخلت بعض التعديلات في تشريعاتها الخاصة لتخفيف هذا المعدل حسب ظروف الإستغلال.

بالنسبة للجزائر فقد حددت بالنسبة للمحروقات الغازية ب 20% من قيمة الإنطلاق من الحقل (VDC) المحددة سنة 1960 ب 24,54 دج لألف م³، و بقيت ثابتة لغاية 1988 أما بالنسبة للمحروقات الغازية فقد كان هناك فرق بين المحروقات الموجهة للسوق الوطنية في شكل منتوجات مكررة حيث تخضع لإتاوة تساوي 20% من سعر التنازل المحدد إداريا ب 2 دولار أمريكي للبرميل و استمر ذلك لغاية 1983 و بين المحروقات الموجهة للتصدير (بترول خام، مكثفات، منتوجات مكررة). حيث فرضت عليه إتاوة ب 20% من السعر المرجعي الجبائي (و هو سعر يتحدد في إطار منظمة الأوبك و يستخدم من طرف الدولة كقاعدة لحساب الضريبة المباشرة على الإنتاج) للخام المصدر على حاله.

ب- الضرائب المباشرة البترولية:

تفرض عند تحقيق الأرباح، على العكس من الإتاوة و قد كانت الدول من حيث إخضاع الشركات البترولية لهذه الضريبة تقسم إلى قسمين:

- دول تخضع مستغلي آبار المحروقات إلى النظام العام للضرائب على الأرباح التجارية و الصناعية.
 - دول تخضع مستغلي آبار المحروقات إلى ضريبة نوعية عن الأرباح الناتجة عن هذا الإستغلال تسمى " الضريبة المباشرة البترولية" و هو ما يمثل الممارسة السائدة في معظم الدول البترولية و خاصة المنتجين الكبار منها و التي يعتمد دخلها على الربح البترولي بصفة أساسية.
- لقد كان معدل الإقتطاع إلى غاية 1970 في حدود 50% وفقا لمبدأ التوزيع المتعادل للربح، لكن ابتداء من سنة 1974 أصبح المعدل المطبق من قبل دول الأوبك 85% من السعر مخفضا بالإتاوة و تكلفة الإنتاج و قد لجأت بعض الدول إلى تدابير تحفيزية لتطويع الإنتاج في المناطق الوعرة أو إلى منح بعض التخفيضات.

في الجزائر كانت هذه الضريبة تدفع في شكل تسبيقات شهرية تبعا للريح الجبائي المحقق خلال الشهر السابق للتسديد على كل الأنشطة بنسبة 85% من النتيجة الخام، و تتكون النتيجة الخام من رقم الأعمال الجبائي مخفضا بالأعباء الهيكلية و الإتاوات على نشاط الإنتاج:

الضريبة المباشرة البترولية = 0,85 (السعر الجبائي - الإتاوات - تكاليف الإنتاج).

و يتمثل السعر الجبائي في:

- السعر المرجعي الجبائي للخام المصدر على حاله بالنسبة لمجموع المحروقات السائلة الموجهة للتصدير.

- سعر التنازل (2 دولار للبرميل) بالنسبة للمحروقات السائلة الموجهة للسوق المحلي.

- سعر التنازل بالنسبة للمحروقات الغازية.

2- المرحلة الثانية 1983-1985:

تميزت بإصلاح الحماية البترولية، فيما يخص الوعاء الضريبي المستخدم لحساب الإتاوة و الضريبة البترولية، لأن استخدام السعر المرجعي أدى إلى مفارقة تمثلت في كون السعر المرجعي أعلى دائما من السعر الحقيقي و قد جاء هذا الإصلاح في قانون المالية 1983 حيث تقرر تحديد القيمة المستعملة في حساب الحماية على المكثفات على أساس السعر الحقيقي (FOB) من ميناء شحن المنتج.

بالنسبة للحماية على البترول الخام المسلم للتكرير ألغت المادة 74 من قانون المالية 1983 التمييز الذي كان قائما بين البترول المسلم للسوق المحلي و ذلك الموجه للتكرير من أجل التصدير، و تم تحديد قيمة واحدة لحساب الحماية على البترول الخام مهما كانت وجهته.

أصبح الوعاء الضريبي الجديد يتكون من (Net Back) للبترول الموجه للتكرير المحدد انطلاقا من السعر المتوسط لتقييم الطن من المنتجات المكررة في السوق المحلي و السوق الخارجي.

أما بالنسبة للبترول المصدر على حاله، فقد إختفى مفهوم السعر المرجعي الجبائي ليصبح السعر الجبائي مطابقا لسعر البيع الحقيقي.

3- المرحلة الثالثة: التعديلات التي أدخلت مع القانون 86-14

بعد الإصلاح الضريبي لسنة 1986 سن القانون 86-14 الصادر في 19 أوت 1986 المتعلق بأنشطة الإستكشاف و البحث و الإستغلال و النقل عن طريق القنوات للمحروقات، أدخلت تدابير و تعديلات الهدف منها تحفيز الشركات البترولية الأجنبية على الإستثمار في الجزائر إثر الصدمة البترولية المضادة، و عدم قدرة السلطات على تحقيق الإستثمارات الهامة الضرورية لعملية تنمية البحث عن المحروقات و قد كانت تلك التدابير تتعلق ب:

- كمية المحروقات الخاضعة للإتاوات.

- كيفية تحديد وعاء اقتطاع الإتاوات.

- السعر القاعدي و سعر التنازل.

و قد نص ذلك القانون على نوعين من الإقتطاعات:

أ- الإتاوات على الإنتاج:

تخضع لها المحروقات المسترجعة من الآبار الأرضية أو البحرية تحسب على أساس كمية المحروقات المستخلصة بعد عمليات المعالجة، و يتم فيها استبعاد الكميات المعاد ضخها في الآبار و المستهلكة ذاتيا لأغراض الإنتاج أو المهذورة، و هي تحدد بحد مقبول تقنيا و يكون محل تبرير و تقييم هذه الكميات بالسعر الجبائي أو القاعدي المحدد و المعتمد من قبل الوزير المكلف بالمحروقات انطلاقا من وضعيات التسويق المختلفة للمؤسسة بالنسبة لكل سلسلة من المنتوجات على النحو التالي:

1- بالنسبة للمحروقات السائلة المصدرة على حالها يكون السعر القاعدي مساويا للأسعار المحددة عن طريق القنوات النظامية، و التي يمكن أن تكون أقل من أسعار البيع المطبقة من قبل المؤسسات الوصية المكلفة بالتصدير.

2- بالنسبة للمحروقات الغازية المصدرة على حالها يكون السعر القاعدي يساوي سعر البيع المطبق على هذه المحروقات، و يجب الأخذ بعين الاعتبار في الحالتين المذكورتين سابقا سعر الصرف المتوسط لشراء العملات الصعبة خاصة الدولار المعتمد من قبل بنك الجزائر خلال شهر إنتاج تلك المحروقات.

3- بالنسبة للمحروقات السائلة المسلمة لمعامل التكرير الوطنية يكون السعر القاعدي حسب الحالة على التوالي:

- بالنسبة للخام تكون المنتجات المستخرجة منه موجهة للتصدير بالسعر Net Back انطلاقا من صادرات المنتجات المكررة.

- بالنسبة للخام الذي تكون المنتجات المستخرجة منه موجهة للسوق الداخلي يتحدد عن طريق التنظيم.

4- بالنسبة للمحروقات الغازية المسلمة للسوق الوطنية يكون السعر القاعدي يساوي سعر التنازل أو التحويل الذي يحدد عن طريق:

➤ ترتيب المناطق وفق ترتيب تصاعدي حسب صعوبة الاستغلال و البحث و قد طبقت تعديلات على الإتاوات بحيث بقيت دون تغيير بالنسبة للمنطقة A، بينما انخفضت إلى 16,25% بالنسبة للمنطقة B، و 12,5% بالنسبة للمنطقة C، و قد حددت هذه المناطق عن طريق المرسوم 87-175 الصادر في 21 جويلية 1987.

تدفع الإتاوات نقدا حسب رغبة الوزير المكلف بالمحروقات في شكل تسبيقات شهرية مع تسوية ثلاثية، و تتم تسوية الدورة كليا قبل 21 مارس من العام الموالي¹.

¹ حراق مصباح، تكييف النظام الجبائي و الجمركي الجزائري مع السياسات الإقتصادية الجديدة، مرجع سبق ذكره، ص

في حالة الدفع العيني بوجه طلب بذلك إلى المعني من قبل الوزير المكلف بالمحروقات، بعد إشعار وزير المالية على أن يكون هذا الطلب 6 أشهر قبل بداية تسليم الكمية التي تدفع تساوي 5/1 الكمية الخاضعة للإتاوة في الشهر الماضي، و في حالة خضوع المكلف إلى إتاوة مخفضة فإن الكمية تتحدد على أساس المعدلات المعتمدة للتخفيض و يكون التسليم على عاتق المكلف.

ب- الضرائب على الإنتاج:

فيما يخص الضرائب على الإنتاج فإن القانون أكد على الأحكام السابقة فيما يخص قاعدة حساب الضريبة، غير أنه ميز بين نشاط الإنتاج و أنشطة النقل، و التكرير حيث أن هذه النشاطات الأخيرة تخضع للضريبة على النتائج بمعدل الضريبة على أرباح الشركات بينما يخضع نشاط الإنتاج و البحث إلى الضريبة البترولية المباشرة التي حددت حسب معدل متناقص تبعا لصعوبة المناطق، و قد احتفظ القانون بالنسب 85%، 75%، 65% تبعا للمناطق A،B،C.

لقد عدلت هذه الأحكام بالقانون 91-21 الذي كان يهدف إلى البحث عن مساهمة أكثر أهمية لرأس المال الأجنبي، بحيث أن معدل الضريبة البترولية المباشرة أصبح يمكن أن ينخفض إلى 42% أما معدل الإتاوات فيمكن أن يصل إلى 10%، و ذلك تشجيعا للإستغلال في بعض المناطق التي تشكل صعوبة خاصة و لتشجيع الشركات الأجنبية على استخدام تقنيات الإسترجاع الأكثر تقدما.

تحدد الضريبة على النتائج في أنشطة الإنتاج على أساس الكميات المسوقة (تصدير، تسليم للسوق الداخلي) و سعر تثمين الإنتاج (السعر المعتمد من قبل الإدارة بالنسبة للإتاوة) مع إجراء تخفيضات تتعلق بالأعباء الهيكلية و قيمة الإتاوة حسب الصيغة التالية:

$$idp = [(Q_{ik} \times p_{ik} + Q_{ej} \times p_{ej}) - C_s - R]$$

حيث أن:

idp = الضريبة البترولية المباشرة

= معدل الإقتطاع الضريبي

p_{ik} = سعر التنازل على المنتجات المسلمة للسوق الداخلي

Q_{ik} = الكميات من المنتجات k المسلمة للسوق الداخلي

Q_{ej} = الكميات المصدرة من المنتجات j.

p_{ej} = السعر القاعدي بالنسبة للمنتجات j المصدرة.

C_s = الأعباء الهيكلية بما فيها أعباء النقل و التكرير.

R = الإتاوات.

و بما أن الجبابة الكلية = الإتاوات + الضرائب على النتائج فإن:

$$F = 0,85[CA - C_s - R] + R + idp \text{ (tl)}$$

مع توضيح الرموز التالية:

F= الجباية البترولية.

CA= رقم الأعمال.

R= الإتاوة.

idp(tl)= الضريبة البترولية المباشرة على النقل و التكرير.

المرحلة الرابعة: جباية المحروقات بعد صدور القانون (05/07)

نظرا للأهمية النسبية المتميزة التي أصبح يحتلها قطاع المحروقات ضمن الناتج الداخلي الخام (45%) سنة 2005 بعد أن كانت 26% سنة 1980 و لمكانة الصدارة التي يتميز بها ضمن الصادرات (99%) و ثقلها ضمن إيرادات الدولة بحوالي الثلث من الإيرادات و اعتماد برنامج دعم النمو على موارد المحروقات بصفة أساسية، فإن الدولة ضمن سعيها للإنتفاع الاقتصادي و جلب الاستثمارات الخارجية و عدم رغبتها في تحمل حصة كبيرة من الاستثمارات (إلتزامات الدولة ضمن قانون المحروقات السابق) لقطاع المحروقات بما يخفض قدراتها على التمويل الذاتي، و تطوير موارد إضافية لموازنة الدولة سنت قانونا جديدا للمحروقات، صدر في 28 أبريل 2005.

لقد حدد هذا القانون الجديد النظام القانوني و الإطار المؤسسي، و حقوق و الترتبات الأشخاص في ممارسة نشاطات البحث عن المحروقات و استغلالها و نقلها بواسطة الأنابيب و تكرير و تحويل و تسويق و تخزين و توزيع المنتجات البترولية و كذا الهياكل و المنشآت التي تسمح بممارسة تلك النشاطات.

لقد أدخل القانون حرية الدخول إلى المنشآت البترولية التحتية المتضمنة عمليات النقل بواسطة الأنابيب و التكرير و التحليل و التسويق و التخزين و التوزيع و بسط الإطار التقاعدي في ميادين البحث و الإنتاج و النقل.

أنشأ هذا القانون وكالتين وطنيتين مستقلتين تتمتعان بالشخصية القانونية و الإستقلالية المالية و هما:
أ- سلطة ضبط المحروقات: و تكمن مهمتها في مراقبة النشاطات في مجال المحروقات، و ضبطها و تسهر على احترام¹:

- التنظيم المتعلق بتطبيق التعريفات و مبدأ الاستعمال الحر من الغير، لمنشآت النقل بواسطة القنوات و التخزين.
- التنظيم التقني المطبق على النشاطات التي يحكمها قانون المحروقات.
- التنظيم في مجال الصحة و الأمن الصناعي و البيئة و الوقاية من المخاطر الكبرى و إدارتها.
- دفتر الشروط الخاص بإنجاز منشآت النقل بواسطة الأنابيب و التخزين.
- تطبيق المقاييس و المعايير المعدة على أساس أفضل تطبيق دولي.

¹ مرجع سابق، ص 218.

- تطبيق العقوبات و الغرامات التي تسدد للخرينة العمومية في حالة مخالفة القوانين و التنظيمات.
 - دراسة طلبات منح امتياز النقل بواسطة الأنابيب و تقديم توصيات إلى الوزير المكلف بالمحروقات.
 - تقديم توصية إلى الوزير المكلف بالمحروقات بسحب امتياز النقل بواسطة الأنابيب في حالة تقصير خطير في تنفيذ عقد الإمتياز.
 - تسيير صندوق معادلة و تعويض تعريفات نقل المحروقات و المنتجات البترولية.
 - التعاون مع الوزير المكلف بالمحروقات في مجال السياسة القطاعية و إعداد النصوص التنظيمية التي تحكم نشاطات المحروقات.
- ب- الوكالة الوطنية لتثمين موارد المحروقات (النفط):** تتمثل مهامها في:
- ترقية الاستثمارات في مجال البحث و استغلال المحروقات.
 - تسليم رخص التنقيب.
 - القيام بعمليات طرح المناقصات عن المنافسة و تقييم العروض المتعلقة بنشاطات البحث و / أو الاستغلال.
 - منح مساحات البحث و مساحات الاستغلال و إبرام عقود البحث و / أو الاستغلال.
 - متابعة و مراقبة بصفتها طرفا متعاقدا، تنفيذ عقود و / أو الاستغلال المحروقات طبقا لأحكام القانون.
 - دراسة مخططات التنمية و الموافقة عليها و تحيينها دوريا.
 - التأكد من أن استغلال (موارد المحروقات يتم ضمن احترام المحافظة المثلى عليها).
 - تحديد و جمع الإتاوة و إعادة دفعها إلى الخزينة العمومية ابتداء من يوم العمل إلى يوم تحصيلها، بعد خصم المبالغ التي حددها القانون لتمويل الوكالتين سابق و هي (0,5%) من عائدات الإتاوة و التي تدفع في حساب النفط.
 - ترقية و تبادل المعلومات الخاصة بالسوق الغازية.
 - الحرص على أن المتعامل، قد سدد الرسم على الدخل البترولي و الرسم المساحي المنصوص عليها في الباب الثامن من قانون المحروقات الجديد، و كذا دفع الرسوم المتعلقة بحرق الغاز و استعمال المياه عند الاقتضاء.
 - المساعدة على ترقية الصناعة الوطنية.
 - تشجيع نشاطات البحث و التنمية.
 - التعاون مع الوزير المكلف بالمحروقات في مجال السياسة القطاعية و إعداد النصوص التنظيمية التي تحكم نشاطات المحروقات.
 - القيام بإعداد مخطط على المديين المتوسط و الطويل لقطاع المحروقات بناء على مخططات متوسطة و طويلة المدى للمتعاقدين و إرساله إلى الوزير المكلف بالمحروقات في شهر يناير من كل سنة.

- تبادل المعلومات الجبائية فيما يخص عقود البحث و / أو استغلال المحروقات مع الإدارة الجبائية.
- أما النظام الجبائي المطبق على نشاطات البحث و / أو استغلال فقد تمثل في:
 - رسم مساحي غير قابل للحسم يدفع سنويا للخرينة العمومية يسدده المتعامل بالدينار الجزائري أو بدولار الولايات المتحدة الأمريكية بسعر الصرف عند الشراء لدولار الولايات المتحدة الأمريكية الذي يحدده بنك الجزائر يوم التسديد، بمجرد دخول العقد حيز التنفيذ.
 - إتاوة تدفع شهريا للوكالة الوطنية لتثمين موارد المحروقات و تعد على أساس كميات المحروقات المنتجة و المحسوبة بعد عمليات المعالجة على مستوى الحقل، نقطة القياس و تستنتج من حسابها كميات المحروقات التي تكون:
 - إما مستهلكة لإحتياجات الإنتاج المباشرة.
 - إما ضائعة قبل نقطة القياس.
 - إما أعيد إدماجها في أحد أو العديد من الأماكن شريطة أن تكون هذه الأماكن ضمن نفس العقد.
- و يجب أن تكون كميات المحروقات المستهلكة أو الضائعة و المنشأة من حساب الإتاوة في حدود مقبولة تقنيا و موضوع تبرير.
- رسم على الدخل البترولي يدفع شهريا للخرينة العمومية.
- ضريبة تكميلية على الناتج تدفع سنويا للخرينة العمومية.
- ضريبة عقارية على الأملاك الأخرى ما عدا أملاك الإستغلال كما هو محدد في التشريع و التنظيم الخاصين بالجبائية العامة السارية المفعول و تعفى النشاطات المتعلقة بالبحث و / أو الاستغلال من:
 - الرسم على القيمة المضافة الخاصة بالأملاك و الخدمات المتعلقة بنشاطات البحث و / أو الاستغلال.
 - الرسم على النشاط المهني.
 - الحقوق و الرسوم و الإتاوة الجمركية المفروضة على عمليات استيراد التجهيزات و المواد و المنتجات التي يتم استعمالها فقط في نشاطات البحث و / أو الاستغلال المحروقات دون سواها.
 - بالنسبة للغاز يتم تحديد السعر القاعدي المستعمل لحساب الإتاوة و الضرائب و الحقوق و الرسوم كما يلي:
- حالة عقد بيع الغاز للتصدير:¹ السعر الموجود في العقد إذا كان يفوق أو يساوي السعر المرجعي و في حالة العكس يكون السعر القاعدي مساويا للسعر المرجعي.
- حددت المادة 61 من القانون الجديد كيفية تحديد السعر المرجعي بحيث أن السعر المرجعي يحسب حسب الأسعار المتحصل عليها خلال الفترة السابقة انطلاقا من كل عملية تصدير للغاز الجزائري.

¹ حراق مصباح، تكييف النظام الجبائي و الجمركي الجزائري مع السياسات الإقتصادية الجديدة، مرجع سبق ذكره، ص

- تكون الأسعار المعتمدة لحساب السعر المرجعي هي الأسعار الأكثر ارتفاعا من بين الأسعار الآتية:
- السعر الناجم عن كل عقد.
 - السعر المرجعي للفترة السابقة بحيث أن السعر المرجعي الابتدائي المحسوب عند تاريخ صدور القانون هو السعر المتوسط المرجح للسداسي السابق المتحصل عليه من مختلف عقود بيع الغاز الجزائري الموجه للتصدير.
- حالة بيع الغاز للسوق الوطنية: يكون سعر بيع الغاز هو السعر الساري المفعول خلال السنة المدنية المعتمدة عند نقطة التسليم خارج أنبوب الغاز.
- المبدأ الأساسي الذي سطره النظام الجديد مقارنة بالنظام السابق هو أن التدفقات النقدية كانت في القانون السابق تدخل كلها في حساب سونطراك عبر بنك الجزائر ثم تعطي سونطراك إلى الدولة حصتها في شكل جباية، أما في النظام الجبائي الحالي فإنه يعطى للدولة الأولوية في الاستحواذ على جباية المحروقات سواء من سونطراك أو من المستثمرين الآخرين.
- أما بالنسبة للإعفاءات الجبائية فقد حددتها المادة (87) من القانون كما يلي:
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة الخاصة بالأموال و الخدمات المتعلقة بنشاطات البحث و الإستغلال.
 - الإعفاء من الرسم على النشاط المهني.
 - الإعفاء من الحقوق و الرسوم و الإتاوة الجمركية المفروضة على عملية استيراد التجهيزات و المواد المستغلة في نشاطات البحث و الإستغلال.
 - اعتبار الإتاوة كلفة قابلة للحسم من القاعدة الجبائية.
 - تحمل الدولة لأعباء صيانة الموارد المادية و البشرية للإستثمار.
- تم تعديل القانون رقم 05-07 المؤرخ في 28 أفريل سنة 2005 في بعض النقاط الفرعية التالية:
- توسيع سلطات وكالتي الضبط، (المادة 12 من الأمر 06 الصادر سنة 2006).
 - إجبار سونطراك على المشاركة في جميع عقود البحث و التنقيب و الإستغلال، و في امتياز نقل المحروقات بواسطة الأنابيب بنسبة لا تقل عن 51% (المادة 32 من الأمر السابق الذكر)، و ذلك قبل الشروع في عملية المناقصة و فتح المنافسة، و هو ما يسمح بضمان مشاركة سونطراك بالأغلبية في جميع العقود التي تبرم إثر إعلان المناقصات من طرف الوكالة الوطنية لتتمين موارد المحروقات "النفط" في المستقبل من جهة و تضمن لها من جهة أخرى مرونة في اتخاذ القرار إن كانت تشارك بمفردها، في الإطار الشراكة بنسبة لا تقل عن 51% من أجل القيام بأشغال البحث و الاستغلال أو أشغال الاستغلال فحسب.
 - تأسيس 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" يتجاوز ثلاثين

دولارا للبرميل الواحد، و ذلك فيما يخص عقود الشراكة المبرمة بين سوناطراك و شريك أجنبي و أكثر في إطار قانون 86-14، عندما لا يخضع كل أو جزء من الإنتاج المترتب عن هذه العقود و الذي يعود إلى هؤلاء الشركاء إلى آلية الفرز (المادة 101)، و تبلغ نسبة هذا الرسم المطبق (من أول أوت 2006) على الإنتاج الذي يعود إلى الشركاء الأجانب 5% كحد أدنى و 50% كحد أقصى، و تقوم سوناطراك من أجل سداد هذا الرسم لدى الخزينة العمومية بخضم كميات المحروقات الموافقة لمبلغ هذا الرسم من حصة الإنتاج الذي يعود إلى الشركاء الأجانب المعنيين.

إن رفع السعر المرجعي للجبابة البترولية (من 20 إلى 37 دولار للبرميل) في العقود المبرمة وفق قانون 1986 جاء ليتوافق مع التطورات الجديدة لأسعار المحروقات في الأسواق الدولية (إذ بلغت أزيد من 70 دولارا للبرميل)، و قد برر بأهمية فوائض القيمة التي يحققها شركاء سوناطراك الأجانب القدامى المرتبطين معها بناء على قانون 1986، و هي قيم مالية محققة إثر ارتفاع أسعار البترول دون أن يكون لهؤلاء الشركاء آلية الفرز غير المنصوص عليها في العقود المبرمة في إطار قانون 1986 في حين أن سوناطراك تخضع بمفردها لهذه الآلية بموجب الأحكام الإنتقالية إلى الإجراءات الجبائية الجديدة التي نص عليها قانون المحروقات الجديد (05/07).

المطلب الثاني: مفهوم الجبابة البترولية و خصائصها

وفقا للسياسة الطاقوية المطبقة في كل بلد، تتعدد الأنظمة الجبائية البترولية للبلدان، إلا أن هناك قواعد عامة تسهل لنا وضع تعريف للجبابة البترولية و استخلاص خصائصها.

أولا: تعريف الجبابة البترولية

يمكن صياغة تعريف للجبابة لبترولية على النحو التالي:

" إن الضرائب البترولية تدفع على أساس أنها مقابل الترخيص من قبل الدولة، لاستغلال باطن الأرض التي هي ملك للدولة"¹.

" إن الضرائب البترولية يمكن تكييفها على أساس أنها مقابل الترخيص من قبل الدولة، لاستغلال باطن الأرض، و الأرض مملوكة للدولة"².

انطلاقا من هذين التعريفين نجد أن هناك نوعين من الضرائب البترولية بحسب مراحل العملية الإنتاجية:

¹ ليلي عيساوي و حمداوي الطاوس، تنسيق السياسة الجبائية و تحديات المحيط الاقتصادي العالمي الجديد، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، جامعة البليدة، 2003، ص 138.

² جلول حروشي، الضغط الضريبي في الجزائر (1993-1999) رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2001، ص 158.

أ- الضرائب المفروضة في مرحلة البحث:

في هذه المرحلة لا وجود لأثر الإنتاج أو الربح، لكن هناك العديد من الدول التي تقوم بفرض الضرائب على الشركات، من أجل السماح لها من الاستفادة من رقعة للتقريب فيها، و نميز في هذه المرحلة ضريبتين:

1- ضريبة حق الدخول (CASHBONUS):

يمنح التسريح بالبحث بعد مناقصة لمستفيد هو الذي يعطي أكبر "CASHBONUS"، و تقدر قيمة هذه الضريبة بملايين الدولارات، و أول من عمل على فرضها الولايات المتحدة الأمريكية. في سنة 1971م تحصلت بريطانيا على 15 رقعة بحث في بحر الشمال و كلفها هذا دفع 90 مليون دولار كحق للدخول.

2- ضريبة حق الإيجار:

هذه الضريبة يدفعها صاحب التسريح، بحسب المساحة التي استفاد منها وقد ظهر هذا النظام في الولايات المتحدة الأمريكية عندما استغلت شركات البترول الأراضي الخاصة، و أخذت به بعد ذلك الدول الأخرى، و نجد ثلاث طرق للدفع:

- الدفع الوحيد، أي دفع قيمة الإيجار دفعة واحدة، عند استلام المستفيد لتسريح البحث؛
- الدفع حسب المساحة المستغلة سنويا؛
- الدفع حسب المساحة، لكن لفترات مختلفة.

ب- الضرائب المفروضة في مرحلة الاستغلال:

و نجد في هذه المرحلة الضرائب التالية:

1- ضريبة حق الدخول في الإنتاج:

و يتم دفع هذه الضريبة على أساس الكميات المنتجة في رقعة البحث، فإذا كانت الكمية المنتجة كبيرة كانت قيمة الضريبة كبيرة و العكس صحيح، و تحدد الضريبة بوضع سقف الإنتاج اليومي.

2- حق الإيجار في مرحلة الاستغلال:

يدفع الإيجار بنفس الطريقة التي يدفع بها في مرحلة البحث، إلا أن قيمته تكون أكبر، مما يفسر المساحات الصغيرة التي تمنح للشركات في هذه المرحلة من الصناعة البترولية، والإيجار يكون سنويا إما أن يكون ثابت طول مرحلة الاستغلال، أو متزايد بحسب سقف الإنتاج السنوي، كما أن قيمة الإيجار السنوي تطرح من حساب الإتاوة باعتبارها تكلفة من تكاليف الإنتاج.

3- الإتاوة:

هي ضريبة تمس الإنتاج، و قيمتها تتناسب طرديا معه، كونها ضريبة على رقم الأعمال مستقلة عن كل مفهوم للربح فهي نسبة إلى قيمة الإنتاج بغض النظر عن تكلفة الاستغلال و تدفع الإتاوة بصفة نقدية أو عينية، بحسب رغبة الحكومات، و إذا لم تحدد هذه الأخيرة طريقة الدفع فغالبا ما تكون نقدا.

و يختلف معدل الإتاوة من دولة لأخرى، فبعض الدول تطبق معدلات مختلفة لكل نوع من المحروقات، و هناك من تأخذ بمعدل تصاعدي بحسب كمية الإنتاج المستخرجة يوميا، و كمثال على ذلك الاتفاق الذي ربط ليبيا بالشركات الفرنسية SNPA عام 1965 م و كان كما يلي:

- 12.5% لكمية تصل إلى 400.000 برميل/يوم؛
- 14% من 400.000 إلى 550.000 برميل/يوم؛
- 15% أكثر من 550.000 برميل/يوم.

كما أن هناك اختلاف في تحديد الموقع الذي تحسب عنده الإتاوة:

- على رأس البئر: وعنده تحسب قيمة المحروقات بسعر البيع، مطروحا منه تكاليف الإنتاج و النقل.
- انطلاق الحقل: تطرح من سعر البيع تكاليف النقل فقط.
- نقطة البيع: غالبا ما تكون نقطة البيع هي ميناء التصدير، و يؤخذ سعر FOB لحساب الإتاوة.

4- الضريبة على الدخل¹:

استخدمت الدول المستهلكة نظام الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية لحساب الضريبة على الدخل في قطاع المحروقات، أما الدول المنتجة، و التي يعتمد دخلها الوطني على المداخل البترولية، فقد تبنت نظاما جبائيا خاصا بالمحروقات حيث عملت بمعدل 50% كنسبة للضريبة على الدخل إلى غاية 1970م، إلا أنه بعد اتفاق طهران و طرابلس فرضت الدول الأوروبية معدل 55%، بينما في فنزويلا وصلت النسبة إلى 60%.

ثانيا: خصائص الحماية البترولية

إن أهم ما يميز الحماية البترولية في مختلف الدول هو تعدد الضرائب في الدول المنتجة، و التي غالبا ما تكون دولا سائرة في طريق النمو كدول منظمة (OPEC) الأوبك من جهة، و من جهة أخرى نجد الدول المستهلكة كدول أوروبا الغربية، تفرض ضرائب منخفضة و قليلة، بهدف تشجيع البحث و الاستغلال في المجال البترولي.

أ- الحماية البترولية عند أعضاء منظمة الأوبك (OPEC):

تعتبر الحماية البترولية، عند معظم دول أعضاء منظمة الأوبك، المورد الأساسي للدخل الوطني، لذا تعتمد على جباية خاصة تسمح لها من الاستفادة من مداخل هذه المادة الإستراتيجية وخاصة أنها نافذة (زائلة). فقبل الحرب العالمية الثانية اكتفت الدول المضيفة بفرض بعض الضرائب، بنسب تكاد تكون منعدمة، مقارنة بالأرباح المحققة و التي تستفيد منها الشركات البترولية، لكن بعد الحرب العالمية الثانية و بعد الانخفاض المتوالي لأسعار النفط، تقلصت مداخل هذه البلدان، مما دفعها إلى توحيد الصفوف و تأسيس منظمة (OPEC) سنة 1960 م.

¹ جوهرة شرقي، بناء نموذج تنبؤ للحماية البترولية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2003، ص 08.

و بعد الأحداث التي شهدتها السوق النفطية، وتحولها من سوق احتكارية بيد الشركات البترولية الكبرى الاحتكارية، إلى سوق مكونة من الدول المنتجة و المستهلكة، زادت القوة التفاوضية لمنظمة الأوبك، وتمكنت من رفع الأسعار البترولية مما ترتب عنه تشكيل جباية بترولية تتناسب مع الوضع الجديد، خاصة بالدول الأعضاء في المنظمة.

ب- جباية الدول المستهلكة و الدول قليلة الإنتاج:

عموما نجد الدول المستهلكة للبترول تتكون من بعض دول أوروبا الغربية كالنرويج، البرتغال، فرنسا، بريطانيا، و بعض دول أمريكا اللاتينية كالأرجنتين، الإكوادور...، إلى جانب بعض دول إفريقيا كالسنغال و موريطانيا، دون أن ننسى الدول الصناعية الكبرى، كاليابان، ألمانيا، الولايات المتحدة الأمريكية.

و على الرغم من قدرتها الإنتاجية العالية، فإن لهذه الدول نظام جبائي خاص بها، يسمح للشركات البترولية من توسيع رقعة بحثها، بفرض إيجارات منخفضة، و معدلات إتاوة منخفضة، مقارنة بالدول المنتجة و الشيء نفسه بالنسبة إلى الضريبة على الدخل.

و تتميز الجباية البترولية في الدول المستهلكة والضعيفة الإنتاج بخصوصيات تختلف عن جباية الدول المنتجة، فنجدها تسعى إلى جلب الاستثمارات البترولية إليها، دون الاعتماد على مداخيلها في تمويل ميزانيتها، عكس الدول المنتجة التي تسعى من خلال جبايتها الاعتماد عليها أكثر في التمويل.

المطلب الثالث: مكونات الجباية البترولية في الجزائر

يتمثل النظام الجبائي المطبق على نشاطات البحث عن المحروقات و استغلالها و نقلها بواسطة الأنابيب، و تكرير و تحويل و تسويق و تخزين و توزيع المنتجات البترولية، و كذا الهياكل و المنشآت التي تسمح بممارسة هذه النشاطات في الرسم المساحي، الإتاوة، الرسم على الدخل البترولي و الضريبة التكميلية على الناتج.

أولاً: الرسم المساحي:

يسدد المتعامل الرسم المساحي سنويا بالدينار الجزائري، أو دولار الولايات المتحدة الأمريكية بسعر الصرف عند الشراء لدولار الولايات المتحدة الأمريكية الذي يحدده بنك الجزائر يوم التسديد، كما هو محدد في المادة رقم (29) من هذا القانون بمجرد دخول العقد حيز التنفيذ، و طبقاً لأحكام المادة رقم (55) من هذا القانون، و يتم حساب هذا الرسم على أساس المساحة التعاقدية لتاريخ استحقاق كل دفع و يحدد مبلغ الرسم المساحي بالدينار الجزائري لكل كيلومتر مربع (كلم²). كما يأتي في الجدول الموالي:

الءءول رقم 17: طرفة ءفع الإءءار

الوءءة: ءء/ ءلم²

| مرءة الإسءءلال | مرءة الإسءءقاء المءءة فف المءة (42) + المرءة الإسءءئائفة المءءة فف المءة (37) | مرءة البءء | | | السنوات المناطق |
|----------------|--|------------|--------|---------|--------------------|
| | | 7 و 6 | 5 و 4 | 1 إلى 3 | |
| 16.000 | 400.000 | 8.000 | 6.000 | 4.000 | المنطقة أ |
| 24.000 | 960.000 | 12.000 | 8.000 | 4.800 | المنطقة ب |
| 28.000 | 720.000 | 14.000 | 10.000 | 6.000 | المنطقة ء |
| 32.000 | 800.000 | 16.000 | 12.000 | 8.000 | المنطقة ء |

المصدر: المءة رقم (84) من قانون المءروقات رقم 07/05، المؤرخ فف 2005/04/28.

و فءم ءعبفن هءة المبالء ءسب مءوسء سعر الصرف عنء بفء ءولار الولافاء المءءة الأمفرلفة بالءفنار للشهر المفلءف لكل ءسءفء بفشره بنك الءزائر، فقسب على ءمانفن (80) و فضرب فف مبلء الرسم المءءء أعلاه.

ءانفا- الإءاوءة:

ءءء الإءاوءة على أساس ءمفاء المءروقات المءءة و المءسومة بعء عملفاء المءالءة على مسءوى الءقل، باسءءاء ءمفاء المءروقات المءاء ضءها فف الءفوب أو المسءهلكة فف عملفة الإءءاء ءائما أو المءهوءة، و ءفم هءة المءءءاء بالسعر القاعءف¹.

أ- الأسعار القاعءفة المسءعملة لءساب الإءاوءة:

إن الأسعار القاعءفة المءعمءة قبل قانون المءروقات رقم 07/05 لءساب الإءاوءة المءبقة على

ءمفاء المءروقات هف على النءو ءالفا:

- بالنسبة للمءروقات السائلة المصدرة على ءالها فأن السعر القاعءف هو سعر البفء المءءء عن طرف القواء النظامفة، و الءف فمكن أن ءقل عن أسعار البفء المءبقة من قبل المؤسساء الوطنفة المءلفة بالءصءفر؛

- بالنسبة للمءروقات الءازفة المصدرة على ءالها فأن السعر القاعءف هو سعر البفء المءببق على هءة المءروقات؛

- بالنسبة للمءروقات السائلة المسلمة لمءامل ءءكرفر الوطنفة فان السعر القاعءف فكون ءسب الءالة:

¹ عبء المءفء قءف، فعالفة ءموفل بالضرفة فف ظل ءءفراف ءولفة، "ءالة النظام الضرفف الءزارف فف الفءرة "1988-1995" أطروءة ءءءورا هفر منشورة، الءزائر، 1995، ص 178.

- فيم يخص الخام الذي تكون المنتجات المستخرجة منه موجهة للتصدير يتحدد السعر انطلاقا من صادرات المنتجات المكررة.
 - بالنسبة للمحروقات الغازية المسلمة للسوق الداخلي فإن السعر الداخلي المرجعي هو سعر التنازل أو التحويل الذي يتم تحديده بمرسوم تنظيمي.
- أما الأسعار القاعدية المستعملة لحساب الإتاوة بموجب قانون المحروقات رقم 07/05 المؤرخ في 2005/04/28 م، فهي معدلات الشهر الميلادي السابق للشهر المطالب تسديد مستحقته¹.
- الأسعار عند ميناء الشحن (FOB) التي تنشرها مجلة متخصصة ذات شهرة مؤكدة للبترول و غاز البترول المميع والبوتان والبروبان المنتجة في الجزائر.
 - الأسعار عند ميناء الشحن (FOB) التي تنشرها مجلة متخصصة ذات شهرة مؤكدة أو في غياب نشرية الأسعار المعلنة من الوكالة الوطنية لتأمين موارد المحروقات (النفط) المكثف المنتج في الجزائر، و تبين هذه المجالات في العقد.
- و في حالة تعذر توفر نشرية بخصوص أي منتج، تبلغ الوكالة الوطنية لتأمين موارد المحروقات (النفط) الأسعار التي ستطبق، و التي تحددها عن طريق القيام بحساب عكسي، اعتمادا على الأسعار المتوفرة لنفس هذه المادة عند أقرب أماكن التسليم، أو بأي طريقة أخرى تحددها نفس الوكالة.
- إلا أنه بالنسبة لاحتياجات السوق الوطنية يكون السعر القاعدي المطبق على المحروقات السائلة والمنتجات البترولية هو السعر الساري المفعول خلال السنة المدنية المعتبرة.
 - بالنسبة للغاز، يتم تحديد السعر القاعدي المستعمل لحساب الإتاوة كما يأتي:
- في حالة عقد بيع الغاز للتصدير: السعر الموجود في العقد إذا كان السعر يفوق أو يساوي السعر المرجعي (الذي يتم تحديده من طرف الوكالة الوطنية لتأمين موارد المحروقات (النفط)، و في حالة العكس يكون السعر القاعدي مساويا للسعر المرجعي.
 - في حالة عقد بيع الغاز للسوق الوطنية: يكون سعر بيع الغاز في السوق الوطنية هو السعر الساري المفعول خلال السنة المالية المعتبرة.
 - في حالة شراء الغاز لاحتياجات الاسترجاع المدعم: فإن السعر القاعدي يكون السعر المتفاوض عليه بحرية بين البائع و المشتري.

¹ المادة رقم (84) من قانون المحروقات رقم 07/05، مرجع سابق، ص ص 27 - 28.

ب- نسب الإتاوة و طريقة دفعها¹:

لقد أحدث قانون المحروقات رقم 07/05 المؤرخ في 2005/04/28م بعض التعديلات على نسب الإتاوة و طريقة دفعها عما كانت عليه في قانون المحروقات رقم 14/86.

1- نسب الإتاوة:

بموجب قانون المحروقات رقم 07/05 أصبحت نسب الإتاوة تحدد حسب أجزاء الإنتاج المحددة في كل عقد كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم 18: معدلات الإتاوة على أساس المتوسط الشهري للإنتاج

| المنطقة د | المنطقة ج | المنطقة ب | المنطقة أ | المناطق |
|-----------|-----------|-----------|-----------|--------------------------------------|
| | | | | متوسط الإنتاج لكل عقد |
| %12,5 | %11 | %8 | %5.5 | من 00 إلى 20.000 ب.م.ب/ب/ يوميا |
| %20 | %16 | %13 | %10,5 | من 20.001 إلى 50.000 ب.م.ب/ب/ يوميا |
| %23 | %20 | %18 | %15,5 | من 50.001 إلى 100.000 ب.م.ب/ب/ يوميا |
| %20 | %17 | %14,5 | %12 | أكثر من 100.000 ب.م.ب/ب/ يوميا |

ب.م.ب = البرميل المعادل للبترول

المصدر: المادة رقم (84) من قانون المحروقات رقم 07/05، مرجع سابق، ص 25.

2- طريقة دفع الإتاوة:

يتم دفع الإتاوة شهريا للوكالة الوطنية لتأمين موارد المحروقات (النفط) قبل اليوم العاشر من الشهر الموالي لشهر الإنتاج، ويتم تسديدها بصك بنكي أو عن طريق أية وسيلة أخرى للدفع المرخص به، و الممكن القيام به بواسطة تحويل الأموال إلكترونيا.

و في حالة حدوث تأخر في الدفع، تضاف إلى المبالغ المستحقة نسبة واحد في الألف (1%) مقابل يوم تأخير.

و تعتبر الإتاوة كلفة قابلة للحسم من القاعدة الجبائية، من أجل احتساب الضريبة التكميلية على الناتج.

¹ سمير بن عمور، إشكالية إحلال الجبابة العادية محل الجبابة البترولية لتمويل ميزانية الدولة، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البلدة، 2005، ص 54.

ثالثاً: الرسم على الدخل البترولي

لقد تم إحداث هذا الرسم بموجب قانون المحروقات رقم 07/05، ليعوض الضريبة المباشرة لنشاط الإنتاج (I.D.P) التي كانت تخضع لأحكام قانون المحروقات رقم 14/86.

أ- تعريف الرسم على الدخل البترولي¹:

يسدد المتعامل شهرياً رسماً على الدخل البترولي الذي هو عبارة عن قيمة الإنتاج السنوي للمحروقات لكل مساحة استغلال ناقص المبالغ المحسومة المرخص بها سنوياً. تساوي القيمة المتراكمة للإنتاج المثلث منذ بداية استقلال المحروقات ناتج كميات المحروقات المستخرجة من مساحة الاستغلال الخاضعة للإتاوة مضروبة في السعر المستعمل لحساب الإتاوة. و تتشكل المبالغ المحسومة المرخص بها من العناصر التالية:

- الإتاوة؛
- الحصص السنوية للاستثمارات من أجل التطوير بتطبيق قواعد التقويم المحددة في المادة رقم (87) من قانون المحروقات رقم 07/05؛
- الحصص السنوية لاستثمارات البحث بتطبيق قواعد التقويم المحددة في المادة رقم (87) من قانون المحروقات رقم 07/05، و إذا اقتضى الأمر مؤونة لمواجهة تكاليف التخلي أو الإصلاح طبقاً للمادة رقم (82) من القانون نفسه؛
- مصاريف تكوين الموارد البشرية الوطنية لفائدة النشاطات الخاضعة لهذا القانون؛
- تكلفة شراء الغاز من أجل الاسترجاع المدعم.

ب- نسب الرسم على الدخل البترولي و طريقة دفعه:

يخضع الرسم على الدخل البترولي لنسب متفاوتة، حسب القيمة المتراكمة للإنتاج، كما أن دفعه يخضع لشروط معينة.

1- حساب الرسم على الدخل البترولي:

لحساب الرسم على الدخل البترولي يتم استعمال النسب المحددة في الجدول الآتي:

¹ المادة رقم (86) من قانون المحروقات رقم 07/05، المؤرخ في 28/04/2005، مرجع سابق، ص 25.

الجدول رقم 19: نسب الرسم على الدخل البترولي

| | | |
|-----|----------------|--|
| 70 | الحد الأول ح1 | القيمة المتراكمة للإنتاج المثلثن (ق م) المعبر عنها ب 10^9 دج |
| 385 | الحد الثاني ح2 | |
| %30 | المستوى الأول | نسبة الرسم على الدخل البترولي |
| %70 | المستوى الثاني | |

المصدر: المادة رقم (87) من قانون المحروقات رقم 07/05، المؤرخ في 28/04/2005، مرجع سابق، ص 26.

يتم تحيين ح1 و ح2 الواردين في الجدول أعلاه حسب الصيغة الآتية:
 سعر الصرف المتوسط عند البيع لدولار الولايات المتحدة الأمريكية بالدينار الجزائري للشهر الميلادي الذي يسبق كل تسديد، الذي ينشره البنك الجزائري مقسما على سبعين (70) و مضروبا في كل حد مبيّن في الجدول أعلاه.

و يتم حساب الرسم على الدخل البترولي حسب القيمة المتراكمة للإنتاج المثلثن كما يلي:
 - عندما تكون القيمة المتراكمة للإنتاج المثلثن أقل من الحد الأول أو تساويه، يتم حساب الرسم على الدخل البترولي باستعمال النسبة الخاصة بالمستوى الأول.
 - وعندما تكون القيمة المتراكمة للإنتاج المثلثن أكبر من الحد الثاني، يتم حساب الرسم على الدخل البترولي باستعمال النسبة الخاصة بالمستوى الثاني.
 أما عندما تكون القيمة المتراكمة للإنتاج المثلثن تفوق الحد الأول، أو تقل عن الحد الثاني أو تساويه، يتم استعمال نسبة الرسم على الدخل البترولي (ر،د،ب):

$$\text{النسبة المئوية (\% ر.د.ب) = } \frac{4}{\text{ح}2 - \text{ح}1} (\text{ق.م} - \text{ح}1) + 30$$

2- طريقة دفع الرسم على الدخل البترولي:

يدفع الرسم على الدخل البترولي الخاص بسنة مالية باثني عشر (12) تسديدا مؤقتا يساوي تسبيقات على الرسم المستحق لتلك السنة المالية، و تدفع هذه التسبيقات دون إعدار قبل الخامس و العشرين من الشهر الذي يلي الشهر المستحق الدفع فيه عن طريق صك بنكي، أو عن طريق أية وسيلة أخرى للدفع المرخص به، و الممكن القيام به بواسطة تمويل الأموال إلكترونيا، و في حالة حدوث تأخر في الدفع تضاف إلى المبالغ المستحقة نسبة واحد في الألف (1%) مقابل كل يوم تأخير.
 و يعتبر الرسم على الدخل البترولي كلفة قابلة للخصم من القاعدة الجبائية من أجل احتساب الضريبة التكميلية على الناتج.

