المركز الجامعي أحمد الونشريسي تيسمسيلت
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

الموضوع:

فعالية الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر

دراسة حالة الجزائر (2015/2007)

مذكرة تخرج تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخصص: علوم مالية

إعداد الطالبين:

بلفرار جلول

خوخة مداح

إشراف الأستاذ:

قندز بن توتة

لجنة المناقشة:

الأستاذ: حـــايد حميد	**رئيسا**
الأستاذ: قندز بن توتة	**مقررا**
الأستاذ:بن صالح عبد الله	**ممتحنا**

السنة الجامعية: 2016/ 2017

شكر

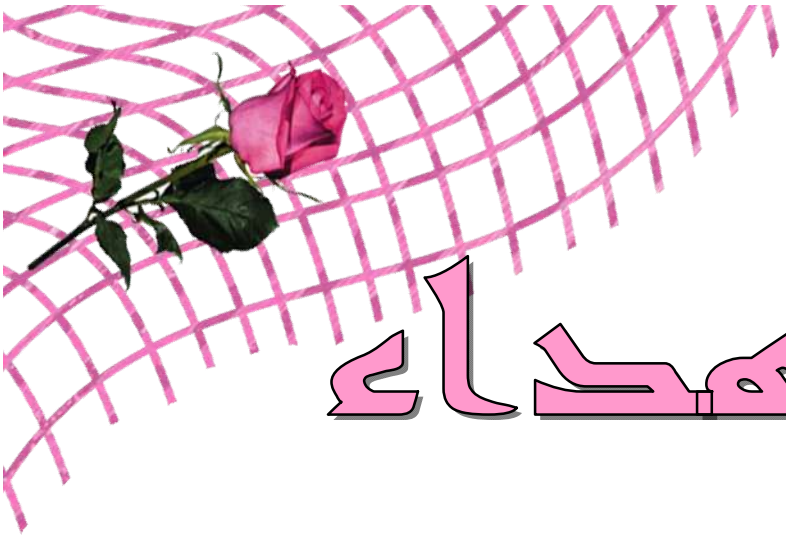
الحمد لله الذي لم يستفتح بأفضل من إسمه كلام

الحمد لله الذي جعل الحمد مستحق، الحمد حتى لا انقطاع، وموجب الشكر بأقصى ما يستطاع.

وصلى الله على محمد خير من افتتحت بذكره الدعوات، صلى الله على محمد نبي مبعوث، وأفضل وارث وموروث، صلى الله على كاشف الغمة عن الأمة، الناطق فيها بالحكمة، الداعي إلى الصدق، القائل وقوله حق "من لا يشكر الناس لا يشكر ربه"

فجزيل الشكر لمن دّل وأرشد وصحح وصوب الأستاذ المشرف **قندز بن توتة**.

نتقدم بالشكر الجزيل إلى من مد يد العون من قريب أو بعيد طيلة سنوات الدراسة من مبتداها إلى يومنا، ولو بشق كلمة، جاز الله عني كل خير، والشكر لكل من ساهم وأعاننا في انجاح هذا العمل.



الإهداء

الحمد لله ، والشكر لله يليق بعظمته وجلالته، عليه توكلت وهو رب العرش العظيم

إلى أروع من في الوجود

إلى من أتعبتهم فوق الحدود وأرجو رضاهم

إلى أمي الغالية.....إليك يا أماه.....

إلى قدوتي ورفيق دربي...أبي العزيز حفظه الله.....

إلى إخوتي وأخواتي....الذين كانوا سندا لي....

إلى أصدقائي دون إستثناء.....

إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة جهدي

جلول

إهـــداء

إلى الذين قال في حقهما عز وجل

(ولا تقل لهما أف ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريما)

إلى ن أوجب الرحمان برها وطاعتها، وأجزل الثواب لمن رعاها...

إلى من كانت صدرا يحظنني...يدا تباركني وعينا تحرسني...

إلى من أعلى الله قدرها ومكانتها...إلى **أمي**...إليك يا أماه...

إلى من رعاني في صغري...وساندني في كبري...إلى من أدين له بكل

نجاح أصبته بعد الإله...لمن أنا ومالي له...قدوتي وقرة العين...**أبي محمد** حفظه الله...

إلى من كانوا عونا لي في الضراء كما في السراء...

إلى من روحي لهم فداء...إلى **عبد القادر، أمحمد، خالد، سحنون، يوسف**...

إلى أخواتي كل باسمها...إلى السنا فير **يوسف، إسلام، سونيا**...

إلى أصدقائي حميد، زوبير، محمد، مختار، فتحي، كريم...إلى جميع أصدقائي دون استثناء

إلى من ضاقت السطور عن ذكرهم...فوسعتهم ذاكرتي...ولم تسعهم مذكرتي...

إلى كل هؤلاء...أهدي هذا العمل المتواضع.

مداح

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1-1)	السلم التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي	22
(2-1)	معدل الرسم على النشاط الهني	27
(1-3)	تطور إيرادات الجباية العادية خلال السنوات (2007-2015)	65
(2-3)	المقارنة بين مساهمة كل من الجباية البترولية والجباية العادية في الميزانية العامة (2007-2015	67

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
(1-1)	طرق تقدير الوعاء الضريبي	16
(1-2)	أنواع الميزانيات العامة	38
(1-3)	تطور إيرادات الجباية العادية خلال السنوات (2007-2015)	65
(2-3)	المقارنة بين مساهمة كل من الجباية البترولية والجباية العادية في الميزانية العامة (2007-2015)	68

قائمة الرموز والختصرات

الرمز	معناه	الصفحة
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي	21
IBS	الضريبة على أرباح الشركات	23
TVA	الرسم على القيمة المضافة	25
TAP	الرسم على النشاط المهني	26

الملخص:

تعتبر الجباية مشتقا اقتصاديا هاما يعكس الهيكل الاقتصادي والاجتماعي لتطور الدولة لكونها أداة تدخلية لها آثارها المتعددة على المستوى الكلي والجزئي، إذ تتكون من الرسوم والضرائب حيث تعتبر هذه الأخيرة مصدرا رئيسيا يعتمد عليه في تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والمالية والسياسية، لهذا يعمل النظام الجبائي الجزائري على توسيع القاعدة الضريبية من خلال إدخال ضرائب جديدة إلى جانب التعديلات لبعض الضرائب سواء ما تعلق بالمعدلات أو الإعفاءات، وذلك من أجل الرفع من المردودية المالية للجباية العادية.

ويتجلى ذلك من خلال الميزانية العامة للدولة التي تعكس البرنامج الذي يوضع من طرف السلطة العمومية لفترة زمنية مستقبلية عادة ما تكون سنة، و هي تمر بمراحل أساسية متتابعة ومتجددة، تشرح طبيعة الأنشطة والعمليات المكونة للميزانية العامة، حيث يتم فيها مقابلة النفقات العامة بالإيرادات العامة، ونتيجة التطورات العالمية الحاصلة، قامت الجزائر بإصلاح النظام الميزاني، وذلك من أجل عصرنته ومواكبته مع نظام الدول المتطورة.

ويبقى على الجزائر ضرورة إيجاد مصادر أخرى متنوعة للجباية العادية، من شأنها إيجاد أوعية ضريبية جديدة، ونشر الوعي الضريبي لدى المكلّفين، وتفعيل النظام الجبائي وضرورة رفع كفاءة الإدارة الضريبية وكذلك تطوير العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلّف ودعم الطاقة الضريبية وترشيد الإنفاق العام ومحاربة كل أشكال الفساد المالي، وبالتالي الرفع من المردودية المالية للجباية العادية التي تعتبر موردا أكثر أمانا واستقرارا، وعليه تحقيق عملية احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية ، وذلك بفضل المجهودات المبذولة من طرف الدولة.

الكلمات المفتاحية:الجباية العادية، النظام الجبائي، الميزانية العامة.

Résumé

Collection est considérée comme économiquement dérivée significative reflète la structure économique et sociale du développement de l'Etat pour être l'outil intrusif a de multiples effets sur le niveau macro et micro, il se compose des droits et taxes, lorsque celle-ci est une source importante de données fiables dans la réalisation des objectifs de la société économique, sociale, financière et politique, ce régime fiscal des œuvres algériennes l'élargissement de l'assiette fiscale par l'introduction de nouvelles taxes, ainsi que des ajustements à certains impôts à la fois sur les taux ou les exonérations, afin d'accroître la rentabilité financière de la collecte régulière.