رابعا: الضريبة التكميلية على الناتج

للضريبة التكميلية على الناتج أساس تخضع له، و طريقة دفع معينة.

1- أساس الضريبة التكميلية على الناتج:

- يخضع كل شخص يكون طرفا في العقد لضريبة تكميلية على الناتج محسوبة حسب نسبة الضريبة على أرباح الشركات، حسب الأجال والشروط المعمول بها عند تاريخ الدفع، و نسب الاهتلاك المنصوص عليها في القانون؛
- يمكن لأي شخص أن يجمع نتائج كل نشاطاته بالجزائر موضوع القانون؛
- يمكن لكل شخص يستثمر في نشاطات موضوع القانون المتعلق بالكهرباء و توزيع الغاز بواسطة القنوتات أن يستفيد من النسبة المنخفضة للضريبة على أرباح الشركات، من أجل حساب الضريبة التكميلية على الناتج؛
- تعتبر كل من الإتاوة و الضريبة على الدخل البترولي كلفة قابلة للحسم من القاعدة الجبائية، من أجل احتساب الضريبة التكميلية على الناتج¹.

2- طريقة دفع الضريبة التكميلية على الناتج:

تدفع هذه الضريبة خلال أجل أقصاه يوم انقضاء المهلة المحددة لتسليم التصريح السنوي لناتج السنة المالية عن طريق صك بنكي، أو عن طريق أية وسيلة أخرى للدفع المرخص به و الممكن القيام به بواسطة تحويل الأموال إلكترونيا، و في حالة حدوث تأخر في الدفع تضاف إلى المبالغ المستحقة نسبة واحد في الألف (1%) مقابل كل يوم تأخير.

خامسا: ضرائب النظام العام

و يطلق عليها بالضرائب المشتركة و تتكون من:

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

- أنشطة نقل المحروقات عبر الأنابيب؛
- أنشطة تمييع الغاز الطبيعي ومعالجة وفصل الغاز عن البترول المستخرج من الآبار.
- و يقدر هذا الرسم بـ 2% من رقم الأعمال للأنشطة السالفة الذكر خارج الرسم على القيمة المضافة.
- ب- الضرائب المطبقة على الأجور:** و هي تتكون من الضريبة على الدخل الإجمالي، و الدفع الجزافي:
- الضريبة على الدخل الإجمالي: تطبق هذه الضريبة حسب سلم ضريبي محصور بين 0% إلى 40% و يتحملها الأجير؛
- الدفع الجزافي و يتحمل هذه الضريبة صاحب العمل (المؤسسات المستخدمة) و تقدر هذه الضريبة بـ 1% عام 2005 م.

¹ المادة رقم (88) من قانون المحروقات رقم 07/05، المؤرخ في 28/04/2005، مرجع سابق، ص 27.

المبحث الثالث: وضعية قطاع المحروقات بالجزائر

كانت و لا تزال تعتبر المحروقات المحرك الرئيسي و الأساسي للتنمية الاقتصادية و الإجتماعية في الجزائر منذ استقلالها، و يشكل قطاع المحروقات أهم الدعائم الأساسية التي يقوم عليها الإقتصاد الجزائري.

المطلب الأول: التحديات التي تواجه قطاع المحروقات بالجزائر

عرف قطاع المحروقات خلال السداسي الأول من سنة 2010 نوعا من الבלبلة تبعا لمختلف الفضاءات بشركة سوناطراك في إطار منح عقود مشتبه فيها و غير على إثرها الرئيس المدير العام للشركة و أربع رؤساء مساعدين له إذ لا تزال التحقيقات قائمة إلى حد الآن، هذا و قل حل يوسف يوسف وزير الطاقة و المناجم محل شكيب خليل إثر تغيير الطاقم الوزاري.

بالإضافة إلى هذا المحتوى السياسي و القضائي الحساس، لم يعرف العرض الأخير للمناقصة الدولية للإستكشاف نجاحا كبيرا، إذ أدلت عملية فتح الأظرفة في ديسمبر 2009 عن ثلاث تعيينات فقط من عشرة رخص معروضة (رخصة Total/Partex ل Ahnet، رخصة Sud-Est Illizi ل Repsol/GDF Suez/Enel و رخصة Hassi Bir Rekaiz ل PTTEP/CNOOC)¹.

أما فيما يخص الغاز الطبيعي الذي يمثل الحصة الكبرى للإحتياطي الجزائري من المحروقات، لم تعرف هي الأخرى عناصر إيجابية. فههدف التصدير الغازي ل 85 مليار م³ في السنة الذي كان مخطط له أن يكون في سنة 2010 قد غير عدة مرات ليكون إنطلاقا من 2014، و حسب Cedigaz قد عرفت الصادرات الغازية إنخفاضا بنسبة 10% سنة 2009 حيث بلغت 52,67 مليار م³ مقابل 59 مليار م³ سنة 2008، بالإضافة إلى مشروع gazoduc Medgaz الذي يربط الجزائر بإسبانيا من حوض المتوسط حيث كان منتظرا أن يدخل حيز التنفيذ سنة 2009 (من المتوقع أن يكون عمليا في أواخر 2010)، و حسب Cedigaz أيضا أن مبيعات الغاز الجزائري إنخفضت بنسبة 6% سنة 2009 حيث بلغت 81,2 مليار م³.

هذا التراجع لإنتاج الغاز و تصديره لم يكن راجع لمشكلة العرض بل راجع لتطور الطلب، ففي سنة 2009 و بسبب الأزمة الاقتصادية و المالية العالمية إنخفض الطلب العالمي على الغاز بحوالي 3,5% و إنخفضت الصادرات بمعدل 7%. كان من المفروض أن يرتفع الطلب مع مطلب 2010 لكن عرفت الصناعة الغازية تراكما ليفوق قدرتها و هذا راجع إلى الأزمة و بفعل الثورة التكنولوجية للغاز غير المتعاقد بالوم.أ إلى جانب تواجد بالسوق لكميات إضافية للغاز الطبيعي المميع التي قد إنطلقت قبل عدة

¹ قبال زين الدين، تحليل الجبابة البترولية و أثرها على الإقتصاد الجزائري - دراسة حالة على مستوى شركة sonahess -، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة وهران، 2011، ص 124.

سنوات من الأزمة. أما بالنسبة للجزائر حتى هدف التصدير الغازي ل 85 مليار م³ الذي غير عدة مرات ليكون إنطلاقا من 2014 مستبعد على المدى المتوسط و هذا حسب تقدير الخبراء راجع إلى عدم نفاذ الفقاعات الغازية قبل 2015.

من جهة أخرى يمكن تخوف الجزائر من الطلب لكن من ناحية الإستهلاك الوطني، فحسب آخر التوقعات للجنة تسوية الكهرباء و الغاز (CREG)، أن الطلب قد تضاعف بمعدل 4% ما بين 1998 إلى 2008 و قدرت تضاعف بمعدل 7,4% ما بين 2009 إلى 2018. فإذا تحقق هذا السيناريو الذي هو سيناريو قاعدي حسب CREG فإن كمية الإستهلاك الوطني ستنتقل من 26,6 مليار م³ سنة 2008 إلى 54,22 مليار م³ سنة 2018، لذا فمواجهة هذا النمو و البحث في نفس الوقت إلى رفع صادراتها يعتبر أمرا صعبا للغاية. من جهة أخرى فإرتفاع طلب الأسر، التنمية الصناعية بالأخص في قطاعات إنتاج الغاز و الماء الصالح للشرب، و إعادة بعث البتروكيماويات منذ 2005 سيشكلون عوامل من شأنها أن ترفع في الطلب الوطني.

هناك تحدي آخر تواجهه الحكومة في إطار المفاوضات من أجل إنضمام الجزائر إلى OMC مازالت النقاشات متوقفة عند نقطتين حساستين، تتعلق النقطة الأولى بتثبيت سعر الغاز في السوق الوطني أما النقطة الثانية فهي متعلقة بالفجوة بين السعر الوطني للغاز و سعر التصدير إذ لم توافق الحكومة الجزائرية على هاتين النقطتين إلى حد الآن.

في مجال الإكتشافات للحقول الغازية، تم إكتشاف 16 حقل للمحروقات تم تحقيقها سنة 2009 منه 14 حقلا غازيا، و في السداسي الأول من 2010 تم إكتشاف 6 حقول منها 3 حقول للغاز الطبيعي. كما تمت مباشرة العديد من المشاريع الهامة ما بين 2009-2010، في مجال بناء منشآت لمعالجة الغاز ل Gassi Touil و ل Rhourde Nouss، وضع Gazoduc GK3، تهيئة منشآت لإسترجاع الغاز ب Haoud el Berkaoui، تطوير رخصات Touat (بين GDF Suez و سوناطراك) و ل Timimoun (بين Total و Cepsa و سوناطراك) أيضا كتلة 405b (بين Eni و سوناطراك)، و كذلك رخصة الغاز ل Ahnet التي تضم إحتياجات مثبتة من الغاز بمشاركة 49% بها كل من Total و Partex مع سوناطراك بمشاركة 51%. هذه المنطقة الغازية تشكل رهان كبير بالنسبة للجزائر لأنه تم إكتشاف 12 حقل غازي، أما في مجال النقل، قد دخل حيز التنفيذ Gazoduc GZ4 منذ أفريل 2010 الذي سيمون خصوصا Medgaz. هناك مشروع غازي آخر هام للجزائر، و هو مشروع Gassi Touil الذي أبدت سوناطراك رضاها و بدأت فيه أواخر 2009 و رأت أن قرار نزع هذا المشروع من espagnol Repsol/Gas Natural في سبتمبر 2007 كان سليما، الذي إنتهى بعد المحاكمة بفسخ الإتفاق دون تعويض مالي لأي طرف.

المطلب الثاني: العقود النفطية بالجزائر

فبعد سنوات من إنقطاع عروض المناقصة بسبب تبني قانون المحروقات لسنة 2005 و تعديلاته سنة 2006، فقد عرف النشاط الإستكشافي للنفط نتائجاً متناقصة منذ أواخر 2008، فإذا لاحظنا عدد الرخصات الممنوحة مقارنة بعدد الرخصات المعروضة فإن نتائج السنوات الأخيرة منذ 2008 تشكل أضعف السنوات منذ بداية أول عرض للمناقصة سنة 2000، فبالنسبة لديسمبر 2008 تاريخ غلق عرض مناقصة 2008 أفرزت عن منح 4 رخصات من بين 16 رخصة، كذلك بالنسبة لديسمبر 2009 تاريخ غلق عرض مناقصة 2009 أفرزت عن منح 3 رخصات من بين 10 رخصات، كذلك بالنسبة مارس 2011 تاريخ غلق عرض مناقصة 2010 أفرزت عن منح 2 رخصات من بين 10 رخصات.

نشير إلى أن العقود الأربعة الممضاة مع الشركاء الأجانب سنة 2008 (Gazprom, E.ON) (Rurhgaz, Eni, BG) و التي تضم حوالي 20 بئر ستجلب إستثمارات إستكشافية مقدرة بحوالي 272 مليون دولار على الأقل¹.

ما بين 2000 و 2005 أي قبل تطبيق قانون 2005 للمحروقات تم تنظيم 6 عروض للمناقصة أما بعد دخول هذا القانون حيز التنفيذ تم تنظيم فقط عرضين للمناقصة، هذا ما قد يعكس تحول نوايا قطاع المحروقات بالجزائر في إطار محتوى تشريعي جديد. كما قد تفسر إنخفاض نسبة نجاح عروض المناقصة عن إستقبال رسالة واضحة من قبل الشركات النفطية الأجنبية سواء في إطار متذبذب مليء بحالات عدم التأكد، و كذا الشروط التعاقدية المعروضة من طرف الجزائر التي لم تعد مستقطبة، فقانون المحروقات الجديد 2005 الذي عدل في 2006 بإدخاله لضريبة على أرباح الإستثنائية و ضرورة مساهمة سوناطراك بالأغلبية في كامل مشاريع و هذا ما يشكل عبئاً لمردودية المشاريع البترولية و الغازية المستقبلية. و هذا الجدول يبين ذلك:

¹ قдал زين الدين، تحليل الحماية البترولية و أثرها على الإقتصاد الجزائري - دراسة حالة على مستوى شركة sonahess -، مرجع سبق ذكره، ص 126.

الجدول رقم 20: نتائج عروض المناقصة الممنوحة من طرف الجزائر منذ سنة 2000

| رقم عرض المناقصة | السنة | عدد الرخصات الممنوحة | عدد الرخصات المعروضة | نسبة النجاح |
|------------------|-------|----------------------|----------------------|-------------|
| 1 | 2000 | 3 | 6 | 50% |
| 2 | 2001 | 5 | 10 | 50% |
| 3 | 2002 | 7 | 10 | 70% |
| 4 | 2003 | 5 | 12 | 42% |
| 5 | 2004 | 8 | 10 | 80% |
| 6 | 2005 | 9 | 10 | 90% |
| 7 | 2008 | 4 | 16 | 25% |
| 8 | 2009 | 3 | 10 | 30% |
| 9 | 2011 | 2 | 10 | 20% |

المصدر: مرجع سابق، ص 127.

زفافة على ذلك فف سنة 2009 تم إحصاء فف بءافة 134 كراس أعباء مقءم و مشاركة 36 شركة و إستفسارها فف البءافة مع ذلك تم منء 3 رخصات من بفن 10 عروض. بقءر ضرورة الأءء بففن الإءءبار الظروف الصعبة للطاقفة و الإءءءاء العالمف أفن تءهور سعر البرمفل فف السءاسف الءانف من 2008 و الأزمة المالففة العالمفة و مءلفاتها على تمويل الإستءمارات، تءهور سعر الغاز فف أسواق المواد الأولية، إنءفاض الطلب العالمف على البترول فف 2008 و 2009، إنءفاض الطلب العالمف على الغاز أفضا سنة 2009. لكن ففب أن لا نءصر أنفسنا فقط على الأءلل الكمف لءءء الرخصات الممنوحة النظر إلى ءءم العقوء الممضاة فف بءافة 2009 و فف بءافة 2010 تبعاف لءرضف المناقصة، إذ ءءءر مشارفء هامة للبلء ءاصة منء رخصة الغاز Ahnet لشركة Total و الشركة البرءغالفة Partex و شركة سوناطراك.

منء سنة 2000 إلى ءافة 2009 تم إمضاء 47 عقءا إستكشاففا بالمنبع و فف نفس الوقت اكتشف 123 ءقلا للمءروقات تم ءءقفها من طرف شركة سوناطراك و كذلك الشركاء الأءانب، ءفء كان عءء إءءشافات السنوات ءمسة الأءفرة على النحو الءالف: 20 سنة 2006، 20 سنة 2007، 16 سنة 2008، 16 سنة 2009، 29 سنة 2010، هذا ما ففءس ءوزة الجزائر على ورقة رابءة فف مءال إستءطاب المسءءمرفن و هف القءرات الهامة للإسءكشاف.

لكن لا فمكننا أن نأءء بففن الإءءبار فقط عءء الإسءكشافات بل ءءم الإءءشافات، فءسب أرقام سوناطراك ءول الإءءطافات المسءرءعة المكشفة ءءءبر ءفءة ءفء قءرت بءوالف 212 Mtep سنة 2010 بفنما بلغت سنة 2007 ءوالف 203 ملفون طن معادل للبترول (Mtep) فف ءفن كانت سنة 2008 مءوسطة 75 Mtep مقارنة بفن 2006 الءف كانت 117,5 Mtep و 58,5 Mtep سنة 2005.

خلال سنة 2010، حققت شركة سوناطراك لوحدها 27 إكتشافا للمحروقات و إكتشافين بالشراكة (واحد مع Gazprom و الآخر مع Eon Ruhgaz)، تجدر الإشارة إلى أن أغلب الإكتشافات في السنوات الأخيرة عبارة عن إكتشافات غازية ففي سنة 2010 بلغ 14 إكتشاف للغاز الطبيعي و الكوندونسا، 12 إكتشاف للنفط و 3 إكتشافات للنفط و الغاز معا.

المطلب الثالث: حصة المحروقات ضمن صادرات الجزائر

مذ وقت بعيد و المحروقات تهيمن على معظم قيمة الصادرات بالجزائر، حيث كانت تشكل معدل 98% خلال الفترة من 2006 إلى 2008 بينما إنخفضت بمعدل طفيف جدا و بلغت 96,9% سنة 2009، إذ حسب تطلعات FMI ستستقر عند حوالي 97% إلى غاية 2012 ثم تنخفض فيما بعد إلى 96,3% سنة 2013 ثم تواصل الإنخفاض فيما بعد إلى 96,3% سنة 2014.¹ بلغت صادرات المحروقات Mtep 116,3 سنة 2010 في حين بلغ السعر المتوسط ل Tep سعر 482,3 دولار أي إرتفاع مقدر ب 28,8% 2009 أين كان 374,5 Tep. من الناحية الكمية، الصادرات البترولية التي كانت 1,7 مليون b/j سنة 2009 و من المتوقع أن تستقر إلى غاية سنة 2013 لترتفع فيما بعد إلى 1,6 مليون b/j سنة 2014. أما بالنسبة للغاز الطبيعي سنة 2009 عرفت إنخفاضا محسوسا حيث حققت فقط 52,6 مليار م³ خلال فترة 2006 إلى 2008، هذا الإنخفاض راجع إلى آثار الأزمة الإقتصادية و المالية العالمية الذي تسببت في إنخفاض الطلب على الغاز سنة 2009.

حسب FMI فإن صادرات الجزائر للغاز سترتفع إنطلاقا من 2010 إذ من المتوقع أن تكون 61,4 مليار م³ سنة 2013 و 63,2 مليار م³ سنة 2014.

مع بلوغ سعر البترول ذروته سنة 2008 (99 دولار للبرميل كمعدل سنوي)، بلغت قيمة الصادرات الجزائرية للمحروقات رقما قياسيا ب 77,2 مليار دولار، كما أن إنخفاض أسعار المحروقات أدت إلى إنخفاض كبير في هذه الأخيرة حيث بلغت 43,4 مليار دولار سنة 2009. حسب تقدير FMI خلال فترة 2010 إلى 2014 ستعرف قيمة الصادرات الجزائرية للمحروقات إرتفاعا ثابتا حيث ستبلغ 51,6 مليار دولار سنة 2010 و 60,9 مليار دولار سنة 2014.

من بين الفرضيات التي تعتمد عليها FMI من أجل تطلعاتها السابقة تتمثل في سعر البترول، فبعد إنخفاضه بحوالي 38% و أصبح 61,5 دولار للبرميل سنة 2009، نتوقع FMI أن يكون 76,5 دولار للبرميل سنة 2010 و يواصل إرتفاعه ليبلغ 84,8 دولار للبرميل سنة 2014.

¹ مرجع سابق، ص 124.

المبحث الرابع: عيوب الإعتماد على الجبابة البترولية

تتأثر إيرادات قطاع المحروقات تأثرا بالغا بأسعار البترول، فكلما ارتفعت هذه الأخيرة جراء عدة متغيرات متعلقة بالسوق العالمية ترتفع معها القيمة المضافة لهذا القطاع في الناتج الوطني و أي تذبذب لهذه الأسعار يجعل كل رهانات البلد محل إعادة نظر، لأن حتى هامش المناورة في هذا المجال ضعيف جدا و احتمال اللجوء إلى قانون المالية التكميلي يكون دائما واردا، و هذا ما يجعل الجزائر الدولة الوحيدة التي تعطي للقانون التكميلي يوم الموافقة على قانون المالية أهمية كبرى، لأن كل متغيرات الميزانية هي متغيرات خارجة عن إرادة الحكومة نظرا للإعتماد شبه الدائم على الريع البترولي.

المطلب الأول: تغيرات أسعار النفط

يعتبر سعر البترول من أهم الأسعار الإقتصادية، بإعتباره المحدد لأسعار موارد الطاقة الأخرى، و بالتالي التأثير على الدورة الإقتصادية. كما أن عملية تحديده و تثبيته مشكلة لم يجد لها الإقتصاد حلا، كون القيمة النقدية للسلعة البترولية تتأثر بمجموعة من العوامل الإقتصادية و السياسية، و هذا ما أثبتته مختلف المراحل التي عرفتها السوق البترولية.

أولا: قواعد تحديد أسعار البترول في السوق البترولية:

لقد كان التصحيح السعري 1973 نقطة تحول كبيرة في تاريخ الصناعة البترولية، و لذلك ارتأينا أن نميز بين ممارسة التسعير قبل التصحيح السعري 1973 و التسعير بعده.

1- تسعير البترول قبل التصحيح السعري ل 1973:

إن شركات البترول العالمية الكبرى كانت تعتبر في هذه المرحلة أن انفرادها بالتسعير هو أحد أهم أعمدة استمرارها و رخائها، و أهم دعائمات إحكام سيطرتها على الصناعة، و يمكن تقسيم هذه المرحلة إلى ثلاث مراحل فرعية.¹

أ- التسعير حسب نظام نقطة الأساس الوحيدة:

كانت الولايات المتحدة الأمريكية حتى الحرب العالمية الثانية، هي أكبر منتجي البترول في العالم، و كانت أيضا أكبر مصدريه، و يبدو طبيعيا أن أسعار البترول في العالم تأثرت خلال هذه المرحلة إلى حد بعيد بنوايا و سياسات الولايات المتحدة الأمريكية و مصالحها، و كانت النتيجة أن أسعار البترول الخام في العالم كانت تتحدد بالنسبة للأسعار المعمول بها في خليج المكسيك، كنقطة الأساس الوحيدة و قد كرس اتفاقية كناكري (1928) و التي انبثق عنها كارتل شركات البترول الكبرى، حيث أكدت أن أسعار البترول في أي مكان بالعالم يتحدد بموجب أسعار خليج المكسيك، بصرف النظر عن المصدر الذي ورد منه البترول أو لتكاليف الإنتاج فيه أو تكاليف النقل منه.

¹ صديق محمد العفيفي، تسويق البترول، مكتبة عين الشمس، الإسكندرية، طبعة 9، 2003، ص 248.

معنى ذلك النظام ان سعر البترول في مرسيليا مثلا، كان يساوي سعره في خليج المكسيك مضافا إليه أجور الشحن في خليج المكسيك إلى مرسيليا بصرف النظر عن المصدر الحقيقي الذي جاء منه البترول، و كان الأمر بالتالي يستوي للمشتري أينما كان أن يستورد احتياجاته البترولية من أي مكان طالما أن السعر في نقطة التسليم كان واحدا.

لقد حقق هذا النظام من التسعير الأهداف الإستراتيجية ليس فقط لشركات البترول الكبرى، و إنما أيضا للولايات المتحدة الأمريكية، و ليس غريبا بالتالي إن كان الشعار السائد في الصناعة البترولية هو أن ما يخدم مصالح أمريكا يخدم مصالح الشركات، و ما يخدم مصالح الشركات يخدم مصالح أمريكا. لم تكن الأسعار في ظل هذه السيطرة الكاملة للشركات الكبرى تتحدد لتفاعل قوى السوق المعتاد أو تبعا لقوانين العرض و الطلب، و إنما طبقا لحسابات و عوامل خاصة تتعلق بمدى الارتباط و الاستقلال بين أسعار الخام و أسعار المنتجات.

ب- التسعير حسب نظام نقطتي الأساس:

استمر نظام نقطة الأساس الوحيدة - خليج المكسيك - مقبولا كواحدة من حقائق الحياة العادية التي لا يناقشها أحد، و كانت الشركات البترولية تحقق من خلاله أرباحا خيالية و توازنا متفقا مع مصالحها في صناعة البترول العالمية.

و لكن هذا النظام في التسعير انهار على إثر تنبه البحرية البريطانية إلى الارتفاع غير المبرر في أسعار البترول المورد إليها خلال الحرب العالمية الثانية، و تدخلت الحكومة البريطانية و مارست الضغط على الشركات التي لم تجد مفرًا من الإعتراف بمنطقة الخليج العربي، كنقطة أساس ثانية لتسعير البترول، و حدد سعر البترول في "عبدان" (إيران) في نفس مستوى السعر في خليج المكسيك، و منذ ذلك الوقت أصبح للأسعار المعلنة للبترول مقطعا أساس، خليج المكسيك و الخليج العربي مع تعادل السعر في كلتا النقطتين.

و يمكن إيجاز العوامل المؤدية إلى إتباع هذه القاعدة التسعيرية لأسعار البترول الخام فيما يلي:¹

- قيام الحرب العالمية الثانية و ما تطلبه من استهلاك واسع للبترول.
- التزايد الواسع و الكبير لمكانة و أهمية بترول الشرق الأوسط عالميا و بترول الخليج العربي خاصة في السوق البترولية الدولية.
- التناقض و التنافس في المصالح بين الولايات المتحدة الأمريكية و شركاتها البترولية و بين الحلفاء الرئيسية كفرنسا و إنجلترا.

¹ محمد أحمد الدوري، محاضرات في الإقتصاد البترولي، ديوان المطبوعات الجامعية، 1983، ص 206.

- استمرار المحافظة على القوة التنافسية للبترول الأمريكي إزاء البترول الأجنبي، و خاصة بترول منطقة الخليج العربي، و ذلك بحصر منطقة سوقه في قسم السوق الأوروبية بشكل خاص و ليس كل السوق الأوروبية، إضافة إلى تحديد سعره المعلن وفق سعر البترول الأمريكي.

نلاحظ مرة أخرى أن معادلة التسعير و العوامل الحاكمة لها كانت تتجاهل إلى حد شبه مطلق مصالح الدول المصدرة للبترول، و إنما المهم هو مصالح الولايات المتحدة الأمريكية و مصالح الشركات و مصالح الدول المستهلكة في أوربا، و بما أن عائدات الدول المنتجة ابتداء من الخمسينات كانت تحسب بالنسبة للسعر المعلن، فإن أي خفض في السعر كان يعني انخفاضا في عائداتها، أي أن الشركات البترولية كانت تتفرد بقرارات التسعير، و تحددتها تبعا لمصالحها و مصالح الدول المستهلكة، و دون أي اعتبار لمصالح الدول المنتجة التي ظلت عديمة التأثير في الأسعار حتى عام 1960 حين أنشأت منظمة الأوبك، و بدأت الدول المنتجة تشارك في عملية تحديد السعر.

ج- التسعير وفق مشاركة الدول المنتجة في تحديد الأسعار:

كانت الإتجاهات الوطنية و تزايد الوعي البترولي بالدول المنتجة، و بالتالي ضغط الرأي العام بها على حكوماتها لتحسين من شروط التعامل في البترول، و لتؤكد حقها في جني ثرواتها البترولية و لتضع حدا للتحكم الإحتكاري للشركات البترولية الكبرى في أهم صناعات تلك الدول، كانت هذه العوامل من أهم دوافع سعي الحكومات إلى تنمية تأثيرها في الصناعة، و بالأخص في الأسعار لتأثيرها المباشر على عائداتهم، ثم جاءت تخفيضات الأسعار من جانب الشركات عامي 1959 و 1960، لتعجل بإتخاذ الحكومات المنتجة موقفا موحدا تمخض عنه إنشاء منظمة الدول المصدرة للبترول "أوبك" كجبهة موحدة للمنتجين، و كان الهدف المعلن للمنظمة هو منع أسعار البترول من الإنخفاض مجددا على أن يتم تحديد السعر بالتشاور فيما بين الشركات و بين الدول المنتجة، و بدأت القوى الحاكمة للصناعة تتغير قليلا و شيئا فشيئا، و استطاعت المنظمة بالفعل من تثبيت الأسعار المعلنة للبترول عند مستواها في أوت 1960 و لأكثر من 10 سنوات بعد ذلك، و بالتالي أضحي السعر المعلن عبارة عن سعر مرجعي يتخذ أساسا لحساب عائدات الحكومات المنتجة، و بصرف النظر عن السعر الفعلي الذي تتبع به الشركات و الذي كان أقل من السعر المعلن بحوالي 20-25% خلال هذه الفترة.

2- تسعير البترول بعد التصحيح السعري ل 1973:

لم تكن أسعار البترول قبل 1973 تخضع لعوامل العرض و الطلب، إذ أن السوق كانت تحتكرها قلة، و خضع تسعير البترول لمشئنة الولايات المتحدة الأمريكية التي كانت شركاتها تسيطر على الجزء الأكبر من السوق البترولية العالمية، كما أن هذه الشركات لم تكن تهتم بمسألة القيم النسبية لأنواع البترول الخام بسبب سيطرتها على جميع مراحل صناعة البترول العالمية، و في ظل هذه الأوضاع كان سعر البترول يفتقد للمعنى الإقتصادي لمفهوم السعر، إذ أنه كان سعرا وهميا الغرض منه دفع عوائد البترول لحكومات الدول المنتجة، و لم تكن هذه العوائد في أحسن حالاتها تشكل إلا الجزء اليسير مما

- كانت تحصل عليه الشركات من أرباح نتيجة عمليات نقل و تكرير و تسويق البترول، و لقد تمخضت هذه السياسة الخاصة بتسعير البترول عن الأتي:¹
- لم تكن الأسعار تعكس حقوق الدول التي تملك منابع البترول، و لكنها كانت تعكس سيطرة شركات البترول.
 - لم تكن الأسعار تأخذ في حسابها التكاليف الحدية لحقول البترول الصعبة.
 - لم تكن أسعار البترول تأخذ في اعتبارها تكلفة إنتاج المصادر البديلة للطاقة عند حساب تكاليف الإنتاج، و قد أدى ذلك إلى زيادة حصة البترول في إجمالي استهلاك الطاقة و هو الأمر الذي يعمل على سرعة نضوبه.
 - لم تواكب أسعار البترول التغيرات في المستويات العامة للأسعار لدى دول منظمة التعاون الإقتصادي و التنمية.
- أخذت منظمة الأوبك في أكتوبر 1973 زمام المبادرة في تحديد سعر البترول الخام و عائدات الحكومات دون الرجوع إلى الشركات البترولية، و قد قامت بإتخاذ قرار جماعي حول زيادة السعر البترولي إلى 10,34 دولار للبرميل ابتداء من عام 1974، إن هذا التغيير لم ينشأ من فراغ و إنما كان ذلك نتيجة منطقية لمجموعة من العوامل، و التي جعلت الموقف كله يتحرك لصالح مجموعة الدول المصدرة للبترول و التي يمكن إيجازها فيما يلي:²
- أثبتت المواجهات الأخيرة بين منظمة الأوبك و الشركات البترولية على قوة الدول المصدرة، و صلابة الدعامات التي يرتكز عليها موقفها في التفاوض على الأسعار، و على ضعف موقف الشركات البترولية، و أكدت التنازلات المتتالية للشركات في مفاوضات الأسعار أن مركز الثقل قد انتقل إلى حكومات الدول المصدرة.
 - أدى الوعي البترولي إلى تنبيه الدول المصدرة للبترول إلى ضرورة تصحيح أسعار البترول، بالنظر إلى أهميته الحيوية في اقتصادياتها، و كذلك بالنظر إلى كونه ثروة ناضبة.
 - تفاقم معدل التضخم العالمي، مما أدى إلى تناقص القيمة الحقيقية للعائدات النقدية التي كانت الدول المصدرة تحصل عليها.
 - اتساع الفجوة بين الطلب و العرض العالمي من البترول، و بالتالي تفاقم أزمة الطاقة و تزايد القلق لدى الدول المستهلكة على إمكان تأمين احتياجاتها من البترول.
- و ترتب على العامل السابق أن الدول المصدرة استطاعت أن تبيع و بأسعار عالية بترول المشاركة، خلافا لكل التوقعات السابقة، لقد كان الشعور السائد حتى عام 1972 أن الدول المصدرة للبترول ستكون

¹ محمود يونس، العوامل المحددة لمستقبل أسعار البترول الخام، الدار الجامعية، بيروت، 1986، ص 04.

² صديق محمد العفيفي، مرجع سبق ذكره، ص 266.

عاجزة عن تسويق نصيبها من البترول في ظل اتفاقيات المشاركة، و أنها ستلجأ إلى إغراق السوق به بأسعار منخفضة، و لكن ما حدث كان مخالفا للتوقعات حيث لم تستطع الدول المصدرة فقط بيع بترولها، و إنما حققت أسعارا أعلى من الأسعار المعلنة، و ذلك لأن المستهلكين قد أدركوا قصور العرض عن الطلب، و أدى هذا التطور إلى:

- ثبوت قدرة الحكومات على التسويق.
- ثبوت ارتفاع السعر الفعلي عن السعر المعلن.
- تشكك الحكومات المصدرة فيما إذا كانت شروط اتفاقيات المشاركة لصالحها.

إن مراجعة هذه التطورات جميعا، أثبت أن تغييرا هاما قد حدث و هو انكسار الحاجز السيكولوجي الذي كان يلجم الدول المصدرة للبترول عن استخدام قوتها في تحقيق ما كانت تسعى إليه، و إن صورة الصناعة البترولية تغيرت بالكامل.

و لكن و بسبب الفوضى التي عرفتتها منظمة الأوبك، نتيجة تعارض مصالح الدول الأعضاء خاصة نيجيريا و إيران و سوء العلاقات العراقية الإيرانية هذا من جهة، و من جهة أخرى المنافسة القوية التي فرضتها الدول غير الأعضاء في منظمة الأوبك، بزيادة حصتها في الإنتاج و إغراق السوق البترولية، مما ألغى سيطرة هذه المنظمة في مجال التسعير، و فتح المجال أمام ميكانيزمات العرض و الطلب للتأثير على أسعار البترول.

ثانيا: تأثير تقلبات أسعار البترول على إيرادات الجبابة البترولية

يعتبر الاقتصاد الجزائري اقتصادا ريعيا 100%، فهو يعتمد على الريع البترولي الذي يساهم بأكثر من 97% من إيرادات الدولة الجزائرية، فمنذ تأميم المحروقات سنة 1971 أصبحت الثروة النفطية هي المتحكم الرئيسي في الاقتصاد الجزائري فكانت هي المصدر الرئيسي للأموال التي مولت بها كل القطاعات و بدون استثناء، فمصدر الأموال الضخمة خلال مرحلة التخطيط بدءا بالمخطط الثلاثي و المخططين الرباعيين الأول و الثاني، و كذلك المخططين الخماسيين الأول و الثاني، كان مصدرها الوحيد هو أموال النفط، و حتى خلال هذه المخططات كان قطاع المحروقات يستحوذ على حصة الأسد من المرصودات المالية، إنه و عند حدوث الصدمة النفطية الأولى في الأسواق النفطية العالمية عام 1973 بسبب حرب أكتوبر المجيدة، و ارتفاع أسعار النفط بشكل لم يسبقه من قبل، استفادت الجزائر من هذه الإيرادات الضخمة و ساعدها ذلك في تدعيم و تمويل مختلف مشاريع التنمية الاقتصادية، التي كانت مبرمجة في المخططات التنموية، و إن هذه الوفرة المالية التي وفرتها الثروة النفطية للجزائر، جعلت من قطاع المحروقات القطاع الروحي للاقتصاد الجزائري، فزادت أهميته و جدد القائمون على شؤون الاقتصاد الوطني في تلك الفترة ثققتهم فيه و اعتمادهم عليه، و جعلوا منه القطاع القائد لعملية التنمية في الجزائر، و لكن تجري الرياح بما لا تشتهي السفن، و كشرت السوق النفطية العالمية عن أنيابها، و إنهارت أسعار البترول في الأسواق الدولية عام 1986 و هذا بانخفاض تجاوزت نسبته ال 50% " فقد

انخفض السعر من 36 دولار للبرميل سنة 1980 إلى 13 دولار للبرميل سنة 1986، ثم شهد سعر البترول ارتفاعا طفيفا سنة 1987 ليقدّر بـ 17.7 دولار للبرميل، ثم عاود الانخفاض مرة أخرى ليقدّر بـ 14.2 دولار للبرميل سنة 1988، و قد صاحب انخفاض أسعار البترول سنة 1986 تراجع سعر صرف الدولار أمام العملات الرئيسية و لهذا كانت الأزمة مزدوجة على الاقتصاد الجزائري¹. و هو ما أدى إلى عرقلة تنفيذ البرامج المقترحة خلال المخطط الخماسي الثاني و أدخل الجزائر في أزمة اقتصادية رهيبية تحولت إلى أزمة اجتماعية، ثم أزمة سياسية لتصل إلى أزمة أمنية، عصفت بالأخضر و اليابس، و أدخلت الجزائر في نفق مظلم و في عشرية سوداء سادها الدمار و الخراب، فأغلقت المؤسسات الاقتصادية العمومية أبوابها، و سرح العمال و ساد الفقر و الحرمان في مختلف فئات المجتمع الجزائري، فتفشّت الأمية و زادت نسبتها نتيجة عجز بعض العائلات الجزائرية حتى عن تدريس أبنائها، و كثرت الآفات الاجتماعية و سالت دماء الجزائريين، و ساد الرعب و دخل الاقتصاد الجزائري في مديونية ضخمة لا يحسد عليها، أثقلت كاهله، خدمات ديونها فما بالك بالديون بحد ذاتها، و أصبحت قراراتنا ليست بأيدينا و إنما بأيدي غيرنا، بيد صندوق النقد الدولي و البنك الدولي للإنشاء و التعمير.

إن سبب دخول الجزائر في شرك المديونية الخارجية هو اعتمادها المطلق على العائدات النفطية لتمويل برامج التنمية المعتمدة، و لم يكن يتوقع القائمون على الاقتصاد الوطني في تلك الفترة أن تنهار أسعار النفط بهذا الشكل المفاجئ و السريع، لذلك لم تكن لديهم أية إستراتيجية واضحة لمواجهة الأزمة المالية الخانقة، و من أجل تأمين الطلب الاستهلاكي فقط لجأت الجزائر إلى الهيئات المالية الدولية للإقتراض، و الكل يعلم ما تفعله هاته الهيئات بالمحتاجين لها، و قد حصلت الجزائر على القروض و لكن بعد مفاوضات ماراطونية و جهد عسير، و لكن كانت أغلب هذه القروض قروض قصيرة الأجل و بشروط قاسية، و هو ما أدى إلى رفع حجم المديونية الجزائرية، و التي أثرت كثيرا على الاقتصاد الوطني، و حتى عند طلب المزيد من القروض خلال فترة التسعينات من القرن الماضي، رفضت الهيئات الدولية إعطائها، و عند بلوغ آجال استحقاق الديون طلبت الجزائر إعادة جدولة ديونها و قدمت رسائل النية، فقبل FMI إعادة الجدولة و لكن بشروط أقل ما يقال عنها أنها أكثر من قاسية² وصلت حتى إلى التدخل في الشؤون الداخلية للبلاد، و الجدول الموالي يوضح نسبة الديون الخارجية إلى كل من الناتج المحلي الخام و إلى الصادرات للفترة 1986 - 1989.

¹ وحيد خير الدين، أهمية الثروة النفطية في الإقتصاد الدولي و الإستراتيجيات البديلة لقطاع المحروقات - دراسة حالة الجزائر -، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2013، ص 120.

² وحيد خير الدين، أهمية الثروة النفطية في الإقتصاد الدولي و الإستراتيجيات البديلة لقطاع المحروقات، مرجع سبق ذكره، ص 121.

الجدول رقم 21: نسبة الءفون الءارءفة إلى كل من الناتء المءلف الءام و إلى الصاءارات للفترة
(1986 - 1989)

| السنة | نسبة الءفون إلى الناتء المءلف الءام % | نسبة الءفون إلى الصاءارات % |
|-------|---------------------------------------|-----------------------------|
| 1986 | 39,3 | - |
| 1987 | 40,3 | 223,70 |
| 1988 | 45,7 | 284,20 |
| 1989 | 43,7 | 229,05 |

المصدر: مرجع سابق، ص 121.

من ءلال الجدول السابق نلاحظ بأن نسبة الءفون الءارءفة إلى الناتء المءلف الءام فف ارتفاع مستمر و هف تقارب نصف الناتء المءلف الءام، فمءلا عند سنة 1988 بلغت نسبتها 45,7% و هف نسبة جد مرتفعة، و نفس الشفء فمكن ملاحظته بالنسبة لنسبة الءفون إلى الصاءارات الءف كانت ءافما فوق 220% و قاربت ءءى 300% ءلال سنة 1988 مسءلة نسبة قءرت ب 284.20%، إن هءه الأرقام لا ففوء أكثر منها ءلفلا على الوءعفة المأساوفة للاءءءاء الءزائرئ، و الءف وصل إلى مرءلة الإفلاس، و كل هءا بسبب تقلبات الأسعار فف الأسواق النفطفة العالمة، و اعءماء القاءمفن على الاءءءاء الءزائرئ على الرفع النفطف بشكل كلي" فلقد كشفء الأزمة النفطفة لعام 1986 سوء تقءفر السلءاء الاءءءاءفة للواءع الءولف، و الإمكانياء المءلففة و عدم اءءاء الءءابفر اللازمة لمواءة هءا ءءنف فف الأسعار". و لم ءلمء ملامء الفرج فف الأفق إلا بعء عوءة أسعار برامفل النفط للارتفاع بعءا من سنة 2000 م و إلى ءافة فومنا هءا. و الجدول الءالف فبفبن ءطور أسعار سلة ءاماء أوبك للفترة 1998-2011.

الجدول رقم 22: ءطور أسعار البترول للفترة 1998-2011

الوءءة: ءولار للبرمفل

| السنوات | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 |
|-------------|------|-------|-------|-------|------|------|-------|
| سعر البترول | 12,3 | 17,5 | 27,6 | 23,1 | 24,3 | 28,2 | 36 |
| السنوات | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
| سعر البترول | 50,6 | 61,04 | 69,07 | 94,08 | 60,9 | 77,4 | 107,4 |

المصدر: من إءءاء الباءء إعءماءا على: - أءءاء مءءلفة من القرففر الإءصاءف السنفوف للأوبك

إن الشفء الملاحظ من ءلال الجدول، هو أن أسعار النفط ءقءت قفزة نوعفة اعءبارا من سنة 2000 م، و قبل هءا الءارفء كانت الأسعار ءون ال 20 ءولار للبرمفل، ءفء ارتفع مءوسط السعر من 12.3 ءولار للبرمفل سنة 1998 و 17,5 ءولار للبرمفل سنة 1999 م، إلى 27.6 ءولار للبرمفل عام 2000 م، و رغم عوءة الأسعار للانءفاض مرءة أءرى ءلال سنة 2001 إلا أن هءا الانءفاض كان

طفيفا، و الذي يعزى أساسا إلى أحداث 11 سبتمبر من عام 2001، و بعد ذلك بدء الارتفاع المطرد لأسعار سلة خامات الأوبك لتصل خلال عام 2011 إلى 107.4 دولار للبرميل، و هو ما أدى إلى حدوث تراكمات مالية معتبرة في دول الأوبك و منها الجزائر، و خلال هذه الفترة قامت الجزائر بتكثيف نشاطها في مجال المحروقات فقامت بإبرام العديد من الاتفاقيات و بانجاز العديد من المشاريع كمشروع مصفاة أدرار في مارس 2004 بطاقة إنتاجية تصل إلى 600 ألف طن من البترول سنويا، و مشروع هيليوم سكيكدة بدءا من جوان 2005، إلى غير ذلك من المشاريع، و قامت الجزائر بفتح المجال أمام الاستثمارات الأجنبية المباشرة في القطاع و هذا قصد رفع مستويات الإنتاج و التصدير للحصول على المزيد من التراكمات المالية، خاصة في ظل تواصل الارتفاع المطرد و المستمر لأسعار النفط.

هذا الارتفاع في الأسعار أدى إلى تحسن الوضعية العامة للبلاد، فقامت بالتخلص من شبح المديونية عن طريق ما اصطلح عليه بعملية التسديد المسبق للديون، و أيضا ساهمت التراكمات المالية للجزائر في تكوين احتياطي مالي كبير لا يستهان به من العملة الصعبة، أدى بالقائمين على الشؤون الاقتصادية للبلاد إلى العمل على استخدام جزء من هذه الأموال، بهدف تنشيط الاقتصاد الوطني و تحقيق التنمية المنشودة، فقاموا بزيادة الإنفاق العمومي بغية تحسين مستوى الخدمات، و مستوى المعيشة للسكان، و قد ساهمت التراكمات المالية في بعث مشاريع كانت متوقفة و لمدة طويلة مثل الطريق السيار شرق غرب، و ميترو الجزائر.... ، و غيرها كما أن الدولة قامت بتقديم دعم كبير لقطاع السكن بهدف القضاء على أزمة السكن في الجزائر و بمختلف الصيغ من سكن اجتماعي إلى سكن تساهمي أو ترقوي، و بناء ريفي، و دعم للقضاء على السكن الهش، كما تم بناء الكثير من المستشفيات و العيادات بهدف تحسين الخدمات الصحية و تقربها من المواطن، و غير ذلك من المشاريع، كما أن البحبوحة المالية التي تملكها الجزائر، ساهمت في زيادة الاستثمار في قطاع المحروقات نفسه و هذا بفضل الشركة الوطنية سوناطراك، و حتى الجانب العسكري نال حصته من هذه التراكمات المالية الضخمة، فأنفقت الجزائر على التسلح مبالغ كبيرة للغاية و لا يستهان بها.

و لكن يبقى الشيء الملاحظ هو أن هذه الأموال لم توظف لحد الآن بالشكل اللازم و الذي يضمن تنمية حقيقية و مستدامة للاقتصاد الوطني و ليس كما هو جار حاليا، فكل القرارات المتخذة و لحد الآن تتسم بالارتجالية و بعيدة كل البعد عن الدراسات الواقعية، فهي تهدف إلى حلول ظرفية لامتناهات الغضب الاجتماعي و كفي، دون تحقيق نتائج ملموسة على النمو الاقتصادي الحقيقي للبلاد، و هذا دليل على أن الجزائر لا يمكن أن تتخلص بسهولة عن اعتمادها على الربيع البترولي، رغم التحذيرات التي يطلقها الباحثون الجزائريون و الأجانب من خطورة استمرار الاعتماد على القطاع النفطي كمورد وحيد، ففي أحد تقارير صندوق النقد الدولي على سبيل المثال ظهر بأن "الوضع في الجزائر تحدى به المخاطر خاصة في حالة تدهور الوضعية الاقتصادية العالمية و في حالة تراجع أسعار البترول، و هذا سيؤدي لا محال إلى تقليص حجم الاستثمارات العمومية و بالتالي سيحدث انخفاض في النمو و ارتفاع البطالة لهذا فلا بد

على الحكومة الجزائرية أن تعمل على تنويع اقتصادها و تحسين المعاملات و التقليل من نسبة البطالة، و كذلك لابد من التفكير و بشكل جدي في استثمار هذه الأموال الضخمة للثروة النفطية في بناء اقتصاد وطني متين و متكامل، و هذا عن طريق التركيز على قطاعات إستراتيجية تملك فيها الجزائر بنية تحتية، تكون كقطاعات منتجة بصفة دائمة و متجددة مثل الاستثمار في قطاع الطاقات المتجددة خصوصا الطاقة الشمسية و الاستثمار في القطاع الزراعي و السياحي، و هذا بالنظر إلى الإمكانيات التي تمتلكها الجزائر في هذه المجالات.

المطلب الثاني: تقلبات سعر صرف الدينار الجزائري بالدولار الأمريكي

إن الجزائر، باعتبار صادراتها بترولية بالدرجة الأولى و مسعرة بالدولار الأمريكي، تعاني الكثير من جراء تقلبات أسعار صرف الدينار الجزائري بالدولار الأمريكي، إذ تؤثر هذه التقلبات على إيراداتها من الجبابة البترولية، و من ثم على إيراداتها الكلية، و بالتالي على اقتصادها الكلي.

أولاً: مراحل تسعير الدينار الجزائري

عرف نظام النقد و الصرف في الجزائر عدة تغيرات مرورا بمراحل مختلفة يمكن تلخيصها في النقاط المهمة التالية:

أ- مرحلة تكافؤ الدينار الجزائري:

بعد الاستقلال مباشرة ارتبط الدينار الجزائري بمنطقة الفرنك الفرنسي، فكان قابلا للتحويل داخل هذه المنطقة، و نتيجة لتدني وضعية النظام الاقتصادي الجزائري الخارج حديثا من الاستعمار و نظرا لقلة الكفاءات المسيرة و المنتجة، حيث غادر ما يقارب مليون إطار تقني أوروبي الجزائر قبيل إعلان الاستقلال ما ترك فراغا كبيرا في الإطارات و العمال المحترفين منها حوالي 50000 إطار من المستوى العالي و 35000 إطار متوسط و 100000 عامل و مستخدم، و هو ما عطل سير الاقتصاد و الإدارة تماما. كما خرجت رؤوس الأموال من الجزائر باتجاه بلدان منطقة الفرنك مما أدى إلى حتمية رقابة الصرف وفق نظام صارم للصرف، فكان مرسوم مارس 1963 و مرسوم ديسمبر 1963 اللذان حددا قابلية تحويل الفرنك الجزائري.

كما تميزت هذه الفترة بكون النظام النقدي الدولي السائد في تلك الفترة هو نظام بريتون وودز Bretton Woods، أين كان على كل بلد عضو في صندوق النقد الدولي التصريح بتكافؤ عملته بالنسبة إلى وزن محدد من الذهب الصافي أو بالنسبة للدولار الأمريكي.

و نتيجة لذلك جسدت الجزائر حقيقة سيادتها الوطنية، بإنشاء الدينار الجزائري كعملة وطنية و بعد صدور ميثاق الجزائر 1964 اختارت الدولة الدخول في الصناعة الثقيلة كطريق للتنمية و تبنت نظام صرف ثابت مربوط لعملة واحدة هي الفرنك الفرنسي، و حدد سعر الصرف على أساس 1 دينار جزائري يساوي

1 فرنك فرنسي، أي 180 ملغ من الذهب الخالص أو بالنسبة للدولار الأمريكي حسب قانون 64-11، و عملت به الجزائر إلى غاية 1969 تاريخ تخفيض قيمة الفرنك الفرنسي¹.

ب- مرحلة ترجيح الدينار بسلة العملات (1974-1987):

عقب انهيار نظام بروتون وودز Bretton Woods و تعميم تعويم عملات الصرف على المستوى الدولي و إلغاء نظام ثبات الصرف سنة 1971، لجأت السلطات الجزائرية ابتداء من جانفي 1974 إلى تثبيت قيمة الدينار الجزائري و ربطه بسلة تتكون من 14 عملة دولية لكل عملة وزنها الترجيحي على أساس وزنها في التسديدات الخارجية، كما تظهر في ميزان المدفوعات، احتل فيها الدولار الأمريكي وزنا نسبيا بالنظر إلى أهميته في التسديدات الخارجية، كما أنه يستعمل كعملة وسيطة تسمح تسعيرته على مستوى سوق باريس بتحديد بقية العملات المكونة للسلة. هذا الإجراء كان بهدف المحافظة على استقرار الدينار أمام أية عملة من العملات القوية أو منطقة من المناطق النقدية، و بعيدا عن المضاربات الخاصة بالفرنك الفرنسي و خروجا من تأثير أي منطقة من المناطق النقدية². كما يعتبر هذا النظام وسيلة تضمن استقرار قيمة الدينار و إبعاد كل تقلبات وسائل الدفع الخارجية، و يسمح بالتدخل الفوري من طرف السلطات النقدية في حال ارتفاع أو انخفاض قيمة العملة. هذا التدخل يكون عن طريق تغيير الترجيح المخصص لكل عملة.

الجدول رقم 23: تطور سعر صرف الدينار الجزائري مقابل الدولار الأمريكي للفترة (1974 - 1988)

الوحدة: دج

| السنة | 1974 | 1980 | 1982 | 1984 | 1985 | 1986 | 1987 | 1988 |
|---------------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| سعر صرف دج/\$ | 4,18 | 3,84 | 4,95 | 4,78 | 5,03 | 4,71 | 4,84 | 5,93 |

المصدر: التقرير الإقتصادي العربي الموحد سبتمبر 1994.

نلاحظ من الجدول الاستقرار النسبي لسعر الصرف الاسمي للدينار الجزائري و ذلك لوجود مجال لتغيرات أسعار العملات فيما بينها مثنى مثنى و التي تتحدد أسعارها على أساس العرض و الطلب، ليتحقق استقرار السلة - تدعيم العملات لبعضها البعض - و تدعم هذا الاستقرار بالرقابة الصارمة على الصرف التي تحاول تقليص الطلب على العملة الأجنبية مقابل العملة الوطنية، من أجل المساواة بين الطلب المقلص و العرض المتمثل في العوائد البترولية و الهدف النهائي هو تحقيق التوازن الخارجي. بالإضافة إلى القيود المفروضة على التجارة الخارجية المتمثلة في تراخيص الاستيراد الإجمالية للواردات،

¹ عبد الرزاق بن زاوي، سلوك سعر الصرف الحقيقي و أثر إنحرافه عن مستواه التوازني على النمو الإقتصادي في الجزائر في الفترة (1970-2007)، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2011، ص 135.

² مرجع سابق، ص 139.

التي تعدت فيما بعد لقيود على الصادرات (تراخيص مسبقة)، أي أصبحت رقابة شاملة على النشاط التجاري الخارجي، و احتكار الدولة له بإقصاء كل الوسطاء الخواص في هذا المجال. و تجدر الإشارة هنا إلى أن هذا التحيز تجاه الدولار الأمريكي أثر على نمو الاقتصاد الوطني خلال سنوات الطفرة النفطية في عامي 1973 و 1974 التي جلبت قروض إضافية إلى الجزائر و البلدان المصدرة للنفط بشكل عام.

ج- مرحلة التسيير الحركي لسعر صرف الدينار الجزائري

لقد أثرت الأزمة الاقتصادية سنة 1986 على الاقتصاد الوطني أيما تأثير، نتيجة اعتماد هذا الأخير على ريع المحروقات كمصدر للعملة الصعبة، فبعد الانخفاض المفاجئ لأسعار البترول في السوق العالمية خلال سنة 1986 و تدهور قيمة الدولار الأمريكي الذي تسعر به أسعار المحروقات في الأسواق الدولية، أثر هذا الوضع الجديد بصفة قوية على التوازنات الداخلية و الخارجية للاقتصاد الجزائري، لكون المحروقات تمثل % 98 من إيرادات الصادرات الجزائرية. مما أدى بالسلطات الجزائرية إلى إدخال إصلاحات واسعة على الاقتصاد الوطني، كان للنظام النقدي النصيب الأوفر فيها. حيث قامت بتعديل سعر الصرف فقامت بتخفيض قيمة السلة ب 31% بين عامي 1986 و 1988، كما طرأ على نظام التسعير بالسلة تعديل بسيط في طريقة حساب سعر صرف الدينار مقابل العملات الأجنبية، و ذلك تمهيداً لسياسة التسيير الديناميكي لسعر الصرف لأن احتياطات الصرف لم تعد قادرة على مساندة سعر الصرف¹.

في الأخير نشير أن الإنخفاض في قيمة الدينار الجزائري لا يرجع فقط إلى الإجراءات التي قامت بها السلطات النقدية الجزائرية، و إنما قد يحدث و أن ترتفع قيمة الدولار الأمريكي دون أن يرافق ذلك تدهور في قيمة الدينار الجزائري، فقد يبقى هذا الأخير ثابتاً مع ارتفاع قيمة الدولار الأمريكي، نظراً للأداء الجيد للاقتصاد الأمريكي.

ثانياً: تأثير تقلبات سعر صرف الدينار بالدولار على الجباية البترولية

إن أي إنخفاض أو إرتفاع في سعر صرف الدينار الجزائري بالدولار الأمريكي له آثار مباشرة على حصيلة الصادرات البترولية، و من ثم على إيرادات الجباية البترولية، و بالتالي الإيرادات الكلية لميزانية الدولة، باعتبار أن الجباية البترولية تمثل أهم إيراد للدولة، و هذا ما سنوضحه من خلال الجدول التالي:

¹ محمود حميدات، مدخل للتحليل النقدي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1996، ص 156.

الجدول رقم 24: أثر تخفيض الدينار الجزائري على الجبابة البترولية من 1990 إلى 2010

| البيان السنوات | سعر صرف الدولار بالدينار الجزائري | الجبابة البترولية بمليار دج | معدل النمو (%) | الجبابة البترولية بمليار دولار | معدل النمو (%) |
|-------------------|--------------------------------------|--------------------------------|-------------------|-----------------------------------|-------------------|
| 1990 | 10,95 | 76.200 | - | 6.958 | - |
| 1991 | 18,46 | 161.500 | 111.94 | 8.748 | 25,72 |
| 1992 | 21,87 | 193.800 | 20.00 | 8.861 | 1.29 |
| 1993 | 23,35 | 179.218 | 7.52 | 7.675 | 13.38- |
| 1994 | 35,05 | 222.176 | 23.96 | 6.338 | 17.42- |
| 1995 | 47,64 | 336.148 | 51.29 | 7.056 | 11.32 |
| 1996 | 54,74 | 495.997 | 47.55 | 9.060 | 28.40 |
| 1997 | 57,67 | 564.765 | 13.86 | 9.793 | 8.09 |
| 1998 | 58,73 | 378.556 | 32.97- | 6.445 | 34.18- |
| 1999 | 66,57 | 560.121 | 47.96 | 8.414 | 30.55 |
| 2000 | 75,34 | 1173.237 | 109.46 | 15.572 | 85.07 |
| 2001 | 77,82 | 956.389 | 18.48- | 12.289 | 21.08- |
| 2002 | 79,72 | 942.904 | 1,40 - | 11,827 | 3,75 - |
| 2003 | 72,61 | 1285.000 | 36,28 | 17,697 | 49,63 |
| 2004 | 72,61 | 1485.700 | 15,61 | 20,461 | 15,61 |
| 2005 | 73,38 | 2267.800 | 52,64 | 30,904 | 51,03 |
| 2006 | 71,16 | 2517.400 | 11,00 | 35,376 | 14,47 |
| 2007 | 66,83 | 2711.800 | 7,72 | 40,577 | 14,70 |
| 2008 | 70,00 | 4003.600 | 47,63 | 57,190 | 40,94 |
| 2009 | 72,63 | 2412.700 | 39,74 - | 33,219 | 41,91 - |
| 2010 | 74,39 | 2905.000 | 20,40 | 39,05 | 17,55 |

المصدر: - من 1990 إلى 2008: هندي كريم، الجبابة البترولية و أهميتها في الإقتصاد الجزائري " في ظل الشراكة الأجنبية في قطاع المحروقات "، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية، جامعة الجزائر، 2009، ص 202.

- سنتي 2009 و 2010: من إعداد الطالب بناء على تقرير ONS، 2012، ص 04.

نستنتج من خلال هذا الجدول ما يلي:

- تراجع حصيلة الحماية البترولية المقومة بالدولار المتعلقة بسنة 1993 مقارنة بسنة 1992 بنسبة 7,52% و جاءت هذه النتيجة بسبب:
 - انخفاض الصادرات النفطية المقومة بالدولار الأمريكي لسنة 1993 مقارنة بسنة 1992 بنسبة 10%.
 - انزلاق الدينار ما بين سنتي 1992 و 1993 بنسبة 6,76%.
 - تراجع أسعار البترول في هذه الفترة بنسبة 12,63%.
- ارتفعت إيرادات الحماية البترولية المقومة بالدينار في الفترة الممتدة من سنة 1994 إلى 1999 بأكثر من الضعف مقارنة بالسنوات السابقة و ما يمثل نسبة نمو متوسطة قدرت ب 25,27%، و هذا نتيجة الأثر المزدوج للزيادة المحسوسة في أسعار البترول و الإنتاج النفطي و كذا في معدل الصرف، بينما عرفت مداخيل الحماية البترولية المقومة بالدولار تذبذبا في نسب النمو حيث لم تتعدى نسبة 5% في المتوسط، و هذا سببه بالدرجة الأولى استمرار قيمة الدينار في الإنخفاض حيث تراجعت بنسبة 89,92% سنة 1999 مقارنة بسنة 1994.
- مع ارتفاع أسعار البترول سنة 2000 بنسبة 59,77% مقارنة بالسنة التي سبقتها إلى بلوغها سنة 2007 قيمة 74,40 دولارا للبرميل، أثر هذا بشكل جلي في ارتفاع حصيلة الحماية البترولية، حيث قفزت من 1173,56 مليار دج سنة 2000 إلى 2517,40 مليار دج سنة 2006 أي بنسبة نمو قدرها 114,56%، إلا أن قيمة الدينار الجزائري مقابل الدولار الأمريكي استمرت في التدهور حتى سنة 2003 أين شهدت رجوعا نوعيا، حيث بلغ سعر الدينار مقابل الدولار في هذه السنة 72,61 دج بنسبة نمو قدرت ب 8,91% مقارنة مع سنة 2002، ثم تحسنت هذه القيمة إلى 71,16 دينارا للدولار الواحد سنة 2006، و قد يعود هذا إلى التراجع الملحوظ لقيمة الدولار الأمريكي في سوق الصرف العالمية في السنوات الأخيرة من جهة، و التحسن الفعلي لقيمة الدينار من جهة أخرى. رغم كل هذا بلغت نسبة النمو المتوسطة للحماية البترولية المقومة بالدينار بفارق 2,02%، و تبقى قيمة الدينار مقابل الدولار دون المستوى إذا ما قورنت بسنوات التسعينات، و نلاحظ من خلال الجدول أن قيمة الحماية البترولية المقومة بالدولار الأمريكي ارتفعت بشكل كبير خلال سنتي 2007 و 2008 مقارنة بسنة 2006، حيث فاقت نسبتها تلك المقومة بالدينار، فقد سجلت ارتفاعا ب 14,70% سنة 2007 ثم تضاعفت هذه النسبة أكثر من أربع مرات لتبلغ 61,66% سنة 2008، و في المقابل ارتفعت الحماية البترولية المقومة بالدينار بنسب أقل خلال هاتين السنتين حيث سجلت سنة 2007 ارتفاعا بنسبة 7,72% و بنسبة 59,03% سنة 2008، هذا التفاوت الملحوظ سببه التحرك المحسوس لقيمة الدينار الجزائري في هذه الفترة خاصة في سنة 2007 حيث ارتفعت بنسبة 6,08%

ثم سجلت انخفاضا في السنة الموالية قدر ب 1,63%، و يعود هذا الإرتفاع في قيم الجباية البترولية إلى التهايب أسعار البترول في هذه المرحلة.

نستنتج من خلال ما ذكرناه أن أي تذبذب في قيمة الدينار الجزائري يؤثر بشكل مباشر على قيمة إيراداتنا من الجباية البترولية، و ربما تتميز هذه الأخيرة بضخامة الأرقام المحصلة لكنها لا تعبر دوما عن القيمة الحقيقية نظرا لإنخفاض قيمة الدينار أمام الدولار الأمريكي.

يبدو واضحا من العرض الإحصائي الذي تم تناوله في هذا المطلب عدم الإستقرار الذي عرفته إيرادات الجباية البترولية طوال الفترة الممتدة من سنة 1980 إلى سنة 2008، و الذي كان مرده الأساسي تذبذب الأسعار الناتج عن اختلال العرض العالمي للبترول و الطلب العالمي عليه، إلى جانب تقلبات سعر صرف الدينار الجزائري بالدولار الأمريكي، بإعتبار صادرات البترول مقومة بالدولار الأمريكي، و عليه فإن ارتفاع أو إنخفاض أسعار البترول يؤدي إلى إرتفاع أو انخفاض إيرادات الجزائر من صادراتها البترولية، و بالتالي ترتفع أو تقل الجباية البترولية المطبقة على هذه الإيرادات، هذا من جهة، و من جهة أخرى فإن تدهور قيمة الدينار الجزائري أمام الدولار الأمريكي يعمل على تضخيم حجم الإيرادات المتأتية من الجباية البترولية أكثر من قيمتها الحقيقية.

خلاصة و إستنتاجات:

من خلال هذا الفصل اتضح لنا بأن النفط هو أهم المصادر الطاقوية في العالم و هذا ما جعله سبب الصراعات الحاصلة فوق الكرة الأرضية، فمن أراد السيطرة على العالم لابد له أن يسيطر على أهم مصدر للطاقة و هو الثروة النفطية، التي تتركز أساسا في دول الشرق الأوسط الذي تحتوي أراضيها على ما يقارب ثلثي الإحتياطي النفطي العالمي و هو ما جعلها بؤرة صراع دولي شرس، و هذا كله رغبة في السيطرة على أكبر مستودعات النفط في العالم، كما أن دول الأوبك تستحوذ على ما يزيد عن ثلاثة أرباع الإحتياطي العالمي، و هو ما جعل منظمة الأوبك، من أهم الفاعلين في السوق النفطية العالمية، و في الإقتصاد الدولي.

إن أهمية الثروة النفطية لا تضاهيها أهمية، فهي ليست تلك الأهمية العادية بل لها أهمية إستراتيجية و على كافة الأصعدة الإقتصادية و السياسية و العسكرية، و هذا سواء بالنسبة للدول المنتجة أو المستهلكة على حد سواء، و كل من هذه الدول تحاول أن تبسط سيطرتها و نفوذها على هذا المصدر الطاقوي من خلال السيطرة على السوق النفطية العالمية من جهة، و من خلال البحث عن استراتيجيات بديلة لهذا المورد الطاقوي الناضب لا محال، و إن كان يصعب تحديد مدة زمنية لنضوبه.

الفصل الخامس:

أهمية الإيرادات الضريبية في
الميزانية العامة للدولة

مقدمة الفصل:

تعتبر الضرائب في الدول الحديثة و حتى السائرة في طريق النمو مصدرا لتمويل خزينة الدولة، قصد تغطية النفقات العامة و وسيلة مالية مهمة في يد الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية و السياسية و حتى الاجتماعية، كإعادة توزيع الدخل و تحقيق العدالة الاجتماعية بين الطبقات.

تتصف إيرادات النفط بالتذبذب و عدم اليقين بسبب مميزات سوقها العالمي إضافة إلى أن الأصل المشتقة منه ناضب، و قد اتبعت العديد من الدول النفطية العربية سياسات مختلفة للحد من آثار التذبذب منها إنشاء صناديق لاستقرار العائدات النفطية و ما يعرف في الجزائر بصندوق ضبط الموارد، تختلف نطاقها عملها و ظروف إنشائها فيما بين الدول، كما أن الارتفاع الكبير الذي شهدته أسعار النفط نتج عن ذلك إيرادات كبيرة من جراء صادرات النفط، و بما أن أسعار النفط متصفة بالتذبذب فقد أنشئت العديد من الدول هذه الصناديق و الهدف منها جعلها كأداة للتأمين على تذبذبات الكبيرة لأسعار النفط.

يسعى النظام الضريبي إلى تحقيق أهداف السياسة المالية و الإقتصادية العامة للدولة و التي قد تتعارض فيما بينها عند التطبيق على أرض الواقع في المدى القصير والمتوسط، بحيث تلجأ الدولة إلى التضحية بالجانب المالي من خلال إعفائها جزئيا أو كليا من الضريبة لبعض الأنشطة الإقتصادية، بغرض تنميتها و تخفيف العبء الضريبي عليها لتحقيق التوازن الإقتصادي على المستوى الوطني و الجهوي، و كذا إعفائها لبعض مداخل الأفراد المنخفضة في سبيل تخفيف حدة الفوارق الاجتماعية و تحقيق مبدأ التضامن و العدالة الضريبية، لذلك يتعين على المشرع تحديد الأهداف الأكثر أهمية و ترتيبها حسب الأولوية و ذلك وفق الظروف الإقتصادية و الاجتماعية السائدة دون إهمال باقي الأهداف.

نظرا للأهمية التي تحظى بها دراسة الإيرادات الضريبية في أي دولة ما، فلقد ارتأينا في هذا الفصل التطرق إلى ما يلي:

المبحث الأول: تطور حصيلة الإيرادات الضريبية و مكانتها في الميزانية العامة للدولة؛

المبحث الثاني: علاقة صندوق ضبط الموارد بالموازنة العامة للدولة؛

المبحث الثالث: دوافع التفكير في الجباية العادية كحل بديل.

المبحث الأول: تطور حصيلة الإيرادات الضريبية و مكانتها في الميزانية العامة للدولة

تعتبر الإيرادات العامة عصب الأساس للموازنة العامة للدولة فهي التي تضع الأسس الرئيسية للسياسة الميزانية، و مع إنتعاش أسعار النفط في الأسواق العالمية إنتعشت معها إيرادات الموازنة العامة للدولة حيث عرفت هذه الإيرادات إرتفاعا منذ 1999 إلى غاية 2010 و هو ما إنعكس إيجابا على وضعية الموازنة العامة للدولة خصوصا و على التوازنات المالية للدولة عموما، و سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى تطور مكونات الإيرادات في الموازنة العامة للدولة في الجزائر سواء إيرادات الجباية العادية أو إيرادات الجباية البترولية.

المطلب الأول: تطور الإيرادات الضريبية في الميزانية العامة للدولة

تعتبر الإيرادات العامة الوسيلة المالية للدولة لتغطية نفقاتها، و قد تطور مفهومها بتطور دور الدولة في الإقتصاد، فلم يقتصر دورها فقط على تزويد الخزينة العامة بالأموال اللازمة لها، بل تعدى إلى استعمالها كوسيلة مؤثرة في الحياة العامة و تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية. و رغم محاولة الجزائر تنويع مصادر إيراداتها، إلا أن هشاشة القاعدة الصناعية و الفلاحية تركت السمة المميزة للإيراد في الجزائر و هو الإعتماد الواسع على الموارد النفطية، و ذلك بنسبة تفوق 50% من إجمالي الإيرادات العامة.

1- تطور إيرادات الجباية العادية و الجباية البترولية في الميزانية العامة للدولة.

يتناول هذا المبحث تطور الحصيلة المالية لإيرادات الجباية العادية و الجباية البترولية في الميزانية العامة للدولة و ذلك خلال الفترة (1992 - 2010) عن طريق التركيز على أهم الضرائب و الرسوم و مقارنتها مع بعض المؤشرات.

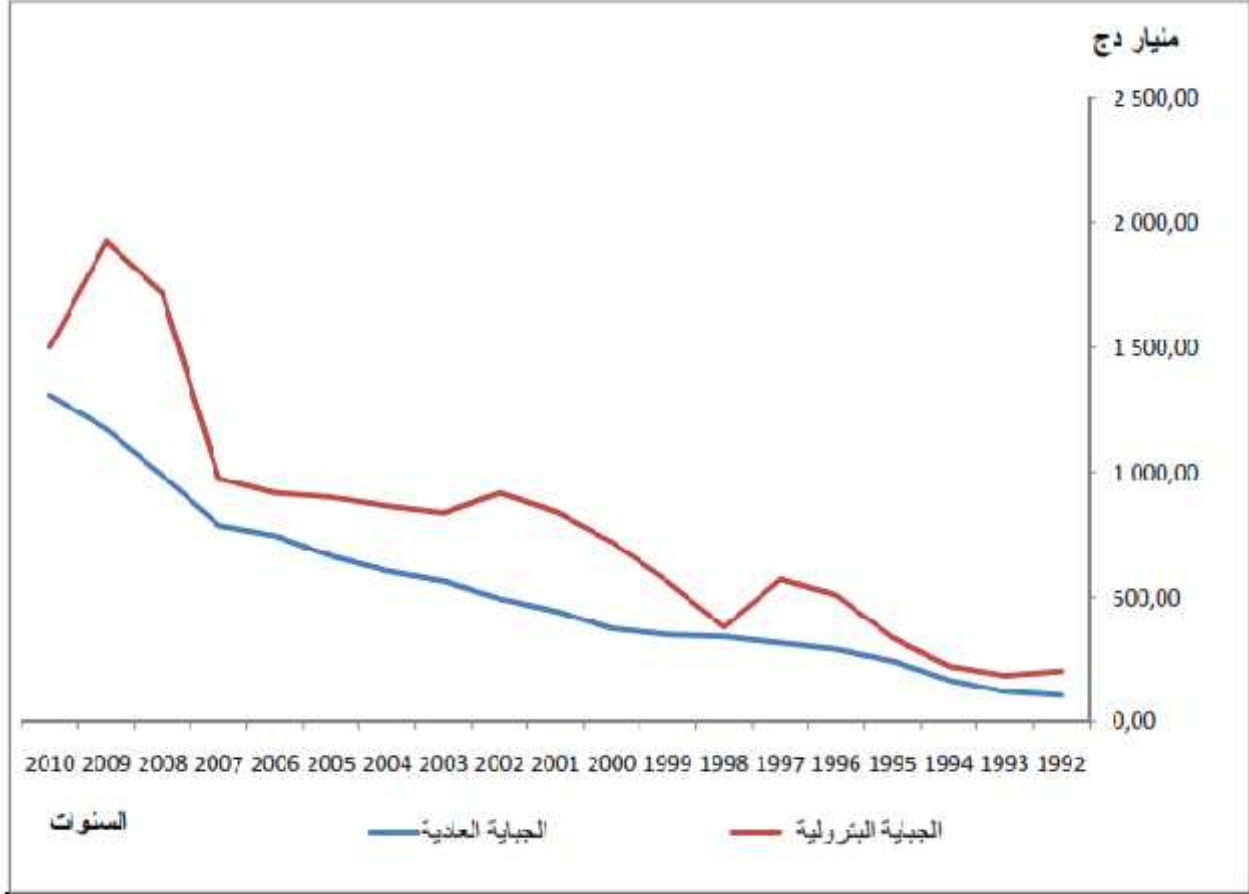
الجدول رقم 25: تطور إيرادات الجباية العادية و الجباية البترولية في الميزانية العامة للدولة خلال الفترة ما بين (1992 - 2010)

| نسبة الجباية البترولية إلى مجموع الجباية: (%) | الجبابة البترولية: الوحدة 10 ⁹ دج | نسبة الجباية العادية إلى مجموع الجباية: (%) | الجبابة العادية: الوحدة 10 ⁹ دج | مجموع الجباية: الوحدة 10 ⁹ دج | الإيرادات السنوات |
|---|--|---|--|--|-------------------|
| 66,51 | 201,30 | 34,53 | 101,36 | 302,66 | 1992 |
| 60,37 | 185,00 | 39,63 | 121,45 | 306,45 | 1993 |
| 56,72 | 222,17 | 43,25 | 169,50 | 391,67 | 1994 |
| 57,88 | 336,15 | 42,10 | 244,61 | 580,76 | 1995 |
| 63,60 | 507,84 | 36,39 | 290,62 | 798,46 | 1996 |
| 64,28 | 570,77 | 35,70 | 317,11 | 887,88 | 1997 |
| 52,51 | 348,73 | 47,49 | 342,56 | 721,29 | 1998 |
| 61,63 | 560,12 | 38,37 | 348,75 | 908,87 | 1999 |
| 65,86 | 720,00 | 34,14 | 373,15 | 1093,15 | 2000 |
| 65,41 | 840,60 | 34,58 | 444,49 | 1285,09 | 2001 |
| 65,02 | 916,40 | 34,98 | 493,09 | 1409,49 | 2002 |
| 59,76 | 836,06 | 40,20 | 562,88 | 1398,94 | 2003 |
| 58,81 | 862,20 | 41,18 | 603,77 | 1465,97 | 2004 |
| 57,49 | 899,00 | 42,50 | 664,80 | 1563,80 | 2005 |
| 55,13 | 916,00 | 44,87 | 745,56 | 1661,56 | 2006 |
| 55,29 | 973,00 | 44,70 | 786,75 | 1759,75 | 2007 |
| 63,56 | 1715,39 | 36,44 | 985,84 | 2699,03 | 2008 |
| 62,19 | 1927,00 | 37,80 | 1171,70 | 3098,70 | 2009 |
| 53,42 | 1501,70 | 46,57 | 1309,37 | 2811,07 | 2010 |
| 60,28 | / | 39,72 | النسبة المتوسطة | | |

المصدر: حراش براهيم، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير " دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002 - 2010"، مرجع سبق ذكره، ص 101.

و يمكننا تمثيل الجدول السابق وفق الشكل الآتي:

الشكل رقم 04: تطور الجباية العادية و الجباية البترولية في الميزانية العامة للدولة خلال الفترة ما بين (1992 - 2010)



المصدر: حراش براهيم، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسير " دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002 - 2010"، مرجع سبق ذكره، ص 102.

نلاحظ من الجدول و الشكل السابقين ارتفاع حصيلة الإيرادات الضريبية من 302,66 مليار دج سنة 1992 عند بداية عملية الإصلاح الضريبي، إلى 2811,07 مليار دج سنة 2010، أي بمعدل نمو يقدر ب 914,17 % (عشرة أضعاف تقريبا)، غير أن هيمنة الجباية البترولية في حصيلة الإيرادات الضريبية للدولة تبقى الميزة الأساسية للنظام الضريبي، إذ بلغت سنة 2010 على سبيل المثال نسبة 53,42 % من مجموع الإيرادات و في المتوسط فهي تمثل ما نسبته 60,28 % من مجموع الإيرادات¹، مما يؤثر سلبا على فعالية النظام الضريبي كون تقديرات هذا المورد المالي الهام لا تركز على عوامل داخلية يمكن التحكم فيها، بل على عوامل خارجية تتمثل أساسا في أسعار المحروقات التي تخضع لتقلبات الأسواق النفطية الدولية، و كذلك عدم استقرار عملة الدولار الأمريكي المستخدم كأداة تسوية في

¹ مرجع سابق، ص 102.

هذه المعاملات، و تراجعها أمام العملات الدولية الأخرى كالأورو و الجنيه الإسترليني و البن الياباني نتيجة تراجع أداء الإقتصاد الأمريكي من جهة، و ازدياد حدة المنافسة التجارية الخارجية بين هذه الدول من جهة أخرى، بالإضافة إلى ذلك فإن القيمة الفعلية أو الحقيقية لحصيلة الإيرادات الضريبية قد تأثرت سلبا بانخفاض قيمة الدينار الجزائري و ارتفاع مستويات التضخم كما يبينه الجدول الأتي.

الجدول رقم 26: تطور معدلات التضخم في الجزائر خلال الفترة ما بين (1992 - 2010)

| السنوات | 1992 | 1993 | 1994 | 1995 | 1996 | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 |
|-------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| معدلات التضخم (%) | 31,0 | 21,6 | 31,7 | 28,4 | 20,3 | 6,1 | 6,2 | 2,1 | 0,6 | 3,5 |
| السنوات | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | / |
| معدلات التضخم (%) | 1,43 | 4,26 | 3,97 | 1,38 | 2,31 | 3,68 | 4,86 | 5,74 | 3,90 | / |

المصدر: - من سنة 1992 إلى 1999: حراش براهيم، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير " دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002 - 2010"، مرجع سبق ذكره، ص 103.

- من سنة 2000 إلى 2010: معطيات الديوان الوطني للإحصاء.

بالنظر إلى مسيرة معدلات التضخم في الجزائر، نجد أن الإرتفاع كان من سماتها في سنوات التسعينات أين وصل على سبيل المثال إلى 20,3%¹ سنة 1996، و قد انخفض هذا المعدل ليحقق بذلك تحسنا كبيرا نتيجة إتباع الجزائر لسياسة مالية تقييدية و سياسة نقدية صارمة في إطار برنامج تحقيق الإستقرار الإقتصادي.

و يظهر من خلال الجدول أن معدل التضخم وصل إلى أدنى مستوى له سنة 2000 بمعدل 0,6% بعدما كان 2,1% في السنة السابقة، بينما عاود الإرتفاع في سنة 2001 ليصل إلى 3,5%

¹ محمد إبراهيم المادي، فعالية السياسة المالية في ترشيد الإستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر (2000-2010)، أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية، جامعة شلف، 2013، ص 186.

حيث يعزى ذلك إلى ارتفاع أسعار عدة منتجات و مواد على غرار ارتفاع الإستهلاك النهائي للعائلات بمعدل 4%.

و حسب تقرير بنك الجزائر فإن هناك مجموعة عوامل هي التي تفسر و تحدد لنا التضخم في الجزائر و تتمثل في: زيادة المعروض من النقود، الأسعار الدولية للسلع الزراعية المستوردة (الحبوب و المنتجات الإستوائية) و أسعار الجملة للفواكه و الخضروات.

بينما يرى المجلس الإقتصادي و الإجتماعي أن هناك ثلاث افتراضات قد تكون قد ساهمت في التسبب في التضخم و هي: ارتفاع الأجور، انجاز عمليات الدفع في إطار برنامج دعم الإنعاش و أخيرا عمايات الدفع التي قامت بها الخزينة لفائدة البنوك في إطار تطهيرها المالي و إعادة رسملتها¹.

2- تطور نسبة تنفيذ الجباية العادية:

يعتبر مقارنة نسبة تنفيذ الجباية العادية مع تلك المقدرة خلال فترة ما من أهم مؤشرات قياس فعالية النظام الضريبي، لذلك سنستعرض تطور هذه النسبة خلال الفترة ما بين 1993 و 2010 كما يبينه الجدول الأتي.

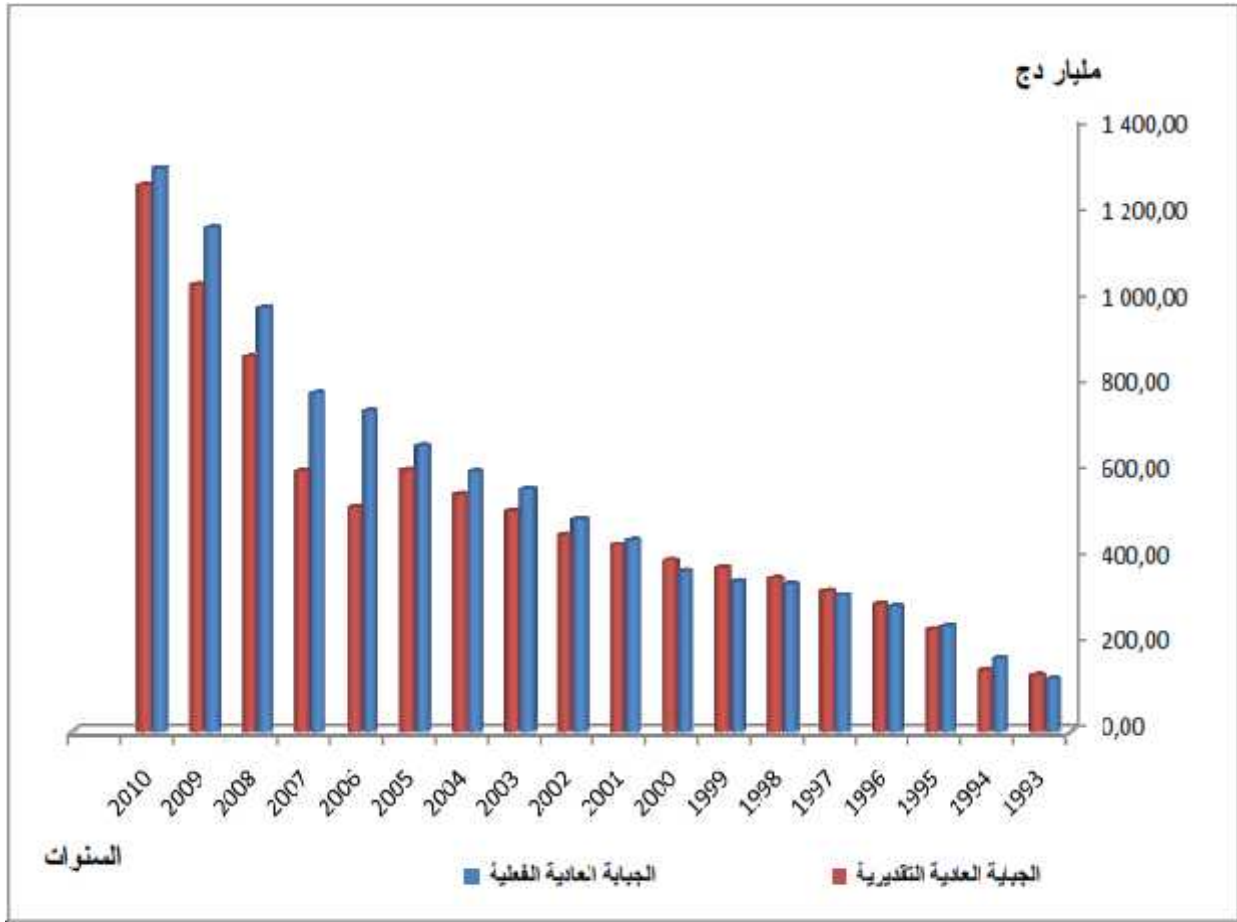
¹ محمد إبراهيم المادي، فعالية السياسة المالية في ترشيد الإستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر (2000-2010)، مرجع سبق ذكره، ص 187.

الجدول رقم 27: تطور نسبة تنفيذ الجباية العادية خلال الفترة ما بين (1993-2010)

| نسبة التنفيذ الوحدة: (%) (2) / (1) | الجباية العادية التقديرية الوحدة: 10 ⁹ دج (2) | الجباية العادية الفعلية الوحدة: 10 ⁹ دج (1) | الإيرادات السنوات |
|---------------------------------------|---|---|----------------------|
| 93,78 | 129,50 | 121,45 | 1993 |
| 118,37 | 143,20 | 169,50 | 1994 |
| 103,43 | 236,50 | 244,61 | 1995 |
| 98,28 | 295,70 | 290,62 | 1996 |
| 97,06 | 326,70 | 317,11 | 1997 |
| 96,22 | 356,00 | 342,56 | 1998 |
| 91,75 | 397,10 | 348,75 | 1999 |
| 93,81 | 397,75 | 373,15 | 2000 |
| 102,45 | 433,84 | 444,49 | 2001 |
| 107,93 | 456,86 | 493,09 | 2002 |
| 109,75 | 512,88 | 562,88 | 2003 |
| 109,42 | 551,80 | 603,77 | 2004 |
| 109,46 | 607,36 | 664,80 | 2005 |
| 112,86 | 620,60 | 745,56 | 2006 |
| 111,67 | 704,49 | 786,75 | 2007 |
| 112,79 | 872,10 | 985,84 | 2008 |
| 118,85 | 985,80 | 1171,70 | 2009 |
| 125,95 | 1039,60 | 1309,37 | 2010 |

المصدر: حراش براهيم، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير " دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002 - 2010"، مرجع سبق ذكره، ص 104.
و يمكننا تمثيل الجدول السابق وفق الشكل الآتي.

الشكل رقم 05: تطور نسبة تنفيذ الجباية العادية خلال الفترة ما بين (1993 - 2010)



المصدر: حراش براهيم، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسجير " دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002 - 2010"، مرجع سبق ذكره، ص 105.

نلاحظ من الجدول و الشكل السابقين أنه هناك تذبذب و عدم استقرار في نسبة التنفيذ، حيث يمكننا تمييز أربعة (04) فترات رئيسية كما يلي:

الفترة الأولى: تتمثل في سنة 1993 أين سجلت نسبة التنفيذ مستوى 93,78% (أقل من 100 %) و هذا ما يمكن إرجاعه إلى الصعوبات المواجهة عند بداية تطبيق الإصلاح الضريبي، و لاسيما مع إدراج ضرائب جديدة هي (TVA ، IBS ، IRG) و اتساع مجال الإخضاع الضريبي، و كذا نقص الخبرة و التكوين لدى أعوان الضرائب مما صعب من مهام الإدارة الضريبية في ميدان التحصيل.

الفترة الثانية: تتمثل في سنتي 1994 و 1995 أين عرفت نسبة التنفيذ تحسن ملحوظ بحيث قدرت على التوالي ب 118,37% و 103,43%، مما يدل على تحسن فعالية النظام الضريبي بفضل التحكم التدريجي في الضرائب الجديدة و التكيف مع مقتضيات النظام الضريبي الجديد.

الفترة الثالثة: تتمثل فيما بين سنوات 1996 و 2000، التي تزامنت مع تطبيق الجزائر لبرنامج التصحيح الهيكلي المسطر من طرف صندوق النقد الدولي، و الذي كانت من أهم نتائجه حل و تصفية بعض المؤسسات العمومية، و إخضاعها لقواعد الإفلاس و هذا ما أدى إلى حرمان الخزينة العمومية من تحصيل ضرائب و رسوم كانت تحصلها من ذي قبل، كما أن كثرة الإعفاءات الضريبية الممنوحة بغرض تشجيع الإستثمار و خلق مناصب الشغل و الثروة، و التي غالبا ما كانت محل غش و احتيال حيث يستفاد منها و لا يتم تجسيد المشاريع الإستثمارية على أرض الواقع، قد ساهمت هي الأخرى بقسط وافر في تراجع معدلات التحصيل الضريبي¹.

الفترة الرابعة: تمتد من سنة 2001 إلى غاية سنة 2010 أين تجاوزت نسبة التنفيذ 100%، حيث بلغت سنة 2010 نسبة 125,95% و هذا راجع أساسا إلى تحسن أسعار المحروقات في الأسواق النفطية الدولية، إذ وصل سعر البنزول في شهر أوت 2008 على سبيل المثال إلى 147 دولار أمريكي للبرميل بفعل عمليات المضاربة، و وصل سعره سنة 2010 في المتوسط إلى 79,9 دولار أمريكي للبرميل بعدما كان يقدر سعره المرجعي في قانون المالية ب 37 دولار أمريكي فقط، و يعود هذا نتيجة لارتفاع الطلب العالمي عليه لانتعاش إقتصاديات بعض الدول كالبرازيل و الهند و الصين، حيث حققت هذه الأخيرة معدل نمو قدرت نسبته ب 10,32%، كما أنه لا يمكننا أن ننكر بأن فتح باب الإقتصاد الوطني أمام الإستثمارات الخاصة الوطنية منها و الأجنبية قد ساهم في زيادة حصيلة الإيرادات الضريبية العادية في هذه الفترة.

و بالرغم من التحسن الملحوظ فيما يخص نسبة التحصيل الضريبي، إلا أنه مازال هناك الكثير من العمل في ميدان الإصلاح لزيادة فعالية النظام الضريبي، و لعل أهمها يتجلى في إصلاح الإدارة الضريبية و عصرنتها بغية تحقيق أهدافها بأكثر فعالية.

3- الجباية البترولية و النفقات العمومية:

تعتبر سياسة الإنفاق العام من أهم السياسات المنضوية تحت السياسة المالية إذ تمثل أهم أداة ثانية تعتمد عليها الدول في تحقيق أهداف سياستها المالية، و يمكن من خلال سياسة الإنفاق العام توجيه الإقتصاد و تحقيق أهداف تصب في زيادة الإستثمارات و الرفع من معدل النمو الاقتصادي، و في الواقع تقسم النفقات العامة في الجزائر إلى قسمين حسب طبيعتها، قسم يخص لضمان التسيير و النشاط العادي و الطبيعي للدولة فيما يتعلق بمصالحها العمومية و الإدارية و يطلق عليه نفقات التسيير، و القسم الآخر يخص لتجهيز القطاعات الإقتصادية للدولة بما يسمح بالرفع من قيمة الناتج الداخلي الخام و

¹ حراش براهيم، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير" دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002 - 2010"، مرجع سبق ذكره، ص 106.

هي تدخل تحت إطار الاستثمارات التي تقوم بها الدولة و إعانات الاستثمار الممنوحة من طرفها و كذا بعض نفقات الاستثمار الأخرى، و يطلق عليها نفقات التجهيز.

أولاً: تطور النفقات العمومية

تتطور النفقات العمومية حسب احتياجات السياسة الاقتصادية للدولة، فمنذ الاستقلال و ميزانية التسيير تأخذ القسط الأوفر من النفقات العمومية بنسبة فاقت أحيانا 50% مقارنة بالنفقات المخصصة لميزانية التجهيز¹، و برسمنا للجدول الآتي يمكن لنا المقارنة بين نفقات هاتين الميزانيتين و نبين نسبة كل واحدة منهما في النفقات الكلية للميزانية:

¹ هندي كريم، الجباية البترولية و أهميتها في الإقتصاد الجزائري " في ظل الشراكة الأجنبية في قطاع المحروقات "، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص 172.