Ce la se traduit par le budget général de l'Etat, ce qui reflète le programme, qui est placé par l'autorité publique pour une période de temps futur en général un an, et passent par les étapes de base de séquentiel et renouvelé, ce qui explique la nature des activités et des processus comprenant le budget général, où l'entretien des dépenses publiques des recettes publiques et à la suite l'évolution mondiale, l'Algérie a réformé le système budgétaire, afin de moderniser et suivre le rythme avec le système des pays développés.

Il reste Algérie besoin de trouver une variété d'autres sources de collecte régulière, créerait de nouveaux navires fiscaux, et la diffusion de sensibilisation fiscale entre les contribuables, et l'activation du système fiscal et la nécessité d'accroître l'efficacité de l'administration fiscale, ainsi que le développement des relations entre l'administration fiscale et de l'énergie de l'impôt sur le soutien des contribuables et de rationaliser les dépenses publiques et la lutte contre toutes les formes de corruption financière , augmentant ainsi la rentabilité financière de la collecte régulière, qui est une ressource plus sûre et stable, et l'amener à réaliser le processus de collecte normale remplace la collecte de pétrole, grâce aux efforts déployés par l'État.

Mots-clés: collecte régulière, système fiscal, le budget général.

الفهرس

الإهداء	
الشكر	
الملخص	
فهرس المحتويات	
قائمة الجداول والأشكال	VI
قائمة الرموز و الاختصارات	VIII
المقدمة العامة	ب-هـ
الفصل الأول : الإطار العام للجباية العادية	
تمهيد	2
المبحث الأول : ماهية الجباية العادية	3
المطلب الأول : مكونات الجباية العادية	3
المطلب الثاني : مبادئ وأهداف الضريبة	6
المطلب الثالث : تصنيفات الضريبة	9
المبحث الثاني : التنظيم الفني للضريبة	13
المطلب الأول : وعاء الضريبة	13
المطلب الثاني : طرق تقدير الوعاء الضريبي	14
المطلب الثالث : تحصيل الضريبة	17
المبحث الثالث : الهيكل التنظيمي للنظام الجبائي الجزائري	19
المطلب الأول : مفهوم النظام الجبائي وأهدافه	19
المطلب الثاني : مكونات النظام الجبائي	20
خلاصة الفصل	30
الفصل الثاني : الإطار النظري للميزانية العامة	

تمهيد	32
المبحث الأول:ماهية الميزانية العامة	33
المطلب الأول : مفهوم الميزانية العامة	33
المطلب الثاني : أنواع الميزانية العامة	36
المطلب الثالث : مراحل إعداد الميزانية والأعوان المكلفون بتنفيذها	38
المبحث الثاني : نظام الميزانية السليم	42
المطلب الأول : مكونات الميزانية العامة	42
المطلب الثاني : تصحيح الميزانية (حالة العجز أو الفائض)	44
المطلب الثالث : عناصر نظام الميزانية السليم	45
المبحث الثالث : إصلاح الميزانية بالجزائر	47
المطلب الأول : دوافع عصرنة نظام الميزانية	47
المطلب الثاني : الأهداف المرجوة من عصرنة نظام الميزانية	49
المطلب الثالث : المحاور الكبرى التي تضمنها الإصلاح في الجزائر	50
خلاصة الفصل	53
الفصل الثالث : مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر	
تمهيد	55
المبحث الأول : دورة الميزانية العامة في الجزائر	56
المطلب الأول : إعداد الميزانية العامة للدولة	56
المطلب الثاني : تنفيذ الميزانية العامة للدولة	59
المطلب الثالث : الرقابة على تنفيذ الميزانية	61
المبحث الثاني : دور الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة في الجزائر	64
المطلب الأول : مساهمة الجباية العادية في تكوين إيرادات الميزانية العامة	64
المطلب الثاني : المقارنة بين مساهمة كل من الجباية العادية والجباية البترولية في تمويل الميزانية العامة	66

المطلب الثالث : فعالية النظام الجبائي في رفع إيرادات الجباية العادية	69
المبحث الثالث : إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر	72
المطلب الأول : دوافع إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية	72
المطلب الثاني : الطرق والإجراءات الواجب إتخاذها لتحقيق إحلال الجباية العادية	74
خلاصة الفصل	78
خاتمة	80
قائمة المصادر والمراجع	84

مقدمة:

يرتبط كل علم من العلوم ارتباطا مباشرا بمدى تأثير ذلك العلم في حياة المجتمع، فالإنسان يحتاج لإشباع حاجاته المتعددة والمتنوعة سواء كانت هذه الحاجات عامة أو خاصة، الأمر الذي يستدعي تدخل الدولة لتلبية هذه الحاجات وهنا يكمن دور المالية العامة، فالمالية العامة ذات أهمية بالغة في حياة الدولة لأنها المحرك الأساسي لمختلف نشاطاتها، وركيزة من ركائز بعث الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي مما يتطلب الحذر والرشد في الإنفاق.

إن اهتمام الدولة بإيجاد التكامل بين تحليل كل برامج النفقات العامة والضرائب، وذلك من أجل رفع الكفاءة الاقتصادية في برامج الإنفاق العام وتحصيل الضرائب وكيفية ترجمة هذه البرامج ماليا، من خلال ميزانية عامة وشاملة تتضمن ما تعتزم الدولة تنفيذه خلال السنوات المقبلة، حيث تسعى من خلالها إلى البحث عن موارد مالية، فالجباية البترولية والجباية العادية تشكل أهم مصادر إيرادات الدولة الجزائرية.

التغيرات الاقتصادية العالمية وانخفاض أسعار البترول كلها أسباب جديدة لتمويل الاقتصاد الوطني واتجهت الأنظار نحو الجباية العادية باعتبارها إحدى أدوات السياسة المالية، وذلك من خلال قانون المالية لعلها تفعل الموارد العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة، فهذه الأخيرة تسعى من خلال هذه الإيرادات إلى إيجاد صبغة ملائمة في تمويل ميزانيتها عن طريق الجباية العادية بدل اللجوء إلى الاقتراض.

تسعى الجزائر إلى تخفيف الاعتماد على الجباية البترولية كمصدر أولي لإيراداتها، ولرد الاعتبار لدور الجباية العادية، وذلك من خلال إعادة هيكلة النظام الجبائي، وإدخال تقنيات جبائية حديثة ومتطورة، وإعطاء الضريبة دورا اقتصاديا واجتماعيا جديدا يمكنها من رفع المردودية المالية للجباية العادية، وبالتالي تحقيق عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

ومن هذا المنطلق يندرج موضوع البحث ضمن إشكالية رئيسية تدور حول:

ما مدى مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة الجزائرية؟

يقودنا هذا السؤال المحوري إلى طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية يمكن صياغتها كما يلي:

- ما المقصود بالجباية العادية وما هي مكوناتها؟

- ما معنى الميزانية العامة وما هي مراحل إعدادها؟

- كيف يتم تمويل الميزانية العامة من خلال الجباية العادية؟

الفرضيات:

للإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية نقترح الفرضيات التالية:

- الجباية العادية مصدر من مصادر تمويل الميزانية العامة للدولة إذ تتكون من الضرائب والرسوم.

- تعكس الميزانية من خلال نظامها وهيكلها والبرامج والتطورات الحاصلة وتمر بمراحل التحضير والتنفيذ والرقابة عليها.

- تساهم الجباية العادية في تمويل الميزانية عن طريق إجراءات ضريبية من خلال دعم وتفعيل النظام الجبائي.

أهمية الدراسة:

إهتممنا بهذا الموضوع نظرا لتناسبه مع الظروف الاقتصادية التي تعيشها الجزائر في ظل الانخفاض الحاد الذي تعرفه أسعار المحروقات، والتركيز على الجباية العادية كبديل.

أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف أهمها:

- محاولة التعرف على إيرادات الجباية العادية، وطرق تحصيلها.

- الوصول إلى تعريف واضح ودقيق عن الميزانية العامة.