الجدول رقم 28: نسبة تطور نفقات التشغيل و نفقات التجهيز في إجمالي النفقات العمومية من 1980 إلى 2010.

| السنوات | النفقات العمومية | | | نفقات التشغيل / إجمالي النفقات (%) | نفقات التشغيل / إجمالي النفقات (%) |
|---------|------------------|---------------|----------------|------------------------------------|------------------------------------|
| | نفقات التشغيل | نفقات التجهيز | إجمالي النفقات | | |
| 1980 | 26789 | 17227 | 44016 | 39,14 | 60,86 |
| 1981 | 34205 | 23450 | 57655 | 40,67 | 59,33 |
| 1982 | 37996 | 34449 | 72445 | 47,55 | 52,45 |
| 1983 | 44391 | 40434 | 84825 | 47,67 | 52,33 |
| 1984 | 50272 | 41326 | 91598 | 45,12 | 54,88 |
| 1985 | 54660 | 45181 | 99841 | 45,25 | 54,75 |
| 1986 | 61154 | 40663 | 101817 | 39,94 | 60,06 |
| 1987 | 63761 | 40216 | 103977 | 38,68 | 61,32 |
| 1988 | 76200 | 43500 | 119700 | 36,34 | 63,66 |
| 1989 | 80200 | 44300 | 124500 | 35,58 | 64,42 |
| 1990 | 88800 | 47700 | 136500 | 34,95 | 65,05 |
| 1991 | 153800 | 58300 | 212100 | 27,49 | 72,51 |
| 1992 | 276131 | 144000 | 420131 | 34,28 | 65,72 |
| 1993 | 291417 | 185210 | 476627 | 38,86 | 61,14 |
| 1994 | 330403 | 235926 | 566329 | 41,66 | 58,34 |
| 1995 | 473694 | 285923 | 759617 | 37,64 | 62,36 |
| 1996 | 550596 | 174013 | 724609 | 24,01 | 75,99 |
| 1997 | 643555 | 201641 | 845196 | 23,86 | 76,14 |
| 1998 | 663855 | 211884 | 875739 | 24,19 | 75,81 |
| 1999 | 774695 | 186987 | 961682 | 19,44 | 80,56 |
| 2000 | 856193 | 321929 | 1178122 | 27,33 | 72,67 |
| 2001 | 963633 | 357395 | 1321028 | 27,05 | 72,95 |
| 2002 | 1097716 | 452930 | 1550646 | 29,21 | 70,79 |
| 2003 | 1122800 | 516500 | 1639300 | 31,51 | 68,49 |
| 2004 | 1250900 | 638000 | 1888900 | 33,78 | 66,22 |
| 2005 | 1245100 | 806900 | 2052000 | 39,32 | 60,68 |
| 2006 | 1436300 | 992200 | 2428500 | 40,86 | 59,14 |
| 2007 | 1662800 | 1480600 | 3143400 | 47,10 | 52,89 |
| 2008 | 2363200 | 2519000 | 4882200 | 51,59 | 48,40 |
| 2009 | 2300000 | 1946300 | 4246300 | 45,84 | 54,16 |
| 2010 | 2659000 | 1807900 | 4466900 | 40,47 | 59,53 |

المصدر: - من 1980 إلى 2008: هندي كريم، مرجع سابق، ص 173.

- سنتي 2009 و 2010:

Les Rapports annuels de la Banque d'Algérie (2000 - 2011) , www.bank-of-algeria.dz.

نلاحظ من خلال هذا الجدول أن نسبة نفقات التسيير مثلت و ما زالت تمثل النسبة الأكبر في إجمالي النفقات، فمع مطلع الثمانينيات إلى غاية 1985 نلاحظ أن نفقات التسيير تجاوزت نفقات التجهيز بنسبة فاقت في الكثير من الأحيان 50%، و نلاحظ التباعد الحاصل بين النسبتين إلى غاية سنة 1983 أين ارتفعت نسبة نفقات التجهيز حيث بلغت 47,67% كأعلى نسبة في هذه المرحلة، و هذا راجع إلى سياسة الدولة في إعطاء الأهمية لقطاع التسيير من جهة و ضعف الإستثمارات و الهياكل القاعدية، نلاحظ في الفترة الممتدة من سنة 1986 إلى سنة 1990 أن نفقات التسيير بقيت نسبتها بوتيرة بطيئة و هذا ما يفسر العلاقة الكبيرة بين إيرادات الجباية البترولية و نفقات التجهيز لكونها الممول الرئيسي لها، ففي هذه الفترة عرفت إيرادات الجباية البترولية استقرارا نوعا ما، ما عدا سنتي 1986 و 1987 أين عرفت مستويات متدنية حيث بلغت 20479 مليون دج سنة 1987 و هذا راجع إلى الأزمة الإقتصادية لسنة 1986 و الإنخفاض الكبير في أسعار البترول، مما جعل الدولة تحافظ تقريبا على نفس الميزانية المخصصة لنفقات التجهيز حتى سنة 1990. أما في الفترة الممتدة من سنة 1991 إلى 2006 فعرفت تخصص مبالغ أكبر بكثير لكل من نفقات التسيير و نفقات التجهيز، حيث قفزت نفقات التسيير من 88800 مليون دج سنة 1990 إلى 153800 سنة 1991 أي بنسبة 73,13% و عرفت نفقات التجهيز ارتفاعا قياسيا بنسبة 201,88% سنة 1991 مقارنة بنسبة 1990، و هذا ما يفسر سياسة الدولة في الرفع من قدراتها الإنتاجية و فتح المجال للاستثمارات في إطار مخططات التنمية و خصوصية المؤسسات العمومية، و لتمكينها من تطبيق الإصلاحات الشاملة التي مست القطاعات الحساسة كالقطاع المصرفي و الجبائي، و هذا ما يتجلى من خلال التغييرات في النصوص التشريعية و القانونية، خاصة في مجال المحروقات بغرض فتح مجال الشراكة الأجنبية لجلب أكبر لرؤوس الأموال و توسيع الوعاء الضريبي من أجل تحقيق الانتعاش الإقتصادي. و رغم كل هذا ما زالت الجزائر تولي الأهمية الكبرى لنفقات التسيير على حساب نفقات التجهيز، فالملاحظ من خلال الجدول أن نفقات التجهيز ما زالت ضئيلة حيث بلغت أدنى نسبة لها منذ 1971 و هي 15,44% سنة 1993 و هذا راجع إلى تدني إيرادات الجباية البترولية حيث بلغت 378556 مليون دج سنة 1998 و 560121 مليون دج سنة 1999 و هذا بسبب الإنخفاض الكبير في أسعار البترول خلال هاتين السنتين. و نلاحظ أن هناك ارتفاع معتبر في نفقات التجهيز من سنة 2004 إلى سنة 2006 بمعدل 54,70%، حيث ارتفعت هذه النفقات من 638000 مليون دج سنة 2004 إلى 806900 مليون دج سنة 2005 ثم 992200 مليون دج سنة 2006، و هذا راجع إلى ارتفاع إيرادات الجباية البترولية بمعدل 69,44% من 2004 إلى 2006 و ب 73,56% كنسبة مساهمة في الإيرادات الكلية و هذا راجع دائما إلى القفزة الكبيرة لأسعار

البتروال في خلال السنتين المذكورتين كما لا ننسى التوسع في رقعة الإستثمارات الأجنبية الذي يشهده قطاع المحروقات و التي شملت عدة مجالات في هذا القطاع، و كذا دعم الدولة لتوسيع الوعاء الضريبي للجباية العادية التي ارتفعت بدورها إلى 674800 مليون دج سنة 2006 بعدما كانت تساوي 580400 مليون دج سنة 2004 بغرض الرفع من الإيرادات الكلية للميزانية¹.

في السنوات الأخيرة نلاحظ أن الدولة بدأت تولي أهمية لميزانية التجهيز حيث كادت تتساوى مع ميزانية التسيير سنة 2007 ثم و لأول مرة فاقتها سنة 2008 حيث خصصت الدولة ما قدره 2519000 مليون دج أي بنسبة 51,59% من إجمالي النفقات و هذا ما يعتبر بادرة بالنسبة للإقتصاد الوطني من أجل التأكيد على دعم خطط التنمية التي تشرع فيها الدولة و تمويل الاستثمارات لدفع عجلة النمو و تحقيق الإنعاش الإقتصادي.

ثانيا: مساهمة الجباية البترولية في ميزانية التسيير

كانت تستند مهمة تمويل ميزانية التسيير إلى الجباية العادية كون مداخيل هذه الأخيرة تتسم بالإستقرار على عكس إيرادات الجباية البترولية، التي ترتبط ارتباطا وثيقا بمتغيرات السوق النفطية و خاصة أسعار البترول، و نلاحظ من خلال الجدول رقم 28 أن نفقات التسيير في الميزانية العامة مثلت أكثر من ضعف نفقات التجهيز في الكثير من المراحل، خاصة في الفترة الممتدة من سنة 1991 إلى سنة 2003، حيث مثلت نفقات التسيير نسبة 80,56% من إجمالي النفقات سنة 1999، بينما مثلت نفقات التجهيز نسبة 19,44% فقط من إجمالي النفقات في نفس السنة، فرغم ضخامة نفقات التسيير في الميزانية العمومية إلا أن مساهمة الجباية البترولية في تمويل هذه النفقات كانت ضئيلة جدا إن لم نقل منعدمة، ففي سنة 1981 دفعت الجباية البترولية كل نفقات الإستثمار بالإضافة إلى 4% من نفقات تسيير الدولة. من خلال ما ذكرناه يجب على الدولة إعادة النظر في هذا التقسيم لأن عوائد الجباية العادية مازالت ضئيلة إذا ما قورنت بعوائد الجباية البترولية التي تعرف بالاستقرار، و يجب إعادة التفكير في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية من جهة، و رفع نفقات التجهيز من جهة أخرى لتقديم دعم أكثر للإستثمارات كونها الكفيلة بإنعاش الدورة الإقتصادية.

ثالثا: مساهمة الجباية البترولية في ميزانية التجهيز

خلال فترة السبعينات كانت جل إيرادات الجباية البترولية توجه إلى تمويل نفقات التجهيز لتصبح هذه الميزانية مغطاة بمدخيل الجباية البترولية بنسبة 100% خلال الفترة الممتدة من سنة 1979 إلى 1984 و انخفضت هذه النسبة إلى 79% بعد تراجع إيرادات الجباية البترولية بسبب انخفاض أسعار البترول سنة 1986، فلم يعد ممكنا أن تغطي إيرادات هذه الجباية نفقات التجهيز كلها، كما كان لزاما

¹ هندي كريم، الجباية البترولية و أهميتها في الإقتصاد الجزائري " في ظل الشراكة الأجنبية في قطاع المحروقات "، مرجع سبق ذكره، ص 175.

على الدولة أن تخصص مبلغا لخدمة الديون، و نلاحظ من خلال الجدول رقم 28 أن نفقات التجهيز عرفت إرتفاعا نسبيا في الفترة الممتدة من سنة 1991 إلى سنة 2008 مقارنة بالإرتفاع السريع الذي تعرفه نفقات التسير، و هذا ما أدى إلى تقلص الإستثمارات الإنتاجية و بالتالي ضعف القطاع الإنتاجي للإقتصاد الجزائري و القاعدة الإنتاجية. رغم التطور النسبي لنفقات التجهيز منذ بداية التسعينات مازالت هذه النفقات تغطي كليا من مداخيل الجباية البترولية، فأى انخفاض لهذه المداخيل يؤثر سلبا على ميزانية التجهيز و على معدل الإستثمارات و القاعدة الإنتاجية، و هذا التأثير سينعكس على إيرادات الجباية العادية التي تعتمد بدورها على اقتطاع أرباح القطاع الإنتاجي و كذا على ميزانية التسير التي تعتمد على هذه الإيرادات.

المطلب الثاني: تطور حصيللة أهم الضرائب و الرسوم مقارنة مع بعض المؤشرات الاقتصادية

تعد الجباية العادية ثاني مصدر في ميزانية الدولة بعد الجباية البترولية المتكونة أساسا من الضرائب العائدة إلى ميزانية الدولة و هي الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات، إضافة إلى الضرائب و الرسوم الأخرى العائدة بصفة جزئية إلى ميزانية الدولة.

1- تطور حصيللة إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي.

يمكننا ابراز أهمية الضريبة على الدخل الإجمالي في الإيرادات الكلية للميزانية، و نوضح الدور الفعال الذي تلعبه هذه الجباية من خلال مداخيلها المحصلة و التي تعتبر مصدرا أساسيا للتمويل من خلال الجدول الموالي:

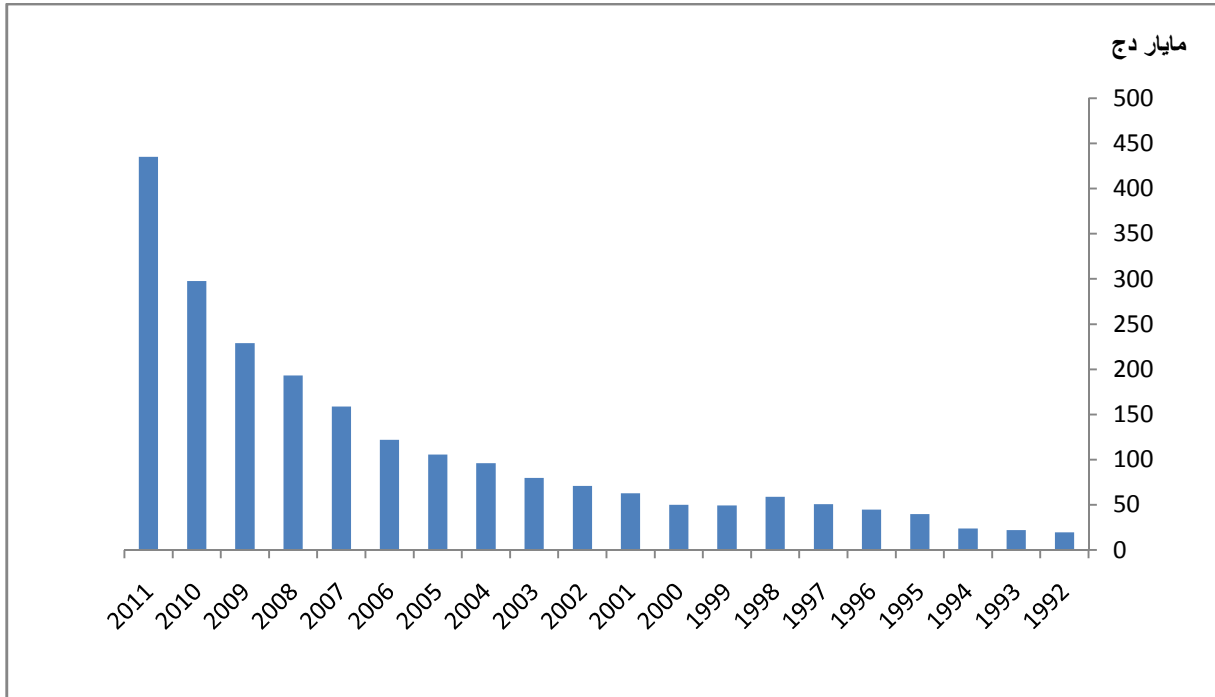
الجدول رقم 29: تطور حصيلة إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة ما بين (2011-1992)

| البيان | 10 ⁹ | مداخيل إضافية | الهيكلية: (2)/(1) | الإيرادات | 10 ⁹ | الإيرادات | 10 ⁹ | البيان |
|--------|-----------------|---------------|-------------------|-----------|-----------------|-----------|-----------------|--------|
| (1) | (2) | (%) | (%) | (%) | (%) | (%) | (%) | (%) |
| 1992 | 19,43 | 6,12 | 31,51 | 6,42 | 302,66 | 6,42 | 2,36 | 1992 |
| 1993 | 21,91 | 3,09 | 14,09 | 6,47 | 338,55 | 6,47 | 2,33 | 1993 |
| 1994 | 23,79 | 5,53 | 23,25 | 5,39 | 441,14 | 5,39 | 2,05 | 1994 |
| 1995 | 39,77 | 7,74 | 19,46 | 6,08 | 654,09 | 6,08 | 2,06 | 1995 |
| 1996 | 44,76 | 11,54 | 25,78 | 5,15 | 868,40 | 5,15 | 2,46 | 1996 |
| 1997 | 50,63 | 12,76 | 25,20 | 5,27 | 960,62 | 5,27 | 2,61 | 1997 |
| 1998 | 58,91 | 15,85 | 26,91 | 7,38 | 797,78 | 7,38 | 2,69 | 1998 |
| 1999 | 49,23 | 13,16 | 27,95 | 4,97 | 991,41 | 4,97 | 2,13 | 1999 |
| 2000 | 50,03 | 15,72 | 31,42 | 4,23 | 1182,20 | 4,23 | 2,03 | 2000 |
| 2001 | 62,7 | 18,03 | 28,76 | 4,56 | 1376,28 | 4,56 | 2,23 | 2001 |
| 2002 | 70,76 | 19,73 | 27,88 | 4,71 | 1502,62 | 4,71 | 2,31 | 2002 |
| 2003 | 79,79 | 19,86 | 24,89 | 5,34 | 1493,41 | 5,34 | 2,35 | 2003 |
| 2004 | 96,08 | 21,20 | 22,06 | 6,10 | 1573,93 | 6,10 | 2,53 | 2004 |
| 2005 | 105,6 | 22,83 | 21,62 | 6,28 | 1680,51 | 6,28 | 2,55 | 2005 |
| 2006 | 121,84 | 26,88 | 22,06 | 6,82 | 1785,97 | 6,82 | 2,70 | 2006 |
| 2007 | 158,58 | 35,91 | 22,64 | 8,26 | 1918,99 | 8,26 | 3,04 | 2007 |
| 2008 | 193,09 | 41,98 | 21,65 | 6,70 | 2895,68 | 6,70 | 3,23 | 2008 |
| 2009 | 228,97 | 48,54 | 21,20 | 7,75 | 2953,11 | 7,75 | 3,30 | 2009 |
| 2010 | 297,57 | 58,27 | 19,58 | 9,62 | 3092,00 | 9,62 | 3,85 | 2010 |
| 2011 | 435,1 | 70,35 | 16,17 | 12,79 | 3403,1 | 12,79 | 5,06 | 2011 |

المصدر: - من سنة 1992 إلى 2010: حراش براهيم، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير " دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002 - 2010"، مرجع سبق ذكره، ص 108.

- سنة 2011: من إعداد الطالب بناء على معطيات وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب. و يمكننا تمثيل تطور حصيلة إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي وفق الشكل التالي:

الشكل رقم 06: تطور حصيلة إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة ما بين (2011-1992)



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول السابق.

لقد تضاعفت حصيلة إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي بخمسة عشرة (15) مرة خلال الفترة ما بين 1992 و 2011 منتقلنا بذلك من 19,43 مليار دج إلى 435,1 مليار دج، إلا أنها تميزت بالضآلة و عدم الثبات و الإستقرار نتيجة لارتباطها بالعوامل الإقتصادية و الإجتماعية و السياسية التي عرفتها الجزائر و نذكر منها على سبيل المثال و ليس الحصر¹، كثرة الإعفاءات الضريبية الدائمة منها و المؤقتة، الرامية إلى تشجيع النشاط الإقتصادي و تخفيف الفوارق الإجتماعية، أضف إلى ذلك نقشي ظاهرة عدم التصريح بالعمال من طرف أرباب العمل و الظروف الصعبة التي مر بها الإقتصاد الوطني خلال نهاية فترة التسعينيات، بما ينطوي عليه من إجراءات غلق للكثير من المؤسسات العمومية بسبب عدم ربحيتها و إخضاعها لمنطق الإفلاس حيث أدت إلى انخفاض دخول الأفراد و مستواهم المعيشي، و هذا ما انعكس سلبا على حجم مساهماتهم الضريبية في الميزانية العامة للدولة.

¹ حراش براهيم، عصنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير " دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002 - 2010"، مرجع سبق ذكره، ص 109.

2- تطور حصيلة إيرادات الضريبة على أرباح الشركات:

تشكل الضريبة على أرباح الشركات واحدة من أهم الضرائب المباشرة في بنية النظام الضريبي الجزائري، و قد عرفت تعديلات مهمة في نسبتها، و سوف نوضح الدور الفعال الذي تلعبه هذه الضريبة من خلال مداخيلها المحصلة و التي تعتبر مصدرا أساسيا للتمويل من خلال الجدول الموالي:

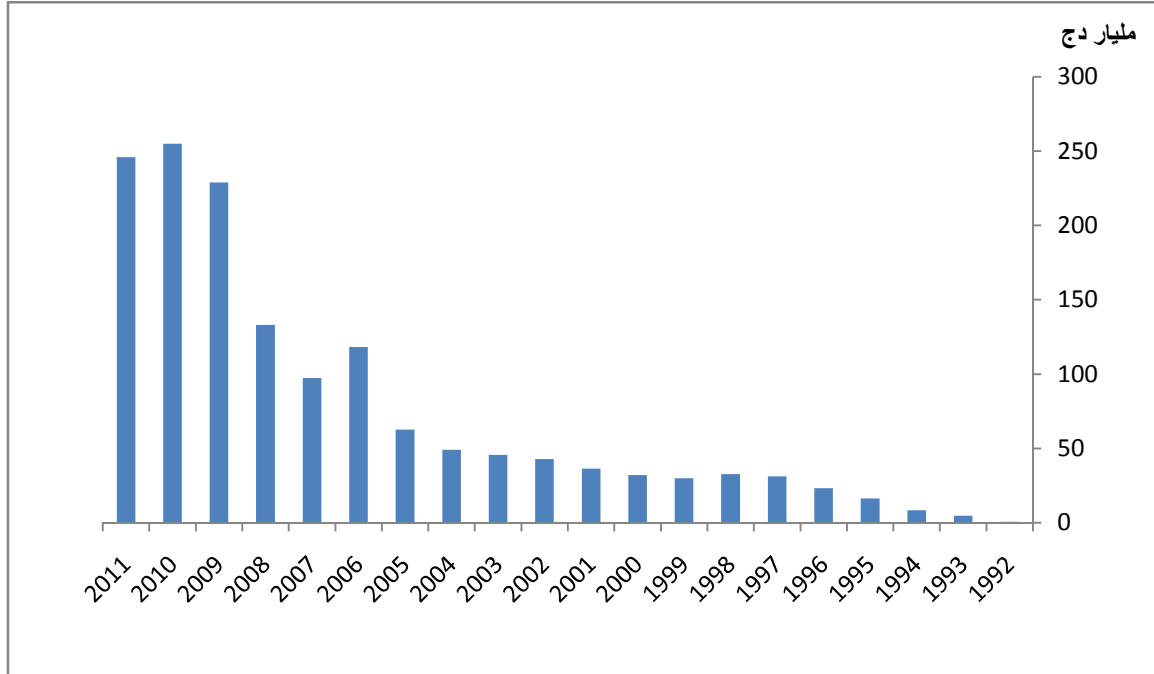
الجدول رقم 30: تطور حصيلة إيرادات الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة ما بين (2011-1992)

| البيان | : .. 10 ⁹ | : .. 10 ⁹ | : .. 10 ⁹ | : .. 10 ⁹ | : .. 10 ⁹ | : .. 10 ⁹ | البيان |
|--------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|--------|
| | (%) | (%) | (%) | (%) | (%) | (%) | |
| 1992 | 0,71 | 1074,7 | 0,07 | 824,3 | 0,23 | 302,66 | 0,09 |
| 1993 | 4,70 | 1189,7 | 0,40 | 942,3 | 1,4 | 338,55 | 0,50 |
| 1994 | 8,43 | 1487,4 | 5,57 | 1160,1 | 1,91 | 441,14 | 0,73 |
| 1995 | 16,29 | 2004,0 | 0,81 | 1499,3 | 2,49 | 654,09 | 1,09 |
| 1996 | 23,19 | 2570,0 | 0,90 | 1819,6 | 2,67 | 868,40 | 1,27 |
| 1997 | 31,15 | 2780,0 | 1,12 | 1941,2 | 3,24 | 960,62 | 1,60 |
| 1998 | 32,75 | 2830,0 | 1,16 | 2192,2 | 4,11 | 797,78 | 1,49 |
| 1999 | 29,94 | 3238,1 | 0,92 | 2310,8 | 3,02 | 991,41 | 1,30 |
| 2000 | 32,19 | 4123,5 | 0,78 | 2464,3 | 2,72 | 1182,20 | 1,31 |
| 2001 | 36,39 | 4260,8 | 0,85 | 2810,4 | 2,64 | 1376,28 | 1,29 |
| 2002 | 42,87 | 4546,1 | 0,94 | 3066,3 | 2,85 | 1502,62 | 1,40 |
| 2003 | 45,65 | 5263,9 | 0,87 | 3391,0 | 3,06 | 1493,51 | 1,35 |
| 2004 | 49,03 | 6126,7 | 0,80 | 3802,2 | 3,12 | 1573,93 | 1,29 |
| 2005 | 62,64 | 7498,5 | 0,84 | 4145,7 | 3,73 | 1680,51 | 1,51 |
| 2006 | 118,32 | 8390,7 | 1,41 | 4509,5 | 6,62 | 1785,97 | 2,62 |
| 2007 | 97,44 | 9389,6 | 1,04 | 5214,1 | 5,08 | 1918,99 | 1,87 |
| 2008 | 133,05 | 10993,9 | 1,21 | 5993,8 | 4,61 | 2895,68 | 2,23 |
| 2009 | 229,03 | 10135,6 | 2,26 | 6942,9 | 7,76 | 2953,11 | 3,30 |
| 2010 | 255,05 | 12052,3 | 2,12 | 7726,8 | 8,25 | 3092,00 | 3,31 |
| 2011 | 245,9 | 11384,8 | 2,16 | 8590,8 | 7,23 | 3403,1 | 2,86 |

المصدر: - من سنة 1992 إلى 2010: حراش براهيم، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير " دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002 - 2010"، مرجع سبق ذكره، ص 108.

- سنة 2011: من إعداد الطالب بناء على معطيات وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

و يمكننا تمثيل تطور حصيلة إيرادات الضريبة على أرباح الشركات وفق الشكل التالي:
الشكل رقم 07: تطور حصيلة إيرادات الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة ما بين (2011-1992)



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول السابق.

يمكننا أن نلاحظ من الجدول و الشكل السابقين أنه وبالرغم من تحسن حصيلة إيرادات الضريبة على أرباح الشركات مقارنة بالسنوات الأولى لبداية الإصلاح الضريبي، حيث انتقلت هي الأخرى من سنة 1992 0,71 مليار دج سنة 2010 أي ما يعادل 2,12% من الناتج الداخلي الخام، إلى 255,05 مليار دج سنة 2010 أي ما يعادل 9,3%، و يرجع هذا الإنخفاض في حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر لعدة أسباب أهمها:

- الأداء المنخفض للنظام الضريبي الجزائري و هذا لعدم فعالية الإدارة الضريبية التي تشهد إعادة تنظيم و عصنة مصالحها (مراكز الضرائب، مديرية المؤسسات الكبرى، مديرية الإعلام والتوثيق..). كذلك ساهم في هذا الانخفاض، التهرب الضريبي المتفاقم مع تحرير النشاطات و التجارة الخارجية، و الاندماج في السوق العالمي.
- التخفيض المستمر لمعدلات الضريبة على أرباح الشركات بغرض تخفيف العبء المالي على المؤسسات، و لاسيما الإنتاجية منها لتعزيز قدراتها التنافسية و الإنتاجية في السوق المحلي و الدولي.

- تزايد الإعفاءات الضريبية المرتبطة بالضريبة على أرباح الشركات¹.
- تزايد التهرب الضريبي عن طريق استغلال الثغرات الموجودة في التشريع و ضعف الأدوات الرقابية.
- انحصار الشركات الأجنبية المستثمرة و تركزها في قطاعات محدودة كالمحروقات و الاتصالات.
- ضعف إمكانيات الإدارة الجبائية في تتبع الشركات الكبرى، خاصة قبل استحداث مديريةية المؤسسات الكبرى سنة 2002.

¹ ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية، جامعة سطيف، 2011، ص 160.

الجدول رقم 31: معدل نمو الناتج الداخلي الخام و خارج المحروقات خلال الفترة ما بين
(1992-2010)

الوحدة: النسبة المئوية (%)

| نمو الناتج الداخلي خارج المحروقات | نمو الناتج الداخلي الخام | نمو الناتج الداخلي السنوات |
|--------------------------------------|--------------------------|-------------------------------|
| 2,0 | 1,8 | 1992 |
| -2,3 | -2,0 | 1993 |
| -0,3 | -0,7 | 1994 |
| 3,8 | 3,9 | 1995 |
| 3,7 | 4,3 | 1996 |
| -0,9 | 1,1 | 1997 |
| 5,5 | 5,1 | 1998 |
| 2,4 | 3,2 | 1999 |
| 1,2 | 2,2 | 2000 |
| 5,4 | 2,7 | 2001 |
| 5,3 | 4,7 | 2002 |
| 5,9 | 6,9 | 2003 |
| 6,2 | 5,2 | 2004 |
| 4,7 | 5,1 | 2005 |
| 5,6 | 2,0 | 2006 |
| 6,3 | 3,0 | 2007 |
| 6,1 | 2,4 | 2008 |
| 5,5 | 5,0 | 2009 |
| 5,6 | 3,6 | 2010 |

المصدر: حراش براهيم، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير " دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002 - 2010"، مرجع سبق ذكره، ص 113.
من الجدول السابق نستنتج أن معدل نمو الإقتصاد الوطني قد سجل قيم سالبة قدرت ب 2,0%- و 0,7%- من الناتج الداخلي الخام خلال سنتي 1993 و 1994، و ب 2,3%- و 0,3%- من

الناتج الداخلي خارج المحروقات خلال سنوات 1993، 1994 و 1997، و هذا راجع أساسا إلى حدة الأزمات و المشاكل التي عرفتتها مختلف القطاعات الاقتصادية آنذاك، و أيضا إلى تراجع أسعار المحروقات في الأسواق الدولية، و لم يتم تسجيل معدلات نمو مرتفعة نسبيا إلا في سنة 2003 بنسبة 6,9% من الناتج الداخلي الخام، و أيضا في سنتي 1998 و 2004 بنسبة 5,1% و 5,2% على التوالي من الناتج الداخلي الخام، كما بلغ معدل نمو الناتج الداخلي خارج المحروقات خلال سنوات 2004، 2007، 2008 على التوالي نسبة 6,2% و 6,3% و 6,1%، و هذا كنتيجة لإنتعاش عدة قطاعات إقتصادية حيوية كقطاع الإتصالات، البناء و الخدمات الأخرى.

و نشير أنه قد بلغ معدل نمو الإقتصاد الوطني في المتوسط خلال الفترة الممتدة ما بين 1992 و 2010 نسبة 3,30% من الناتج الداخلي الخام، و نسبة 3,77% من الناتج الداخلي خارج المحروقات، و هذا ما يدل على تواضع حجم القيمة المضافة المكونة و الأرباح المحققة من طرف المؤسسات و الشركات العاملة داخل الوطن، و بالتالي تواضع مبلغ إيرادات الضريبة على أرباح الشركات المحصلة لفائدة ميزانية الدولة¹.

3- تطور حصيلة إيرادات الرسم على القيمة المضافة:

تقدر حصيلة إيرادات هذا الرسم بدول منظمة التعاون و التنمية الإقتصادية "OCDE" نسبة ما بين 8% و 10% من الناتج الداخلي الخام، بينما لم تتجاوز في الجزائر نسبة 4,29% من الناتج الداخلي الخام كما نلاحظ في الجدول الآتي:

¹ مرجع سابق، ص 113.

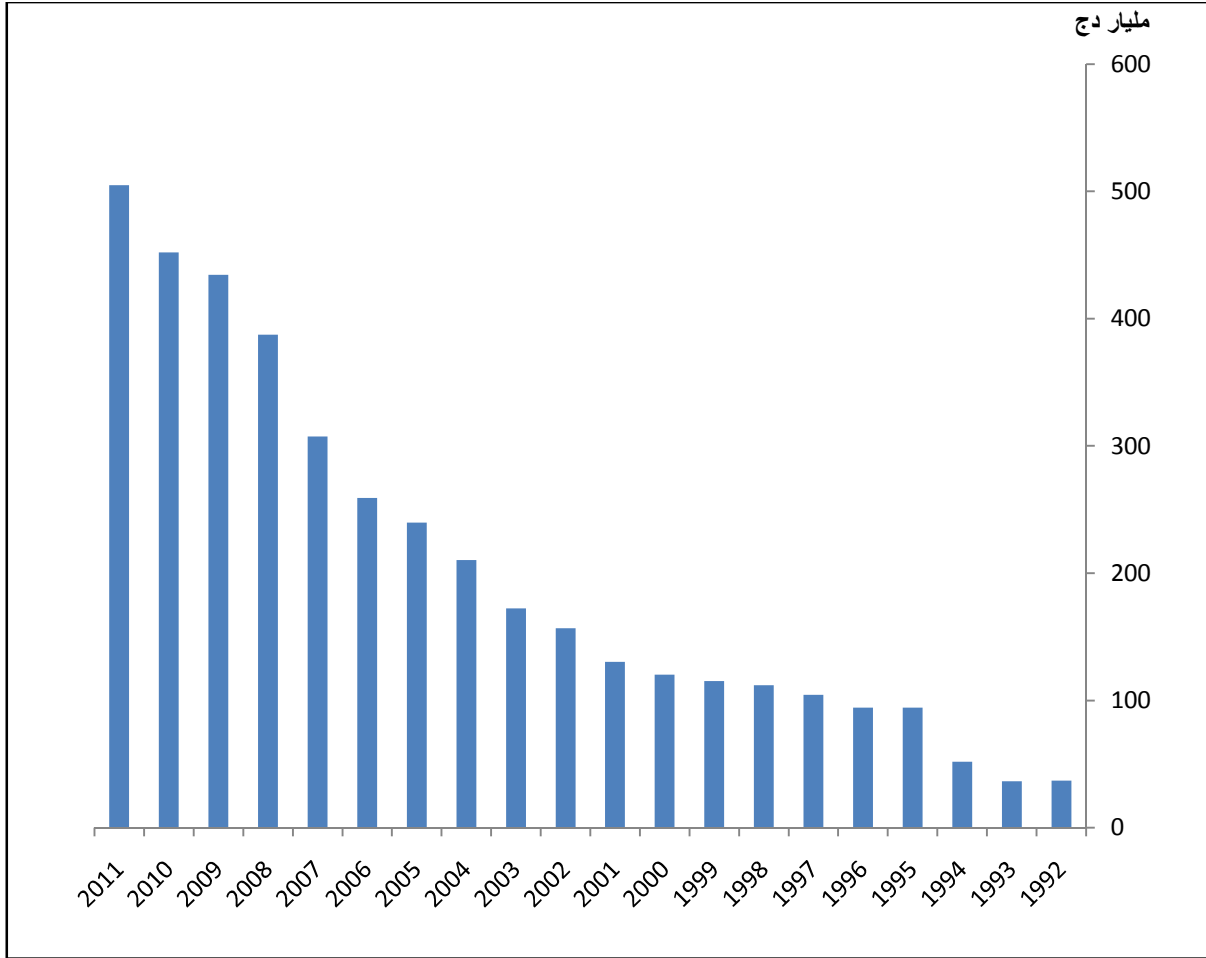
الجدول رقم 32: تطور حصيلة إيرادات الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة ما بين (2011-1992)

| البيان | 10 ⁹ | (العمايات) 10 ⁹ | بتروولية: 10 ⁹ | الإيرادات 10 ⁹ | الإيرادات 10 ⁹ | 10 ⁹ | 10 ⁹ | 10 ⁹ | (%) |
|--------|-----------------|-------------------------------|------------------------------|------------------------------|------------------------------|-----------------|-----------------|-----------------|------|
| | (1) | (2) | (3) | (4) | (5) | (6) | (7) | (8) | (9) |
| 1992 | 37,08 | 19,29 | / | 302,66 | 12,25 | 1074,7 | 824,3 | 4,50 | 3,45 |
| 1993 | 36,57 | 21,30 | / | 338,55 | 10,80 | 1189,7 | 942,3 | 3,88 | 3,07 |
| 1994 | 51,93 | 26,80 | / | 441,14 | 11,77 | 1487,4 | 1160,1 | 4,48 | 3,49 |
| 1995 | 94,34 | 94,34 | / | 654,09 | 14,42 | 2004,0 | 1499,3 | 4,60 | 3,44 |
| 1996 | 94,34 | 42,09 | 6,7 | 868,40 | 10,86 | 2570,0 | 1819,6 | 5,18 | 3,67 |
| 1997 | 104,30 | 47,11 | 8,51 | 960,62 | 10,86 | 2780,0 | 1941,2 | 5,37 | 3,75 |
| 1998 | 111,90 | 49,04 | 9,79 | 797,78 | 14,03 | 2830,0 | 2192,2 | 5,10 | 3,95 |
| 1999 | 115,17 | 45,83 | 10,35 | 991,41 | 11,62 | 3238,1 | 2310,8 | 4,98 | 3,56 |
| 2000 | 120,24 | 48,24 | 11,18 | 1182,20 | 10,17 | 4123,5 | 2464,3 | 4,88 | 2,92 |
| 2001 | 130,41 | 54,23 | 10,50 | 1376,28 | 9,48 | 4260,8 | 2810,4 | 4,64 | 3,06 |
| 2002 | 156,74 | 66,91 | 10,30 | 1502,62 | 10,43 | 4546,1 | 3066,3 | 5,11 | 3,45 |
| 2003 | 172,28 | 68,97 | 10,02 | 1493,41 | 11,54 | 5263,9 | 3391,0 | 5,08 | 3,27 |
| 2004 | 210,23 | 83,16 | 9,28 | 1573,93 | 13,36 | 6126,7 | 3802,2 | 5,53 | 3,43 |
| 2005 | 239,79 | 95,3 | 9,41 | 1680,51 | 14,27 | 7498,5 | 4145,7 | 5,78 | 3,20 |
| 2006 | 259,21 | 114,48 | 7,12 | 1785,97 | 14,51 | 8390,7 | 4509,5 | 5,75 | 3,09 |
| 2007 | 307,39 | 123,95 | 12,97 | 1918,99 | 16,02 | 9389,6 | 5214,1 | 5,90 | 3,27 |
| 2008 | 387,34 | 154,57 | 10,89 | 2895,68 | 13,38 | 10993,9 | 5993,8 | 6,46 | 3,52 |
| 2009 | 434,54 | 189,98 | 9,77 | 2953,11 | 14,71 | 10135,6 | 6942,9 | 6,26 | 4,29 |
| 2010 | 452,06 | 190,88 | 9,09 | 3092,00 | 14,62 | 12052,3 | 7726,8 | 5,85 | 3,75 |
| 2011 | 504,9 | 192,32 | 9,02 | 3403,1 | 14,84 | 11384,8 | 8590,8 | 5,88 | 4,43 |

المصدر: - من سنة 1992 إلى 2010: حراش براهيم، عصنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير " دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002 - 2010"، مرجع سبق ذكره، ص 115.

- سنة 2011: من إعداد الطالب بناء على معطيات وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب. و يمكننا تمثيل تطور حصيلة إيرادات الرسم على القيمة المضافة وفق الشكل التالي:

الشكل رقم 08: تطور حصيلة إيرادات الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة ما بين (1992-2011)



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول السابق.

نلاحظ من الجدول و الشكل السابقين، أنه و بالرغم من تحسن حصيلة إيرادات الرسم على القيمة المضافة التي تضاعفت بأكثر من اثنتي عشرة (12) مرة خلال الفترة ما بين 1992 و 2011 منتقلنا بذلك من 37,08 مليار دج إلى 504,9 مليار دج إلا أنها تبقى منخفضة نوعا ما. كما يمكن الإشارة إلى أنه بعدما كانت نسبة الضرائب غير المباشرة تمثل ما يعادل 69,30% من هيكل النظام الضريبي الجزائري غداة الإستقلال، أصبحت الآن لا تتجاوز نسبة 41% فقط، و مقابل ذلك ارتفعت نسبة الضرائب المباشرة لتتجاوز 38% من هيكل النظام الضريبي كما يبينه الجدول الموالي:

الجدول رقم 33: نسبة مساهمة الضرائب المباشرة و غير المباشرة في الإيرادات العامة خلال الفترة ما بين (1992 - 2010)

| البيان | الإيرادات : 10 ⁹ | الإيرادات الضريبية : 10 ⁹ | : 10 ⁹ | الإيرادات الضريبية (%) | غير : 10 ⁹ | غير الإيرادات (%) | غير الإيرادات الضريبية (%) |
|--------|--------------------------------|--|-------------------|------------------------------|--------------------------|-------------------------|-------------------------------------|
| 1992 | 302,66 | 106,20 | 27,82 | 9,19 | 9,15 | 3,02 | 8,62 |
| 1993 | 338,55 | 121,45 | 35,21 | 10,40 | 6,89 | 2,04 | 5,67 |
| 1994 | 441,14 | 169,50 | 37,75 | 8,56 | 15,19 | 3,44 | 8,96 |
| 1995 | 654,09 | 317,94 | 64,17 | 9,81 | 99,20 | 15,17 | 31,20 |
| 1996 | 868,40 | 360,56 | 77,70 | 8,95 | 131,91 | 15,19 | 36,58 |
| 1997 | 960,62 | 389,85 | 93,02 | 9,68 | 147,31 | 15,33 | 37,79 |
| 1998 | 797,78 | 419,06 | 104,06 | 13,04 | 157,03 | 19,72 | 37,54 |
| 1999 | 991,41 | 425,18 | 93,00 | 9,38 | 163,34 | 16,48 | 38,42 |
| 2000 | 1182,20 | 462,20 | 98,55 | 8,34 | 172,69 | 14,61 | 37,36 |
| 2001 | 1376,28 | 500,56 | 116,22 | 8,44 | 184,74 | 13,42 | 36,91 |
| 2002 | 1502,62 | 578,35 | 132,77 | 8,84 | 219,85 | 14,63 | 38,01 |
| 2003 | 1493,41 | 623,01 | 144,80 | 9,70 | 236,36 | 15,83 | 37,94 |
| 2004 | 1573,93 | 686,57 | 164,83 | 10,47 | 272,90 | 17,34 | 39,75 |
| 2005 | 1680,51 | 765,56 | 187,99 | 11,19 | 313,19 | 18,64 | 40,91 |
| 2006 | 1785,97 | 841,56 | 263,83 | 14,77 | 335,35 | 18,78 | 39,85 |
| 2007 | 1918,99 | 932,48 | 287,61 | 14,99 | 348,10 | 18,14 | 37,33 |
| 2008 | 2895,68 | 1164,20 | 364,74 | 12,60 | 430,99 | 14,88 | 37,02 |
| 2009 | 2953,11 | 1404,80 | 498,75 | 16,89 | 473,71 | 16,04 | 33,72 |
| 2010 | 3092,00 | 1571,71 | 599,24 | 19,38 | 495,25 | 16,02 | 31,51 |

المصدر: حراش براهيم، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسير " دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002 - 2010"، مرجع سبق ذكره، ص 118.

نلاحظ أنه بالنسبة للضرائب المباشرة لا تزال مساهمتها منخفضة رغم ارتفاعها في السنوات الأخيرة، و نحن نعلم أن الضرائب المباشرة تحتوي على الضرائب على الدخل الإجمالي و الضرائب على أرباح الشركات، و مقارنة بالدول المتقدمة فإن نسبة هذا النوع من الضرائب مازال ضعيفا، على اعتبار أن أجهزتها الضريبية تعتمد على الضرائب المباشرة أكبر من اعتمادها على الضرائب غير المباشرة.

كما نلاحظ أيضا تراجع نسبة الضرائب غير المباشرة مقارنة بالضرائب المباشرة كونها تعتبر أقل عدالة ضريبية و أقل مراعاة للمقدرة التكلفة، كما أنها تكون أكثر عرضة للغش و التهرب الضريبي و ذلك من خلال تضخيم مبلغ الرسوم القابلة للإسترجاع عن طريق فواتير شراء وهمية، أو تخفيض رقم الأعمال و مبالغ المبيعات الحقيقية.

لقد تبين لنا مما سبق أنه وبالرغم من التحسن الملحوظ في كل من نسبة التنفيذ و حصيلة الإيرادات الضريبية لأهم الضرائب و الرسوم، إلا أن إيرادات الجباية البترولية مازالت تهيمن على أغلبية حصيلة الإيرادات العامة للدولة.

المطلب الثالث: تطور رصيد الموازنة العامة للدولة في الجزائر

لقد كان للسياسة الميزانية للجزائر خلال الفترة 2010/1999 أثرها الواضح على الوضعية العامة للموازنة، فانتهاج سياسة إنفاقية توسعية أدى إلى تزايد كبير في حجم الإنفاق العام خصوصا و أن الجزائر شرعت في برنامج دعم الإنعاش الإقتصادي عبر عدة مراحل خلال هذه المرحلة، و هو ما تطلب غلafa ماليا ضخما يساهم بشكل كبير في إرتفاع النفقات العمومية للميزانية و من جهة أخرى نلاحظ أنه خلال هذه الفترة إنتعشت أسعار البترول و هو ما إنعكس إيجابا على الوضعية المالية للدولة حيث استغلت هذه الفوائض المالية في إنجاز المشاريع التنموية.

و الجدول الموالي يبين لنا تطور رصيد الموازنة العامة للدولة في الجزائر خلال الفترة 2010/1999:

الجدول رقم 34: تطور رصيد الموازنة العامة للدولة في الجزائر خلال الفترة 2010/1999

الوحدة: مليار دينار جزائري

| السنوات | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 |
|----------------|-------|------|-------|------|-------|-------|--------|--------|-------|-------|--------|-------|
| رصيد الميزانية | -11,2 | 400 | 184,5 | 52,6 | 200,4 | 337,9 | 1030,6 | 1186,8 | 579,3 | 999,5 | -570,3 | -74,0 |

Source : Les Rapports annuels de la Banque d'algerie (2000-2011), www.bank-of-algeria.dz

يمكن القول أن الإنعاش في الإيرادات المالية إنعكس إيجابا على رصيد الميزانية العامة للدولة، فبعدما كان رصيد الميزانية سالبا سنة 1999 بمقدار -11,2 مليار دج، تحول هذا العجز إلى فائض خلال السنوات المالية إلى غاية 2009، ففي سنة 2000 حققت الميزانية العامة للدولة فائض بمقدار 40 مليار دج و إرتفع هذا الفائض ليصل إلى 1030,6 مليار دج سنة 2005 أما في سنة 2006 فلقد حققت الميزانية العامة للدولة فائضا يقدر ب 1186,8 مليار دج و بعد ذلك تقلص الفائض خلال 2007 و 2008 ليصل إلى 579,3 مليار دج و 999,5 مليار دج على التوالي¹، حيث كانت سنة 2009 نقطة التحول في رصيد الميزانية، فبعد الأزمة المالية العالمية شهد العالم ركودا إقتصاديا مس معظم دول العالم و إنخفض الطلب العالمي على النفط و هو ما أدى إلى إنخفاض أسعارها ما أثر على إيرادات

¹ لحسن دردوري، سياسة الميزانية في علاج عجز الموازنة العامة للدولة - دراسة مقارنة -، أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية، جامعة بسكرة، 2013، ص 250.

الجباية البترولية حيث إنخفضت سنة 2010 إلى 1501,70 مليار دج بعدما كانت 1927,00 مليار دج سنة 2009.

كما يمكن الإشارة أنه مع تطور الإيرادات المالية للميزانية العامة أصبح رصيد الميزانية يمثل نسبة معتبرة من الناتج الداخلي الخام، فبعدما كان يمثل نسبة سلبية سنة 1999 حيث كان يمثل - 0,35% من الناتج الداخلي الخام و مباشرة في سنة 2000 حققت الميزانية العامة فائضا معتبرا يقدر ب 400 مليار دج فأصبح رصيد الميزانية العامة يمثل 9,70% من الناتج الداخلي الخام¹. و الجدول الموالي يبين لنا تطور نسبة رصيد الميزانية من الناتج الداخلي الخام للفترة (1999-2010).

الجدول رقم 35: نسبة رصيد الميزانية من الناتج الداخلي الخام للفترة (1999-2010)

الوحدة: مليار دينار جزائري

| السنوات | رصيد الميزانية | الناتج الداخلي الخام | نسبة العجز إلى الناتج الداخلي الخام (%) |
|---------|----------------|----------------------|---|
| 1999 | -11,2 | 3238,2 | 0,35 - |
| 2000 | 400,00 | 4123,5 | 9,7 |
| 2001 | 184,5 | 4260,8 | 4,33 |
| 2002 | 52,6 | 4546,1 | 1,16 |
| 2003 | 200,4 | 5263,9 | 3,81 |
| 2004 | 337,9 | 6126,7 | 5,52 |
| 2005 | 1030,6 | 7498,5 | 13,74 |
| 2006 | 1186,8 | 8390,7 | 14,14 |
| 2007 | 579,3 | 9389,6 | 6,17 |
| 2008 | 999,5 | 10993,9 | 9,09 |
| 2009 | -570,3 | 10135,6 | 5,63 - |
| 2010 | -74,0 | 12052,3 | 0,61 - |

Source : Les Rapports annuels de la Banque d'algérie (2000-2011), www.bank-of-algeria.dz

و عموما يمكن القول أن هذه النسبة ترتفع و تنخفض على حسب إرتفاع الفائض في الميزانية العامة للدولة، فنلاحظ أن هذه النسبة غير مستقرة بسبب عدم إستقرار الإيرادات من الجبابة البترولية جراء عدم ثبات أسعار النفط في الأسواق العالمية، ففي سنة 2003 كانت نسبة رصيد الميزانية من الناتج الداخلي الخام يساوي 3,81% و إرتفعت بشكل كبير حيث وصلت إلى 14,14% من الناتج الداخلي الخام سنة 2006، و بعد تدهور أسعار البترول في الأسواق العالمية بعد الأزمة المالية العالمية أصبحت هذه النسبة سالبة حيث قدرت سنة 2009 ب -5,63% و في سنة 2010 ب - 0,61% و هو ما يدل

¹ مرجع سابق، ص 251.

على أن رصيد الميزانية العامة للدولة في الجزائر يعتمد بشكل كبير على إيرادات الجباية البترولية و هذا الإعتماد يكاد يكون مطلقا و ذلك لإنعدام إيرادات بديلة دائمة تبعد الميزانية العامة للدولة عن الهزات الخطيرة لإنخفاض أسعار البترول و بالتالي فعدم وجود قطاعات إنتاجية قوية تبقي الميزانية العامة على حافة الأزمة في كل لحظة رغم العديد من الإصلاحات التي قامت بها الدولة.

المبحث الثاني: علاقة صندوق ضبط الإيرادات بالميزانية العامة للدولة

إن ضعف إيرادات الجباية العادية و التغييرات التي تحدث في إيرادات الجباية البترولية، بسبب تقلبات أسعار النفط و تطبيق الجزائر لبرامج استثمارات عمومية ضخمة تحتاج إلى أموال كبيرة، أدى بالجزائر إلى إنشاء صندوق ضبط الإيرادات.

المطلب الأول: الإطار النظري لصندوق ضبط الإيرادات

إن الاعتماد الشديد على إيرادات النفط و هي كما نعلم متقلبة و لا يمكن التكهن بها و سوف تنتهي عاجلا أو آجلا يعقد كثيرا السياسة المالية للبلد و لمعالجة هذه المشكلات قامت كثير من البلدان المنتجة للنفط و من بينها الجزائر بإنشاء صناديق لها أسماء مختلفة و لكن تشترك من حيث قواعد إنشائها و أهدافها " سمي هذا الصندوق في الجزائر ب صندوق ضبط الموارد" " FONDS DE REGULATION DES RECETTES " و تسمى في بعض الدول بصناديق التثبيت أو صناديق النفط.

1- ماهية صندوق ضبط الموارد:

إن إنشاء صندوق ضبط الموارد قد تم خلال سنة 2000، و هي السنة التي سجلت فيها الجزائر فوائض مالية معتبرة ناتجة عن الإرتفاع القياسي لأسعار البترول في الأسواق العالمية، إذ حقق رصيد الميزانية العامة للدولة فائض قدره 400 مليار دينار جزائري بسبب ارتفاع إيرادات الجباية البترولية إلى 1213,2 مليار دينار في هذه السنة، و من أجل الإستفادة من هذه الفوائض و استعمالها في الحفاظ على استقرار الميزانية العامة للدولة، بالنظر لعدم اليقين الذي يميز أسعار البترول على المدى المتوسط و البعيد المدى، قررت الحكومة تأسيس صندوق لضبط إيرادات الجباية البترولية يعمل على إمتصاص فائض إيرادات الجباية البترولية الذي يفوق تقديرات قانون المالية الذي تعده الحكومة خلال السنة، بالإضافة إلى كل الإيرادات الأخرى المتعلقة بسير الصندوق¹، و قد تم تأسيس هذا الصندوق تحت عنوان " صندوق ضبط الموارد" بموجب المادة 10 من قانون المالية التكميلي الذي صدر في 27 جوان 2000، و هو صندوق ينتمي إلى الحسابات الخاصة للخزينة و بالضبط إلى حسابات التخصيص الخاص، و التي تتميز أنها مستقلة عن الميزانية العامة للدولة أي أنها لا تخضع لقواعد و مبادئ إعداد و تنفيذ

¹ عبد اللطيف بن أشنهو، عصرنة الجزائر، حصيلة و أفاق 1999-2009، ديوان المطبوعات الجامعية، 2004، ص

الميزانية العامة كما أنها لا تخضع لرقابة السلطات التشريعية، و لما كان إعداد الميزانية العامة يتم على أساس 19 دولار للبرميل في الوقت الذي يتجاوز السعر الفعلي عتبة 100 دولار للبرميل، فإن ذلك يعني أن صرف الضرائب المترتبة عن 81 دولار لكل برميل هي خارج الرقابة البرلمانية، بمعنى أن البرلمان لا يراقب و لا يجيز إلا 20% من الضرائب البترولية في الوقت الذي يبقى فيه ما يزيد عن 80% خاضعا لتقديرات السلطة التنفيذية (وزارة المالية) و خارج رقابة البرلمان، و هذا ما جعل صندوق النقد الدولي يوصي بضرورة إدراج هذا الصندوق ضمن الميزانية العامة للدولة.

2- أهداف الصندوق:

كان الهدف الرئيسي للصندوق يتمثل في تمويل عجز الموازنة العامة للدولة الناتج عن انخفاض إيرادات الجباية البترولية لمستوى أقل من تقديرات قانون المالية و تخفيض المديونية العمومية، و قد عدل هذا الهدف من طرف قانون المالية التكميلي لسنة 2006، و هو تمويل الخزينة العمومية دون أن يقل رصيد الصندوق عن 740 مليار دج¹، إن هذا التعديل يبين أن عجز الموازنة قد وسع ليشمل تمويل الخزينة العمومية، كما أن سبب العجز لم يحدد و هو ما يعني أن هدف الصندوق يتمثل في تمويل أي عجز يشمل الخزينة العمومية و بالتالي الموازنة العامة للدولة، و هو ما يؤكد رغبة الحكومة على جعل صندوق ضبط الإيرادات أداة مستدامة لتعديل و ضبط الموازنة على المدى البعيد.

إن مبررات هذا التعديل تكمن في تنفيذ الجزائر لبرامج تنمية اقتصادية، الأمر الذي أدى إلى تسجيل عجز في رصيد الموازنة منذ 2001 بسبب ارتفاع مبالغ برامج الاستثمار العمومي و من جهة أخرى اعتماد قانون المالية على سعر مرجعي قدره 17 دولار للبرميل ثم 37 دولار للبرميل بعد ذلك و هذا ما اجبر الحكومة على استعمال موارد الصندوق لتمويل العجز.

3- أهمية الصندوق:

يستمد صندوق ضبط الإيرادات أو الموارد أهميته من كونه يعتبر أداة رئيسية و فعالة للسياسة المالية للحكومة و يمكن إيضاح دوره و أهميته في النقاط التالية²:

- مساهمة الموارد المالية للصندوق في التقليل من مديونية الدولة؛
- ضبط فوائض البترول وتوجيهها في مسار يخدم مصلحة الإقتصاد الوطني؛
- تغطية العجز في الميزانية العامة و الإنتقال من حالة العجز إلى حالة التوازن و الفائض؛

¹ وفقا للمادة 25، من الأمر رقم 06-04، المؤرخ في 05/06/2006، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2006، الجريدة الرسمية، العدد 47، المؤرخة في 19/06/2006.

² زغيب شهرزاد و حلومي حليلة، الإقتصاد الجزائري بين واقع الارتباط و حتمية الزوال، مجلة دراسات إقتصادية، العدد 11، أوت 2008، الجزائر، ص 09.

- يمكن أن يأخذ الصندوق أدوارا مزدوجة حسب أهدافه فإما أن يهتم بمعالجة المشكلات المتعلقة بتقلب الإيرادات النفطية و سوء تقديرها، و هنا يمثل صندوق ضبط أو تثبيت كما يمكن أن يستخدم في إدخار جزء من إيرادات النفط للأجيال المقبلة و هنا يسمى صندوق الإدخار.

4- مصادر تمويل صندوق ضبط الموارد:

إن مصادر تمويل الصندوق، هو فائض الجباية البترولية الناتج عن تجاوز هذه الأخيرة لتقديرات قانون المالية بالإضافة إلى الإيرادات المتعلقة بتسيير الصندوق، و قد أضاف قانون المالية لسنة 2004 تسيقات بنك الجزائر الموجهة لتسيير النشيط للمديونية لتكون مصدرا آخر لتمويل الصندوق¹، مع العلم أن هذا التعديل تزامن مع شروع الحكومة في تنفيذ سياسة الدفع المسبق للمديونية العمومية الخارجية.

و سنحاول من خلال الجدول الموجود في الصفحة الموالية، أن نبين مدى مساهمة الجباية البترولية في تمويل هذا الصندوق:

¹ وفقا للمادة 66، من قانون رقم 03-22، المؤرخ في: 2003/12/28، المتضمن قانون المالية لسنة 2004، الجريدة الرسمية، العدد 83، المؤرخة في 2003/12/29.

الجدول رقم 36: حصة صندوق ضبط الإيرادات من الجباية البترولية من سنة 2000 إلى 2013

| الموارد السنوات | فائض قيمة الجباية البترولية | تسبيقات بنك الجزائر |
|--------------------|-----------------------------|---------------------|
| 2000 | 453.24 | — |
| 2001 | 123.86 | — |
| 2002 | 26.50 | — |
| 2003 | 448.91 | — |
| 2004 | 623.50 | — |
| 2005 | 13698.84 | — |
| 2006 | 1798.00 | — |
| 2007 | 1738.85 | — |
| 2008 | 2288.16 | — |
| 2009 | 400.68 | — |
| 2010 | 1318.31 | — |
| 2011 | 2300.32 | — |
| 2012 | 2534.99 | — |
| 2013 | 2036.00 | — |

Source : Ministère des finances, la direction générale de la prévision et des politiques,
www.dgppmf.gov.dz Consulté le 12/04/2012.

نلاحظ من الجدول أن الجباية البترولية هي الوحيدة التي ساهمت في تمويل صندوق ضبط الإيرادات، حيث بلغت قيمة مساهمتها منذ إنشاء الصندوق مبلغ قدره 17460.16 مليار دج، و نلاحظ أن أول فائض لقيمة الجباية البترولية سنة إنشائه بلغ 453.24 مليار دج ثم عرف انخفاضا كبيرا سنة 2002 حيث بلغ 26.50 مليار دج، و هذا بسبب انخفاض أسعار النفط في السوق العالمية و هذا لارتباط فائض الجباية بالأسعار و السعر المرجعي لإعداد ميزانية الدولة، ثم ارتفعت مساهمة الجباية البترولية سنتي 2003 و 2004 بمبلغي 221.22 و 213.20 مليار دج على التوالي، إلى أن وصل تمويل هذا الصندوق بفائض الجباية البترولية قيمة 2288.16 سنة 2008 و هو أكبر مبلغ تساهم به الجباية البترولية منذ إنشاء هذا الصندوق، هذا رغم رفع السعر المرجعي لإعداد الميزانية إلى 37 دولار للبرميل.

و قد انخفض فائض الجباية البترولية بصورة حادة سنة 2009 إلى 400.88 مليار دج، بسبب انخفاض أسعار النفط بشكل كبير، و هذا بسبب الأزمة الاقتصادية التي مست الاقتصاد العالمي و خاصة الدول ذات الاستهلاك الكبير للنفط، بعد ذلك عاود الارتفاع سنتي 2010 و 2011 حيث بلغت مساهمة الفائض مبلغ 1318.31 و 2300.32 مليار دج على التوالي، و ارتفع إلى 2534.99 سنة 2012 و يتوقع أن يصل إلى 2036.00 مليار دج سنة 2013.

المطلب الثاني: فعالية صندوق ضبط الموارد في ضبط ميزانية الدولة

أولاً: الوضع العام للميزانية العامة للدولة

تعتبر الميزانية العامة للدولة أهم أدوات السياسة المالية للدولة في تحقيق التوازن و الاستقرار الإقتصادي، و ضمان تحقيق الإستقرار يكون من خلال التحكم في حجم الإنفاق العام و الإيرادات العامة و إعادة توزيع الدخل والثروات من خلال السياسة الضريبية و الإنفاقية، أن عجز الميزانية عبارة عن حدوث فجوة بين الإيرادات المتوقعة والنفقات المتوقعة للدولة ويأخذ عجز الموازنة شكلين أحدهما يكون ناتج عن ضعف الجهاز الإنتاجي للدولة و عدم قدرة الإيرادات العامة على تغطية التزايد في النفقات العمومية، و الذي يصيب الدول النامية من بينها الجزائر، أما الشكل الثاني للعجز فيكون ناتجاً عن إتباع إحدى السياسات الاقتصادية التي تخلق هذا العجز في الميزانية العامة و هذا يظهر في الإقتصاديات المتطورة.¹

تتشكل إيرادات ميزانية الدولة من إيرادات جباية المحروقات، و اعتباراً لما تمثله ميزانية الدولة في تمويل الاقتصاد و إنعاشه، فالجدول رقم (37) يوضح نسبة الإيرادات النفطية للميزانية من إجمالي إيرادات الموجهة للميزانية.

الجدول رقم 37: نسبة الإيرادات النفطية من مجموع الإيرادات الكلية الموجهة للميزانية العامة للدولة للفترة (2008-2011)

| 2011 | 2010 | 2009 | 2008 | الإيرادات الفعلية لميزانية الدولة |
|--------|------|--------|--------|--|
| 1529 | 1502 | 1927 | 1715 | إيرادات الجباية النفطية |
| 1516 | 1281 | 1146 | 886 | إيرادات الجباية العادية |
| 3045 | 2783 | 3073 | 2601 | مجموع الإيرادات الميزانية |
| %50.20 | %54 | %62.70 | %65.90 | نسبة الجباية النفطية من إجمالي الإيرادات |

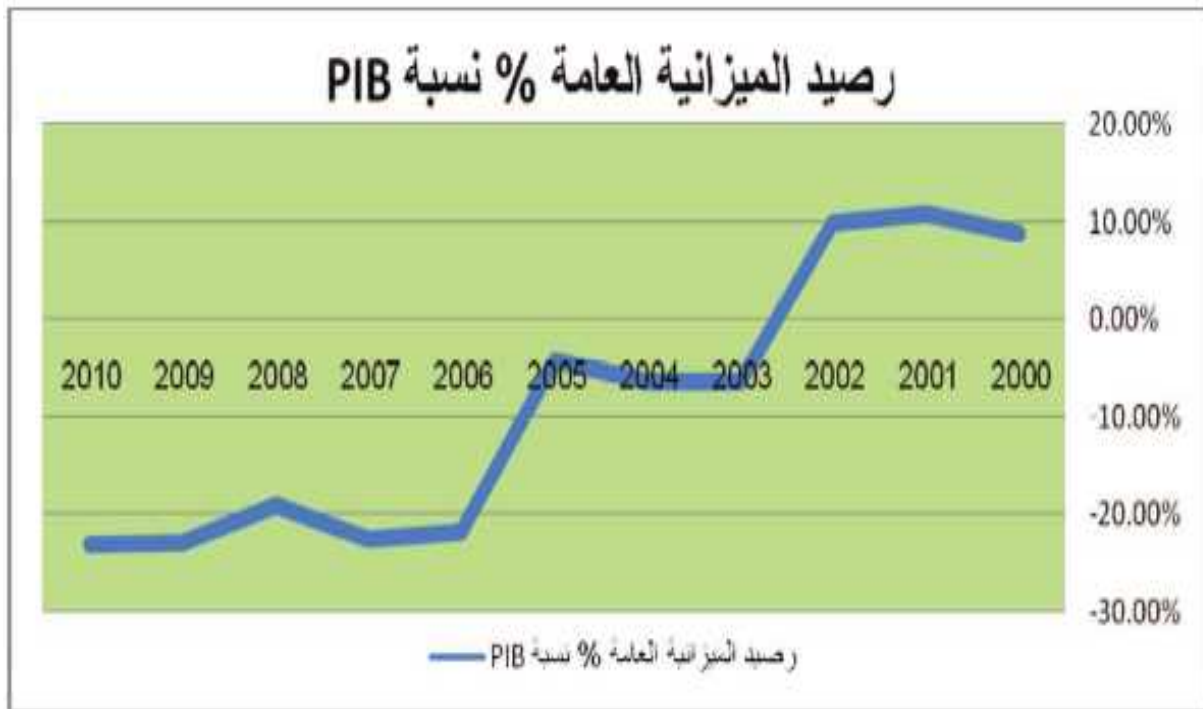
المصدر: من إعداد الطالب بناء على تقرير ONS، 2011، ص 20.

¹ فطيمة حفيظ، الإصلاحات الاقتصادية و إشكالية النمو الإقتصادي في دول المغرب العربي، أطروحة دكتوراه غير منشورة في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2012، ص 68.

نلاحظ من خلال الجدول السابق بأن إيرادات الجباية النفطية تمثل الأغلب من إيرادات الميزانية العامة للدولة، حيث بلغت في سنة 2008 نسبة إيرادات الجباية النفطية 65.9% من إجمالي الإيرادات المكونة للميزانية الدولة، إلا أنه في سنة 2011 انخفضت نوعا ما حيث قدرت بنسبة 50,2% من إجمالي الإيرادات المكونة لميزانية الدولة. و هذا ناتج عن توجه الجزائر نحو التقليل من الاعتماد على إيرادات الجباية النفطية، و جعل النشاط الاقتصادي يكون له دور و حركية فعالة في إيرادات ميزانية الدولة و كذا توسيع و تنويع النشاط الاقتصادي المدر للدخل خارج المحروقات و محاربة التهريب الضريبي.

يعتبر عجز الميزانية العامة للدولة من أحد العوامل التي تبعث بأوضاع مختلفة لتوازن الاقتصادي العام، فظاهرة العجز الموازنتي ناتج عن التزايد الكبير للنفقات عن الإيرادات المحصلة، فقد شهد رصيد الميزانية العامة للدولة عجزا متواصل هذا مع الأسعار النفط التي تتميز بالتذبذب.

الشكل رقم 09: رصيد ميزانية الدولة بالنسبة للنتائج المحلي الإجمالي للفترة 2000-2010



المصدر: من إعداد الطالب بناء على:

Source: Toufik Hamdad, politique budgétaire et croissance: référence en cas d'un pays rentier, université Tizi-ouzou, Algérie 2010, P14.

من ملاحظتنا للشكل رقم (09)، نستخلص أن رصيد الميزانية في السنوات الأولى من الألفية شهد فائض، حيث بلغ رصيد الميزانية بالنسبة للنتائج المحلي الإجمالي نسبة 8.74% في سنة 2000 ليرتفع إلى نسبة 10.76% من الناتج المحلي الإجمالي، لينخفض سنة 2002 بنسبة قليلة قدرت ب 9.88%

من الناتج المحلي الإجمالي لسنة 2002، إلا أنه و مع حلول سنة 2003 شهد رصيد الميزانية من إجمالي الناتج المحلي عجزا قدر بنسبة 6.34%، ليزداد العجز من سنة لأخرى فقد وصل العجز سنة 2007 إلى 22.59% من الناتج المحلي الإجمالي، و في سنة 2010 قدرت نسبة العجز 23.06% من الناتج المحلي الإجمالي¹.

يفسر هذا العجز إلى تفاقم النفقات العمومية، التي تزايدت بمعدل أكبر من الإيرادات نتيجة البرامج التنموية و سياسة الإنعاش التي جاءت بها الحكومة لدعم تنمية مناطق الجنوب و الهضاب العليا، هذه البرامج خصصت لها مبالغ كبيرة و بالتالي فهي تؤثر بشكل كبير على رصيد ميزانية الدولة.

ثانيا: تأثير صندوق ضبط الموارد على تغطية العجز في الميزانية العامة للدولة

لتحديد الدور الذي يقوم به الصندوق في تمويل عجز الميزانية العامة لدينا الجدول الآتي:

¹ بن حنيش سهام، فعالية صندوق ضبط الموارد كأداة لتوظيف مداخيل الثروة النفطية في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2012، ص 42.

الجدول رقم 38: تغطية صندوق ضبط الموارد لعجز الميزانية للفترة 2000-2011
(مليار دينار جزائري)

| السنوات | سعر النفط المرجعي المعتمد لدى إعداد الميزانية (دولار للبرميل) | موارد صندوق ضبط الموارد (مليار دينار) | رصيد الميزانية العامة (مليار دينار) | نفقات الميزانية (مليار دينار) |
|---------|---|---|---|------------------------------------|
| 2000 | 19 | 453 | 360.6 | 1178.1 |
| 2001 | 19 | 124 | 455 | 1321 |
| 2002 | 22 | 27 | 446.9 | 1550.6 |
| 2003 | 19 | 449 | 333- | 1691.8 |
| 2004 | 19 | 623 | 392- | 1801.8 |
| 2005 | 19 | 1369 | 315- | 2052 |
| 2006 | 19 | 1798 | 1862- | 2660.6 |
| 2007 | 19 | 1739 | 2116- | 2482.8 |
| 2008 | 37 | 2288 | 2119- | 2305 |
| 2009 | 37 | 400 | 2296- | 2598 |
| 2010 | 37 | 1318 | 2779- | 3023 |
| 2011 | 37 | 2300 | 2343- | 3184 |

المصدر: banque d'algerié, Rappot annuel, 2009 بالنسبة للإحصائيات المقدمة حتى 2008 يتصرف.

* FCE: Mouloud Hedirm , note de présentation du projet de la loi des finances pour 2013,p7.

يوضح الجدول رقم (38) تطورات كل من السعر المرجعي عند إعداد الميزانية و موارد صندوق ضبط الموارد التي تستمدتها من الفائض الناتج عن الفارق بين الجباية النفطية المحددة في الميزانية على أسعار السعر المرجعي المحدد لدى وزارة المالية و الجباية النفطية الحقيقية المنجزة عن مبيعات النفط المحسوبة على أساس السعر الحقيقي في الأسواق الدولية، و كذا رصيد الميزانية و نفقات الميزانية العامة. حاولنا عرض هذه العناصر الأربعة لمعرفة تأثير كل عنصر من هذه العناصر و دور

صندوق ضبط الموارد في تغطية عجز الميزانية، و من خلال الجدول السابق نستخلص عدة ملاحظات نوردها فيما يلي¹:

- بالنسبة للسعر المرجعي في بداية الألفية كانت الجزائر تعتمد على سعر مرجعي لإعداد الميزانية بلغ 19 دولار للبرميل للسنوات 2000 و إلى غاية 2007، لكن مع الارتفاع الذي تشهده أسعار النفط التي بلغت سنة 2008 حوالي 147 دولار للبرميل و متوسط سعر 99 دولار للبرميل جعل الدولة ترفع السعر المرجعي إلى 37 دولار للبرميل عند إعداد مشروع الميزانية.

- تزايدت موارد صندوق ضبط الموا رد بشكل مستمر منذ إنشائه فقد بلغت موارد الصندوق سنة 2000 حوالي 453 مليار دينار لترتفع سنة 2008 إلى 2288 مليار دينار إلا أنه سنة 2009 شهد انخفاض و هذا راجع لانخفاض سعر النفط. إذ بلغت موارد الصندوق 400 مليار دينار سنة 2009 لترتفع إلى 2300 مليار دينار سنة 2011.

- شهد رصيد الميزانية في بداية الألفية فائض إلا أنه سنة 2003 شهد إنخفاض حاد، بسبب العجز في الميزانية، حيث بلغت قيمة العجز سنة 2003 حوالي 333 مليار دينار، ليزداد عجز الميزانية ارتفاعا لغاية وقتنا الحالي، هذا نتيجة النفقات المتزايدة.

- شهدت النفقات العمومية ارتفاعا كبيرا سنة 2008 مقارنة مع سنة 2000، حيث بلغت نفقات الميزانية سنة 2008 حوالي 2305 مليار دينار لترتفع سنة 2011 إلى حوالي 3184 مليار دينار، هذا ناتج عن مجموعة البرامج التنموية التي قامت بها الحكومة لبعث التنمية و الاستقرار و تحسين الوضع الاقتصادي و الاجتماعي الداخلي من زيادة في الأجور، زيادة النفقات المرتبطة بالإستثمار في قطاع البناء و السكن و الطرقات و كذا دعم المواد الواسعة الاستهلاك التي شهدت ارتفاع في الأسواق الدولية، ما جعل الميزانية الدولة تشهد عجزا مستمرا و كبيرا و فيما يخص تغطية العجز من قبل صندوق ضبط الموارد و بالإعتماد على معطيات الجدول السابق نستخلص ما يلي:

خلال الفترة 2008-2000 لم تستخدم الحكومة موارد الصندوق لتمويل العجز الميزانية بحيث شهدت موارد الصندوق ارتفاعا و لم تسجل انخفاضا، هذا يدل على أن الدولة لم تقوم باقتطاعات من موارد الصندوق لتمويل العجز بل الإعتماد على مصادر أخرى للتمويل العجز، إلا أنه في سنة 2009 سجلت انخفاضا لموارد الصندوق نتيجة انخفاض أسعار النفط، و يؤدي بنا ذلك للاستنتاج بأن سنة 2009 قامت الجزائر بتمويل العجز الميزانية من خلال الصندوق بسبب انخفاض الجباية النفطية، نتيجة انخفاض أسعار النفط، لذلك شهدت موارد الصندوق انخفاضا من 2288 مليار دولار سنة 2008 إلى 400 مليار دولار سنة 2009.

¹ بن حنيش سهام، فعالية صندوق ضبط الموارد كأداة لتوظيف مداخيل الثروة النفطية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص

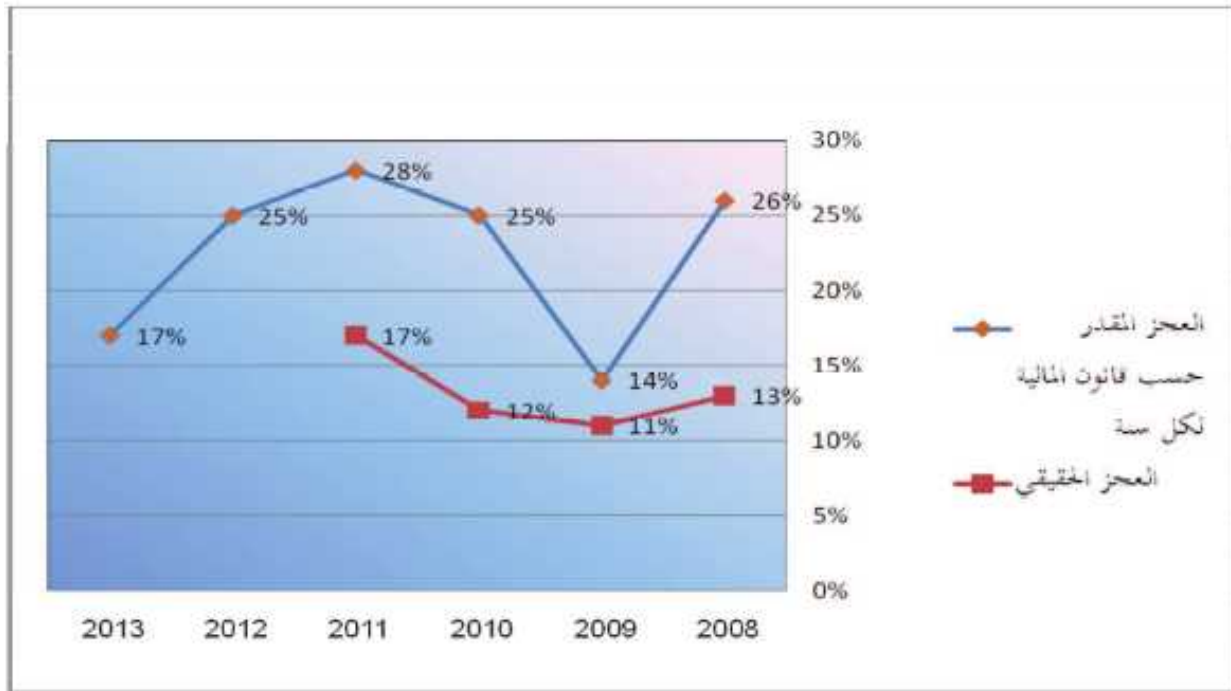
و عليه هذا ما يدل على أن رغبة الحكومة في الحفاظ على موارد الصندوق و استعمالها فقط لتمويل أي عجز يحدث نتيجة انهيار أسعار النفط عن المستوى المطلوب و بالتالي هذا ما يتوافق مع أهداف الصندوق.

ثالثا: أثر و دور صندوق ضبط الموارد في تمويل عجز الخزينة العمومية
نبرز الأثر فيما يلي:

1- التطور في عجز خزينة الدولة

منذ تأسيس صندوق ضبط الموارد و التعديل الذي جاء في قانون المالية لسنة 2006، أصبح الصندوق ظاهريا و بارزا ضمن عمليات الخزينة، فالتعديل الذي جاء به القانون المالي التكميلي لسنة 2006 و المذكور سابقا وسع التمويل ليشمل عجز الخزينة، جاء هذا بعد شروع الجزائر في التسديد المسبق للمديونية الخارجية و يتميز هذا التعديل الذي يشمل الخزينة العمومية بأنه لم يحدد سبب العجز، بمعنى أي عجز قد يطرأ على حساب الخزينة، عكس الميزانية العامة الذي حدد نتيجة انخفاض الجباية البترولية إلى مستوى أقل من تقديرات قانون المالية.

الشكل رقم 10: التطور في عجز الخزينة العمومية للفترة 2008-2011



المصدر: من إعداد الطالب بناء على تقرير وزارة المالية 2012، ص 23.

من خلال الشكل رقم (10) و الذي يبين العجز السنوي للخزينة من سنة 2008-2011 و المعبر عنه بنسبة من الناتج المحلي الخام، بحيث نلاحظ أن العجز يزداد، فقد بلغ سنة 2008 نسبة 13% من الناتج المحلي الخام، لينخفض إلى 11% من الناتج المحلي الخام سنة 2009، إلا أنه عاود

الارتفاع ليصل العجز سنة 2011 إلى 17% من الناتج المحلي الخام، هذا الارتفاع في عجز الخزينة ناتج عن النفقات العمومية المتزايدة و التي تمول من حسابات الخزينة العامة، و بالتالي فالموارد الموجهة للخزينة غير قادرة على تغطية النفقات المتزايدة خاصة النفقات التجهيزية و المعروفة بضخامتها و المتعلقة بنفقات المنفقة على مشاريع البنية التحتية و برامج التنمية و الإنعاش الاقتصادي، و الذي خصص لها مبالغ كبيرة ما جعل خزينة الدولة في عجز دائم، و لتغطية العجز الكبير في الخزينة لجأت الدولة للصندوق لضبط الموارد.

2- أثر صندوق ضبط الموارد في تغطية عجز الخزينة

الجدول رقم 39: تمويل صندوق ضبط الموارد لعجز الخزينة للفترة 2000-2011

| السنوات | 2000-2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|--|-----------|-------|--------|--------|--------|--------|---------|
| عجز الخزينة المغطى من ص.ض.م | 0 | 92 | 532 | 758 | 364 | 792 | 1761 |
| الإيرادات النفطية الموجهة ل ص.ض.م كل سنة | 3045 | 1798 | 1739 | 2288 | 401 | 1502 | 1529 |
| نسبة العجز الكلي للخزينة و المغطى من ص.ض.م | 0% | 5.10% | 30.60% | 33.10% | 90.80% | 52.70% | 115.20% |
| رصيد ص.ض.م في نهاية السنة 12/31 | 1843 | 2931 | 3216 | 4280 | 4316 | 4843 | 5382 |
| نسبة الموارد الكلية ل ص.ض.م المخصص لتمويل العجز في الخزينة | 0% | 3% | 16.30% | 24.40% | 28.80% | 34.40% | 44.40% |

المصدر: تقرير وزارة المالية 2012

ص.ض.م: صندوق ضبط الموارد.

من خلال الجدول رقم (39) نستوضح ما يلي¹:

- في السنوات 2000-2005 لم نسجل أي عجز خزينة مغطى من طرف صندوق ضبط الموارد، و هذا ناتج إلى أن صندوق ضبط الموارد قبل 2006 لم يكن من مهامه تمويل عجز الخزينة، إلا بعد التعديل القانوني الذي جاء في سنة 2006.

- من خلال بيانات الجدول السابق نلاحظ أن نسبة العجز العام للخزينة المغطى من صندوق ضبط الموارد في تزايد فقد بلغ سنة 2006 حوالي نسبة 5.1% ليرتفع سنة 2007 إلى نسبة 30.6% ليستمر ليصل في سنة 2009 في حدود نسبة 91%، ليصل أعلى قيمة له في سنة 2011 بنسبة 115.2% أي أن الخزينة العمومية استهلكت كل إيرادات الصندوق الموجهة للعجز الخزينة مع زيادة بنسبة 15% أخذتها الدولة من أموال الصندوق مخصص لأغراض أخرى.

- عند ملاحظتنا للجدول أعلاه نلاحظ أن رصيد صندوق ضبط الموارد في نهاية السنة، في نمو متزايد هذا ناتج عن التراكم المسجل في فوائض الإيرادات النفطية لكل سنة و المخصصة لصندوق ضبط الموارد، فقد زاد من 1843 مليار دينار بالنسبة للسنوات الخمسة 2000-2005 منذ إنشائه ليصل إلى 5382 مليار دينار سنة 2011، و هذا ناتج لإيرادات البترولية المتزايدة.

- نسبة الموارد الكلية لصندوق ضبط الموارد المخصص للتمويل العجز الخزينة في تزايد و نمو، فقد بلغت سنة 2006 نسبة 3% من الموارد الكلية للصندوق ضبط الموارد و المخصصة لتمويل العجز، لترتفع سنة 2007 إلى نسبة 16.3% من الموارد الكلية للصندوق و المخصصة لتمويل العجز الخزينة، لتصل إلى الضعف تقريبا في سنة 2010 مقارنة بسنة 2007 و ذلك نسبة 34.4% من الموارد الكلية لصندوق ضبط الموارد و المخصصة للتمويل العجز، لتزداد سنة 2011 إلى نسبة 44.4% من الموارد الكلية للصندوق و المخصصة للتمويل العجز في الخزينة، هذه الموارد المخصصة للتمويل العجز و التي تشهد تزايد نتيجة للتزايد العجز المسجل في الخزينة العمومية. و لتوضيح فإن هذه التخصيصات المتزايدة لتغطية العجز تم ملاحظتها أنها تزايدت منذ سنة 2006، هذا ناتج إلى قيام الدولة بالتسديد المسبق للمديونية في سنة 2006، و بما أن أهداف الصندوق هو تمويل عجز المديونية و الخزينة ما جعل الجزائر تخصص نسبة كبيرة من إيرادات صندوق ضبط الموارد للتمويل عجز الخزينة بما أن المديونية قد سددت. مما يتبين لنا بأن صندوق ضبط الموارد هو الأداة التي من خلالها الدولة الجزائرية، تغطي العجوزات الخزينة نتيجة النفقات المتراكمة بسبب المشاريع الحكومية الهادفة لتحقيق التنمية الاجتماعية، الإقتصادية، العلمية.....

¹ بن حنيش سهام، فعالية صندوق ضبط الموارد كأداة لتوظيف مداخيل الثروة النفطية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص

المطلب الثالث: إنعكاسات أداء صندوق ضبط الموارد على الميزانية العامة للدولة

تعتبر تجربة صندوق ضبط الإيرادات في الجزائر قصيرة إذا ما قورنت بتجارب البلدان التي سبقتنا في إنشاء مثل هذه الصناديق، و بالتالي لا يمكننا استخلاص جميع التأثيرات المحتملة سواء كانت إيجابية أو سلبية لهذا الصندوق على الميزانية العامة في الجزائر. إلا أنه يمكننا استخلاص هذه الآثار عبر تجارب البلدان أخرى بسبب تقارب المميزات و الخصائص من حيث اعتماد الإيرادات العامة للميزانية بشكل كبير على سلعة أو منتج معين مثل النفط أو الغاز في الغالب، و الذي كما نعلم أن أسعاره تتحدد خارج تلك الدول و بالتالي فإن الميزانيات العامة لتلك الدول في معظمها معرضة للصدمات الخارجية و التي تتبع بصفة خاصة من تقلبات أسعار النفط في الأسواق الدولية.

1- إنعكاسات صندوق ضبط الإيرادات على السياسة المالية

بما أن أسعار النفط في الغالب تكون متقلبة و لا يمكن توقعها و التكهن بمستوياتها، فإن حال إيرادات النفط كذلك مما يعني أن الإيرادات الحقيقية كثيرا ما تختلف إلى حد كبير عند إسقاطها على الميزانية العامة. و التي تتطلب في حالة حدوث عجز للجوء إلى التصحيح المالي للتعويض إما بتقليص الإنفاق العام أو من خلال البحث عن طرق بديلة لتمويل العجز في الإنفاق الجاري. كما أن خفض الإنفاق الرأسمالي قد يعني التخلي عن المشروعات الاستثمارية المنتجة و القدرة على توليد مداخيل إضافية الأمر الذي كان سيساهم في زيادة الناتج المحلي الإجمالي. من ناحية أخرى قد تقرر الحكومات عبر سياساتها المالية التوسعية عدم خفض الإنفاق و إنما تلجأ إلى تمويل عجز الإيرادات، لكن الكثير من هذه الحكومات لا يتوفر لديها أصول مالية كبيرة لإستغلالها مما يصعب عملية الإقراض. و إذا كانت صدمة إيرادات النفط حالة دائمة و التي تنشأ نتيجة هبوط حاد في أسعار النفط العالمية فإن عجز الموازنة العامة قد يواجه صعوبات في إعادة التوازن.

لذلك فإن صندوق ضبط الإيرادات في الجزائر يهدف إلى حل هذه المشكلة المتعلقة بإيرادات النفط المتقلبة و التي لا يمكن توقع حدوثها. و يتمثل دور هذا الصندوق في تحويل جميع الإيرادات النفطية إلى بنود إيراداته عند تجاوز مستوى أسعار النفط حاجز 37 دولار في السوق الدولية، أما في حال إنخفاض الإيرادات النفطية فسيضمن الصندوق تمويل العجز في الميزانية العامة بهدف تحقيق الاستقرار الاقتصادي و تطبيق السياسة المالية¹.

إلا أن هذا الحل يمكن أن يكون معرضا لبعض المخاطر، فلا يبدو أن السعر الدولي للنفط متوسطا ثابتا خلال فترة عملية من الزمن (فترة مرجعي). كما أن صناديق التثبيت لا تتوفر على قواعد ثابتة لطريقة عملها، حيث عادة ما نلاحظ إما تكدسا مستمرا للنقد الأجنبي أو استنزافا سريعا لها. إذ أثبتت التجربة أن

¹ بوفليح نبيل، صندوق ضبط الموارد في الجزائر أداة لضبط و تعديل الميزانية العامة في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد الأول، بدون سنة نشر، ص 22.

سرعة التقلبات التي تتعرض لها أسعار النفط في السوق الدولية أدت إلى فشل مخططات تثبيت الأسعار المحلية خلال الثمانينات و التسعينات.

2- تأثير أداء صندوق ضبط الموارد على إيرادات الميزانية العامة للدولة

إن الهدف العملي لصندوق ضبط الإيرادات هو تمهيد و تسيير إيرادات الموازنة العامة، إلا أن هذا الهدف يتصادم مع أهداف السياسة المالية التوسعية في الجزائر المبنية على أساس دعم الإستثمار عبر زيادة الإنفاق الرأسمالي الجاري، و نظرا لأن الموارد قابلة للإستبدال بمستحقات مماثلة أي الإيرادات النفطية فإن صندوق ضبط الإيرادات سيؤثر سلبا على موارد الميزانية العامة من خلال تحجيم إيراداتها¹. لقد أثبت الواقع أن معظم حكومات الدول المصدرة للنفط تتجه إلى صناديق الثروة السيادية بهدف تمويل عجز الميزانية و تنشيط الإستثمارات في حالات الركود الاقتصادي و معالجة الآثار السلبية للآزمات الاقتصادية الدولية عن طريق إستدعاء الأرصدة الموظفة دوليا إلى اقتصادياتها، الأمر الذي يدعو للتساؤل عن ماهية دور السياسة المالية في الجزائر إذا كان صندوق ضبط الإيرادات يقوم بذلك عوضا عن الأهداف التي وجد من أجلها.

3- الإنتقادات الموجهة لصندوق ضبط الإيرادات

لقد تعرض صندوق ضبط الإيرادات في الجزائر إلى عدد من الإنتقادات بسبب تداخل الأدار التي يقوم بها مع السياسة المالية، أهم هذه الإنتقادات:

- إن تكامل صندوق ضبط الإيرادات مع الميزانية العامة للجزائر قد يكون ضعيفا مما سيؤدي إلى فقدان الرقابة المالية الشاملة و خلق صعوبات في تنسيق النفقات مثل إزدواج النفقات و إتخاذ قرارات بشأن الإنفاق الرأسمالي دون أن تأخذ بعين الإعتبار تداعياتها على الإنفاق الجاري في المستقبل.
- قد تخلق برامج الإنفاق المنفصلة على الميزانية العامة صعوبات بشأن كيفية تحديد أولويات الإنفاق، بالإضافة إلى أي من هذه النفقات سيمولها الصندوق و أي منها ستتكفل به الميزانية.
- قد يعقد صندوق ضبط الإيرادات في الجزائر إدارة الأصول و الخصوم في الموازنة العامة، كما قد لا تعكس إدارة الصندوق الحافظة المالية للحكومة، فمثلا قد تلجأ الميزانية للإقتراض بأسعار فائدة مرتفعة في حين يستثمر الصندوق رؤوس أمواله في أصول إيراداتها ضعيفة.
- إن صندوق ضبط الإيرادات يمكن أن يقوض نظام الإدارة و الشفافية و الخضوع للمساءلة إذ أن صناديق الضبط تقع بطبيعتها خارج نظم الميزانية القائمة كما أن سياساتها غالبا ما تتسم بسرية لطبيعتها السيادية الأمر الذي يجعل عملية المراقبة تنحصر ضمن عدد محدود من السياسيين المعنيين، مما سيجعلها عرضة لإساءة استخدام موارده و التدخل السياسي. كما أن طبيعتها المتكاملة

¹ رونالدو أوسيسكي، جينيفر ديقر، جيمس دانيل، بحث مشترك حول أهمية صناديق النفط في معالجة الصدمات الخارجية، سنة 2005.

من بنود الميزانية العامة تجعل من الصعب على البرلمان و الرأي العام رصد استخدامات الموارد العامة¹.

المبحث الثالث: دافع التفكير في الجباية العادية كحل بديل

لاشك أن هيكل الإيرادات الضريبية تساهم فيه الجباية البترولية بنسبة مرتفعة، و كان أحد أهم أهداف الإصلاح الضريبي الذي أقدمت عليه الجزائر و هو إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، و الواقع أن هذا يعتبر تحديا للسياسة المالية، إذ لم تستطع إلى حد الآن المضي قدما في تحقيق نتائج مرضية في هذا المجال، و ذلك على الرغم من الإرتفاع المسجل في حصيلة الجباية العادية، و تبقى بذلك المالية العامة الجزائرية تعاني خلا يؤثر و ينعكس على الأهداف المسطرة في إطار السياسة الإقتصادية الكلية.

المطلب الأول: الآثار السلبية المباشرة لانخفاض الجباية البترولية

عرفت الجزائر بعد انخفاض السعر المرجعي للبترول، و تدهور قيمة الدولار الأمريكي مع بقية العملات الصعبة الأخرى اختلالات توازنية مالية على المستوى الكلي، حيث انخفضت مداخيل الدولة الجزائرية، و التي كان يعتمد في تحصيلها بنسبة 95% و أكثر أحيانا من الصادرات البترولية، مما أدى إلى عجز دائم في الميزانية العامة. فبالنسبة لتغطية النفقات العامة ازداد الأمر تأزما، فالسياسة الجبائية المطبقة سابقا كانت غير عادلة في وعائها الضريبي، كما ظهر قصور واضح لعدم قدرة الإيرادات على تغطية التمويل الإستثماري، و ارتفاع مستمر في حجم المديونية الداخلية.