- تسليط الضوء على مدى مساهمة الجباية العادية في تمويل ميزانية الدولة.

حدود الدراسة:

يمكن تقسيم حدود بحثنا إلى حدين:

- الحد الجغرافي: تدور الدراسة حول الجزائر.

- الحد الزمني: حددت فترة الدراسة من سنة 2007 إلى سنة 2015.

أسباب اختيار الموضوع:

هناك مجموعة من الأسباب الذاتية والموضوعية:

- إرتباط الموضوع بمجال تخصصنا، والرغبة في معرفة المزيد عنه، خاصة بعد القوانين الصادرة مؤخرا.

- الميل إلى خوض المواضيع الحديثة التي تعرف تطورات حديثة.

- كونه موضوعا هاما يستدعي البحث باعتبار النظام الجبائي هو المورد الأساسي للميزانية العامة خاصة بعد التعديلات التي اتخذتها الحكومة في هذا الصدد مؤخرا.

- البحث عن صيغ ملائمة وفعالة لتمويل الميزانية العامة عن طريق الجباية العادية بدل الجباية البترولية.

المنهج المستخدم في البحث:

بالنظر إلى طبيعة الموضوع محل الدراسة، ومن أجل الإجابة على الإشكالية الرئيسية وإثبات الفرضيات المتبناة، قمنا بالمزج بين المنهج الوصفي لسرد مختلف المفاهيم المتعلقة بالجباية العادية والميزانية، والمنهج التحليلي لتحليل مختلف الأرقام والبيانات الإحصائية، للاستدلال بها وإعطاء النتائج.

الدراسات السابقة:

كثيرة هي ومتعددة الدراسات التي عالجت موضوع الجباية والميزانية في الجزائر، ولعل أهم هذه الدراسات تتمثل في التالي:

– سمير عمور: إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لتمويل ميزانية الدولة–حالة الجزائر– البحث هو عبارة عن رسالة ماجستير قدمت بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير لجامعة سعد دحلب، البليدة سنة 2006 ، وتدور إشكاليته حول تحديد العوامل التي دفعت بالدولة إلى السعي في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية وكيف تمت هذه العملية؟ وما مدى نجاعتها؟ ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث، عدم تمكن الإصلاحات الجبائية من تحقيق الهدف المرجو منها والمتمثل في تحقيق عملية الإحلال لأن هذه الإصلاحات لم تكن جذرية.

– **عفيف عبد الحميد:** فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية الاقتصادية–حالة الجزائر خلال الفترة (2001–2012)، البحث هو عبارة عن رسالة ماجستير قدمت بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير لجامعة فرحات عباس، سطيف سنة 2013–2014، وتدور الدراسة حول دور السياسة الضريبية في تمويل الميزانية العامة للدولة وكيف تفعل من أجل تحقيق التنمية المستدامة والأهداف المرجوة والنتائج التي توصل إليها مساهمة السياسة الضريبية بشكل فعال في تحقيق التنمية المستدامة، كما تعتبر المصدر الرئيسي لتمويل الأعباء العامة للدولة، إضافة إلى النجاح النسبي للإصلاح الضريبي مكن من رفع إيرادات الجباية العادية.

صعوبات البحث:

– نقص المراجع والإحصائيات الملمة بالأحداث الجديدة في المجال الجبائي الجزائري في مكتبتنا.

– وجود بعض الاختلافات في الإحصائيات الرسمية، وهو ما اضطرنا إلى محاولة التوفيق والترجيح بينهما.

تقسيمات البحث:

لمعالجة الإشكالية الرئيسية، قسمنا البحث إلى ثلاثة فصول حيث حاولنا إعطاء إطار عام للجباية العادية في الفصل الأول، من خلال توضيح مكوناتها ، التنظيم الفني للضريبة والهيكل التنظيمي للنظام الجبائي الجزائري.

أما الفصل الثاني تناولنا فيه الميزانية العامة من خلال عرض مفهومها، أنواعها ومراحل إعدادها، ويتناول الفصل الثالث مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة في الجزائر، دور الجباية العادية في تمويل الميزانية خلال السنوات(2007–2015) وعملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

الفصل الأول :

الإطار العام للجباية العادية

تمهيد :

تعتبر الجباية العادية عبر الفكر الاقتصادي بأقدم وأهم مصادر إيرادات الدولة بما لها من أدوار وآثار في الحياة المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وتمثل الضرائب الظهور الأول للجباية العادية، فقد تطورت بتطور دور الدولة، وتغيرت بتغير أهدافها وخضعت كغيرها من العناصر المالية لمختلف التيارات الأساسية من سياسية اقتصادية واجتماعية وإدارية.

تحتل الضريبة مكانة خاصة في المالية العامة، ليس فقط لكون الضريبة واحدة من أهم صور الإيرادات العامة وإنما لأهمية الدور الذي تلعبه الضريبة في تحقيق أهداف السياسة المالية، إضافة إلى ما تثيره الضريبة من آثار فنية واقتصادية عند فرضها، إن ربط الضريبة أو ما يعرف بتحديد الوعاء الضريبي وطرق تقديره وطرق تحصيل الضريبة.

يظهر النظام الجبائي الجزائري عبر تلك القوانين والإجراءات التي تستعملها الدولة الجزائرية في تحصيل الإيرادات والتي تشكل مصدر لتمويل الميزانية العامة للدولة، لذلك يعكف القائمين بصنع السياسات الاقتصادية على جعل النظام الجبائي فعالا وكفء بقدر المستطاع وتكييفه مع التطورات والتغيرات الاقتصادية العالمية.

ولإثراء هذا الموضوع أكثر سنتطرق في هذا الفصل إلى ماهية الجباية العادية ومكوناتها، من خلال المباحث الثلاث:

المبحث الأول: ماهية الجباية العادية.

المبحث الثاني: التنظيم الفني للضريبة.

المبحث الثالث: الهيكل التنظيمي للنظام الجبائي في الجزائر.

المبحث الأول: ماهية الجباية العادية

تحتل الجباية العادية العادية مكانة هامة في كافة المجتمعات المعاصرة باعتبارها أهم مصدر تمويل داخلي تعتمد عليه الدولة لتغطية نفقاتها، كما أنها تمثل أهم الأدوات والمرتكزات الهامة لتنفيذ أهداف الدولة وسياستها التنموية، باعتبارها أداة للتدخل الاقتصادي وضبط الأنشطة الاقتصادية حسب الظروف التي يمر بها الاقتصاد.

المطلب الأول: مكونات الجباية العادية

يمكن تعريف الجباية العادية"على أنها تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة سنوياً بصورة دورية كالضرائب والرسوم"[1].

أ- مفهوم الضريبة:

هناك تعريفات عديدة ومتنوعة يمكن حصرها فيما يلي:

1- الضريبة هي اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة دون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة[2].

2- هي فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة، أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة[3].

3- الضريبة اقتطاع نقدي جبري يتحمله المكلفون بصفة نهائية وبدون مقابل، والضريبة أداة مالية تلجأ إليها الدولة على موارد الوحدات الاقتصادية المختلفة من أجل تغطية الأعباء العامة وتحقيق أهدافها[4].

ومنه الضريبة هي فريضة نقدية إجبارية تقررها الدولة ويقوم المكلف بدفعها لتستطيع الدولة تحقيق أهداف المجتمع وتغطية الأعباء العامة المختلفة، دون أن يكون عائد مباشر للفرد، كما تصاغ بناءا على تحديد وعائها واستخلاص قيمتها.

من خلال التعاريف السابقة للضريبة يمكن أن نبين خصائصها كما يلي:

---

[1] مجدي محمود شهاب،"**الاقتصاد المالي**"، دار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية،1999 ، ص117.

[2] حميدة بوزيدة، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2005، ص8.

[3] سوزي عدلي ناشد، **أساسيات المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان،2009، ص117.

[4] عبد الغفور ابراهيم أحمد، **مبادئ الاقتصاد والمالية العامة**، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن،2012، ص238.

1- الضريبة اقتطاع إجباري: إذ يكون الالتزام بأداء الضريبة واجبا على جميع المكلفين بأدائها مادام قد توفرت لديهم الشروط التي حددها قانون الضريبة، وأن التهرب من أدائها جريمة تستجوب العقاب[1].