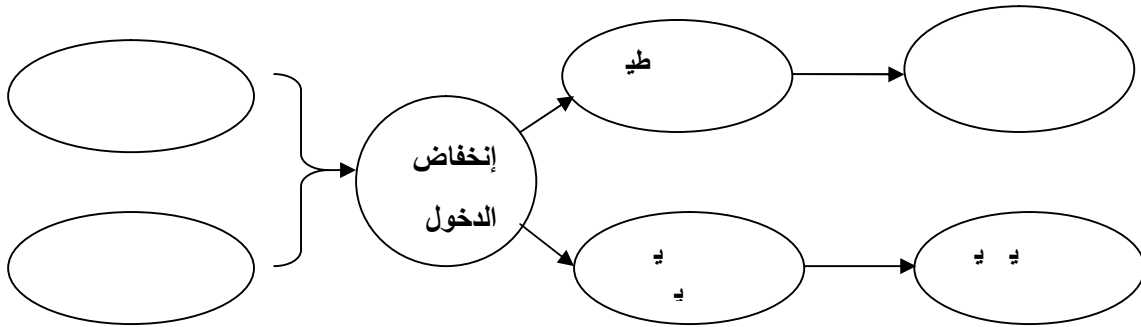
1- عجز الميزانية العامة:

كما أن انخفاض أسعار البترول له آثار سلبية على الدول المصدرة للنفط من خلال انخفاض دخولها، بإعتبارها اقتصاديات ريعية، فقد أثبتت تداعيات الأزمة البترولية في الثمانينات، هشاشة الإقتصاديات النفطية، حيث انخفضت أسعار النفط و تدهورت أسعار الصرف و أسعار الفائدة الحقيقية، و أدت هذه الوضعية إلى انخفاض الدخل النفطي من 900 مليار دولار عام 1980 ليصل إلى 60 مليار دولار و تبعها حدوث عجز شديد في الحساب الجاري وقد ترددت معظم الحكومات بين سياسة تخفيض الطلب الكلي و بين متابعة السياسة الإنفتاحية التي اعتادت عليها، و أما البلدان غير النفطية فقد استفادت من فاتورتها النفطية و لكنها بالمقابل انخفضت عائداتها من الدعم المالي و من تحويلات عملاتها من الخارج مما أدى إلى زيادة عجوزاتها في الميزانية العامة لتصل إلى 20% من الناتج المحلي الإجمالي. و يمكن توضيح هذه الآثار من خلال الشكل البياني الموالي²:

¹ بوفليح نبيل، صندوق ضبط الموارد في الجزائر أداة لضبط و تعديل الميزانية العامة في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 23.

² بن عزة محمد، شليل عبد اللطيف، مساهمة موارد قطاع النفط في تمويل الميزانية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 08.

الشكل رقم 11: عجز في الحساب الجاري و الميزانية العامة جراء إنخفاض أسعار البترول



المصدر: بن عزة محمد، شليل عبد اللطيف، مساهمة موارد قطاع النفط في تمويل الميزانية العامة، الملتقى الدولي حول تقييم إستراتيجيات و سياسات الجزائر الإقتصادية لإستقطاب الإستثمارات البديلة للمحروقات في آفاق الأفق الثالثة، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير جامعة المسيلة، أكتوبر 2014، ص 09.

2- تدهور حجم الإستثمار العمومي:

إن الجزائر كمجتمع يعتمد في نصوصه الرسمية فلسفة التنظيم الإشتراكي فقد استخدمت في بداية الإستقلال سياسة التخطيط ابتداء من سنة 1967، أخذاً بالمخطط الثلاثي (1967-1969) الذي كان قد بلغ حجمه الإستثماري الفعلي 9,2 مليار دج، ثم بالمخطط الرباعي الأول (1970-1973) الذي بلغت استثمارته الفعلية 36,3 مليار دج، ثم بالمخطط الرباعي الثاني (1974-1977) الذي ارتفعت استثمارته المحققة في نهاية الفترة إلى 121,2 مليار دج، ثم جاء المخطط الخماسي الأول الذي جند كميات كبيرة من الإستثمارات هي في المجموع 400,6 مليار دج. من هنا يبدو واضحاً أن " القيد المالي في هذه الفترة لم يشكل عائقاً على التنمية بسبب الإيرادات الجزائرية و المتمثلة أساساً في الجباية البترولية، هذه السياسة التي سمحت بإرتفاع معدلات النمو الإقتصادية بالتوازي مع ارتفاع و تطور معدلات الإستثمار في نفس الفترة¹.

لكن مع انخفاض اسعار البترول في سنة 1986 الذي تزامن مع المخطط الخماسي الثاني (1985 - 1989) بدأ حجم الإستثمارات ينقلص تدريجياً، و خاصة في قطاع الصناعة و قطاع البناء و الأشغال العمومية، مما أدى إلى ركود في القطاع المنتج، " فحجم الإستثمارات العمومية الموجهة إليه انخفضت نسبتها من 15,3% سنة 1985 إلى 13,8% سنة 1986، و هي السنة التي حدثت فيها أزمة أسعار النفط و وصلت إلى 11,7% سنة 1987".

¹ كمال رزق، سمير بن عمور، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة إقتصايات شمال إفريقيا، جامعة شلف، عدد 5، ص 03.

3- تراكم حجم المديونية العمومية الداخلية:

انطلاقاً من منتصف الثمانينات بدأت الميزانية العامة تعرف عجزاً، بسبب انخفاض أسعار البترول، و بالتالي انخفاض حجم إيرادات الجباية البترولية، مما أدى إلى عدم كفاية الموارد الكلية للميزانية إلى تغطية كامل الحاجيات الوطنية، و التي كانت من الأسباب الرئيسية التي أدت بالجزائر إلى اللجوء إلى التمويل التضخمي المتمثل في الإصدار النقدي الجديد من طرف البنك المركزي لتمويل الميزانية العامة.

و أمام ارتفاع عجز الميزانية العامة من جهة، و العجز المالي الذي يعاني منه القطاع العمومي من جهة أخرى، لعبت الخزينة العمومية دوراً هاماً في انتقال الإقتصاد الجزائري من اقتصاد القرض إلى اقتصاد يعتمد على طابع الإستدانة عن طريق تداخلها كأكبر مقرض و مستثمر. و هكذا أصبحت الخزينة تعتمد في اقتراضاتها على تسبيقات الجهاز المصرفي أكثر من اعتمادها على تعبئة الإذخار، و هذا ما أدى إلى عدم التناسق بين السياسة المالية و السياسة النقدية، هذه السياسة التي ركزت على الخلق المكثف لوسائل الدفع، و ذلك بقصد تمويل¹:

- كشوفات الخزينة العمومية التي تؤدي إلى اللجوء المتزايد للجهاز المصرفي خاصة البنك المركزي؛
- جزء من الإستثمارات العمومية عن طريق القروض المتوسطة الأجل و القابلة للخصم الآلي لدى البنك المركزي؛
- عجز الإستغلال الدائم و المستمر عن طريق القروض قصيرة الأجل.

مع الأسف فإن حجم المديونية العمومية الداخلية قد زاد ارتفاعاً أكثر من السابق خاصة بعد أزمة أسعار البترول سنة 1986، حيث أدخلت الجزائر إصلاحات جذرية في أواخر الثمانينات و أوائل التسعينات، مست مختلف القطاعات، و ذلك بغية تحقيق اللامركزية تدريجياً في عملية صنع القرار و تطوير آليات السوق. فبعدما منحت جميع المؤسسات الإستقلالية من الوجهتين القانونية و التشغيلية بموجب القانون 01/88 المؤرخ في 12/01/1988، تم إقرار برنامج سنة 1990، و ذلك بإلغاء مبالغ كبيرة من الديون المستحقة على المؤسسات العمومية، تلك الديون التي تراكمت على مدى سنوات سادت فيها الضوابط الحكومية المباشرة. كما شمل البرنامج على إعادة رسملة البنوك، و قد جرى تمويل هذا البرنامج عن طريق صندوق التطهير الذي كان يهدف إلى تطهير المؤسسات العمومية و إعادة هيكلتها، حيث تم تدعيمه عند الإنشاء بقرض من البنك الدولي، و ذلك لإصلاح المؤسسات و القطاع المالي.

¹ مرجع سابق، ص 04.

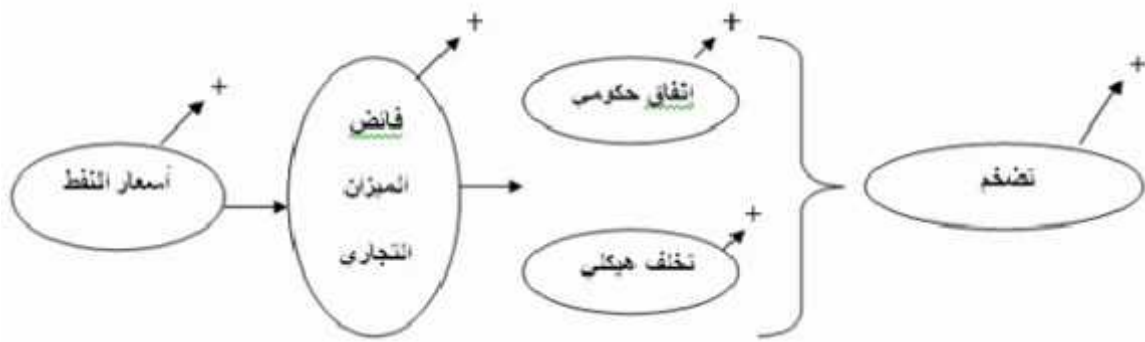
المطلب الثاني: الآثار السلبية غير المباشرة لإنخفاض الجباية البترولية

من الآثار غير مباشرة الملموسة لإنخفاض الجباية البترولية ما يلي:

1- ارتفاع معدلات التضخم:

حيث أن إرتفاع أسعار البترول تساهم من جهة في إحداث فائض في الميزان التجاري، مما يدفع الدولة إلى رفع معدلات الإنفاق الحكومي و الذي يعتبر من أسباب ظهور الفجوات التضخمية، كما أن هذه الوضعية تؤدي إلى خلل هيكلي في الإقتصاد ناتج عن تخلف القطاع الإنتاجي من جهة أخرى. و ذلك ما يوضحه الشكل البياني الموالي:

الشكل رقم 12: استفحال ظاهرة التضخم جراء إرتفاع إيرادات البترول



المصدر: بن عزة محمد، شليل عبد اللطيف، مساهمة موارد قطاع النفط في تمويل الميزانية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 08.

كما أن الرفاهية المالية (الناتجة عن ارتفاع أسعار النفط) تدفع بالعديد من الدول إلى زيادة حجم وارداتها من الخارج، و هذا ما يوقعها في فخ التضخم المستورد، و يعود حجم هذا الإرتفاع إلى زيادة حجم الإنفاق على السلع الإستهلاكية المستورة، و يمكن ارجاع جانب كبير من التضخم في قيمة الصادرات ليس فقط إلى زيادة حجم الواردات ذاتها و لكن أيضا إلى إرتفاع أسعار مكوناتها.

2- ارتفاع حجم البطالة:

بداية من سنة 1986، و مع حالة الإنكماش الاقتصادي الكبيرة التي عرفها الإقتصاد الجزائري، أثناء المخطط الخماسي الثاني 1985-1989، بسبب الأزمة البترولية لسنة 1986 التي أدت إلى إنخفاض إيرادات الجباية البترولية، مما أدى إلى تراجع حجم الإستثمارات، و التي أثرت بدورها على تطور التشغيل. فمع تراجع الوفرة المالية، و تباطؤ وتيرة الإستثمارات العمومية، و الصعوبات التي عرفتھا ميزانية تسيير الدولة، و انخفاض التمويل الصناعي¹، شهدت عمليات إنشاء مناصب الشغل تراجعا كبيرا

¹ كمال رزيق، سمير بن عمور، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 06.

من 125.000 منصب شغل سنة 1985 إلى 74.000 منصب شغل سنة 1986، إلى 64.000 منصب سنة 1987، و إلى 80.000 منصب سنة 1988، و إلى 76.000 منصب سنة 1989. إذن بمجرد انخفاض الموارد المالية من العملة الصعبة بسبب تدني الريع البترولي، فإنه يؤثر سلبا و مباشرة على سياسة الاستثمارات، و هو ما ضرب بعمق سوق الشغل في غياب سياسة تشغيلية واضحة الأهداف.

3- تدهور الناتج الداخلي الخام:

من المعطيات السابقة نلاحظ بوضوح شدة التأثير الذي تمثله أسعار البترول على نمو الناتج الداخلي الإجمالي، مما يدل على وجود علاقة قوية تربط بين تطورات الناتج و تطورات أسعار البترول، و الواضح أن أصل عدم الاستقرار في النمو الاقتصادي بشكل عام و نمو الناتج الداخلي الإجمالي بشكل خاص، يرجع إلى عدم الاستقرار في حصيلة قطاع المحروقات التي تتأثر بشكل كبير بتقلبات أسعار البترول في الأسواق البترولية، و لما كانت حصة الجزائر من الصادرات البترولية محددة من طرف منظمة الأوبك، فان اثر الأسعار سيظهر بقوة على حصيلة الصادرات ما دامت الدولة غير قادرة على طرح كميات إضافية لتعويض القيمة الناتجة عن انخفاض الأسعار، و منه على حصيلة قطاع المحروقات و بالتالي على القيمة النهائية للناتج الإجمالي¹.

المطلب الثالث: التدابير المقترحة بإصلاح نظام الجباية العادية أولا: التدابير المتعلقة بإصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي

إن الاهتمام بضرائب الدخل يعد أكثر ملائمة لتحقيق الأهداف الاقتصادية للدولة و التوزيعية كذلك، كما لها تأثيرا أقل على التضخم و على تقلبات الأسعار بالمقارنة مع الضرائب المفروضة على الإستهلاك و لذلك فإن التدابير الواجب اعتمادها لإصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي تتركز على ما يلي:

1- وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي:

إن الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي يختلف من فئة لأخرى و من نشاط لأخر حسب الطبيعة القانونية و لذلك وجب إعادة النظر في طرق تقدير هذا الوعاء على النحو التالي:
أ- الأرباح الصناعية و التجارية: إن اعتماد الأساس الخاضع (الوعاء) لهذه الفئة ينبغي أن يتم وفق طريقة النظام العام، أي التصريح من طرف المكلف نفسه ضمن الأجال المحددة قانونا، على أن يتضمن هذا التصريح المعلومات المتعلقة بشخصه، من جهة و المتعلقة بنشاطه من جهة أخرى.
و لهذا يجب التركيز على العناصر التالية:

¹ السعيد رويج، التطور التاريخي لأسعار البترول و أثره على الإقتصاد الجزائري " 1970-2009"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2013، ص 54.

- طبيعة النشاط؛
 - تاريخ بداية النشاط؛
 - مختلف التكاليف المساهمة في تحقيق الربح.
 و قد تلعب المحاسبة الضريبية بالإعتماد على المحاسبة المالية نقطة البداية للتوصل إلى الربح الجبائي و من ثم الوصول إلى مبلغ الضريبة.
 و نظرا للبدء في عملية تطبيق النظام المحاسبي المالي بداية من جانفي 2010، و نظرا لأهمية المعايير الدولية و مدى التوافق بين متطلباتها و متطلبات قوانين الضريبة على الدخل فإنه سوف يتم التطرق إلى المعيار الدولي رقم 12 " ضرائب الدخل " أي معيار الإبلاغ المالي الدولي.
 فقد تحدثت فروقات بين قيمة الضريبة المستحقة المعلنة و المعدلة خلال السنة أو السنوات اللاحقة، و قد تنشأ هذه الفروقات خلال السنة الحالية نتيجة للفرق بين طريقة احتساب الربح المحاسبي و الربح الجبائي بسبب اختلافات المعالجة الضريبية عن المعالجة المالية و قد تكون فروق دائمة، أو فروق مؤقتة على النحو التالي¹:

➤ الفروق الدائمة:

و قد عرفها المعيار بأنها تلك الفروقات بين الدخل الخاضع للضريبة و الدخل المحاسبي للفترة، و التي تنشأ خلال الفترة المالية و لا يتم عكس أثرها على فترات لاحقة، و من أمثلة هذه الفروقات قبول بعض الأعباء من الناحية المحاسبية و عدم قبولها من الناحية الجبائية، أو إعفاء بعض الأرباح و الفوائد من الضريبة بموجب نصوص قانونية.

➤ الفروق المؤقتة:

و قد عرفها المعيار بأنها تلك الفروق بين المبلغ المرسل للأصل أو الإلتزام في الميزانية العمومية و قاعدته الضريبية، و يقصد بالقاعدة الضريبية للأصل أو الإلتزام " المبلغ الذي يعزى إلى ذلك الأصل أو الإلتزام للأغراض الضريبية " و تنشأ هذه الفروق نتيجة وجود معالجة ضريبية لبعض بنود الإيرادات أو المصاريف بطريقة لا تتطابق مع المعالجة المالية مثل حساب مخصصات الإهلاك للأصل فهناك عدة طرق لإحتسابه محاسبيا بينما يعتمد المشرع الضريبي طريقة الإهلاك الخطي.
 و فيما يخص قبول مخصصات الإهلاك كأعباء فإنه يجب إعادة تقييم الأصول و الإستثمارات و بالتحديد البناءات بمختلف أنواعها عن طريق إشراك أطراف أخرى مع إلزامها في عملية تقييم تكلفة البناءات المبنية، و يتعلق الأمر هنا تحديدا بالمجلس الوطني للمهندسين المعماريين، كما يجب أن تصنف البناءات تبعا لنوع المواد المستعملة فيها و تبعا للغرض الذي أنشأت من أجله، على أن يكون التقييم لفترة لا تتعدى سنتين تماشيا مع تطور الأسعار.

¹ ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، مرجع سبق ذكره، ص272.

ب- الأرباح غير التجارية: حتى يتم تفعيل هذه الفئة ضمن الحصيلة العامة للضريبة على الدخل الإجمالي يجب إعادة النظر في نظام فرض الضريبة (التصريح المراقب) مع وضع حدود قصوى يتم التقيد بها لغرض تبسيط الإجراءات و حصر الوعاء الضريبي، لذلك يتعين تقسيم هذه الفئة إلى قسمين رئيسيين:

القسم الأول: أصحاب المهن التي تحقق إيرادات مهنية تفوق 5 مليون دج، يتوجب عليها إتباع النظام الحقيقي.

القسم الثاني: أصحاب المهن التي تحقق إيرادات مهنية اقل من 5 مليون دج، يتوجب عليها الإنضمام إلى نظام التصريح المراقب.

و بغرض التحكم في الوعاء فإنه يتعين على الإدارة الجبائية منح إمكانية الخصم من النتيجة الجبائية الأعباء التالية:

- المساهمة في صندوق الزكاة.

- نفقات الإشتراك في الدوريات ذات الإختصاص.

ج- مداخيل إيجار العقارات: نظرا لتزايد حجم المعاملات العقارية فإنه يتعين على الإدارة الجبائية مواكبة هذا التطور عن طريق:

- تبسيط إجراءات التسجيل مع إلزام الموثق بإقتطاع نسبة الضريبة و تحصيلها لصالح مصالح الضرائب.

- تخفيض معدل الإقتطاع إلى 5% بالنسبة إلى الملكيات المتعلقة بالسكن، و 10% بالنسبة للمحلات التجارية.¹

د- فائض القيمة الناتج من التنازل عن الملكيات المبنية و غير المبنية: إن قرار المشرع الجبائي إلغاء فائض القيمة الناتج من التنازل عن الملكيات المبنية و غير المبنية، من الضريبة على الدخل الإجمالي، يعد قرارا غير سليم لا يتماشى و أهداف السياسة الضريبية للدولة القاضية برفع نسبة الإعتماد على الضرائب المباشرة، إضافة إلى ذلك اعطى هذا الإلغاء فرصة للمضاربة في العقار و انتشار الإقتصاد الموازي، و بالأخص العقار السكني لأن بهذا الإجراء يكون المشرع قد أبقى فئة لا يستهان بها من المكلفين.

و نظرا لهذه الأسباب فإنه ينبغي إعادة النظر في هذا القرار مع الأخذ بعين الإعتبار الإقتراحات التالية:

- ينبغي أن تشمل هذه الضريبة فئة المكلفين الذين يتنازلون عن أكثر من سكن واحد.
- ينبغي أن تشمل هذه الضريبة فئة المكلفين الذين يتنازلون عن الملكيات غير المبنية.
- ينبغي تبسيط إجراءات التصريح مع إلزام الموثق بإقتطاع الضريبة و دفعها إلى خزينة الدولة.

¹ مرجع سابق، ص 274.

▪ ينبغي تخفيض معدل الإقتطاع و توحيده.

هـ- **مداخيل رؤوس الأموال المنقولة:** في إطار السعي نحو ترقية الإدخار و جذب الأشخاص نحو إيداع أموالهم في البنوك و صناديق التوفير فإنه يترتب على المشرع الجبائي إعادة النظر في معدل الضريبة على الدخل الإجمالي المطبق على إيرادات الودائع و الديون و الكفالات، مع ضرورة التفرقة في معدل الضريبة و جعله أكثر مرونة بين إيرادات الودائع تحت الطلب، و إيرادات الودائع لأجل سيما أن الإحصائيات تبين الميل نحو الودائع تحت الطلب و ليس الودائع لأجل.

هذا من جهة، و من جهة أخرى فإنه يتعين التفكير في وضع آلية قانونية من شأنها تخفيض الأشخاص الذين يتقاضون منحهم و تعويضاتهم بالعملة الصعبة بإدخالها دون فرض أي ضريبة و السماح لهم بسحبها بمعدل صرف يتماشى مع أسعار العملة الصعبة في السوق و هذا لمن شأنه التحكم في مصادر تمويل السوق الموازية.¹

و- **الأجور و المرتبات:** لقد قام التقرير السنوي لبنك الجزائر لسنة 2010 نسبة البطالة سنة 2010 نسبة 10% و الملاحظ في هذا التقرير أن قطاعي الصناعة و الفلاحة لا يساهمان بشكل كبير في إمتصاص البطالة بالمقارنة مع باقي القطاعات، و لذلك بات من الضروري التفكير في ترشيد الضريبة على الدخل الإجمالي و توسيع قاعدة الوعاء لتشمل هذه القطاعات من أجل تقليص مساهمة الضريبة على الأجور و المرتبات في الميزانية العامة للدولة، مع تكثيف الرقابة لإحتواء أنشطة الإقتصاد الموازي و مكافحة التهرب الضريبي، و لذلك يجب تبني الإستراتيجية التالية:

- توسيع قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي لتشمل الأنشطة الفلاحية بشكل متصاعد و عقلائي.
- إعادة النظر في الإعفاءات الممنوحة للشركات بغرض تشجيع التشغيل من حيث الإعفاء و المدة الزمنية و لهذا الغرض فإنه يجب إعفاء الشركة من الضريبة على أرباحها للشركات لمدة زمنية لن تقل عن 10 سنوات مع التزامها بتوظيف عدد من العمال من مختلف الأصناف.
- تشجيع القطاع الخاص على خلق مناصب و وظائف لفائدة الشباب الجامعي المستفيد من البرامج الوطنية لدعم التشغيل و ذلك عن طريق مواصلة الإستمرار في الإعفاء من الضريبة على الأجور و المرتبات لمدة زمنية محددة.
- تكثيف التنسيق بين مصالح إدارة الضرائب و مصالح التأمينات الإجتماعية بمختلف فروعها من أجل ضبط المستخدمين المؤمنين و مراقبة الضريبة على الأجور و المرتبات المقطعة من طرف أرباب العمل.
- محاربة الفساد الإداري للقضاء تدريجيا على سوق العمل الموازي و التشغيل الفوضوي.

¹ ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، مرجع سبق ذكره، ص 275.

- ضرورة تقنين العمل الحرفي المنزلي غير المنظم من أجل إدراجه ضمن المنظومة الوطنية للتشغيل مع منح الإعفاء من الضريبة على الأجور و المرتبات لأطول مدة زمنية ممكنة.
- مراقبة التشغيل في المؤسسات و الشركات الأجنبية العاملة في الجزائر من حيث كتلة الأجور الممنوحة و الضريبة المترتبة عنها.
- ر- **المداخل الفلاحية:** تماشيا مع سياسة الدعم الفلاحي المعلنة في برامج التنمية المختلفة، شهد القطاع الفلاحي نموا متزايدا من سنة إلى أخرى سواءا تعلق الأمر بالأنشطة الفلاحية، أو بتربية الحيوانات بمختلف أصنافها، مما يستوجب التكفل التدريجي بمداخل القطاع الفلاحي و جعلها أكثر إنتاجية من الناحية الجبائية، و لهذا الغرض يجب التركيز على الإقتراحات العملية التالية:
- ضرورة القيام بعملية الإحصاء الفلاحي تمهيدا لإنشاء البطاقة الوطنية للفلاحين بالتعاون مع المصالح الإدارية الفلاحية، و الإتحادات المهنية، و الغرف الفلاحية.
- يجب تحديد و حصر الأوعية الجبائية للإيرادات الفلاحية مع وضع تصور تدريجي للقيام بعملية التصريح بالمداخل بعد عملية الإحصاء الفلاحي.
- ضرورة الإسترشاد بتجارب الدول الرائدة في هذا المجال، و الأبحاث و الدراسات المختلفة من أجل ضبط النتائج الجبائية الفلاحية في ما يخص تحديد أعباء الإستغلال المالية لمعرفة التكاليف المحتملة وهذا بالموازاة مع تفعيل دور اللجنة الولائية المكلفة بتحديد سقف الأعباء المحتملة بكل منطقة.
- ضرورة حصر الإعفاءات المتعلقة بالمداخل الفلاحية و مراقبتها خصوصا في المستثمرات الفلاحية المنشأة حديثا، و كذا في المناطق الواجب ترقيتها.

2- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

أما بخصوص حساب مبلغ الضريبة لهذه الفئة فإنه ينبغي إعادة النظر في المستويات القصوى للشرائح مع العلم أن نظام الشرائح الحالي يساعد المكلفين الأكثر دخلا، و يشكل عبئا على المكلفين الأقل دخلا، هذا من جهة و من جهة أخرى فإن تحديد مبلغ 120.000 دج كمبلغ سنوي غير خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي يعتبر أساسا غير عادل بالرغم من أنه يعتمد على الحد الأدنى المضمون و لذلك فإن تحديد هذا المبلغ ينبغي أن يأخذ بعين الاعتبار العناصر التالية:

- القدرة الشرائية للدينار الجزائري.
 - نسبة التضخم.
 - الأرقام القياسية لتطور أسعار المواد الأساسية.
- و فيما يتعلق بالتخفيضات العامة الممنوحة لهؤلاء المكلفين فإنه يتعين أن تكون مدروسة بكيفية تساهم في تطوير الوعي الجبائي للمكلفين بالضريبة و ذلك بضرورة التركيز على التخفيضات التالية:
- منح إعفاءات شخصية و إعفاءات عائلية بمبالغ محددة و مدروسة بحيث يستفيد المكلف نفسه من إعفاء شخصي و كذا زوجته إضافة إلى من يعيلهم بصفة شرعية عندما لم يبلغوا سن الرشد كالأولاد

و الوالدين غير أنه يجوز خصم مبلغ الإعالة العائلية إن تجاوز الولد سن الرشد في بعض الحالات، إذا كانت بنتا غير متزوجة و لا تعمل، إذا كان ذو عاهة، إذا كان طالبا في الجامعة و مستوى الدخل المنفق أقل من الحد الأدنى.

- منح إعفاءات متعلقة بالإستشفاء بمنح المبالغ المدفوعة من طرف المكلف بالضريبة لصالح إجراء عملية جراحية داخل الوطن.
- منح تخفيضات ضريبية عندما يتم التبرع لفائدة صندوق الزكاة دعما لهذا الصندوق.

3- التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي:

إن التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي المحصلة فورا و المقتطعة من المصدر ضمن تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد (G50) يعد خيارا غير عملي من حيث المتابعة و الرقابة، إذ ما هو متاح للرقابة في ذات الوثيقة هو الرسم على القيمة المضافة، و الرسم على النشاط المهني من حيث سهولة عملية الحساب و قد اتضحت مع مرور الوقت عند كثير من المكلفين و الأعوان بأنها حافظة اشعار لتسديد هذين الرسمين فقط، و لذلك فإنه يتعين فصل التصريحين عن بعضهما البعض و قد يكون من المفيد استخدام تكنولوجيا المعلومات.¹

ثانيا: التدابير المتعلقة بإصلاح الضريبة على أرباح الشركات

إن هذه التدابير يجب أن تنصب على إجراءات الترشيد التي تتعلق بتبسيط الإجراءات و على توسيع القاعدة الضريبية و على طريقة الإخضاع للشركات الأجنبية المستثمرة في الجزائر.

1- تبسيط الإجراءات:

لاشك ان النظام الضريبي الجزائري يعد من بين أحسن النظم في العالم التي قامت بتخفيض محسوس و متتالي في نسبة الضريبة على أرباح الشركات و قد تزامن هذا الإجراء مع التدابير التي قام بها المشرع الجبائي لتخفيف العبئ الضريبي من جهة و لتشجيع تدفق الاستثمار الأجنبي من جهة أخرى، غير أن إجراءات التبسيط هذه يجب أن تركز على الأمور التالية:

- تبسيط إجراءات التصريح السنوي أو التصريح الشهري.
- استعمال أكثر من لغة في النموذج الرسمي المعد للتصريح إلى جانب الفرنسية حاليا حيث يجب إدخال اللغة العربية و الإنجليزية.
- استخدام نظم المعلومات في عملية التصريح و حتى التسديد و التواصل مع المكلفين.

2- توسيع القاعدة الضريبية:

لا شك أن تخفيض النسب الضريبية و القضاء على النسب التفصيلية من الخطوات الضرورية نحو ترشيد الضرائب على أرباح الشركات، لكنها تظل غير كافية إذا استمر منح الإعفاءات الضريبية في

¹ مرجع سابق، ص 278.

ظل البرامج الإستثمارية المختلفة، حيث أصبحت الإعفاءات الضريبية من أهم العوامل المساهمة في تضيق القاعدة الضريبية، إذ أن الإستمرار في منح الحوافز الضريبية دون أي تحديد كمي لفوائدها و تكاليفها سيؤدي ذلك إلى إضعاف دور السياسة الضريبية في هذا المجال.¹

3- الإخضاع الجبائي للشركات الأجنبية المستثمرة:

إن إختيار أحسن طريقة للإخضاع الجبائي للإستثمار الأجنبي يعتبر مسألة معقدة و صعبة، فالإقتطاع الجبائي بمناسبة عملية التصدير هو شكل فعال للإقتطاع، لكنه قد يؤدي إلى إعاقة التنمية إذا تجاوز حدودا معينة. كذلك فإن هناك وسيلة أقل تهييطا بالنسبة للمستثمر الأجنبي و تتمثل في الإقتطاع الجبائي على الأرباح، نظرا لأن الإخضاع الضريبي لهذا الأخير يتوقف على مدى نجاح عمليات الإستثمار، لكن الصعوبة بالنسبة لبلد التحصيل تتمثل في كيفية تحديد الأرباح الحقيقية للشركة الأجنبية. فالمعروف أن الشركة الأجنبية التي تعتمد في نشاطها على سلسلة من الفروع تتواجد في بلدان مختلفة، تستطيع تحويل أرباحها بكل سهولة من مكان لآخر، بمجرد تغيير أسعار المتعامل بها بين الفروع، و هو ما يعتبر شكلا من أشكال التهرب الجبائي. غير أن عملية تحويل الأرباح لا تحبذ إذا كانت الأرباح المحققة خاضعة للإقتطاع الجبائي و كانت نسب الإقتطاع هي نفسها تقريبا في مختلف البلدان المعنية، في حين إنتعشت العملية مع ظهور الجنات الجبائية، إذ يمكن للشركات الأجنبية الإفلات من الإقتطاعات الجبائية بالبلدان التي تمارس فيها نشاطها و حتى في البلد أين يوجد فيها مقرها.

و لعل أحسن طريقة لمعالجة هذا المشكل المرتبط بالإقتطاع الجبائي من أرباح المؤسسات الأجنبية و كذا المشكل المرتبط بالإمتيازات الجبائية هو التعاون الجبائي الدولي فيما بين البلدان المتخلفة اقتصاديا من جهة و بينها و بين الدول المتطورة من جهة أخرى، و هو ما يتجسد عن طريق الإتفاقيات الجبائية الثنائية أو الإتفاقيات الجبائية المتعددة الأطراف، بحيث يتم توحيد الإمتيازات الجبائية الممنوحة للإستثمارات الأجنبية، بالإضافة إلى تحديد الإطار القانوني لإخضاع الأرباح في نفس الوقت، و ذلك بإلزام المؤسسات الأجنبية التي تنشط على إقليمها في المساهمة بصفة ملائمة و منظمة في مداخل الدولة المعنية.

ثالثا: التدابير المتعلقة بإصلاح الرسم على القيمة المضافة

لقد أسهمت ضريبة القيمة المضافة في استقرار تعبئة الإيرادات و تعزيزها في بلدان كثيرة و من بينها الجزائر، مع الإسهام في رفع الكفاءة الإقتصادية، و لهذا الغرض فإن عملية الإصلاح المقترحة يجب أن تركز على العناصر الآتية:

¹ ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، مرجع سبق ذكره، ص 279.

1- إعادة النظر في معدلات الرسم على القيمة المضافة

في هذا الإطار يجب إعادة النظر في معدلات الرسم على القيمة المضافة بشكل يتلاءم مع استهلاك الأفراد للسلع المختلفة و كذا درجة أهميتها، و على هذا الأساس يمكن أن يكون للرسم على القيمة المضافة المعدلات التالية:

- معدل عادي و يطبق على جميع السلع.
 - معدل منخفض و يطبق على جميع السلع واسعة الإستهلاك.
 - معدل متوسط يطبق على جميع السلع الكمالية.
- غير أن إمكانية تحديد هذه المعدلات تبقى مشروطة بنتائج الدراسات الميدانية و القياسية التي يجب أن تبشرها المديرية العامة للضرائب بالتنسيق مع المديرية العامة للسياسات و التقدير بوزارة المالية و الأطراف ذات العلاقة و هذا بعد استشارة المجلس الوطني للجباية بعد أن يصبح انشاءه قرارا عمليا.

2- إعادة النظر في التصريح الشهري من حيث المحتوى و الشكل

لغرض تمكين أعوان الإدارة الجبائية من المتابعة الدقيقة للرسم على القيمة المضافة فإنه ينبغي أن يكون النموذج المعد للتصريح كحافظة اشعار بالتسديد منفصلا عن باقي الضرائب و الرسوم الأخرى بحيث يتضمن كشفا مفصلا بالرسم على المشتريات و ليس ملحقا مثل ما هو ساري المفعول، كما يجب أن يكون هذا النموذج المقترح حتى يستطيع أعوان الإدارة الجبائية من مراقبة المراكز التالية:

- رصيد الدائن المرحل.
 - الرسم على القيمة المضافة المسترجع.
 - الرسم على القيمة المضافة الناتج عن تسويات قاعدة المصد، أو الحصص النسبية.
- للتوضيح إن كل هذه التفاصيل تستوجب مسك محاسبة قانونية تفرض على أعوان الإدارة الجبائية درجة عالية في المعلومات المحاسبية سواء أكانوا على المستوى المحلي، أو الجهوي، أو المركزي.

3- تفعيل الرقابة على الرسم على القيمة المضافة

يمكن مراقبة الرسم على القيمة المضافة من خلال المصادر التي تشكل منفذا للتهرب الضريبي و

هي:¹

- الرسم على المشتريات القابل للحسم.
- الرسم على المشتريات في غياب فاتورة الشراء.
- الرسم على القيمة المضافة الإجمالي من خلال عمليات خاضعة غير مصرح بها و لكنها مقيدة محاسبيا.
- الرسم على القيمة المضافة على العمليات خاضعة غير مصرح بها و غير مقيدة محاسبيا.

¹ مرجع سابق، ص 282.

- تخفيض من الرسم على القيمة المضافة بسبب تحمل عبئ معين.
- الرسم على القيمة المضافة المحمل على فواتير أعباء ليست لصالح المؤسسة.
- الرسم على القيمة المضافة في حالة عدم احترام الحدث المنشأ.

4- استحداث المركز الوطني لإستصدار فواتير البيع

التفكير في استحداث مركز وطني لإستصدار فواتير البيع لمن شأنه أن يتيح رقابة أسهل على الفواتير الوهمية، ومن ثم الحد من هذه الفوضى و التلاعب بهذه الأداة القانونية الإثباتية التي أصبحت في متناول المضاربين و التجار الوهميين، و كل الفاعلين في السوق الموازية. وقد يبدو هذا المركز في نظر البعض جزءا من التقييد للحرية التجارية، و حرية المنافسة، و تكريسا للبيروقراطية الإدارية، إلا أن عملية الضبط التجاري، و محاربة التهرب، و القضاء على التجارة الموازية كلها عوامل تستدعي الإسراع في إنشاء هذا المركز الوطني للفواتير.

رابعاً: التدابير المتعلقة بإصلاح باقي الضرائب و الرسوم

إن التركيز على بعض الضرائب و الرسوم و إهمال البعض منها كلية يعد أمراً غير منطقي، و في اعتقادي أن هناك ضرائب و رسوم يجب أن تكون محل اهتمام من طرف السلطات بل يجب التركيز عليها و هي:¹

1- حق الضمان: لقد انتعشت تجارة الذهب و المعادن الثمينة في الجزائر بشكل لافت للانتباه في السنوات الأخيرة، و قد ارتبط رواجها بفترة كبيرة من المكلفين بالضريبة لازال البعض منهم بعيدا عن مصالح الضرائب، لذلك ينبغي إعادة النظر في هذا الحق وفق مقترحات الإجراءات التالية:

- تدعيم مفتشيات مراقبة الضمان الحالية بالأعوان المؤهلين.
 - إقامة و فتح مفتشيات أخرى بمقرات الولايات و الدوائر الكبرى.
 - إخضاع المكلفين للرقابة الدورية و المتواصلة بصفة عادية.
 - التنسيق مع مفتشيات الوعاء الأخرى في ما يخص تأسيس باقي الضرائب و الرسوم.
- 2- الضريبة على الأملاك:** بالنظر إلى معظم التطور الحاصل في الحضيرة السكنية الوطنية، خاصة تلك المصممة على شكل فيلات فاخرة في معظم المدن الرئيسية للدولة فإن هناك جملة من الإقتراحات ينبغي الاسترشاد بها لتوسيع قاعدة الوعاء لعل أهمها:
- ينبغي إعادة النظر في طريقة تقييم من أجل تحديد الأساس الخاضع و ذلك بالإستعانة بالخبراء العقاريين و المهندسين المعماريين، مع الأخذ بعين الإعتبار خصوصية كل منطقة.
 - يجب إعادة النظر في الجدول التصاعدي لحساب الضريبة مع دراسة إمكانية وجود نسبة موحدة و مبسطة.

¹ ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، مرجع سبق ذكره، ص 283.

■ يجب القيام بعملية إحصاء دقيقة و شفافة لكل الأملاك بدون استثناء لغرض تكوين قاعدة معلومات تتبني عليها أسس بعض ضرائب الدخل الأخرى.

3- حقوق التسجيل و الطابع: ينبغي إعطاء الأهمية لحقوق التسجيل و الطابع و ذلك من خلال تبني المقترحات التالية:

- إعادة الإعتبار لمصالح الوعاء، التسجيل و الطابع بنفس العناية و الإهتمام مثل بقية مختلف المصالح الأخرى من حيث التدعيم بالوسائل البشرية المؤهلة، و من حيث تفعيل الرقابة الدورية و المتابعة المستمرة.

- ينبغي التنسيق مع مفتشيات الوعاء الأخرى لمراقبة حقوق الطابع المحملة على الفواتير المسددة نقدا بواسطة إحصائيات دورية مشتركة.

- ينبغي تفعيل مكتب التسجيل و الطابع لدى مديريات الضرائب و مديريةية المؤسسات الكبرى.

خلاصة و إستنتاجات:

من خلال هذا الفصل تم التوصل إلى النتائج الآتية:

- لقد رأينا جليا أن حصة الجباية البترولية في الإيرادات العامة منذ بداية الألفية الثالثة لم تقل عن 60%، و هنا تكمن الأهمية التي تكتسبها الجباية البترولية و مكانتها في الاقتصاد الجزائري، كونها الممول الرئيسي للميزانية و تلعب دورا كبيرا في تمويل ميزانية التجهيز التي بدورها تساهم في تحقيق ما يسمى بالإنعاش الاقتصادي.

- إرتفاع أسعار البترول في السنوات الأخيرة سمح للجزائر من القضاء على مديونيتها الخارجية، و تكوين احتياطي كبير من الصرف الأجنبي، إلا أن المشكلة الحقيقية للجزائر تكمن في عجز السلطات تحويل الفوائض البترولية إلى رأسمال عيني و وسائل إنتاج قادرة على خلق مناصب عمل و قيمة مضافة، تؤدي في النهاية و في إطار سياسة تنموية واضحة إلى تحولات هيكلية اقتصادية و اجتماعية تقلل من الاعتماد الكلي على البترول.

- يعتبر صندوق ضبط الموارد من الأدوات المستحدثة بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2000، و التي كان الهدف منه ضمان تمويل النفقات العمومية في حال حدوث تقلبات في الإيرادات العامة، و التي تنتج في الغالب عن تقلبات أسعار النفط و بالتالي عندما تزيد أسعار النفط عن السعر المعتمد لإعداد الميزانية العامة للدولة، فإن الجباية الناجمة عن الفرق بين السعر الفعلي و السعر المرجعي تذهب لتمويل الصندوق.

- ضرورة إدخال إصلاحات أخرى على الضرائب العائدة لميزانية الدولة و باقي الضرائب و الرسوم الأخرى.

- رغم الإصلاح الضريبي الذي تم الشروع فيه في بداية التسعينات، إلا أن المعادلة لم تتغير. و لم يستطع تجاوز إشكالية ثنائية الإقتصاديين النفطي و غير النفطي، و هذا ما يتجلى من خلال هيكل النظام الضريبي حيث أن الجباية العادية على مدار الفترة الممتدة من سنة 1990 و سنة 2000 كانت ما بين 33.2% و 39.2%، بمعنى أن وزن الجباية النفطية مازال مهيمنًا، و بعد عودة ارتفاع أسعار البترول عرفت الجباية البترولية خلال الفترة 1980/2008 تطورا من حيث مردوديتها، مما جعل نسبة مساهمتها في تمويل الميزانية العامة للدولة كبيرة جدا، على عكس الجباية العادية التي بقيت مساهمتها متواضعة.

خاتمة عامة

الخاتمة العامة

- I - ملخص
- II - نتائج إختبار الفرضيات
- III - النتائج العامة للدراسة
- IV - توصيات و إقتراحات
- V - آفاق الموضوع

الخاتمة

I- ملخص:

تتمحور إشكالية الموضوع المعالج حول مساهمة التحصيل الجبائي في تمويل الميزانية العامة للدولة: دراسة حالة الجزائر ما بين 2000 و 2010، و هذا ما دفعنا لمعالجة هذه الإشكالية وفق خمسة فصول باستعمال المنهج و الأدوات المبينة في المقدمة. و تحتوي هذه الخاتمة على ملخص عام للفصول الخمسة، إضافة إلى اختبار الفرضيات، ثم النتائج العامة للدراسة، متبوعة بالتوصيات و آفاق الموضوع. لقد تضمن هذا البحث الجوانب الآتية:

- من خلال تطرقنا في الفصل الأول إلى مفهوم الميزانية العامة، تبين لنا أن هذه الأخيرة تتمثل في برنامج يوضع من السلطة العمومية، حيث يتم فيه مقابلة النفقات العامة اللازمة لتلبية الحاجات العامة بالإيرادات العامة، لفترة زمنية مستقبلية، عادة ما تكون سنة، و وفق مراحل و مبادئ معينة. و النفقات العامة معلومة و محددة من طرف الدولة، أما الإيرادات العامة فهي التي تستدعي من الدولة البحث في مصادرها التي تتمثل حسب أولوياتها في الدومين العام و الخاص، و الإيرادات السيادية المحصلة من الضرائب، و المساعدات الداخلية و الخارجية، و أخيرا القروض بكل أنواعها.

- عالجتنا في الفصل الثاني الإصلاح الضريبي في الجزائر، و تبين لنا أن هذا الأخير جاء نتيجة حتمية للتطورات الإقتصادية و الإجتماعية التي حدثت بعد الصدمة النفطية، و لقد هدف بصفة أساسية إلى تبسيط النظام الضريبي مع إضفاء مزيدا من العدالة و الشفافية، و تشكل الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات و الرسم عن القيمة المضافة أهم الضرائب الناتجة عن عملية الإصلاح، و يعتبر النظام الضريبي الجزائري نظاما تصريحيا لمجمل الضرائب و الرسوم المشكلة لبنيتها، يعتمد على أنظمة الريح الحقيقي، و النظام المبسط، و نظام التصريح المراقب، إضافة إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

كما نجد أن إصلاح النظام الضريبي في الجزائر المطبق منذ 1992 على قدر زيادته لموارد خزينة الدولة بقي ناقصا و غير تام لأجل تحقيق هدفه الاستراتيجي المتمثل في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في تمويل نفقاتها بسبب تسرع الدولة الجزائرية في التطبيق الآلي للحلول المستوردة بسنها نظام يتماشى مع متطلبات المؤسسات المالية الدولية (صندوق النقد الدولي) في تلك الفترة و ليس مع متطلبات المجتمع و بعيدا عن تطلعاته، فضلا عن سنّ هذا الإصلاح الضريبي دون تأهيل البيئة الجبائية الوطنية في وقت كان على الدولة إدراج مرحلة انتقالية للمرور إلى مرحلة الإصلاحات.

- و من أهم الجوانب التي رأيناها ضمن الفصل الثالث أن السياسة الضريبية وسيلة متميزة من بين وسائل السياسة المالية للدولة، لما تتمتع به من قدرة على التأثير على الواقع الاقتصادي و الاجتماعي و السياسي، فهي تصمم من أجل تحقيق جملة من الأهداف أهمها تحقيق النمو و الاستقرار الاقتصادي، كما تعمل على توجيه كل من الاستهلاك و قرارات أرباب العمل، بالإضافة إلى تحسين توزيع الدخل بين فئات المجتمع و الرفع من القدرة التنافسية للمؤسسات و معالجة بعض المشاكل الاجتماعية و غيرها من الأهداف، معتمدة في ذلك على جملة من الأدوات أهمها الإعفاءات و التخفيضات الضريبية.

كما تعرفنا أن التحصيل الجبائي و ما يتميز به من خصائص يمكن إعتباره أهم عملية تقوم بها الإدارة الجبائية في سبيل توفير مورد إضافي للخزينة العمومية، و ما يجب الإشارة إليه هو أن حسن سير عمل هذه المرحلة قد يؤدي إلى تعزيز جملة الموارد المحصلة لفائدة الدولة.