2- الضريبة اقتطاع نقدي: ويقصد بأن الضريبة فريضة مالية أنها استقطاع مالي من ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، وبما أنها فريضة مالية فإن ما يتم جبايته من الأفراد يجب أن يأخذ صفة المال، سواء كان الاقتطاع في شكل نقدي أو عيني[2].

3- الضريبة تدفع بصورة نهائية: تحصيل الضريبة بصورة نهائية يعني أن مبلغ الضريبة الذي تحصل عليه الدولة يخرج من ملكية الفرد ويدخل في ملكية الدولة بصورة نهائية دون أن تكون ملزمة بإعادة مبلغ الضريبة إلى دافعه[3].

4- الضريبة تدفع بدون مقابل: أي أن دافع الضريبة لا يعرف مقدار ولا طبيعة المنفعة التي ستعود عليه من خلال النفع العام الذي تحققه الضريبة، وبهذا فلا مقابل خاص يعود على دافع الضريبة[4].

ب- تعريف الرسم: هناك مجموعة من التعاريف نذكرها فيما يلي:

1- الرسم هو مبلغ من النقود، تقتضيه الدولة أو غيرها من الأشخاص العامة جبرا، ومن الأفراد، بمناسبة وفي مقابل انتفاعهم لخدمة معينة تؤديها لهم يترتب عليها نفع خاص إلى جانب نفع عام[5].

2- الرسم هو اقتطاع نقدي يدفعه الفرد إلى الدولة، أو غيرها مقابل انتفاعه بخدمة معينة يؤديها له، يترتب عليه نفع خاص[6].

ومنه يمكن تعريف الرسم على أنه: مبلغ من المال يدفعه الفرد إلى الدولة جبرا مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له الدولة ويترتب عليه نفع خاص وعام.

ومن التعاريف نستخلص أن الرسم يتميز بالخصائص التالية:

---

[1] عبد الغفور ابراهيم أحمد، مرجع سبق ذكره، ص238.

[2] سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص118.

[3] محمود عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر، الجزائر،2003، ص15.

[4] حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص08.

[5] زينب حسين عوض الله، **مبادئ المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2007، ص133.

[6] حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص17.

1- الرسم مبلغ نقدي، أي مبلغ من المال.

2- الرسم هو إلزامي أو إجباري: يلتزم الأفراد بدفعه إلى الدولة وعنصر الإجبار يبدو في استقلال الدولة والهيئات العامة الأخرى في وضع النظام القانوني للرسم من حيث تحديد مقداره وطرق تحصيله[1].

3- الرسم يدفع مقابل انتفاع الفرد بخدمة خاصة: يرتبط الرسم بخدمة خاصة أو بنفع محدد يعود على دافعه وتتميز جميع الخدمات التي تقتضي الدولة رسوما بمناسبة تقديمها للمواطنين بأنها خدمات عامة ذات طابع خاص[2].

4- تحقيق النفع الخاص إلى جانب النفع العام: أي أن دافع الرسم يحقق نفعا خاصا لا يشاركه فيه غيره من الأفراد، ويتحقق بجانبه نفعا يعود للمجتمع ككل، فرسم القضاء مثلا يحقق نفعا خاصا للفرد في الحصول على حقوقه ويحقق نفعا عاما للمجتمع في إشاعة العدالة[3].

ج- الفرق بين الضريبة والرسم:

الرسم والضريبة يلتقيان في كونهما فريضة نقدية إلزامية لتمويل النفقات العامة للدولة، فإن هناك جملة من الفروق يمكن تحديدها كمايلي[4]:

★يختلف الرسم عن الضريبة في أن عنصر المقابل متحقق في الرسم دون الضريبة، فالأخيرة تفرض دون مقابل، أما الرسم فيتحدد على أساس النفع الخاص الذي يعود على دافعه بصرف النظر عن مركزه المالي، أو ظروفه الاجتماعية، في حين تتحدد الضريبة على أساس المقدرة الاقتصادية للمكلف بها.

★تهدف الضريبة إلى تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية فضلا عن هدفها التقليدي وهو تمويل الموازنة العامة للدولة، في حين أنّ الرسم يرمي إلى تحقيق القدر اللازم من الأموال لتغطية تكلفة الخدمة محل الرسم.

[1] عبد الغفور ابراهيم أحمد، مرجع سبق ذكره، ص255.

[2] زينب حسين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص135.

[3] عبد الغفور ابراهيم أحمد، مرجع سبق ذكره، ص255.

[4] عفيف عبد الحميد، **فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف،2013-2014، ص03.

المطلب الثاني: مبادئ وأهداف الضريبة

يقصد بالمبادئ أو القواعد التي تحكم الضريبة والتي يتعين على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أي نظام ضريبي في الدولة، وهي مزدوجية الفائدة، أي تحقق مصلحة المكلف من جهة ومصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى،تفرض الضريبة على الأشخاص من أجل تحقيق أغراض وأهداف معينة ويمكن أن تتطور هذه الأهداف بتطور دور الدولة.

أولاً: مبادئ الضريبة:

تتمثل مبادئ الضريبة فيما يلي:

1- مبدأ العدالة (المساواة): يعني هذا المبدأ مساهمة جميع أفراد المجتمع جميعا في أداء الضريبة بما يتناسب وقدرتهم المالية، فجميع الخاضعين للضريبة كأفراد أن يتحملوا عبئها ويخضعوا لها دون محاباة أو تفضيل ومؤدى ذلك[1]:

أ- وجوب خضوع الجميع من أفراد وأموال للضريبة(عمومية الضريبة) دون تمييز بين نوع الإيرادات ومصدرها، ولا حتى في المبلغ الضريبي والوقت والنسب المئوية.

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

2- مبدأ اليقين: ويعني هذا المبدأ أن تكون أحكام قوانين الضرائب واضحة للمكلف وبسيطة دون غموض أو إبهام وذلك فيما يتعلق بتحديد الأموال الخاضعة للضريبة، والنسبة التي تقتطع من وعائها(السعر الضريبي) وميعاد وكيفية دفعها وأسلوب تحصيلها وكل ما يتصل بها من أحكام وإجراءات، بحيث تكون معروفة بوضوح وبصورة مسبقة لدى المكلفين بأدائها[2].

[1] أعاد حمود القيسي، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، الطبعة الثامنة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن،2015، ص128.

[2] جهاد سعيد خصاونة، **علم المالية العامة والتشريع الضريبي**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن،2010، ص131.

ولكي يتحقق اليقين بهذا المعنى يلزم أمرين اثنين أولهما، أن تكون التشريعات المالية والضريبية واضحة جلياً، بحيث يفهمها عامة الناس دون عناء أو التباس، وثانيهما، أن تجعل الدولة في متناول المكلفين جميع القوانين المتعلقة بما تقرره من ضرائب وتتفرع عنها من قرارات ولوائح وتعليمات[1].

3- مبدأ الملائمة في الدفع: يقضي هذا المبدأ أن يكون ميعاد دفع الضريبة مناسباً وملائماً للقدرة المالية للمكلف، والتخفيف قدر المستطاع من وقع ثقلها ودفعها، وهذا يعني جباية الضريبة وتحصيلها يكون في وقت لاحق على حصول الدخل، بدون تعسف أو تحكم والتخفيف قدر الإمكان من وطأتها[2].

4- مبدأ الاقتصاد: يعني هذا المبدأ عند آدم سميث الاقتصاد في كلفة جباية الضريبة أي أن تنظم كل ضريبة بحيث لا تزيد كلفة جبايتها عما يدخل خزانة الدولة، ويعني ذلك أنه على الدولة أن تختار أسلوباً للجباية أقل نفقة ممكنة حتى لا يتحمل المكلف تضحية في غير موضعها ويتضاءل الفرق بين ما يدفعه وما يدخل خزانة الدولة فكل زيادة في كلفة الجباية تؤدي إلى تحمل المكلف بعبء لا تقابله زيادة في الإيرادات العامة، وعليه فمبدأ الاقتصاد يعني أن أفضل الضرائب هي تلك التي تتميز بانخفاض كلفة تحصيلها وارتفاع وغزارة حصيلتها[3].

ثانياً: أهداف الضريبة:

تتمثل أهداف الضريبة فيما يلي[4]:

1- الهدف المالي: يراد بالضريبة تغطية مقدار النفقات العامة وهذا هدف مالي وهو الهدف الوحيد للضريبة وفقا للفكر المالي التقليدي، حيث أن ما تحققه الضريبة من أهداف اجتماعية واقتصادية لم تكن مقصودة بحد ذاتها، وبذلك تسمح الدولة بتوفير الموارد المالية بصورة تضمن الوفاء بالالتزامات اتجاه الأفراد أي تمويل الخدمات العامة والاستثمارات للإدارة الحكومية.

[1] زينب حسين عوض الله، مرجع سبق ذكره، ص151.
[2] أعاد حمود القيسي، مرجع سبق ذكره، ص129.
[3] عادل فليح العلي، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن،2007، ص97.
[4] خبابة عبد الله، **أساسيات في اقتصاد المالية العامة**، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية،2009، ص،ص136-137.

2- الهدف الاقتصادي: وهو الوصول إلى حالة استقرار اقتصادي غير مشوب بالتضخم أو الإنكماش وأصبحت في الدولة الحديثة أداة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي ويمكن ذكر الأهداف الاقتصادية فيما يلي:

- التقليل من حدة الظغوط التضخمية ومحاربتها والمحافظة على قيمة النقد الوطني نتيجة لازدياد العرض النقدي على العرض السلعي.

- توجيه عناصر الإنتاج نحو الفروع والقطاعات الإنتاجية التي ترغب الدولة في تطويرها ويكون ذلك بالإعفاء الكلي للضرائب أو بفرض ضرائب مخفضة.

- حماية الصناعات والمنتجات الوطنية وتغطية العجز في ميزان المدفوعات.

- الحد من استهلاك بعض المواد الكمالية المستوردة من الخارج من فرض نمط استهلاك معين.

- تشجيع بعض أنواع المشروعات بإعفاء من الضرائب كليا أو جزئيا.

- تحقيق التنمية الاقتصادية وذلك بتعبئة الموارد المالية باستخدام الضرائب كتشجيع الادخار بإعفاء المداخيل الناتجة عن الأموال المودعة لدى البنوك.

3- الهدف الإجتماعي: تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف اجتماعية أهمها:

- تخفيف حدة التفاوت بين الدخول والثروات حيث تسعى الدولة إلى فرض ضرائب مرتفعة إلى ذوي الثروات المرتفعة وذلك بهدف إعادة توزيعها على ذوي الدخول المنخفضة.

- الحد من الظواهر الاجتماعية السيئة كمحاربة استهلاك بعض السلع الضارة كالكحول والتبغ وذلك بغرض ضرائب مرتفعة على هذا النوع من السلع.

- المساهمة في حل مشكلة السكن وذلك باعتماد الدولة على الاستثمار أي إعفاء المستثمرين في قطاع الإسكان من الضرائب كتشجيع لهم في هذا المجال.

- تشجيع النسل أو الحد منه وذلك بتخفيض معدل الضريبة للذين ينجبون عدد قليل من الأطفال وتزيد هذه الإعفاءات كلما ارتفع عدد الأطفال.

4- الأهداف السياسية: أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة، ففرض رسوم جمركية مرتفعة على منتوجات بعض الدول، وتخفيضها على منتوجات أخرى يعتبر استعمالا للضريبة لأهداف سياسية، كما هو الحال في الحروب التجارية بين الدول المتقدمة[1].

المطلب الثالث: تصنيفات الضرائب

يمكن تصنيف الضرائب بالاستناد إلى عدة معايير وهي:

أولاً: معيار وعاء الضريبة

حسب المعيار نجد الضريبة الوحيدة والضريبة المتعددة[2]:

1- الضريبة الوحيدة: يقصد بها أن فرض الضريبة موحدة على الدخل المتولد على مختلف المصادر، بعد خصم جميع التكاليف اللازمة للحصول على الدخل، وبعبارة أخرى يجمع ما يحصل عليه الشخص الواحد من الدخول المختلفة على أنّها وعاء واحد.

وتمتاز الضريبة الوحيدة بما يلي:

- سهولة تحصيلها وقلة نفقات جبايتها.

- تأخذ بعين الاعتبار كل إمكانيات المكلف، وكذا مختلف أعبائه.

- تمتاز بالوضوح.

ويؤخذ عليها التالي:

- لا تصيب إلا جزء من الثروة، أو مظهر واحد من مظاهر النشاط الاقتصادي.

- الضريبة الوحيدة ثقيلة العبء على المكلفين، حيث تؤدي إلى إرهاق وعاء الضريبة وتجعل المكلفين يتهربون من دفعها.

[1] حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص13.
[2] نفس المرجع، ص، ص18-19.

2- الضريبة المتعددة: يعني نظام الضرائب المتعددة إخضاع المكلفين لأنواع مختلفة من الضرائب فحسب هذا النظام تعتمد الدولة على أنواع متعددة من الضرائب التي يخضع لها المكلفون ومن ثم تتعدد وتختلف الأوعية الضريبية،ويبرز اللجوء إلى هذا النظام اختلاف مصادر الثروة وتكاليف تحقيق الدخل.

ولهذا النوع من الضرائب عدة مزايا أهمها:

- يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي، حيث أنه إذا أفلح المكلف من التهرب من الضريبة الوحيدة ولم يتحمل نصيبه من الأعباء العامة، فإنه في ظل هذا النظام يستحيل عليه التهرب من كافة الضرائب.

- يقلل من العبء الضريبي على المكلفين، إذ لا يؤدي إلى إرهاقهم كما هو الحال في الضريبة الوحيدة.

وبالرغم من هذه المزايا، يعاب على هذا النوع من الضرائب ما يلي:

- إنّ الإفراط في تعدد الضرائب يؤدي إلى تعقيد النظام الضريبي،وإلى عرقلة سير النشاط الاقتصادي وزيادة نفقات الجباية.

ثانياً: معيار الواقعة المنشئة للضريبة:

وطبقا لهذا المعيار نميز ما يلي:

1- الضرائب على رأس المال: تفرض الضريبة على مال الشخص بصفته صاحب دخل أو مالك عقار أو رأس مال هو مجموع ما تمتلكه الأفراد من قيم استعمال في لحظة زمنية معينة سواء أخذت شكلا عينيا كالعقارات أو المباني، أو شكل سلع استهلاكية أو أوراق مالية، أو مبلغ من النقود، فالأموال القليلة تفرض عليها ضرائب قليلة والأموال الوفيرة تكون عليها الضرائب كثيرة، ويعيب البعض عليها حصر أموال الشخص لاكتساب الضريبة وإمكانية التهرب منها[1].

2- الضرائب على الدخل:"والتي تتولد عن واقعة تحقق الدخل، ويفهم من الدخل كل ما يحصل عليه الشخص من إيراد مقابل السلع التي ينتجها، أو الخدمة التي يقدمها وبذلك تكون مصادر الدخل الأساسية هي: العمل رأس المال، العمل ورأس المال معا،وللعمل عائد الأجر الذي تفرض عليه الضريبة على الأجور، بينما عائد رأس

[1] خبابة عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص140.

المال الفوائد تفرض عليها الضريبة على الدخل، ويدير العمل ورأس المال معا ربحاً تفرض عليه الضريبة على الأرباح...الخ"[1].

3- الضرائب على الإنفاق:"الضرائب على الإنفاق هي تلك الضرائب التي تفرض على استعمالات الدخل أو أوجه إنفاقه في الحصول على السلع والخدمات الاستهلاكية المختلفة، و يجدر بنا بدء أن نؤكد على أن المقصود هنا هو الإنفاق غير الاستثماري أو هو أوجه الإنفاق على السلع والخدمات الاستهلاكية ذلك لأن الإنفاق الاستثماري عادة ما يعامل معاملة خاصة تبعده في كثير من النظم الضريبية عن متناول الضريبة، ولذلك فكثيرا ما يفضل البعض تسمية هذا النوع من الضرائب باسم الضرائب على الاستهلاك، أو الضرائب على السلع، ولما كانت هذه الضرائب قد تصيب السلع حال إنتاجها أو حال تداولها بين البائعين والمشترين لذلك فقد فرضت هذه الضرائب أيضا مسميات مختلفة مثل الضرائب على المبيعات، الضريبة على المشتريات، الضريبة على الاستعمال، الضرائب على الإنتاج المحلي، إلا أننا نفضل اصطلاح الضرائب على الإنفاق(غير الاستثماري) نظرا لشمول اللفظ ووضوح المادة الخاضعة للضريبة"[2].