و عند تناولنا للتهرب الضريبي ضمن سياق عدم فعالية السياسة الجبائية قمنا بتشخيص التهرب و الغش الضريبي و تبين أن له العديد من الآثار السلبية بحيث يتسبب في هدر موارد مالية ضخمة للخزينة العمومية لذلك فإن المشرع الجزائري يحاول التصدي لهذه الظاهرة من خلال معالجة أسبابها عن طريق ضبط التشريع الضريبي و تحديث مناهج و أساليب العمل الإداري.

- تعرضنا في الفصل الرابع إلى دراسة التطور التاريخي لقطاع المحروقات في الجزائر من خلال أهم المحطات التي وقفت عندها التشريعات القانونية للجباية البترولية لمختلف الفترات، حيث في عهد الاستعمار الفرنسي كانت هذه الثروة محتكرة من قبله من خلال فرضه لقانون البترول الصحراوي. و بعد الاستقلال عملت الجزائر بكل قدراتها من أجل استرجاع الثروات الطاقوية الموجودة على أرضها، من خلال انضمامها لمنظمة الدول المصدرة للبترول سنة 1969، إلى تأميم المحروقات سنة 1971، و لكن بعد الغرق الذي عرفته الجزائر إثر أزمة 1986 و جب عليها إعادة النظر في قانون المحروقات، فأصدرت قانون 14/86 الذي نص على فتح الشراكة الأجنبية للاستثمار في قطاع البترول، و قد نجح هذا القانون بصورة واضحة من خلال الإيرادات المضاعفة التي حققتها الجباية البترولية في مطلع التسعينات.

و كذلك بعد صدور قانون 07/05 الصادر سنة 2005 الذي ينص على فتح المجال للوكالات المعنية تحت غطاء المنافسة الحرة، و ذلك بإعطاء حوافز للاستثمار من أجل جلب رؤوس الأموال.

و لقد اعتمدت الجزائر منذ الإستقلال على إيرادات جبايتها البترولية في تمويل الميزانية العامة، و ارتبطت هذه الإيرادات بتقلبات أسعار البترول في الأسواق البترولية العالمية بعلاقة عكسية و هذا ما بينته كل من أزمة 1986 و أزمة 1998، كما يؤثر تطور سعر صرف الدينار الجزائري بالدولار على حصيلة الجباية البترولية، إذ صاحب عملية التخفيض التي شهدتها الدينار سنة 1990 تحسين حجم الإيرادات العامة.

كما أشرنا أيضا أن هذه التقلبات و عدم الاستقرار في السياسة المالية يفرض على الحكومة الاعتماد على آليات أخرى لتحقيق بعض الاستقرار من خلال تسعير البترول بعملات غير الدولار و ترقية الصادرات

خارج قطاع المحروقات، بالإضافة إلى سن تشريعات و قوانين جديدة لإصلاح النظام الجبائي. و دعم الاستثمار الأجنبي المباشر و تنشيط القطاع الصناعي مع إيجاد مصادر للطاقة جديدة مثل تنمية مصادر الطاقة المتجددة.

- حاولنا في الفصل الخامس دراسة و تحليل تطور الإيرادات الضريبية و مكانتها في الميزانية العامة للدولة خلال الفترة ما بين سنة 1992 و 2010، حيث تناولنا حصيلة أهم الضرائب و الرسوم مقارنة ببعض المؤشرات الاقتصادية، و استنتجنا أن الجباية البترولية ما زالت تمثل النسبة الأكبر فيما يخص الإيرادات الضريبية للدولة بمعدل يصل في المتوسط إلى 60,28% و هذا ما يدل على أن محاولة إصلاح التشريع الضريبي لم تمكن من تحقيق الطموحات المعلنة في إطار السياسة الضريبية المنتهجة، و التي يكمن محورها الأساسي في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية. و لقد عملت الحكومة على الإستفادة من الفوائض المالية المحققة من الجباية البترولية في ظل التحسن الملحوظ لأسعار البترول من خلال إيجاد آلية تعمل على ضبط الإيرادات، تمثلت في صندوق ضبط الموارد.

II - نتائج اختبار الفرضيات:

قدمنا في المقدمة العامة من هذا البحث خمس فرضيات نحكم عن صحتها من عدمها من خلال ما يلي:

(1) بخصوص الفرضية الأولى صحيحة حيث أن الميزانية العامة عبارة عن هيكل يضم إيرادات و نفقات سنة مالية، و يتم إعدادها نظرا لما تتميز به من خصوصية لكونها أداة مالية في يد الحكومة تستعملها في تنفيذ سياستها الاقتصادية و دفع عجلة الاستثمار، و ذلك في ظل احترام مبادئ معينة و وفق تسلسل مراحل خاصة تتمثل في الإعداد و التحضير تليها مرحلة الاعتماد وصولا إلى مرحلة التنفيذ و هذا ما يميزها عن باقي الميزانيات، و اختلفت تقسيماتها التقليدية عن الحديثة.

(2) فيما يتعلق بالفرضية الثانية التي نصت بأن النظام الضريبي غير فعال نظرا لهيمنة الجباية البترولية على إيرادات الميزانية العامة للدولة، و كذلك عدم استقرار منظومته التشريعية لغزارة الإجراءات و القوانين الضريبية، فقد تبين صحتها و ذلك عندما تناولنا حصيلة إيرادات الجباية البترولية مقارنة بمجموع الإيرادات الضريبية و التي وجدناها تمثل في المتوسط نسبة 60,28% من الميزانية العامة للدولة.

(3) و بشأن الفرضية الثالثة التي نصت على أن مرحلة التحصيل تتوقف على كفاءة الأجهزة المختصة، و كذا بساطة و سهولة إجراءات التحصيل، و أن نظام الإقطاع من المنبع يعتبر أنجع الطرق المستعملة

في تحصيل الضريبة لأنه يتميز بالسرعة و السهولة و كذا السيولة لم تتحقق، و ذلك بحكم أن هذه الطريقة لا يمكن أن تحل مكان الطرق الأخرى، لأن كل أسلوب يناسب الضريبة التي يحصلها.

(4) فيما يخص الفرضية الرابعة التي نصت أن للجباية البترولية أبعاد اقتصادية و أهداف تنموية أخرى، بالرغم من كونها تمثل أكثر من 60% من إيرادات الميزانية و أكثر من 97% من الصادرات و أكثر من ثلث الناتج الداخلي الخام، ناهيك عن ما يجلبه الرسم على الناتج البترولي و الرسم على القيمة المضافة من إيرادات، و هذا ما قمنا بتأكيدده من خلال دراستنا لمصادر تمويل صندوق ضبط الإيرادات، حيث تلعب الجباية البترولية دورا أساسيا في هاته العملية، و التي مكنت الجزائر من تسديد ديونها الخارجية و تمويل بنك الجزائر، و هذا يصب كله في دفع عجلة التنمية و المساهمة في النمو الإقتصادي.

(5) بالنسبة للفرضية الخامسة أن الإصلاحات المتواصلة على بنية النظام الضريبي الجزائري تؤدي إلى الفعالية من منظور تحقيق إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، فاتضح عدم صحتها، بما أن الدراسة المتعلقة بالإصلاح الضريبي بينت لنا بجلاء فشل عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، حيث تبين لنا من خلال تقييمنا للمردودية المالية للإصلاح الضريبي أنه رغم إضافته لبعض البساطة و الشفافية على النظام الضريبي و التطور الإيجابي الذي عرفته مختلف الاقطاعات الضريبية، من خلال إدخاله لضرائب جديدة كالضريبة على الدخل الإجمالي ، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة، و التي تتلاءم أفضل من السابق مع الواقع الاقتصادي الحالي (تبني اقتصاد السوق، خصوصة القطاع العام، تحرير التجارة الخارجية)، إلا أنها لم تكن كافية لتحقيق الأهداف الإستراتيجية المتمثلة في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية إضافة إلى عجز الجباية العادية عن تمويل كل النفقات الجارية. حيث ارتفعت وتيرة استنزاف الثروة البترولية، و هو ما يعكس النسبة الكبيرة في مساهمتها في الإيرادات الكلية.

III- النتائج العامة للدراسة:

لقد ساقنا هذا البحث إلى الوصول لجملة من النتائج نذكر أبرزها في:

(1) تعتبر الموازنة العامة أهم أدوات السياسة المالية للدولة، فهي ترجمة للبرنامج المالي لخطة الدولة و أهدافها لتحقيق التنمية الاقتصادية.

(2) جاء الإصلاح الضريبي في الجزائر مصاحبا للتغيرات الاقتصادية الدولية و الوطنية، و لقد تمخض عنه أساسا استحداث الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على القيمة المضافة و تميز بالتركيز على توسيع الأوعية و تخفيض معدلات الضريبة، كما تناول أيضا جوانب أخرى لا تعتبر أقل أهمية من سابقتها كإقرار الرسوم البيئية و النظام الضريبي المبسط.

(3) نظام التحصيل الجبائي الجزائري هو نظام متكامل ذلك لوجود حجم كبير من القوانين التي تحكم هذا المجال، و لكن هذا لم يؤدي إلى تطوير هذه العملية، و إن وجدت هذه القوانين فهي تخص بالدرجة الأولى الآجال و النسب، أما التطبيق فيمكن أن تكون منعدمة.

(4) الجباية العادية تأخذ مكانة ثانوية مقارنة بالريع البترولي مما أدى إلى عدم وضوح السياسة الجبائية المتبناة، فالسلطات العمومية ليست قادرة على تحديد معالم بناء السياسة الجبائية و بذلك فإن القرارات الجبائية المتخذة من حين لآخر ما هي إلا إجراءات لتسيير ظرف معين تفقد محتواها بمجرد زوال ظرف الذي انجرت عنه.

(5) إن اعتماد الإقتصاد الوطني على عائدات قطاع المحروقات من خلال الصادرات النفطية و إيرادات الجباية البترولية يعتبر من الإشكاليات المطروحة، كونها تجعله اقتصادا ريعيا بالدرجة الأولى و يتميز بالهشاشة لإنعدام التكامل فيما بين القطاعات الإقتصادية و لارتباطه بثروة زائلة على المدى البعيد، فهو يتأثر متأثرا بالغا بمتغيرات السوق النفطية و هذا ما تأكد من خلال دراستنا، حيث رأينا مدى تأثير أسعار البترول على مداخل الميزانية و على هيكل الناتج الداخلي الخام، لهذا كان لابد من التفكير في إيجاد عائدات أخرى لتمويل الإقتصاد الوطني، و من بين هذه العائدات نجد إيرادات الجباية العادية و التي يجب التفكير في الرفع من مستواها من خلال توسيع وعائها الضريبي بتطوير القاعدة الإنتاجية خارج قطاع المحروقات.

(6) تشكل العائدات النفطية شريان التنمية الاقتصادية في الجزائر في ظل انعدام مساهمة القطاع الصناعي في تمويل الإقتصاد الوطني.

(7) التقلبات السريعة في أسعار البترول في السنوات الأخيرة لا تعود بالضرورة إلى النقص في الإمدادات، بل إلى عوامل أخرى ليس للدول المصدرة دخل فيها مثل المضاربة في البورصات العالمية و الهلع خلال المشاكل السياسية و الحروب و التغيرات المناخية و الكوارث.

(8) وجدنا أن السياسة الضريبية في الجزائر حققت العديد من التطورات غير أنها لم تستطع أن تحقق هدف إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية كما أن السياسة الإنفاقية في الجزائر لازالت تعتمد على قطاع المحروقات بشكل كبير في تمويل برامج التنمية الإقتصادية، و هو ما يشكل خطرا طالما أن هذا القطاع مرهون بالتغيرات العالمية، و بذلك فإن السياسة المالية يبقى أداؤها ضعيفا في تحقيق الأهداف المنشودة.

9) وضعية صندوق ضبط الموارد و بشكله الحالي لا تجعل الصندوق ذو كفاءة و فعالية، بالتالي لتحسين وضعيته و جب وضع إستراتيجية طويلة المدى تستجيب للأداء العالمي و التي تعتمد على تغيير نظرة للصندوق من حساب خاص من حسابات الخزينة إلى هيئة مالية مستقلة تهدف للإستثمار الخارجي، ذات شفافية في عملياتها المالية و خاضعة لرقابة السلطة التشريعية و مستقلة عن ميزانية الدولة.

10) يعاني الإقتصاد الجزائري من آفات اقتصادية (كهدر المال و الرشوة...) ساهمت في الرفع من حجم الإنفاق الحكومي الذي يتعارض مع هدف الإصلاح الضريبي المتمثل في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية عن طريق ترشيد الإنفاق العام.

IV- توصيات و إقتراحات:

في محاولة منا الإجابة عن الإشكالية الرئيسية المطروحة و من خلال اعتمادنا على بعض الفرضيات و وصولنا إلى التحقق من صحتها، تمكنا من صياغة بعض التوصيات و الإقتراحات، فارتبأنا أن تكون كالتالي:

1) المواصلة في إجراءات تبسيط النظام الجبائي الجزائري حتى يسهل على المكلف فهم القانون و يسهل على الإدارة الجبائية تحصيل الضريبة.

2) العمل على نشر الوعي الضريبي لجعل الضريبة محل قبول و رضى المكلفين بها و تحسيسهم بأنها أداة للمواطنة و التواصل الإجتماعي، و هذا من خلال إظهار محاسنها و دورها الفعال في تحقيق العدالة الإجتماعية و التنمية الإقتصادية داخل المجتمع.

3) بهدف نشر الوعي الضريبي و ترسيخه لدى المجتمع لا بد من العمل على إدراج التكوين و الثقافة الضريبية ضمن البرامج التربوية، و الاستعانة بكافة الوسائل السمعية و البصرية لنشر الوعي الضريبي و إقامة مكاتب للإرشاد الضريبي.

4) يجب الإسراع في إيجاد حلول قادرة على التخفيف أو التخلص من الاعتماد على البترول كتشجيع الاستثمار و تشجيع القطاع الخاص.

5) التنسيق بين مختلف الإدارات فيما يتعلق بتبادل المعلومات الخاصة بالمكلفين و نشاطاتهم المختلفة على المستوى الوطني و الدولي بصفة دورية، قصد استغلالها على نحو يسمح بإعادة بناء الأسس الصحيحة للوعاء الضريبي.

6) في أغلب البلدان فإن إدارة الضرائب هي التي تحدد مبلغ الضريبة و هذا بعد دراسة التصريحات المقدمة من قبل المكلف، و بعدها يرسل أمر بالدفع لهذا الأخير، هذه التقنية ينجر عنها التأخير في

التحصيل، فلهذا يمكن استعمال طريقة أخرى أين يقوم فيها المكلف بحساب مبلغ الضريبة الواقعة عليه و يقوم بدفعها، و هنا تتوفر السرعة في التحصيل، و بعدها لا بد من التحقق من مدى صحة تصريحات الممول، فإن وجدت فيها عيب أو خطأ ككونه لم يصرح بكل الأرباح أو أضاف تكاليف وهمية فإنها تطلبه بدفع المبلغ المتبقي مضاف إليه غرامات التي تكون مصحوبة بعقوبات. هذا النظام يصبح ضروري إذا أردنا أن يكون دفع الضريبة وقت تحملها، و نلاحظ في بعض البلدان كاليابان و كوريا مثلا أنه تم تطبيق هذا النوع من التحصيل و الذي يدعى " الرسملة الشخصية " و لكنه يقتصر على فئة معينة و الذين يستعملون نظام محاسبة مقبول من طرف الإدارة.

(7) ما زال أمام الاقتصاد الجزائري تحديات كبيرة، حيث أن الإرتفاع الكبير في أسعار النفط وفر إيرادات كبيرة سمحت بتحسين الوضع الإقتصادي و تحقق التوازنات الداخلية و الخارجية، إلا أن هذا سوف يؤدي إلى إضعاف قدرات الإقتصاد في المدى المتوسط و البعيد، مما يستوجب الحرص على مواصلة عملية الإصلاح الإقتصادي وفق إطار يهدف إلى تحقيق تحسن مستمر في رصيد الميزانية غير النفطية. و يجب التسريع في وتيرة الإصلاحات الهيكلية الرامية إلى توفير الحوافز لدى القطاع الخاص على الإستثمار مما يعزز إيجاد مصادر جديدة للنمو و الدخل، تحل محل الثروة النفطية.

(8) عصرنة قطاع البنوك و المؤسسات المالية بغرض تحسين عملية التحصيل الضريبي، و تنويع سبل دفع الضرائب، كالدفع عن طريق التحويل البنكي و بطاقات الإئتمان الإلكترونية الذكية.

(9) إن إنشاء صناديق النفط يستدعي وجود قواعد مالية واضحة و درجة من المساءلة و الشفافية بالإضافة إلى تحديد أهدافه و مجال استعمال موارده، مع ضرورة استثمار عوائد الصندوق في استثمارات تدر عوائد دائمة في المستقبل.

(10) يجب وضع جهاز خاص لمراقبة و متابعة الأعمال اليومية لمصالح الضرائب المختلفة، و الذي يكون مكون من أناس ذوي شخصية عالية، يتمتعون بالنزاهة و حب العمل، فهذه الرقابة المستمرة تساعد على وضع و تبيان القواعد، تحسين نوعية العمل و كذا إنقاص محاولة الإحتيال.

(11) يجب إعادة النظر في سياسة الإعفاءات الضريبية و الجمركية و التأكد من عدم إقرار إعفاء دون أن يكون له مبرراته المالية و الاقتصادية و الاجتماعية القوية، خاصة في ظل الوضع الحالي لموازنة الدولة.

V - آفاق الموضوع:

إن دراستنا لهذا الموضوع ماهي إلا محاولة للوقوف على مدى مساهمة التحصيل الجبائي في تمويل الميزانية العامة في الجزائر، غير أن هناك جوانب لم نتطرق لها، و التي يمكن أن تشكل مواضيع لأبحاث لاحقة و على هذا الأساس نقترح المواضيع التالية للدراسة:

- دور سياسة الميزانية العامة في معالجة الأزمات الإقتصادية الراهنة.
- آليات تحسين السياسة المالية في الدول النفطية.
- انعكاسات تقلبات أسعار البترول على التنمية في الجزائر.
- دور عصرنة إدارة الضرائب في محاربة ظاهرتي الفساد الاقتصادي و الرشوة.
- دور صندوق ضبط الموارد في حماية الاقتصاد الجزائري من خطر الأزمات المالية و الإقتصادية العالمية.

و عليه يمكن أن تشكل هذه الاقتراحات التي ذكرناها مواضيع لأبحاث مستقبلية يمكنها أن تساهم في إثراء ميدان الجباية بوجه عام، و إدارة الضرائب بوجه خاص.

نأمل في نهاية هذا البحث أن نكون قد وفقنا في اختيار الموضوع ومعالجته، فإذا كانت الأولى فله الحمد، و إن كانت الثانية فحسبي انني حاولت و الله الموفق و الهادي إلى سواء السبيل.

تم بحمد الله.

الملاحق

ملحق رقم (01): نموذج بالتصريح بالضريبة على أرباح الشركات و الرسم على النشاط المهني

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G, n° 4 (2010)

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS

Numéro d'Identification Fiscale : | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Cachet du Service

Indiquez ci-contre la lettre et le numéro d'article de
votre imposition établie au titre de l'année
précédente..... | | | | | | | | | |

IMPOT SUR LE BENEFICE DES SOCIETES

TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE

ANNEE

DECLARATION RELATIVE A L'EXERCICE DU AU

OU DE LA PERIODE DU AU

Timbre à date du
service**A IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE :**

1) Désignation de l'Entreprise (Raison Sociale et Forme) :

2) Activités exercées (souligner l'activité principale) :

Code Activité : | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | Numéro du Registre du Commerce : | | | | | | | | | |

3) Adresses :

- du siège social ou du principal établissement :

Au 1^{er} janvier

Téléphone :

Au 1^{er} janvier (en cas de changement d'adresse en cours d'année).**NOM ET ADRESSE DU COMPTABLE OU DU CONSEIL DONT L'ENTREPRISE A UTILISE LES SERVICES**
(préciser si ces techniciens font ou non partie du personnel salarié de l'entreprise)

Numéro d'Identification Fiscale : | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

- Le montant des sommes à indiquer sur la présente déclaration doit être arrondi au dinar le plus voisin, toute somme inférieure à 50 centimes est négligée et toute somme égale ou supérieure à 50 centimes est comptée pour un dinar.

| B RECAPITULATION DES ELEMENTS D'IMPOSITION | | |
|--|--|--|
| 1- IMPOT SUR LE BENEFICE DES SOCIETES : | | |
| | DA. | Cl. |
| a) Bénéfice global (reporter le montant de la ligne 49 figurant au tableau n° 1) | | |
| dont : | | |
| - Bénéfice Taxé au Taux de | | |
| - Bénéfice Taxé au Taux de | | |
| - Bénéfice Taxé au Taux de | | |
| - Bénéfice Exonéré | | |
| b) Déficit (reporter le montant de la ligne 24 figurant au tableau n° 1) | | |
| 2-TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE | | |
| Désignation des opérations | Nature des opérations de vente ou des opérations réalisées | Montant brut du chiffre d'affaires correspondant avant application de la réfaction |
| OPERATIONS IMPOSABLES : | | |
| | | DA. Cl. |
| Montant des opérations de ventes en gros portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50 % de droits indirects | | |
| Montant des ventes au détail, portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50 % de droits indirects | | |
| Montant des opérations de ventes effectuées par les concessionnaires dont les activités sont autorisées conformément à l'article 83 de la loi relative à la monnaie et au crédit | | |
| Opération de ventes de détail de leur propre production effectuées par les torréfacteurs de café | | |
| Opération de ventes en gros | | |
| Autres opérations ouvrant droit à la réfaction | | |
| Ventes et opérations ne bénéficiant pas de réfaction | | |
| MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES IMPOSABLE (1) | | a |
| OPERATIONS EXONEREES : | | |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |
| MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES EXONERE (2) | | b |

| C IMPUTATION | | | |
|--|---------------------|--------------------|--|
| - Crédit d'impôt : | | | |
| IBS – retenue à la source au titre des revenus des capitaux mobiliers perçus : | | | |
| | DA. | | Cl. |
| - Valeurs mobilières | | | |
| - Revenus des créances, dépôts et cautionnement | | | |
| - TOTAL à imputer à titre de crédit d'impôt (*) | | | |
| (*) joindre justificatif. | | | |
| D REPARTITION DES PRODUITS DES ACTIONS ET PARTS SOCIALES AINSI QUE DES REVENUS ASSIMILES DISTRIBUES | | | |
| 1) Montant global brut des distributions correspondant aux intérêts, dividendes, revenus et autres parts sociales payables aux associés, actionnaires et porteurs de parts, sur présentation ou remise de coupons ou d'instruments représentatifs de coupons. (1) | | | |
| Payé par la société elle-même | (a) | | |
| Payé par un établissement chargé du service des titres..... | (b) | | |
| 2) Montant des distributions correspondant à des rémunérations ou avantages dont la société ne désigne pas les bénéficiaires (2) | | | |
| | (c) | | |
| 3) Etat nominatif détaillé des prêts, avances ou acomptes consentis aux associés actionnaires et porteurs de parts soit directement, soit par personnes ou sociétés interposées : (si le cadre est insuffisant, joindre à la présente déclaration un état du même modèle). | | | |
| Nom, Prénoms, qualité (associé, associé-gérant, administrateur) et adresse complète du domicile de chacun des bénéficiaires de ces distributions | Nature du versement | Année du versement | Montant des sommes versées |
| NIF : | | | |
| NIF : | | | |
| NIF : | | | |
| NIF : | | | |
| TOTAL : | | | (d) 0 |
| 4) Etat nominatif détaillé des distributions autres que celles visées aux lignes 1, 2, et 3 ci-dessus : (si le cadre est insuffisant, joindre à la présente déclaration un état du même modèle). | | | |
| Nom, Prénoms, qualité (associé, associé-gérant, administrateur) et adresse complète du domicile de chacun des bénéficiaires de ces distributions | Nature du versement | Année du versement | Montant des sommes versées avant la retenue à la source de l'impôt |
| a) Distribution correspondant aux produits des parts sociales dans les S.A.R.L. | | | |
| NIF : | | | |
| NIF : | | | |
| TOTAL : | | | (e) 0 |
| b) autres distributions (3) | | | |
| NIF : | | | |
| NIF : | | | |
| TOTAL : | | | (f) 0 |
| 5) Montant total des revenus répartis (total a + b + c + d + e + f)..... | | | |
| | | (g) | |
| (1) Il s'agit des intérêts, dividendes, revenus et autres produits des actions et parts sociales dont le paiement donne lieu à l'établissement d'un relevé de coupon; (2) Il convient de porter dans ce cadre le montant des sommes versées ou des avantages alloués au titre de ces distributions au cours de l'exercice; (3) Ces distributions comprennent notamment : - Les tantièmes ordinaires et autres rémunérations allouées aux administrateurs et non déductibles pour le calcul du bénéfice. - Les distributions ne résultant pas de déclarations régulières des organes compétents de la société, notamment : intérêts excédentaires des comptes courants d'associés, dons et subventions non admis dans les charges; Dépenses de caractère somptueuses, rémunérations excessives ou non déclarées exclues des charges déductibles. | | | |

| E REMUNERATIONS VERSEES AUX MEMBRES DE CERTAINES SOCIETES | | | | | | | |
|--|--|--|---|---|----------------|--|----------------|
| Ce cadre concerne les SARL, les sociétés en commandite par actions, les sociétés civiles constituées sous forme de sociétés par actions et les sociétés de personnes ayant opté pour le régime d'imposition des sociétés par actions (si le cadre est insuffisant, joindre un état du même modèle). | | | | | | | |
| Nom, prénoms, domicile, qualité et matricule fiscal de : - Tous les associés pour les SARL. - Tous les associés des en commandite par actions. - Tous les membres des sociétés civiles constituée sous forme de sociétés par actions. - Tous les associés des sociétés de personnes ayant opté pour le régime d'imposition des sociétés de capitaux. | Pour les SARL, Nombre de parts sociales ou de bénéfices appartenant à chaque associé | Sommes versées, au cours de la période retenue pour l'assiette de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, à chaque associé, associé gérant ou membre associé (colonne 1), à titre de traitement, émoluments, indemnités, remboursements forfaitaires de frais ou autres rémunérations de ses fonctions de la sociétés. | | | | | |
| | | Année de versement | A titre de traitement, émoluments et indemnités proprement dits | MONTANT DES SOMMES VERSEES | | | |
| | | | | A titre de représentation, de missions et de déplacements | | A titre de frais professionnels autres que ceux visés dans les colonnes 5 et 6 | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | Indemnités forfaitaires | Remboursements | Indemnités forfaitaires | Remboursements |
| NIF | | | | | | | |
| NIF | | | | | | | |
| NIF | | | | | | | |
| NIF | | | | | | | |
| NIF | | | | | | | |
| F CADRE RESERVE A L'ADMINISTRATION | | | | | | | |
| Renseignements à corriger : | | | | | | | |

Impôts sur les Bénéfices des Sociétés

BORDEREAU AVIS DE VERSEMENT

Exercice /

Bénéfice ou déficit déclaré :
(Ligne n° 49 ou 24, tableau 1 liasse fiscale)

| Résultat déclaré | Résultat imposable au taux de : | | Impôt dû |
|---|---------------------------------|---------|----------|
| | % | % | |
| Montant du 1 ^{er} acompte..... | | | |
| Montant du 2 ^e acompte..... | | | |
| Montant du 3 ^e acompte..... | | | |
| Crédit d'impôt (*)..... | | | |
| Montant à déduire | | | |
| Solde de liquidation / IBS à payer | | | |
| Excédent de versement | | | |
| Minimum d'imposition de 5.000 DA | | | |

A....., le.....
Cachet et signature du Receveur,

Certié sincère et véritable le contenu du présent bordereau et conforme aux écritures comptables.
A....., le.....
Cachet et signature du contribuable,

(*) préciser la nature et joindre une pièce justificative.

ملحق رقم (02): نموذج بالتصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي

RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE Série G N° 1 (2000)

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

WILAYA DE _____

COMMUNE DE _____

NIF _____

Indiquer ci-contre la lettre et le numéro d'article de votre imposition établie au titre de l'année 20 _____

IMPÔT SUR LE REVENU GLOBAL ANNÉE 20.....

Timbre à date de l'inspecteur

Déclaration à faire avant le 1^{er} avril à l'inspecteur du lieu de votre domicile

DÉCLARATION DES REVENUS DE L'ANNEE 20.....

I - Nom : (1) _____ Prénoms : _____
 (Souligner le prénom usuel)
 Date et lieu de naissance : _____ Nationalité : _____
 Profession : _____ N° de carte de séjour (pour les étrangers) : _____
 Adresse du domicile habituel Au 1er janvier 20 _____ Code postal _____
 Au 1er janvier 20 _____ Code postal _____
 (En cas de changement d'adresse en cours d'année)

(1) Pour les femmes mariées indiquer le nom de jeune fille

II - SITUATIONS ET CHARGES DE FAMILLE (au 1er janvier de l'année d'imposition)

Célibataire , marié , veuf , divorcé (Cocher la case correspondant à votre situation)

Nom de famille et prénom usuel du conjoint : _____ Date et lieu du mariage : _____

(Pour l'épouse, indiquer le nom de jeune fille)

Date et lieu de naissance du conjoint : _____ Date et lieu de divorce : _____

Matricule fiscal du conjoint : _____

Nombre d'enfants vivants : _____ Nombre d'enfants à charge : _____

III - DEMANDE D'IMPOSITION COMMUNE AVEC LE CONJOINT

Je soussigné, _____

Ainsi que mon conjoint née, _____

Demandons une imposition commune pour le calcul de l'impôt sur le revenu global de l'année 20 _____

A _____ Le _____ 20 _____
 (Signature des époux)

N.B. : L'imposition commune ouvre droit à un abattement de 10 % sur le revenu global imposable

| IV - DÉTAIL PAR CATEGORIES DES REVENUS IMPOSABLES A - REVENUS ENCAISSES EN ALGÉRIE | Colonne réservée à l'inspecteur | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|--|--|-------|-------------------------------------|--|--|--|-----|---|---------------|-------|-----|-------|---|--|--|--|-------------------------------|--|----------------------------------|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
| <p>1) REVENUS FONCIERS PROVENANT DE LOCATIONS DE PROPRIÉTÉS BÂTIÉS ET NON BÂTIÉS</p> <p>(Les locations en meubles doivent être déclarées au paragraphe 3 ci-dessous)</p> <p>Adresse des propriétés :</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>En cas d'imposition commune, mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge</p> | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;"> <p>Montant brut des loyers..... (loyers + charges perçues)</p> </td> <td style="width: 10%; text-align: center;">D.A</td> <td style="width: 10%; text-align: center;">Cent.</td> <td style="width: 20%;"></td> </tr> <tr> <td> <p>A DEDUIRE Abonnement forfaitaire 10%..... (Dépense d'entretien et frais d'entretien et de réparation)</p> </td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td> <p>REVENU NET (différence) à inscrire à la récapitulation</p> </td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table> | <p>Montant brut des loyers..... (loyers + charges perçues)</p> | D.A | Cent. | | <p>A DEDUIRE Abonnement forfaitaire 10%..... (Dépense d'entretien et frais d'entretien et de réparation)</p> | | | | <p>REVENU NET (différence) à inscrire à la récapitulation</p> | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <p>Montant brut des loyers..... (loyers + charges perçues)</p> | D.A | Cent. | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <p>A DEDUIRE Abonnement forfaitaire 10%..... (Dépense d'entretien et frais d'entretien et de réparation)</p> | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <p>REVENU NET (différence) à inscrire à la récapitulation</p> | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <p>2) REVENUS AGRICOLES TIRES DE L'EXPLOITATION DIRECTE</p> <p>Adresses des exploitations :</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; margin-top: 10px;"> <tr> <th colspan="2">Pour vos exploitations</th> <th colspan="2">Pour celle de votre conjoint (*)</th> <th colspan="2">Pour celles de vos enfants à charge</th> </tr> <tr> <th>D.A</th> <th>Cent.</th> <th>D.A</th> <th>Cent.</th> <th>D.A</th> <th>Cent.</th> </tr> <tr> <td colspan="2">Revenu forfaitaire de l'année civile</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="2">(*) En cas d'imposition commune.</td> <td colspan="4">TOTAL à inscrire à la récapitulation</td> </tr> </table> | | Pour vos exploitations | | Pour celle de votre conjoint (*) | | Pour celles de vos enfants à charge | | D.A | Cent. | D.A | Cent. | D.A | Cent. | Revenu forfaitaire de l'année civile | | | | | | (*) En cas d'imposition commune. | | TOTAL à inscrire à la récapitulation | | | | | | | | | |
| Pour vos exploitations | | Pour celle de votre conjoint (*) | | Pour celles de vos enfants à charge | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| D.A | Cent. | D.A | Cent. | D.A | Cent. | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Revenu forfaitaire de l'année civile | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| (*) En cas d'imposition commune. | | TOTAL à inscrire à la récapitulation | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <p>3) BÉNÉFICES DES PROFESSIONS INDUSTRIELLES, COMMERCIALES, ARTISANALES OU ASSIMILÉS</p> <p>a) Revenus des professions industrielles et commerciales</p> <p>Professions exercées :</p> <p>Adresse des exploitations :</p> <p>Vous :</p> <p>Conjoint (*) :</p> <p>Enfants à charge :</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; margin-top: 10px;"> <tr> <th colspan="2">Vous</th> <th colspan="2">Conjoint (*)</th> <th colspan="2">Enfants à charge :</th> </tr> <tr> <th>D.A</th> <th>Cent.</th> <th>D.A</th> <th>Cent.</th> <th>D.A</th> <th>Cent.</th> </tr> <tr> <td colspan="2">Bénéfice réel de l'exercice ou bénéfice forfaitaire</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="2">Déficit</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="6">TOTAL à inscrire à la récapitulation</td> </tr> </table> | | Vous | | Conjoint (*) | | Enfants à charge : | | D.A | Cent. | D.A | Cent. | D.A | Cent. | Bénéfice réel de l'exercice ou bénéfice forfaitaire | | | | | | Déficit | | | | | | TOTAL à inscrire à la récapitulation | | | | | |
| Vous | | Conjoint (*) | | Enfants à charge : | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| D.A | Cent. | D.A | Cent. | D.A | Cent. | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Bénéfice réel de l'exercice ou bénéfice forfaitaire | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Déficit | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| TOTAL à inscrire à la récapitulation | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <p>b) Rémunération des gérants et associés</p> <ul style="list-style-type: none"> - Gérants majoritaires des sociétés à responsabilité limitée. - Gérants des sociétés en commandite par actions. - Associés et membres des sociétés de personnes et des associations en participation ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; margin-top: 10px;"> <tr> <td style="width: 60%;"></td> <td style="width: 10%; text-align: center;">D.A</td> <td style="width: 10%; text-align: center;">Cent.</td> <td style="width: 20%;"></td> </tr> <tr> <td>Montant net des rémunérations perçues.....</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Par vous.....</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Par votre conjoint (*).....</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Par vos enfants à charge.....</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>TOTAL à inscrire à la récapitulation.....</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table> <p style="font-size: small; margin-top: 5px;">L'inspecteur ou le contribuable doit indiquer, pour vous-même, pour votre conjoint et pour vos enfants à charge (*) l'existence ou l'absence de liens de consanguinité et la classe des enfants qui ont été déclarés pour le conjoint et les enfants à charge.</p> <p style="font-size: x-small;">(*) En cas d'imposition commune.</p> | | | D.A | Cent. | | Montant net des rémunérations perçues..... | | | | Par vous..... | | | | Par votre conjoint (*)..... | | | | Par vos enfants à charge..... | | | | TOTAL à inscrire à la récapitulation..... | | | | | | | | | |
| | D.A | Cent. | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Montant net des rémunérations perçues..... | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Par vous..... | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Par votre conjoint (*)..... | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Par vos enfants à charge..... | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| TOTAL à inscrire à la récapitulation..... | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

| 4) BÉNÉFICIAIRES DES PROFESSIONS NON COMMERCIALES : | | | | | | Colonne réservée à l'inspecteur | |
|--|--|--|-----------------------|--|--|---------------------------------|-------|
| Professions exercées | | | Adresse des activités | | | | |
| Vous : | | | | | | | |
| Conjoint (*) : | | | | | | | |
| Enfants à charge : | | | | | | | |
| Bénéfice de l'année (régime de la déclaration contrôlée ou bénéfice fixé suivant l'évaluation administrative) | | | | | | | |
| Déficit | | | | | | | |
| TOTAL à inscrire à la récapitulation | | | | | | | |
| (*) En cas d'imposition commune. | | | | | | | |
| 5) REVENUS DES CAPITAUX MOBILIERS : | | | | | | Montant brut (*) | |
| 1) valeurs mobilières | | | | | | | |
| a) Produits des valeurs mobilières, actions, parts de fondateur, obligations, titres de rente | | | | | | D.A. | Cent. |
| b) Tantômes et jetons de présence (sauf lorsqu'ils présentent le caractère de salaires au point de vue fiscal) | | | | | | | |
| c) Parts des sociétés à responsabilité limitée | | | | | | | |
| d) Parts d'intérêts dans les sociétés de personnes ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux | | | | | | | |
| 2) Revenus de créances, dépôts, cautionnement et autres placements | | | | | | | |
| TOTAL NET à inscrire à la récapitulation | | | | | | | |
| En cas d'imposition commune, mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge. | | | | | | | |
| 6) TRAITEMENTS SALAIRES, INDEMNITÉS, EMOLUMENTS ET RÉMUNÉRATIONS DIVERSES | | | | | | Montant brut (*) | |
| Professions exercées | | | Adresse des activités | | | | |
| Vous : | | | | | | | |
| Conjoint (*) : | | | | | | | |
| Enfants à charge : | | | | | | | |
| Sommes perçues en espèces | | | | | | D.A. | Cent. |
| Avantages en nature (avant déductions des retenues IRG à la source) | | | | | | | |
| TOTAL à inscrire à la récapitulation | | | | | | | |
| En cas d'imposition commune | | | | | | | |
| B - REVENUS ENCAISSÉS HORS D'ALGERIE directement ou indirectement (*) | | | | | | D.A. | Cent. |
| (joindre un Etat indiquant le montant des revenus par catégorie en suivant l'ordre des paragraphes précédents). | | | | | | | |
| TOTAL à inscrire à la récapitulation | | | | | | | |
| (*) En cas d'imposition commune mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge. | | | | | | | |

| V - CHARGES A DÉDUIRE SUR LE REVENU NET GLOBAL (Article 85 du code des impôts directs) | | | | | | Colonne réservée à l'inspecteur |
|---|-----------------------------|-------|----------------------------------|--|-------|---------------------------------|
| 1) DEFICITS DES CINQ DERNIERS EXERCICES : | | | | | | |
| Déficits reportables | 19.. | 19.. | 19.. | 19.. | 20.. | |
| Montants (D.A et Cent)..... | | | | | | |
| TOTAL à déduire (D.A et Cent.)..... | | | | | | |
| 2) - INTÉRÊTS DES EMPRUNTS DES DETTES CONTRACTÉES A TITRE PROFESSIONNEL (1) AINSI QUE CEUX CONTRACTÉS AU TITRE DE L' AQUISITION OU LA CONSTRUCTION DE LOGEMENTS | | | | | | |
| Organismes ou personnes en bénéficiant | Date et nature des contrats | | | Intérêt payé à l'exclusion des annuités de remboursement | | |
| | | | | D.A | Cent. | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| TOTAL à déduire..... | | | | | | |
| (1) A l'exception de ceux qui ont donné lieu à déduction au niveau de l'une des catégories de revenus prévues dans les rubriques 1 à 7 | | | | | | |
| AUTRES DÉDUCTIONS AUTORISÉES PAR LA LOI : | | | | | | |
| (à l'exception des charges déduites des revenus catégoriels) | | | | | | |
| | | | | D.A | Cent. | |
| -Pensions alimentaires..... | | | | | | |
| - Police d'assurance contractée par le propriétaire bailleur..... | | | | | | |
| - Cotisations d'assurances vieillesse et d'assurances versées à titre personnel..... | | | | | | |
| | | | | | | |
| VI - RÉCAPITULATION DES REVENUS : | | | | | | |
| | | | | D.A | Cent. | |
| 1) - Revenus fonciers..... | | | | | | |
| 2) - Revenus agricoles..... | | | | | | |
| 3a) - Bénéfices des professions industrielles, commerciales et artisanales..... | | | | | | |
| 3b) - Rémunération des gérants et associés..... | | | | | | |
| 4) - Bénéfices des professions non commerciales..... | | | | | | |
| 5) - Revenus des capitaux mobiliers..... | | | | | | |
| 6) - Traitements et salaires..... | | | | | | |
| 7) - Revenus encaissés à l'étranger..... | | | | | | |
| TOTAL des charges..... | | | | | | |
| CHARGES A DÉDUIRE | | | | | | |
| 1) déficits..... | | | | | | |
| 2) Intérêts des emprunts et des dettes..... | | | | | | |
| 3) Déduction autorisées..... | | | | | | |
| TOTAL DES CHARGES..... | | | | | | |
| DIFFERENCE OU REVENU NET GLOBAL..... | | | | | | |
| Retenues à la source payées ou dont il y a un crédit d'impôt déductible de l'IRG annuel | Montant | | A..... Le..... (Signature) | | | |
| | D.A | Cent. | | | | |
| - traitements des salaires..... | | | | | | |
| - Revenus des capitaux mobiliers..... | | | | | | |
| - Timbres versés par l'état, les collectivités locales, les organismes publics et les entreprises à des personnes exerçant une activité relevant des professions libérales..... | | | | | | |
| TOTAL DES RETENUES A IMPUTER..... | | | | | | |

ملحق رقم (03): نموذج بالتصريح بالضريبة الجزائرية الوحيدة

| Annexe de la déclaration du chiffre d'affaires | | ملحق التصريح برقم الاعمال | |
|--|--|--|--|
| <p>A Impôt Forfaitaire Unique commune:..... année سنة بلدية: الضريبة الجزائرية الوحيدة</p> <p>Raison sociale :..... : اسم الشركة Prénoms :..... : الاسم NOM</p> | | | |
| <p>Complément IFU avant (31 Janvier)</p> <p>IFU à 5%:..... DA</p> <p>IFU à 12%:..... DA</p> <p>Total: 0..... DA</p> <p>quittance n° date:.....</p> | | <p>تكميلي (قبل 31 جانفي)</p> <p>ض ج و: 5% دج</p> <p>ض ج و: 12% دج</p> <p>المجموع: دج</p> <p>وصل رقم تاريخ</p> | |
| ✂ | | | |
| <p>B Impôt Forfaitaire Unique commune:..... année سنة بلدية: الضريبة الجزائرية الوحيدة</p> <p>Raison sociale :..... : اسم الشركة Prénoms :..... : الاسم NOM</p> | | | |
| <p>Trimestriel /annuel</p> <p>IFU à 5%:..... DA</p> <p>IFU à 12%:..... DA</p> <p>Minimum:..... DA</p> <p>Total: 0..... DA</p> <p>quittance n° date:.....</p> | | <p>فصلي/سنوي</p> <p>ض ج و: 5% دج</p> <p>ض ج و: 12% دج</p> <p>ض ج و: حد التت دج</p> <p>المجموع: دج</p> <p>وصل رقم تاريخ</p> | |
| ✂ | | | |
| <p>C Impôt Forfaitaire Unique commune:..... année سنة بلدية: الضريبة الجزائرية الوحيدة</p> <p>Raison sociale :..... : اسم الشركة Prénoms :..... : الاسم NOM</p> | | | |
| <p>Trimestriel /annuel</p> <p>IFU à 5%:..... DA</p> <p>IFU à 12%:..... DA</p> <p>Minimum:..... DA</p> <p>Total: 0..... DA</p> <p>quittance n° date:.....</p> | | <p>فصلي/سنوي</p> <p>ض ج و: 5% دج</p> <p>ض ج و: 12% دج</p> <p>ض ج و: حد التت دج</p> <p>المجموع: دج</p> <p>وصل رقم تاريخ</p> | |
| ✂ | | | |
| <p>D Impôt Forfaitaire Unique commune:..... année سنة بلدية: الضريبة الجزائرية الوحيدة</p> <p>Raison sociale :..... : اسم الشركة Prénoms :..... : الاسم NOM</p> | | | |
| <p>Trimestriel /annuel</p> <p>IFU à 5%:..... DA</p> <p>IFU à 12%:..... DA</p> <p>Minimum:..... DA</p> <p>Total: 0..... DA</p> <p>quittance n° date:.....</p> | | <p>فصلي/سنوي</p> <p>ض ج و: 5% دج</p> <p>ض ج و: 12% دج</p> <p>ض ج و: حد التت دج</p> <p>المجموع: دج</p> <p>وصل رقم تاريخ</p> | |
| ✂ | | | |
| <p>E Impôt Forfaitaire Unique commune:..... année سنة بلدية: الضريبة الجزائرية الوحيدة</p> <p>Raison sociale :..... : اسم الشركة Prénoms :..... : الاسم NOM</p> | | | |
| <p>Trimestriel /annuel</p> <p>IFU à 5%:..... DA</p> <p>IFU à 12%:..... DA</p> <p>Minimum:..... DA</p> <p>Total: 0..... DA</p> <p>quittance n° date:.....</p> | | <p>فصلي/سنوي</p> <p>ض ج و: 5% دج</p> <p>ض ج و: 12% دج</p> <p>ض ج و: حد التت دج</p> <p>المجموع: دج</p> <p>وصل رقم تاريخ</p> | |

ملحق رقم (04): نموذج التصريح ب G50

الجهة العامة للتصريح
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

الجهة
DIRECTION

الجهة العامة للتصريح
INSPECTION DES IMPOTS DE

الجهة العامة للتصريح
RECETTE DES IMPOTS DE

الجهة العامة للتصريح
COMPLÈTE DE

NB: _____

NF: _____

أحد أرقام الإيداع: _____

التاريخ: 2001/01/01

الرقم: 2001/01/01

التاريخ: 2001/01/01

التاريخ: 2001/01/01

التاريخ: 2001/01/01

التصريح بالرسوم المتحصلة فوراً و عن طريق الإقتطاع من المصدر
تصريح بلو مود حافطة شعار بالتسديد

**IMPOTS ET TAXES PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE
RETENUE A LA SOURCE**

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU – AVIS DE VERSEMENT

الجهة العامة للتصريح: _____

الجهة العامة للتصريح: _____

الجهة العامة للتصريح: _____

IMPORTANT!