ثالثاً: معيار تحمل العبء الضريبي:

ووفقا لهذا المعيار نميز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة فيمايلي[3]:

1- الضرائب المباشرة: هي ضرائب تورد إلى الخزانة من قبل المكلف بها قانونياً، بمعنى أن العبئ الضريبي يستقر على المكلف بها مثلا: الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة مباشرة كون أن المكلف بها لا يستطيع تحميل عبئها على أي طرف آخر مهما كانت صفته.

2- الضرائب غير المباشرة: هي عكس الضرائب المباشرة كون العبئ الضريبي فيها ينتقل من المكلفين بها قانونياً إلى المستهلك الأخير وأبرز مثال عن ذلك الرسم على القيمة المضافة إذ أن البائع يحمل الرسم في تكلفة البيع التي تساوي:

ثمن الشراء+مختلف المصاريف الواجب تحميلها+الرسم على القيمة المضافة.

[1] حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص20.

[2] حامد عبد المجيد دراز وآخرون، **مبادئ الاقتصاد العام**، الدار الجامعية الاسكندرية،2009، ص،ص58-59.

[3] خلاصي رضا، **النظام الجبائي الحديث**، الطبعة الثانية، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2006، ص18.

فمن هناك نستنتج أن المستهلك الأخير هو الذي يدفع الرسم على القيمة المضافة والبائع يلعب دور الوساطة بين الخزينة والمستهلك الأخير.

رابعاً: من حيث المادة الخاضعة للضريبة:

1- ضرائب على الأشخاص: يقصد بالضرائب على الأشخاص بأن يكون الإنسان نفسه هو محل الضريبة أو وعاء الضريبة، فتفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة بغض النظر عن امتلاكهم للثروة[1].

2- ضرائب على الأموال: وهي الضرائب التي لا تأخذ بعين الاعتبار الأوضاع الاجتماعية للمكلف عند فرضها، وأنها تفرض على المال«النقدي والعيني» مثل الضريبة الجمركية[2].

خامساً: معيار السعر :

نميز حسب هذا المعيار[3]:

1- الضريبة النسبية: تعرف الضريبة النسبية بأنها تلك الضريبة التي يكون سعرها نسبة ثابتة من قيمة المادة أو الدخل الخاضع للضريبة لا يتغير بتغيير مقدار هذه المادة أو الدخل الخاضع للضريبة.

2- الضريبة التصاعدية: هي الضريبة التي يتغير سعرها بتغير قيمة المادة أو الدخل الخاضع للضريبة فيزداد سعر الضريبة كلما زادت قيمة هذه المادة أو الدخل، وهناك نوعان من الضرائب التصاعدية المفروضة على الدخل وهما التصاعد بالطبقات والتصاعد بالشرائح.

2-1- التصاعد بالطبقات: وتعرف بأنها طريقة احتساب الضريبة على الممول أو دخله على أساس تقييم الدخل الخاضع للضريبة إلى طبقات حسب قيمتها بحيث تدفع كل طبقة سعرا معينا على كل القيمة الخاضعة للضريبة.

2-2- التصاعد بالشرائح: وفقا لهذا الأسلوب تقسم موضوع أو المادة الخاضعة للضريبة إلى شرائح أي الدخل يقسم إلى شرائح تخضع كل شريحة لسعر ضريبي معين يرتفع كلما إنتقلنا إلى شريحة أعلى.

---

[1] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، الطبعة الثانية، دار هومه للنشر والتوزيع،2003، ص138.

[2] ياسر صالح الفريجات، **المحاسبة في علم الضرائب**، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان،2009 ، ص22.

[3] صلاح الدين حمدي، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، منشورات زين الحقوقية، لبنان،2015، ص153.

المبحث الثاني: التنظيم الفني للضريبة

يتطلب من الدولة أن تختار من القواعد الفنية ما يمكنها من تنظيم الاستقطاع الضريبي بصورة تتفق مع أهداف السياسة الضريبية، وهكذا يقصد بالتنظيم الفني للضريبة تحديد العناصر الفنية التي يستند إليها الهيكل الضريبي والتنسيق بينها، أي يعني تحديد الأوضاع والإجراءات الفنية المتعلقة بفرض الضريبة التي يتم بموجبها تحديد كيفية تقديرها وتحصيلها.

المطلب الأول: وعاء الضريبة

★يقصد بوعاء الضريبة المال الذي بحوزة الفرد والذي نفرض عليه الضريبة وجميع الضرائب في الأنظمة الاقتصادية الحديثة وعائها الأموال أما الضرائب التي وعائها الأشخاص أو الرؤوس فقد كانت تستخدم في الأنظمة الاقتصادية القديمة[1].

★هو العنصر الاقتصادي الخاضع للضريبة، سواء كان نشاطا، سلعة، عمل أو حيازة تكون مصدر للضريبة، فإنه يمكن أن يكون إما الفاعل الاقتصادي بنفسه أو نتائج نشاطاته كرؤوس الأموال، الدخل أو السلع مثلا[2].

★يقصد بوعاء الضريبة الموضوع التي تفرض عليه الضريبة أو المادة التي تفرض عليها الضريبة، ووعاء الضريبة في العصر الحديث هو الثروة التي تخضع للضريبة والتي تقاس الضريبة بها[3].

ويمكننا تعريف وعاء الضريبة على أنه المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة، أي المنبع الذي تقتطع منه الدولة الضريبة.

[1] فتحي أحمد ذياب عواد، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار الرضوان للنشر والتوزيع، الأردن،2013، ص138.

[2] خلاصي رضا، مرجع سبق ذكره، ص16.

[3] عادل فليح العلي، مرجع سبق ذكره، ص98.

المطلب الثاني: طرق تقدير الوعاء الضريبي

هناك طرق مختلفة لتقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة وتتمثل في استخدام الطرق التالية:

1- التقدير غير المباشر: ويكون ذلك عندما تقوم الإدارة بتقدير وعاء الضريبة مستعينة بعنصر خارجي ويتم التمييز في هذا الخصوص بين طريقة المظاهر الخارجية وطريقة التقدير الجزافي[1].

1-1- طريقة التقدير بواسطة المظاهر الخارجية:

تتميز هذه الطريقة بقدر كبير من الوضوح والبساطة، إذ يعتمد تقدير وعاء الضريبة على بعض المظاهر الخارجية المحيطة بالمكلف أو بالنشاط الخاضع لها، فيمكن للإدارة الضريبية الاستدلال بالقيمة الإيجارية للسكن المكلف أو محل عمله، عدد العمال، قيمة الممتلكات[2].

كما تمتاز بالسهولة في التطبيق، والتقليل من حالات الغش والتهرب من دفع الضريبة خصوصاً وإذ أحسن اختيار المظاهر الخارجية، كما يعاب عليها أنها تؤدي إلى فرض الضريبة على أساس قد يبتعد عن الواقع كما أن التساوي في المظاهر الخارجية، قد يؤدي إلى فرض ضريبة متساوية بالنسبة للأشخاص، وذلك بالرغم من اختلاف ظروفهم ودخولهم، بالإضافة إلى أنه يمكن تجنب الضريبة باللجوء إلى التقليل من المظاهر الخارجية كأن يعمد الأشخاص إلى نسب أملاكهم إلى أولادهم وأزواجهم[3].

1-2- طريقة التقدير الجزافي: تقوم هذه الطريقة على أساس تحديد دخل المكلفين تحديداً جزافياً استنادا إلى بعض المؤشرات مثل: القيمة الإيجارية، إذ يعد مؤشر أو دليل لتحديد دخل صاحب العقار ورقم الأعمال الذي يعد دليلا لمعرفة ربح التاجر، وعدد ساعات عمل الطبيب يعد دليلا على دخله، ونفس الشيئ بالنسبة لأصحاب المهن الحرة،وإذا ما يضع القانون تلك الدلائل وتسمى بالجزاف القانوني، حيث تحدد إدارة الضرائب وعاء الضريبة بصورة جزافية بالاستناد إلى قرائن معينة ينص عليها المشرع مثل أن يعتبر دخل الفلاح مساويا للقيمة الإيجارية للأرض الفلاحية التي يستغلها، وإما أن تحدد هذه القرائن بصورة اتفاقية بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة

[1] عادل فليح العلي، مرجع سبق ذكره، ص120.

[2] محمد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان،2007، ص107.

[3] حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص31.

وغالبا ما يتم ذلك عن طريق مناقشة المكلف والاتفاق معه على رقم معين يمثل مقدار دخله وتسمى هذه الطريقة بالجزاف الإتفاقي[1].

2- التقدير المباشر: يقصد بالتقدير المباشر هو أن تقوم الإدارة بتقدير بمفردها وعاء ومبلغ الضريبة أي أن تكون الإدارة حرة وطليقة في تقدير المبلغ الذي ينبغي للمكلف أن يدفعه على ما قام به من أعمال تخضع للضريبة وتعرف هذه الطريقة أيضا بالتقدير الإداري ويشمل طريقة التقدير بواسطة الإقرار من المكلف، والتقدير بواسطة الإقرار من الغير[2].

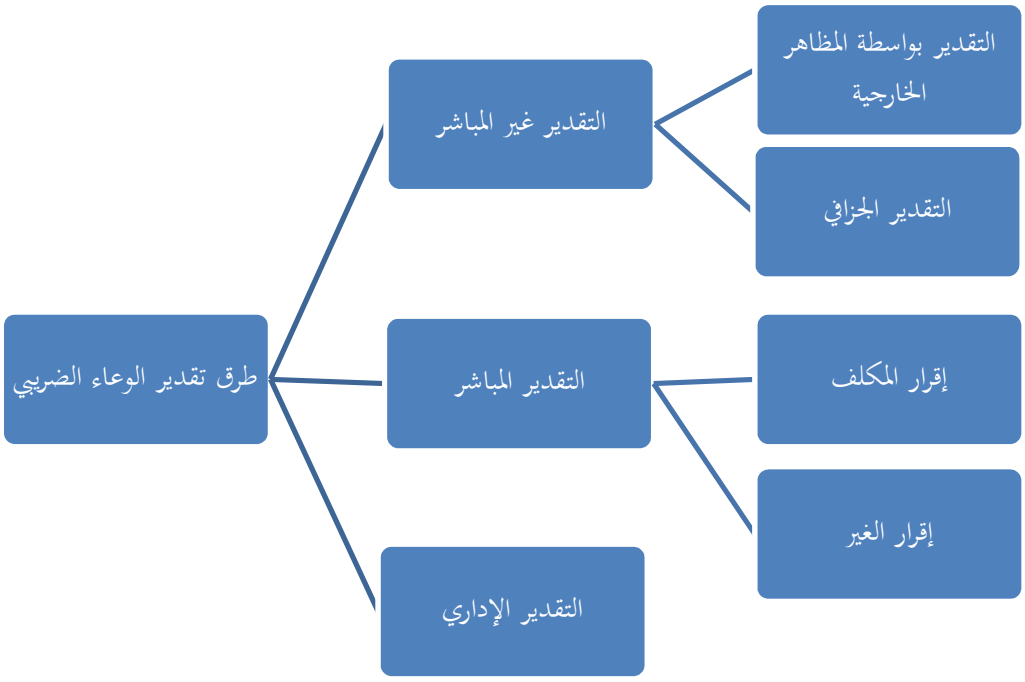
2-1- طريقة التقدير بواسطة الإقرار من المكلف: بموجب هذه الطريقة يقوم المكلف نفسه بتقديم تصريح للإدارة الضريبية بقيمة الوعاء الضريبي وتعتبر من أفضل الطرق لتقدير المادة الخاضعة للضريبة، حيث لا تعتمد على الاستنتاج أو القرائن أو إقرار الغير، إلا أن نجاح هذه الطريقة يقتضي توفر مستوى عال من الأخلاق ودرجة مرتفعة من الوعي الضريبي، وتوفر إدارة ضريبية على مستوى عال من الكفاءة والخبرة[3].

2-2- طريقة التقدير بواسطة الإقرار من الغير: بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص آخر، غير المكلف بالضريبة، بتقديم تصريح إلى إدارة الضرائب، ويشترط أن تكون علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة وشخص الغير، مثال ذلك: أن يكون الغير مدينا للمكلف بالضريبة بمبالغ تعد ضمن الدخل الخاضع للضريبة، كصاحب العمل الذي يقدم تصريحات إلى إدارة الضرائب بالمبالغ المستحقة لديه عنده والخاضعة للضريبة على الأجور والمرتبات، وغالبا ما يتم اقتطاع هذه المبالغ وجمعها لفائدة إدارة الضرائب قبل أن يحصل عليها العامل تعرف هذه الطريقة بالاقتطاع عند المنبع[4].

[1] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، مرجع سبق ذكره، ص146.
[2] علي زغدود، **المالية العامة**، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2005، ص185.
[3] سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، الطبعة ، دار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية،2000، ص164.
[4] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص،ص301-302.

3- التقدير الإداري: في ظل هذه الطريقة يقوم المشرع بإعطاء كافة الصلاحيات للإدارة الضريبية من أجل اللجوء إلى كافة الأدلة التي تكشف مقدار الوعاء ومن هذه الصلاحيات فحص دفاتر السجلات المكلف المحاسبية، وتلجأ الإدارة إلى هذا النوع في حالة امتناع المكلف عن تقديم التصريح أو الغش في تصريحاته[1].

الشكل رقم(1-1): طرق تقدير الوعاء الضريبي



المصدر: من إعداد الطالبان إعتمادا على ما سبق.

[1] محمد بوطلاعة، نسيم بوكحيل، **التوجه نحو سياسة التحفيز الجبائي لتوسع الوعاء الضريبي بالإشارة لحالة الجزائر**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد03، المركز الجامعي ميلة، جامعة أم البواقي،2015، ص98.

المطلب الثالث: تحصيل الضريبة

تصبح الضريبة واجبة الدفع بعد أن يتم إبلاغ المكلف بالضريبة بالمبلغ الذي يجب عليه دفعه، ويجب على الإدارة الضريبية مراعاة الأوقات الأكثر ملائمة، ويتم تحصيل الضريبة وفق عدة طرق.

1- مفهوم التحصيل الضريبي: هو عبارة عن مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وما ينجم عن ذلك من إيصال حاصلات الضرائب لخزانة الدولة.

2- طرق التحصيل الضريبي: ويتم تحصيل الضريبة بعدة طرق أهمها:

- ✓ التوريد المباشر
- ✓ الأقساط المقدمة
- ✓ الحجز من المنبع

2-1- التوريد المباشر: عندما يتم تحديد دين الضرائب تخطر الإدارة الضريبية المكلف بمقدار الضريبة المستحقة عليه الدفع والإجراءات التي يجب إتباعها، فيقوم المكلف مباشرة بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة في المواعيد المذكورة، ويتضح من ذلك أن الوفاء المباشر قد يتم على دفعة واحدة، أو قد يتم على عدة أقساط وفقا للقانون المنصوص عليه،وقد يتم الوفاء المباشر لدين الضريبة عن طريق قيام المكلف بشراء ولصق طوابع الدمغة على العقود والشهادات بمجرد تحديد دين ضريبة الدمغة[1].

2-2- الأقساط المقدمة: تتبع الإدارة الجبائية طريقة الأقساط المقدمة التي يقوم بها المكلف وبمقتضاها يدفع أقساط دورية خلال السنة المالية، طبقا لإقرار يقدمه عن دخله المتوقع وحسب قيمة الضرائب المستحقة خلال السنة، أو يدفع ما قد يقل عنها أو يرحل المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة، ويمتاز هذا الأسلوب من التحصيل بالمميزات التالية[2]:

- يخفف من وقع الضريبة على الممول ويجعل أدائها سهل، يعكس لو انتظر المكلف آخر السنة فيتراكم عليه مقدار الضريبة ويتعذر عليه دفعها في الوقت المحددة.