هذا التصريح يجب أن يقدم إلى الجهة العامة للتصريح بالرسوم المتحصلة فوراً و عن طريق الإقتطاع من المصدر

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les **VINGT PREMIERS JOURS SUIVANTS**

رمز النشاط
CODE ACTIVITE

تسديد على التأسيس للمهنة - Professionnelle au taux de 2%

| Code | Opérations imposables / العمليات الخاضعة للضريبة | Unité d'années / وحدة الأعمار | Chiffre d'affaires imposable / Recettes professionnelles imposables | Montant à payer (en DA) |
|---------|---|-------------------------------|---|-------------------------|
| C 14.11 | Affaires bénéficiant d'une réduction de 50% | | 0,00 | 0,00 |
| C 14.12 | Affaires bénéficiant d'une réduction de 30% | | 0,00 | 0,00 |
| C 14.13 | Affaires sans réduction | | | 0,00 |
| C 14.14 | Affaires exonérées | | 0,00 | 0,00 |
| C 14.20 | Recettes professionnelles (Professions libérales) | | | 0,00 |
| 1 | Pérorer autres taxes de l'actuel le cas échéant | TOTAL | 0,00 | 0,00 |

التسديد على الحساب الشخصية على أرباح الشركات - Acronies IBS

| Code | Acronies IBS | Détermination des acronies professionnelles | Montant à payer (en DA) |
|----------|----------------------------|---|-------------------------|
| E 1 W 10 | 1er Acronies professionnel | | |
| 2 | TOTAL | | |

الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجر والقطاعات الأخرى من المصدر (الجزء الثاني) - IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS

| Code | Catégorie de revenus soumise à une retenue à la source IRG ou IBS | Revenus nets imposables | Taux | Montant à payer (en DA) |
|--------|--|-------------------------|--------|-------------------------|
| E 1.32 | IRG/ Traitement salaires, pensions et autres avantages | | Barème | |
| E 1.33 | IRG/ Revenus des créances, dettes et remboursements | | 10% | 0,00 |
| E 1.43 | IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux libérales | | 10% | 0,00 |
| E 1.63 | IRG/ Revenus des taxes de mise adossées | | 50% | 0,00 |
| E 1.53 | IRG/ Autres retenues à la source | | % | 0,00 |
| E 1.83 | IBS/ Revenus des entreprises étrangères non localisées en Algérie prestataires de services | | 24% | 0,00 |
| E 1.84 | IBS/ Autres retenues à la source | | % | 0,00 |
| 3 | (N) Joindre menu détaillé des retenues à la source par entreprise | TOTAL | 0,00 | 0,00 |

| Droit de timbre sur état حق الطابع | | | | |
|------------------------------------|--|------------------------------|------|-------------------------|
| Code | Opérations imposables - العمليات الخاضعة للضريبة | Critère d'affaires imposable | Taux | Montant à payer (en DA) |
| E2E20 | | | % | 0,00 |
| | | | % | 0,00 |
| | | | % | 0,00 |
| 4 | TOTAL | 0,00 | | 0,00 |

| Impôts et taxes non repris ci-dessus - الضرائب والرسوم المفروضة والفاصلة | | | | |
|--|--|------------------------------|------|-------------------------|
| Code | Opérations imposables - العمليات الخاضعة للضريبة | Critère d'affaires imposable | Taux | Montant à payer (en DA) |
| | | | % | 0,00 |
| | | | % | 0,00 |
| | | | % | 0,00 |
| 5 | TOTAL | 0,00 | | 0,00 |

| RECAPITULATION (EN DA) | | التلخيص (د.ج) | Cadre réservé au contribuable - إطار خاص بالمكلف بالضريبة | Cadre réservé à la recette des impôts - إطار خاص بكتابة الضرائب | Cadre réservé au service d'assistance - إطار خاص بمساعدة الزبون |
|-------------------------------|------------------|---------------|---|---|--|
| 1 - TFP | 0190 025/A | 0,00 | <p>شهادة بمقتضى وصل مطبوع هذا الصريح والتاريخ مع الوثائق المصاحبة Certifié exact et véritable et conformé de la présente déclaration et annexes aux documents constatés.</p> <p>Merci de saisir la date au format JJ/MM/AAAA</p> <p>à _____ le _____ Cachet signature</p> | <p>Reçu - ce jour la présente déclaration enregistrée sous le numéro: payée - par chèque bancaire N° _____ de _____ libré sur l'Agence _____</p> <p>pièce en double par courrier ce J° de ce jour.</p> <p>Le receveur des impôts Cachet signature</p> | <p>Déclaration enregistrée le _____</p> <p>Observations éventuelles:</p> |
| 2 - AP-IEB | 0201 001/M | | | | |
| 3.1 - IPE sources | 0201 001/A/D | | | | |
| 3.2 - IPE / Autres et sources | 0201 001/10NA/BC | 0,00 | | | |
| 3.3 - ES/Ret. à la source | 0201 001/M2 et 3 | 0,00 | | | |
| - TC | 0201 003/30DA/E | 0,00 | | | |
| 4 - Droits de timbre | 0201 002/001 | 0,00 | | | |
| 5 - Autres | 02 | 0,00 | | | |
| 6 - TVA | 0190 025/A | 0,00 | | | |
| MONTANT TOTAL A PAYER | | 0,00 | | | |

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars le dernier chiffre étant ramené à zéro.
(Exemple : 325 620 DA = 325 620 DA)

الرسوم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

نسخة (رقم الأعمال) المعدل رقم 1 / بعد التحرير رقم
في الصفر
(مثال: 325.620 = 325.620 دج)

A / Chiffres d'affaires imposables - رقم الأعمال الخاضع للضريبة

| الرمز Code | العمليات الخاضعة لرسوم القيمة المضافة - Opérations assujetties à la TVA | مجموع رقم الأعمال - Chiffre d'affaires total | رقم الأعمال المنفي - Chiffre d'affaires exonéré | رقم الأعمال الخاضع للضريبة - Chiffre d'affaires imposable | Taux | الرسوم - Montants dus en DA |
|---|--|--|---|---|------|-----------------------------|
| E 0 0 11 | بienes, productos e ingresos visados por artículo 23 de C. TCA | | | 0,00 | 7% | 0,00 |
| E 0 0 12 | Reservas de servicios visados por artículo 23 de C. TCA | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 13 | Contratos inmobiliarios visados por artículo 23 de C. TCA | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 14 | Acces inmobiliarios | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 15 | Concesiones estatales de terrenos | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 16 | Fornitura d'energia | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 21 | Productions : biens, produits et de reves visés par l'art. 21 de C. TCA | | | 0,00 | 17% | 0,00 |
| E 0 0 22 | Reservas en feld : biens, produits et de reves visés par l'art. 21 de C. TCA | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 23 | Taxas immobilières autres que ceux inscrits au taux de 7% | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 24 | Professions libérales | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 25 | Contrats de banques e d'assurance | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 26 | Reservas de la repone e de otros | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 26 | Autras producciones de servicios | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 31 | Deuts de laborem | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 32 | Productions : biens, produits et de reves visés par l'article 21 de C. TCA | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 33 | Reservas en feld : biens, produits et de reves visés par l'art. 21 de C. TCA | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 34 | Taxas e situaciones | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 35 | Sociades, jous e diversos otros que ceux de l'art. 21 de C. TCA | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 36 | Autras producciones de servicios visées à l'article 21 de C. TCA | | | 0,00 | | 0,00 |
| E 0 0 37 | Commodities sur place | | | 0,00 | | 0,00 |
| المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES | | | (J) | 0,00 | | 0,00 |

| B / Deduccions à opérer | | C / TVA à payer | | رقم الأعمال الخاضع للضريبة |
|--|---|-----------------|--|----------------------------|
| القيمة المضافة - Nature des déductions | المبلغ - Montant | | | |
| E 0 0 31 | Précompte arriérés (voir précédents) | G | - Total des déductions | 0,00 |
| E 0 0 32 | TVA sur achats de biens, matières e services (art. 29 C. TCA) | E 0 0 31 | Registrament de profits (art. 40 C. TCA) (+) (Déduction importante) | |
| E 0 0 33 | TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA) | E 0 0 32 | - Revenues de la circulation (art. 38 C. TCA) (+) | |
| E 0 0 34 | Registrament de profits (déduction complémentaire) (art. 40 C. TCA) | | TOTAL à RAPPELER (G) | 0,00 |
| E 0 0 35 | TVA à recouvrer sur factures annulées ou tronquées (art. 19 C. TCA) | E | - Total des déductions à opérer (E) (-) | 0,00 |
| E 0 0 36 | Autras déductions (modification de compte, etc...) | E 0 0 33 | TVA à payer suite au total C-E | |
| | NB : jointe un état détaillé des déductions conformément à l'article 38 de C. TCA | E 0 0 34 | (A aporer dans e carte "Recapitulatif" (page 08)) | |
| | مجموع المصروفات المدفوعة Total des déductions à opérer (E) | | Précompte e profits sur le total (total B-C) | |
| | (J) | | | |

الوحدة: مليار دينار

ملحق رقم (05): تطور الموازنة العامة للفترة 1997-2011

| 2011 | 2010 | 2009 | 2008 | 2007 | 2006 | 2005 | 2004 | 2003 | 2002 | 2001 | 2000 | 1999 | 1998 | 1997 | البيان / السنوات |
|---------|---------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|---------------------------------|
| 5703,4 | 4392,9 | 3676,0 | 5190,5 | 3687,8 | 3639,8 | 3082,6 | 2229,7 | 1966,6 | 1603,2 | 1505,5 | 1578,1 | 950,5 | 774,6 | 926,6 | إيرادات الميزانية |
| 29,83 | 19,50 | -29,18 | 40,75 | 1,32 | 18,08 | 38,25 | 13,38 | 22,67 | 6,49 | -4,60 | 66,03 | 22,71 | -16,40 | | نسبة التغير % |
| 3979,7 | 2905,0 | 2412,7 | 4088,6 | 2796,8 | 2799,0 | 2352,7 | 1570,7 | 1350,0 | 1007,9 | 1001,4 | 1213,2 | 588,3 | 425,9 | 592,5 | الجبابة البترولية (مليار دينار) |
| 69,78 | 66,13 | 65,63 | 78,77 | 75,84 | 76,90 | 76,32 | 70,44 | 68,65 | 62,87 | 66,52 | 76,88 | 61,89 | 54,98 | 63,94 | نسبتها من اجمالي الإيرادات % |
| 1723,7 | 1487,9 | 1263,3 | 1101,9 | 891,0 | 840,8 | 729,9 | 659,0 | 616,6 | 595,3 | 504,1 | 364,9 | 362,2 | 348,7 | 334,1 | إيرادات اخرى (مليار دينار) |
| 30,22 | 33,87 | 34,37 | 21,23 | 24,16 | 23,10 | 23,68 | 29,56 | 31,35 | 37,13 | 33,48 | 23,12 | 38,11 | 45,02 | 36,06 | نسبتها من اجمالي الإيرادات % |
| 5731,4 | 4466,9 | 4246,3 | 4191,0 | 3108,5 | 2453,0 | 2052,0 | 1891,8 | 1766,2 | 1550,6 | 1321,0 | 1178,1 | 961,7 | 876,0 | 845,1 | نققات الميزانية |
| 28,31 | 5,20 | 1,32 | 34,82 | 26,72 | 19,54 | 8,47 | 7,11 | 13,90 | 17,38 | 12,13 | 22,50 | 9,78 | 3,66 | | نسبة التغير % |
| 3797,2 | 2659,0 | 2300,0 | 2217,7 | 1673,9 | 1437,9 | 1245,1 | 1251,1 | 1138,1 | 1097,6 | 963,6 | 856,2 | 774,7 | 664,1 | 643,5 | نقات التسيير (مليار دينار) |
| 66,25 | 59,53 | 54,16 | 52,92 | 53,85 | 58,62 | 60,68 | 66,13 | 64,44 | 70,79 | 72,94 | 72,68 | 80,56 | 75,81 | 76,14 | نسبتها من اجمالي النققات % |
| 1934,2 | 1807,9 | 1946,3 | 1973,3 | 1434,6 | 1015,1 | 806,9 | 640,7 | 628,1 | 453,0 | 357,4 | 321,9 | 187,0 | 211,9 | 201,6 | نققات التجهيز (مليار دينار) |
| 33,75 | 40,47 | 45,84 | 47,08 | 46,15 | 41,38 | 39,32 | 33,87 | 35,56 | 29,21 | 27,06 | 27,32 | 19,44 | 24,19 | 23,86 | نسبتها من اجمالي النققات % |
| -28,0 | -74,0 | -570,3 | 999,5 | 579,3 | 1186,8 | 1030,6 | 337,9 | 200,4 | 52,6 | 184,5 | 400,0 | -11,2 | -101,4 | 81,5 | رصيد الميزانية |
| 11384,8 | 12049,5 | ##### | ##### | 9408,3 | 8514,8 | 7564,6 | 6150,4 | 5247,5 | 4541,9 | 4260,8 | 4123,5 | 3238,2 | 2830,5 | 2780,2 | leBIP |
| 33,35 | 22,07 | 22,92 | 20,08 | 17,79 | 16,89 | 16,46 | 20,34 | 21,69 | 24,17 | 22,62 | 20,76 | 23,92 | 23,46 | 23,15 | نققات التسيير / le BIP % |
| 16,99 | 15,00 | 19,40 | 17,87 | 15,25 | 11,92 | 10,67 | 10,42 | 11,97 | 9,97 | 8,39 | 7,81 | 5,77 | 7,49 | 7,25 | نققات التجهيز / leBIP % |
| -0,25 | -0,61 | -5,68 | 9,05 | 6,16 | 13,94 | 13,62 | 5,49 | 3,82 | 1,16 | 4,33 | 9,70 | -0,35 | -3,58 | 2,93 | رصيد الميزانية / leBIP % |

Source : Les Rapports annuels de la Banque d'Algérie (2000 - 2011) , www.bank-of-algeria.dz.

المراجع

قائمة المراجع

أولاً: قائمة المراجع باللغة العربية

I - الكتب

II - الأطروحات و الرسائل

III - المجلات و الدوريات

IV - التقارير

V - القوانين و التشريعات

ثانياً: قائمة المراجع باللغة الأجنبية

I- Les ouvrages

II- Thèses et mémoires

III- Revues et périodiques

IV- Rapport et séminaires

V- Les sites internet

قائمة المراجع

أولاً: قائمة المراجع باللغة العربية

I- الكتب:

- 1- إبراهيم علي عبد الله و أنور العجارمة [بدون سنة طبع]، مبادئ المالية العامة، دار صفاء للطباعة و النشر و التوزيع، عمان، الأردن.
- 2- أحمد أبو الفتح علي الناقة [2001]، نظرية الاقتصاد الكلي: مدخل رياضي للسياسة المالية و النقدية، مكتبة و مطبعة الشعاع الفنية، مصر.
- 3- أحمد حسين الرفاعي و خالد واصف الوزاني [2005]، مبادئ الاقتصاد الكلي بين النظرية و التطبيق، دار وائل للنشر، الأردن.
- 4- أحمد شفيق الخطيب [1990]، معجم مصطلحات البترول و الصناعة النفطية، مكتبة لبنان، ساحة رياض الصلح، بيروت، الطبعة الجديدة.
- 5- أحمد ماهر عز [1983/1982]، مبادئ المالية العامة، دار الهناء للطباعة الزقازيق، دار الهناء للطباعة.
- 6- أعاد حمود القيسي [2000]، المالية العامة و التشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان.
- 7- حافظ برجاس [2000]، الصراع الدولي على النفط العربي، بيسان للنشر و التوزيع و الإعلام، بيروت، لبنان، ط.1.
- 8- حامد عبد الحميد دراز [2002]، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية.
- 9- حامد عبد المجيد دراز [1988]، دراسات في السياسة المالية، مؤسسة شباب الجامعة، مصر.
- 10- حامد عبد المجيد دراز [2004]، السياسات المالية، الدار الجامعية، مصر.
- 11- حسن عواضة [1978]، "المالية العامة: دراسة مقارنة"، دار النهضة العربية، بيروت.
- 12- حسن عواضة [1995]، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة: موازنة الضرائب و الرسوم، ط.1، دار الخلود، بيروت.
- 13- حسين الصغير [2001]، دروس في المالية و المحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر.
- 14- حسين الصغير [2003]، دروس في المحاسبة العمومية، شركة دار الهدى للطباعة والنشر و التوزيع، الجزائر.
- 15- حسين العمر [2002]، مبادئ المالية العامة، مكتبة الفلاح، الكويت.

- 16- حسين مصطفى حسين [1992]، **المالية العامة**، الطبعة 3 ، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر.
- 17- حمدي أحمد العناني [1992]، "اقتصاديات المالية العامة و نظام السوق: دراسة في اتجاهات الإصلاح المالي و الاقتصادي"، الدار المصرية اللبنانية، القاهرة.
- 18- حمدي أحمد العناني [1992]، **اقتصاديات المالية العامة و نظام السوق - دراسة في اتجاهات الإصلاح المالي و الاقتصادي**، الجزء الأول، الدار المصرية اللبنانية.
- 19- حمدي عبد العظيم [2007]، **السياسات المالية و النقدية: دراسة مقارنة بين الفكر الوضعي و الفكر الإسلامي**، الدار الجامعية، مصر.
- 20- خالد شحادة الخطيب [2003]، **المالية العامة**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان.
- 21- خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شامية [2005]، **أسس المالية العامة**، دار وائل للنشر، عمان، ط 2.
- 22- خلاصي رضا [2005]، **النظام الجبائي الحديث**، دار هوم، الجزائر.
- 23- د. سيد عبد المولى [1977]، "المالية العامة: دراسة الاقتصاد العام"، دار الفكر العربي، القاهرة.
- 24- زين العابدين [2003]، **مبادئ المالية العامة**، دار النهضة العربية.
- 25- زينب حسين عوض الله [1998]، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية للطباعة للنشر، بيروت.
- 26- سميرة إبراهيم أيوب [2000]، **صندوق النقد الدولي و قضية الإصلاح الاقتصادي و المالي**، مركز الإسكندرية للكتاب.
- 27- سوزي عدلي ناشد [1999]، **ظاهرة التهرب الضريبي الدولي و آثارها على اقتصاديات الدول النامية**، المطبوعات الجامعية، الإسكندرية.
- 28- سوزي عدلي ناشد [2000]، **الوجيز في المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية.
- 29- سيد عبد المولى [1977]، "المالية العامة: دراسة الاقتصاد العام"، دار الفكر العربي، القاهرة.
- 30- السيد عطية عبد الواحد [1996]، **الموازنة العامة للدولة**، دار النهضة العربية، القاهرة.
- 31- صديق محمد العفيفي [2003]، **تسويق البترول**، مكتبة عين الشمس، الإسكندرية، طبعة 9.
- 32- صلاح الدين عبد الحليم سلطان [1988]، **سلطة ولي الأمر في فرض وظائف مالية (الضرائب)**، هجر للطباعة و النشر و التوزيع، القاهرة.
- 33- طارق عبد العظيم أحمد [1985]، **الموازنة العامة للدولة بين الفكر المحاسبي و الفكر الإسلامي**، جامعة الزقازيق: كلية التجارة.
- 34- طاقة محمد و العزاوي هدى [2007]، **اقتصاديات المالية العامة**، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، ط 1.

- 35- عادل أحمد حشيش [1992]، أساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت.
- 36- عادل أحمد حشيش [1992]، أساسيات المالية العامة، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للإقتصاد العام، دار النهضة العربية للطباعة و النشر، القاهرة.
- 37- عادل أحمد حشيش [بدون سنة طبع]، أصول الفن المالي للإقتصاد العام، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية.
- 38- عادل فليح العلي [2008]، المالية العامة و التشريع المالي الضريبي، دار حامد للنشر و التوزيع، عمان.
- 39- عادل فليح العلي [2008]، مالية الدولة، دار زهران، عمان.
- 40- عبد الحميد عبد المطلب [2000]، النظرية الاقتصادية: تحليل جزئي و كلي، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، مصر.
- 41- عبد الحميد محمد القاضي [1980]، اقتصاديات المالية العامة و النظام المالي في الاسلام، مطبعة الرشاد، الإسكندرية.
- 42- عبد الرحمان ابن خلدون [2006]، المقدمة، حققها وقدم لها و علق عليها عبد السلام الشدادى، المركز الوطني للبحوث في عصور ما قبل التاريخ و علم الإنسان و التاريخ، الجزء الثاني، العدد الثالث.
- 43- عبد الرحمان يسري أحمد [2003]، تطور الفكر الاقتصادي، الدار الجامعية، مصر.
- 44- عبد العزيز فهمي هيكل [1985]، موسوعة المصطلحات الإقتصادية و الإحصائية، بيروت، دار النهضة العربية، ط 2.
- 45- عبد العزيز مومنه [1976]، البترول و المستقبل العربي، اكسبرس أنترناشيونال برنتينغ كومباني، ط1.
- 46- عبد الكريم صادق بركات [1993]، الإقتصاد المالي، منشورات جامعة دمشق، ط2، دمشق.
- 47- عبد اللطيف بن أشنهو [2004]، عصرنة الجزائر، حصيلة و أفاق 1999 - 2009، ديوان المطبوعات الجامعية، 2004، ص 133.
- 48- عبد المجيد قدي [2003]، المدخل إلى السياسات الإقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
- 49- عبد المنعم فوزي [1971]، المالية العامة و السياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت.
- 50- عبد المنعم فوزي [1971]، المالية العامة و السياسة المالية، دار النهضة العربية، لبنان.
- 51- عبد المنعم فوزي [1971]، المالية العامة و السياسة المالية، دار النهضة العربية، لبنان.
- 52- عطية عبد الحليم صقر [1996]، مبادئ علم المالية و التشريع المالي، دار الكتب، القاهرة.

- 53- عطية عبد الواحد [بدون سنة طبع]، دور السياسة المالية في تحقيق التنمية الاقتصادية، التوزيع العادل للدخول، التنمية الإجتماعية، ضبط التضخم.
- 54- علي العربي و عبد المعطي عساف [1986]، دورة الموازنة العامة و مشكلاتها في الدول النامية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان.
- 55- علي العربي و عبد المعطي عساف [1986]، دورة الموازنة العامة و مشكلاتها في النامية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان.
- 56- علي زعدود [2006]، المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
- 57- عوف محمود الكفراوي [1997]، السياسة المالية و النقدية في ظل الاقتصاد الإسلامي، مكتبة الإشعاع، الطبعة الأولى، مصر.
- 58- غازي عناية [1998]، المالية العامة و التشريع الضريبي، دار البيارق، عمان.
- 59- غازي عناية [1998]، المالية العامة و التشريع الضريبي، ط1، دار البيارق، عمان.
- 60- فريد النجار [2000]، الإستثمار الدولي و التنسيق الضريبي، الإسكندرية.
- 61- فهمي محمود شكري [1990]، الموازنة العامة ماضيها و حاضرها و مستقبلها في النظرية و التطبيق، المؤسسة الجامعية للدراسات و النشر و التوزيع، بيروت.
- 62- فيصل فخري مراد [1995]، "العلاقة بين التخطيط والموازنة العامة: مدخل مفاهيمي و إداري وتنظيمي"، دار مجدلاوي للنشر و التوزيع، عمان.
- 63- قادة أقاسم و قدي عبد المجيد [1990]، الوجيز في المحاسبة الوطنية، أطلس للنشر، القبة، الجزائر.
- 64- قاسم إبراهيم الحسيني [1999]، "المحاسبة الحكومية و الميزانية العامة"، مؤسسة الوراق، عمان. 1999
- 65- قدي عبد المجيد [2003]، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية: دراسة تحليلية تقييمية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
- 66- قدي عبد المجيد [2005]، مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دراسة تحليلية تقييمية، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر.
- 67- قدي عبد المجيد [2006]، مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، الجزائر.
- 68- كربوعي منور [1988]، دروس في المالية العامة، معهد الحقوق، بن عكنون، الجزائر.

- 69- كولن كامبيل، يورغ شيندلر، فراوكة ليزينبورغ، فيرنترستيتيل [2004]، ترجمة عدنان عباس علي، نهاية عصر البترول، التدابير الضرورية لمواجهة المستقبل، المجلس الوطني للثقافة و الفنون و الأداب، الكويت.
- 70- مجدي محمود شهاب [1999]، الإقتصاد المالي: نظرية مالية الدولة، دار الجامعة الجديدة للنشر.
- 71- محمد أحمد الدوري [1983]، محاضرات في الإقتصاد البترولي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
- 72- محمد أحمد الدوري [1983]، محاضرات في الإقتصاد البترولي، ديوان المطبوعات الجامعية.
- 73- محمد الصغير بعلي ويسرى أبو العلا [2003]، المالية العامة، دار العلوم للنشر و التوزيع، عنابة، الجزائر.
- 74- محمد باقر الصدر [1982]، إقتصادنا، دار الكتاب اللبناني، بيروت.
- 75- محمد جفال [1987]، المبادئ الأساسية للرسم على رقم الأعمال في القانون الجبائي الجزائري، دار الشهاب، الجزائر.
- 76- محمد حلمي الطوايبي [2007]، اثر السياسات المالية الشرعية في تحقيق التوازن المالي العام في الدول الحديثة - دراسة مقارنة-، دار الفكر الجامعي، ط1، الإسكندرية.
- 77- محمد حلمي الطوايبي [2007]، أثر السياسات المالية الشرعية في تحقيق التوازن المالي العام في الدولة الحديثة، دار الفكر الجامعي، الطبعة الأولى، مصر.
- 78- محمد سعيد فرهود [1403/1402]، علم المالية العامة، معهد الإدارة العامة، الرياض.
- 79- محمد شاكر عصفور [1988]، أصول الموازنة العامة، مكتبة الصفحات الذهبية، الرياض.
- 80- محمد طاقة و هدى العزاوي [2007]، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، عمان، الطبعة الأولى.
- 81- محمد عباس محرز [2003]، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
- 82- محمد عباس محرز [2008]، "إقتصاديات المالية العامة- النفقات العامة- الإيرادات العامة- الميزانية العامة للدولة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، ط3.
- 83- محمد عبد الغني سعودي [2006]، الوطن العربي، مكتبة الأنجلو المصرية.
- 84- محمد عمر شبرا [1996]، الإسلام و التحدي الإقتصادي، ترجمة: محمد زهير السمهوري، المعهد العالمي للفكر الإسلامي، عمان.
- 85- محمد مروان السمان و آخرون [1998]، مبادئ التحليل الإقتصادي " الجزئي و الكلي"، مكتبة دار الثقافة، عمان.
- 86- محمد يسري عثمان [1996]، اقتصاديات المالية العامة، بدون دار نشر.

- 87- محمود حسين الوادي و زكريا أحمد عزام [2007]، مبادئ المالية العامة، الطبعة الأولى، المسيرة للنشر و التوزيع والطباعة، عمان.
- 88- محمود حسين الوادي و زكريا أحمد عزام [يدون سنة طبع]، المالية العامة و النظام المالي في الإسلام، دار المسيرة، عمان.
- 89- محمود حميدات [1996]، مدخل للتحليل النقدي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
- 90- محمود يونس [1986]، العوامل المحددة لمستقبل أسعار البترول الخام، الدار الجامعية، بيروت.
- 91- مصطفى ديبون [1981]، ما هو البترول؟، الديوان الوطني لحقوق المؤلف الجزائر، تسجيل قانوني بالمكتبة الوطنية الجزائر.
- 92- منيس سعد عبد الملك [1970]، اقتصاديات المالية العامة، طبعة معدلة، مطبعة مخميرت، لبنان.
- 93- موفق حديد محمد [2002]، "إدارة الأعمال الحكومية: النظريات و العمليات والموارد"، دار المناهج للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، عمان.
- 94- مؤيد عبد الرحمان الدوري و طاهر موسى الجنابي [1999]، إدارة الموازنات العامة، دار زهران للنشر، عمان.
- 95- ناصر مراد [2003]، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، دار هومة للطبع.
- 96- نائل عبد الحافظ العواملة [1990]، الإدارة المالية العامة بين النظرية و التطبيق، عمان : مؤسسة زهران، ط.2
- 97- هشام مصطفى الجمل [2006]، دور السياسة المالية في تحقيق التنمية الاجتماعية- بين النظام- المالي الإسلامي و النظام المالي المعاصر-، دار الفكر الجامعي، ط1، مصر.
- 98- يوسف شباط [1997]، المالية العامة، منشورات جامعة دمشق، ط2، دمشق، الجزء 2.
- 99- يونس أحمد البطريق [1985]، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت.
- 100- يونس أحمد البطريق [1986]، السياسات الدولية في المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية.
- 101- يونس أحمد بطريق [2001]، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية.

II- الأطروحات و الرسائل:

- 102- إدري عثمان [2009]، التحصيل الضريبي و الإدارة الجبائية في الجزائر، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر.

- 103- باغوس عبد القادر [1999/1998]، دراسة تحليلية لعجز الموازنة العامة في الجزائر خلال الفترة 1986-1997، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر.
- 104- بن براهيم ليلي [2002/2001]، "العجز الموازني و تخفيض الدينار الجزائري"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر.
- 105- بن حنيش سهام [2012]، فعالية صندوق ضبط الموارد كأداة لتوظيف مداخيل الثروة النفطية في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم الإقتصادية، جامعة ورقلة،
- 106- بوعلام ولهي [2004]، مردودية المراجعة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الإقتصادية، جامعة الجزائر.
- 107- جلول حروشي [2001]، الضغط الضريبي في الجزائر (1993-1999) رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر.
- 108- جمال يركي [2002]، أساسيات في النفقات العامة و إشكالية العجز في البلديات، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر.
- 109- جوهرة شرقي [2003]، بناء نموذج تنبؤ للجباية البترولية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر.
- 110- حراق مصباح [2011]، تكييف النظام الجبائي و الجمركي الجزائري مع السياسات الإقتصادية الجديدة، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر. 03
- 111- حروشي جلول [2001]، الضغط الضريبي في الجزائر (93-99)، رسالة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر.
- 112- حميد بوزيدة [2006/2005]، النظام الضريبي الجزائري و تحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر.
- 113- السعيد رويج [2013]، التطور التاريخي لأسعار البترول و أثره على الإقتصاد الجزائري " 1970-2009"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم الإقتصادية، جامعة ورقلة.
- 114- سمير بن عمور [2005]، إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لتمويل ميزانية الدولة، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة.
- 115- عاشور يوسف [2009/2008]، دراسة تحليلية لظاهرة الغش الضريبي -حالة الجزائر-، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة المدية.

- 116- عبد الرزاق بن زاوي [2011]، سلوك سعر الصرف الحقيقي و أثر إنحرافه عن مستواه التوازني على النمو الإقتصادي في الجزائر في الفترة (1970-2007)، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر. 03.
- 117- عبد المجيد قدي [1995]، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، "حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1988-1995" أطروحة دكتوراه غير منشورة، الجزائر.
- 118- العياشي عجلان [2006]، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء و التحصيل - حالة ولاية المسيلة-، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر.
- 119- عيسى مقلبد [2008/2007]، قطاع المحروقات الجزائرية في ظل التحولات الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الحاج لخضر - باتنة-.
- 120- فطيمة حفيظ [2012]، الإصلاحات الاقتصادية و إشكالية النمو الإقتصادي في دول المغرب العربي، أطروحة دكتوراه غير منشورة في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة.
- 121- فلاح محمد [2006]، السياسة الجبائية - الأهداف و الأدوات- (بالرجوع إلى حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر.
- 122- قidal زين الدين [2011]، تحليل الجباية البترولية و أثرها على الإقتصاد الجزائري - دراسة حالة على مستوى شركة sonahess -، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة وهران.
- 123- لحسن ردوري [2013]، سياسة الميزانية في علاج عجز الموازنة العامة للدولة - دراسة مقارنة -، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة.
- 124- محمد إبراهيم المادي [2013]، فعالية السياسة المالية في ترشيد الإستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر (2000-2010)، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة شلف.
- 125- مسعود دراوسي [2006]، السياسة المالية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر.
- 126- نوي نجاة [2004]، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، رسالة ماجستير فرع مالية ونقود، جامعة الجزائر.
- 127- وحيد خير الدين [2013]، أهمية الثروة النفطية في الإقتصاد الدولي و الإستراتيجيات البديلة لقطاع المحروقات - دراسة حالة الجزائر -، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة بسكرة.
- 128- ولهي بوعلام [2011]، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف.

III- المجلات و الدوريات:

- 129- أمين محمد شمس الدين [1989]، **التهرب من الضريبة مظهر من مظاهر التخلف**، مجلة دراسات عربية، دار الطليعة، لبنان، العدد 02.
- 130- بن عزة محمد و شليل عبد اللطيف [2014]، **مساهمة موارد قطاع النفط في تمويل الميزانية العامة**، الملتقى الدولي حول تقييم إستراتيجيات و سياسات الجزائر الإقتصادية لإستقطاب الإستثمارات البديلة للمحروقات في آفاق الألفية الثالثة، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير جامعة المسيلة.
- 131- بن لوصيف زين الدين [2003]، **دور الجباية المحلية في تنمية البلديات بالجزائر**، مداخلات الملتقى الوطني حول السياسية الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة البليدة.
- 132- بوخاوة إسماعيل [2003]، **دومي سمراء، الإصلاح الضريبي وفق معتقدات صندوق النقد الدولي**، مداخلات الملتقى الوطني حول السياسية الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة البليدة.
- 133- بوفليح نبيل، **صندوق ضبط الموارد في الجزائر أداة لضبط و تعديل الميزانية العامة في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد الأول ، بدون سنة نشر.
- 134- جورج كويش و ايريك اوفرال [1994]، **السياسة المالية في الاقتصاديات التي تمر بمرحلة انتقال**، تحد كبير ، مجلة التمويل و التنمية، العدد 04.
- 135- حسن صادق حسن [2005]، **الأسس النظرية للفلسفة، إدارة الجودة الشاملة**، الملتقى الدولي للجودة، البحرين.
- 136- خالد الخطيب [2000]، **التهرب الضريبي**، العدد 02، المجلد 16، مجلة جامعة دمشق، سوريا.
- 137- رونالدو أوسيسكي، جينيفر ديفر، جيمس دانيل [2005]، **بحث مشترك حول أهمية صناديق النفط في معالجة الصدمات الخارجية**.
- 138- زغيب شهرزاد و حلومي حليلة [2008]، **الإقتصاد الجزائري بين واقع الارتباط و حتمية الزوال**، مجلة دراسات إقتصادية، العدد 11، أوت 2008، الجزائر.
- 139- سامي رمضان سليمان [1990]، **الميزانية العامة في الدولة الإسلامية، مبادئها و سلطات الرقابة عليها**، المجلة العلمية للإقتصاد و التجارة، جامعة عين الشمس، كلية التجارة.
- 140- سعيدة بوسعدة [2003]، **الحوافز الضريبية و دورها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر**، الملتقى الوطني حول السياسية الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة البليدة.
- 141- سوناطراك [1991]، **تعرفوا على المحروقات**، مجلة فصلية، حيدرة، الجزائر، الثلاثي الأول.

- 142- صالح صالحي [2003]، التحديات المستقبلية للاقتصاديات المضاربة في مجال الشراكة مع الإتحاد الأوروبي، مجلة علوم التسيير و علوم الاقتصاد، جامعة سطيف، العدد 02.
- 143- طلال محمد كداوي [2005]، علاقة الإنفاق الحكومي بالأداء الاقتصادي في سلطنة عمان خلال المدة 1970-2002، مجلة الرافدين، جامعة الموصل، العدد 77.
- 144- عبد المجيد قدي [2002]، النظام الجبائي و تحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني حول الإقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة.
- 145- كمال رزيق و سمير بن عمور [2008]، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة شلف، عدد 5.
- 146- ليلي عيساوي و حمداوي الطاوس [2003]، تنسيق السياسة الجبائية و تحديات المحيط الإقتصادي العالمي الجديد، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، جامعة البليدة.
- 147- ناجي التوني [1999]، سياسات الإصلاح الضريبي، مجلة جسر التنمية، المعهد العربي للتخطيط، الكويت.
- 148- ناصر مراد [2010]، أسباب التهرب الضريبي و آثاره على الإقتصاد الوطني، دراسات اقتصادية، مركز البصيرة للبحوث و الاستشارات و الخدمات التعليمية، دار الخلدونية للنشر و التوزيع، العدد 14.
- 149- نعيم فهم حنا [1997]، دور الهندسة الضريبية في إعادة هيكلة النظام الضريبي في مصر، مؤتمر الهندسة الضريبية لتشجيع الاستثمار و الخصخصة، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، مصر.
- 150- نعيمة أحمد [2005]، السياسة المالية من اعتماد العجز إلى التركيز على بنية الميزانية، مجلة علوم الاقتصاد و علوم التسيير و التجارة، العدد 12.

IV- التقارير:

- 151- التقرير الإستراتيجي الإفريقي [2002/2001]، جامعة القاهرة، معهد البحوث و الدراسات الإفريقية، مركز البحوث الإفريقية.
- 152- التقرير الاقتصادي العربي الموحد، سبتمبر 1994.
- 153- تقرير الديوان الوطني للإحصاء، 2012.
- 154- تقرير وزارة المالية، 2012.
- 155- معطيات وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.
- 156- منظمة الأقطار العربية المصدرة للبترول [1974]، تقرير عن أزمة الطاقة و تطوير بدائل النفط، الكويت.

V - القوانين و التشريعات:

- 157- القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 15 أوت 1990، الجريدة الرسمية، العدد 35، عام 1990.
- 158- قانون المالية لعام 1978، الجريدة الرسمية، العدد 83، الصادرة بتاريخ 1977/12/31.
- 159- الأمر رقم 75-59 مؤرخ في 1975/09/26 يتضمن القانون التجاري، الجريدة الرسمية، العدد 101، بتاريخ 1975/12/19.
- 160- الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 1976/12/09، يتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية العدد 102، بتاريخ 1976/12/22.
- 161- الأمر رقم 76-103، المؤرخ في 1976/12/09، يتضمن قانون الطابع، الجريدة الرسمية، العدد 68، بتاريخ 1977/04/10.
- 162- الأمر رقم 76-102 المؤرخ في 1976/12/09، يتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجريدة الرسمية، العدد 103، بتاريخ 1976/12/26.
- 163- القانون رقم 80-12 الموافق 1980/12/31، يتضمن قانون المالية لسنة 1981، الجريدة الرسمية، العدد 54، بتاريخ 1980/12/31.
- 164- الأمر رقم 82-01، المؤرخ في 1982/03/06، الجريدة الرسمية، العدد 10، بتاريخ 1982/03/09.
- 165- القانون رقم 82-14 المؤرخ في 1982/12/30، يتضمن قانون المالية لسنة 1983، الجريدة الرسمية، العدد 57، بتاريخ 1982/12/30.
- 166- القانون رقم 83-19 المؤرخ في 1983/12/18، يتضمن قانون المالية لسنة 1984، الجريدة الرسمية، العدد 55، بتاريخ 1983/12/31.
- 167- القانون رقم 84-17 المؤرخ في 1984/07/07، يتضمن قوانين المالية لسنة 1985، الجريدة الرسمية، العدد 28، الصادرة بتاريخ 10 جويلية 1984.
- 168- القانون رقم 85-09 المؤرخ في 1985/12/26، يتضمن قانون المالية لسنة 1986، الجريدة الرسمية، العدد 56، بتاريخ 1985/12/29.
- 169- القانون رقم 86-15 الموافق 1987/12/29، يتضمن قانون المالية لسنة 1987، الصادر في الجريدة الرسمية، العدد 55، بتاريخ 1986/12/30.
- 170- القانون رقم 89-26 المؤرخ في 1989/12/31، يتضمن قانون المالية لسنة 1990، الجريدة الرسمية العدد 01، بتاريخ 1990/12/03.

- 171- القانون رقم 90-36 المؤرخ في 1990/12/31، يتضمن قانون المالية لسنة 1991، الجريدة الرسمية، العدد 57، الصادرة بتاريخ 1990/12/31.
- 172- القانون رقم 03-22 المؤرخ في 2003/12/28، يتضمن قانون المالية لسنة 2004، الجريدة الرسمية، العدد 83، الصادرة بتاريخ 2003./12/29.
- 173- القانون رقم 05-16 المؤرخ في 2005/12/31، يتضمن قانون المالية لسنة 2006، الجريدة الرسمية، العدد 85، الصادرة بتاريخ 2005./12/31.
- 174- الأمر رقم 06-04، المؤرخ في 2006/06/05، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2006، الجريدة الرسمية، العدد 47، بتاريخ 2006/06/19.
- 175- القانون رقم 06-24 مؤرخ في 2006/12/26، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، الجريدة الرسمية، العدد 85، الصادرة بتاريخ 2006/12/27.
- 176- القانون رقم 70-12 مؤرخ في 2007/12/30، يتضمن قانون المالية لسنة 2008، الجريدة الرسمية، العدد 82، الصادرة بتاريخ 2007/12/31.
- 177- القانون رقم 08-21 المؤرخ في 2008/12/30، يتضمن قانون المالية لسنة 2009.
- 178- الأمر رقم 09-01 المؤرخ في 2009/07/22، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009.
- 179- القانون رقم 09-09 المؤرخ في 2009/12/30، يتضمن قانون المالية لسنة 2010.
- 180- قانون الرسم على رقم الأعمال محين بالقانون رقم 09-09 المؤرخ في 30 ديسمبر 2009، يتضمن قانون المالية لسنة 2010.
- 181- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة محين بالقانون رقم 09-09 المؤرخ في 2009/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

ثانيا: قائمة المراجع باللغة الأجنبية

I- Les ouvrages :

- 182- A. PIATIER [1938], l'évasion fiscale et l'assistance administrative entre états, 1938, cité par C.R. MASSON, IDEM.
- 183- Abdellkader Benmarouf [1984] "Introduction à l'économie des finances publiques", ISE d'Alger.
- 184- Ali BISSAAD [2001], comptabilité publique budgets, agents et comptes, Ecole Nationale des Impôts, Koléa.
- 185- André MARGAIRAZ [1972], La fraude fiscale et ses succédanés, 2eme édition, Vaudoise Lausanne, Suisse.
- 186- Bachir Yelles Chaouche [1990], "Le budget de l'État et des collectivités locales", OPU, Alger.

- 187- Bernard Castagnede [2002], Précis de Fiscalité Internationale , Presses Universitaires de France , 1er Edition, Paris.
- 188- Bruno Taddel [1974], la fraude fiscale, Paris.
- 189- C.R.MASSON [1990], La notion de l'évasion fiscale en en droit interne français, LGDJ, Paris.
- 190- Gilbert Tixier [1988], droit pénal, édition Dunod, Paris.
- 191- Imessoudene Hdjela et Taibi Nabila [2005], Le renforcement de dispositif de lutte contre la fraude fiscale, DESF, ENI.
- 192- Jean-Claude MARTINEZ [1984], La fraude fiscale, collection « que sais-je ? », 1er édition, PUF, Paris.
- 193- Louis Trotabas [1967], Finances Publiques, Edition Dalloz, Paris.
- 194- LUC GODBOUT [2006], L'intervention Gouvernemental Par La Politique Fiscale (Le Rôle Des Dépenses Fiscales), Etude Comparée, Canada, Etats Unis-France, Ed Economica, Paris.
- 195- MAURICE LAURE [1956], Traité de Politique Fiscale, P.U.F, Paris.
- 196- Michael E. Levy [1984], in: Encyclopédie économique, tendances actuelles, economica, Paris.
- 197- P.COURTOIS [1964], la reforme de contentieux fiscale, 2ème édition, parie, cité par C.R. MASSON.
- 198- P.M.GAUDEMET [1970] ,précis de finances publiques, Tome II, Montchrestien, Paris.
- 199- Paul marie gaudement [1981], Finance Publique (impôt – emprunt), 3édition, montchrestien, parie.
- 200- Piére Beltramr [1997], La Fiscalité En France, Hachette Supérieur, 5eme édition.
- 201- Toufik Hamdad [2010], politique budgétaire et croissance: référence en cas d'un pays rentier, université Tizi-ouzou, Algérie.

II- Thèses et mémoires :

- 202- ATHMANE KAMDIL [1971], Fiscalité et développement : L'expérience algérienne, thèse pour le doctorat, université de PARIS.
- 203- ZAHIR BOURANI [1979], Fiscalité et emploi : Le cas algérien, Thèse pour le doctorat, université de Grenoble

III- Revues et périodiques :

- 204- J.Wolf [1967], “le budget de l'Algérie de 1959 á 1965”, in: revue de sciences financières.
- 205- Samir billem [2008] , changement institutionnel et économie parallèle en Algérie, revue du chercheur ,n 06, Ouargla.

IV- Rapport et séminaires :

- 206-** Deuxième plan quinquennal (1985-1989) [1985], Rapport général MPAT, Alger.
- 207-** GUIDE FISCAL DE L'ENREGISTREMENT [2009] , DGI , DRPC,SAHEL.
- 208-** GUIDE FISCAL DES PRODUITS FINANCIERS [2009] , DGI , DRPC,SAHEL .
- 209-** GUIDE PARTIQUE DE LA TVA [2009] , DGI , DRPC , SAHEL.
- 210-** GUIDE PARTIQUE DU CONTRIBUABLE [2009], DGI , DRPC,SAHEL . international energy agency [2011],key world energy statistics.
- 211-** LE SYSTEM FISCAL ALGERIEN [2009], DGI , DRPC,SAHEL,2009. , SAHEL.
- 212-** Mouloud Hedirm [2013] , note de présentation du projet de la loi des finances.
- 213-** Rapport du ministère des finances [2006], sur le parachèvement de la réforme fiscale.

V- Les sites internet :

- 214-** ebookbrowse.com/itd-vat-paper-arabic-doc-d881.
- 215-** [http:// www.IMF.org/external/pubs/ft/weo/2009/02/weodata/weorept.aspx?sy](http://www.IMF.org/external/pubs/ft/weo/2009/02/weodata/weorept.aspx?sy)
- 216-** http://pdf.usaid.gov/pdf_docs/PNADQ066.pdf .
- 217-** [http://search.worldbank.org/quickview ? name = \(Tax revenu % of GDP.](http://search.worldbank.org/quickview?name=(Tax+revenue+%+of+GDP))
- 218-** [http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode = REV](http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV) , variable : revenue as percentage of GDP.
- 219-**
<https://books.google.dz/books?id=tmKPXhfkzgMC&pg=PA72&lpg=PA72&dq=Mud+calcaire&source>.
- 220-** www.bank-of-algeria.dz.
- 221-** [www.credaf .org](http://www.credaf.org).
- 222-** www.dgppmf.gov.dz.