[1] حامد عبد المجيد دراز وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص100.

[2] فوزت فرحات، **المالية العامة-التشريع الضريبي العام**، الطبعة الأولى، مؤسسة بحسون للنشر والتوزيع، بيروت،1997، ص67.

- يضمن للخزينة العامة إيرادات مستمرة على مدار السنة بما يتناسب واحتياجات الدولة للأموال.

2-3- الحجز من المنبع: حسب هذه الطريقة يلزم القانون شخصا ثالثا بتحصيل الضريبة من المكلف وتوريدها إلى الخزينة العامة،ولهذه الطريقة مميزات وعيوب تتمثل فيمايلي[1]:

- استحالة التهرب من الضريبة.

- لا يشعر المكلف بوقع الضريبة في أغلب الأحيان، يجهل مقدارها.

- سهولة وسرعة التحصيل.

- انخفاض النفقات الجبائية في ظل هذه الطريقة.

- يتضمن هذا الأسلوب تدفق الإيرادات للخزينة بصفة مستمرة على مدار السنة، ولكن رغم ذلك يمكن تسجيل بعض العيوب.

- عدم شعور المكلف بوقع الضريبة يجعله لا يهتم بمتابعة ومراقبة النشاط الحكومي.

- اعتماد هذا الأسلوب على شخص من غير موظفي الإدارة الضريبية.

[1] فوزت فرحات ، مرجع سبق ذكره ، ص68.

المبحث الثالث: الهيكل التنظيمي للنظام الجبائي الجزائري

تنشأ النظم الجبائية وفقا لمقومات ودعائم اقتصادية واجتماعية وسياسية خاصة، فتنمو وتتطور وفقا للمحيط الذي تنشأ فيه وتتأثر به هادفة إلى تحقيق أهداف المجتمع، وفي هذا يكمن الاختلاف في النظم الجبائية وهيكلها من دولة إلى أخرى حسب طبيعتها وخصوصيتها فأصبح لكل دولة نظام جبائي خاص بها، وعلى غرار باقي دول العالم أصبح للجزائر نظاما خاصا بها لا يختلف كثيراً عن بقية الأنظمة.

المطلب الأول: مفهوم النظام الجبائي وأهدافه

يظهر النظام الجبائي الجزائري عبر تلك القوانين والإجراءات التي تستعملها الدولة الجزائرية في تحصيل الإيرادات والذي يشكل مصدر لتمويل الخزينة العمومية في الدولة، لذلك يعكف على القائمين بصنع السياسات الاقتصادية على جعل النظام الجبائي فعال وكفء بقدر المستطاع.

أولاً– مفهوم النظام الجبائي:

نجد المفهوم الضيق والواسع[1]:

1– المفهوم الضيق: يعني مجموعة من القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل.

2– المفهوم الواسع: هو مجموعة من العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي تؤدي تراكبها إلى وجود كيان ضريبي معين.

3– النظام الجبائي هو مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلائم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع، وتشكل في مجموعها هيكلا ضريبياً متكاملا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية[2].

[1] يونس أحمد البطريق، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001، ص23.

[2] العياشي عجلان، **ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006، ص46.

ثانيا– أهداف النظام الجبائي:

إن أهداف النظام الجبائي هو الوصول إلى أفضل الأوعية الجبائية المتناسقة والمتجانسة لتحقيق أفضل حصيلة جبائية، من خلال تنشيط وتوجيه الحياة الاقتصادية والاجتماعية في إطار سياسة راشدة للإيرادات والنفقات ويمكن توضيح أهداف النظام الجبائي فيما يلي[1]:

1– توجيه الحياة الاقتصادية والاجتماعية: يتم ذلك بفضل الآليات التدخلية للنظام الجبائي كمنح الامتيازات الخاصة بالتصدير أو الاستثمار لمدة معينة وأماكن محددة، أو كآليات الرقابة في محاربة الانحرافات الاجتماعية.

2– زيادة تنافسية المؤسسات: إن ضمان تنافسية المؤسسات في ظل التحولات الاقتصادية، يكون من خلال الجباية الجمركية التي تعتبر أداة حماية أساسية للمنتوجات الوطنية، كما يعتبر الرسم على القيمة أداة إدماج في الاقتصاد العالمي لتجانسه مع كثير من بلدان العالم، بالإضافة للامتيازات الجبائية في مجال الاستثمار والتصدير وكذلك فإن الرقابة الجبائية تهدف إلى ضمان شروط المنافسة المتكافئة لكل الأعوان بما يضمن تنافسية المؤسسات.

3– تحقيق العدالة الاجتماعية: من خلال إعادة توزيع الدخل والثروة ومحاربة الفقر، لذلك فإن الإنصاف الجبائي يعتبر من أهداف النظام الجبائي.

4– التمويل الدائم للتدخلات العمومية: من خلال تغطية النفقات العامة بالإيرادات الجبائية العامة وضمان استمراريتها وتحسين حصيلتها.

المطلب الثاني: مكونات النظام الجبائي الجزائري

تعتبر الضرائب والرسوم العائدة لميزانية الدولة من مكونات النظام الجبائي الجزائري، لهذا سنتطرق إلى البعض من هذه الضرائب والرسوم

الفرع الأول: بعض أنواع الضرائب في النظام الجبائي الجزائري

تعد الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات من أهم الضرائب في النظام الجبائي الجزائري والتي تعرف بالضرائب على الدخل.

[1] العايشي عجلان،مرجع سبق ذكره، ص49.

أولاً– الضريبة على الدخل الإجماليIRG :

1- حسب المادة الأولى تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة[1].

-الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة وحيدة تطبق على مجموع الدخل الصافي يحققه الفرد من مصادر متعددة.

2– مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجماليIRG :

حسب المواد03و04 من قانون الضرائب المباشرة فإن الأشخاص الخاضعون للضريبة هم الأشخاص الذين يتوفرون على إقامة جبائية في الجزائر وهم[2]:

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

- الأشخاص الذين لديهم سواء مكان إقامتهم الرئيسية أو يملكون مركز مصالحهم الأساسية في الجزائر.

- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنياً بالجزائر سواء كانوا أجراء أم لا.

- يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.

حسب المادة07 يخضعون شخصياً للضريبة على الدخل الإجمالي لأجل حصتهم من الأرباح الاجتماعية المتعلقة بحقوقهم في الشركة، أعضاء شركات الأشخاص والشركاء في الشركات المهنية أو أعضاء في شركات مدنية خاضعة لنفس نظام شركات التضامن[3].

أما المداخيل التي تخضع لهذه الضريبة هي كل المداخيل المحققة خلال سنة مدنية من طرف الأشخاص الطبيعيين الذين تعتبر الجزائر موطناً جبائياً لهم، هذه المداخيل تضم[4]:

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، إصدار2017، ص10.
[2] رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص71.
[3] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، إصدار2017، ص10-11.
[4] عفيف عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص113.

- الأرباح الصناعية والتجارية.
- الأرباح غير التجارية.
- المداخيل الزراعية.
- المداخيل الايجارية الناتجة عن تأجير العقارات وريوع رؤوس الأموال المنقولة.
- فوائض القيمة الناتجة عند التنازل عن عقارات مبنية أو غير مبنية.
- الأجور والرواتب والمعاشات.

3- معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي: حسب المادة104 تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب السلم التصاعدي التالي:

الجدول رقم (1-1): السلم التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي

قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120.000	0%
من120.001إلى360.000	20%
من360.001إلى1.440.000	30%
أكثر من1.440.000	35%

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، إصدار 2017، ص25.

4- إعفاءات الضريبة على الدخل الإجمالي:

حسب المادة05 فإنه يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي[1]:

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.

- السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

ثانياً- الضريبة على أرباح الشركاتIBS::

1- حسب المادة 135تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين وتسمى هذه الضريبة"الضريبة على أرباح الشركات"[2].

-الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة سنوية تطبق على مجمل المداخيل والأرباح التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين.

2- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركاتIBS:

حسب المادة136وتخضع للضريبة على أرباح الشركات كل من:

شركات الأموال مهما كان شكلها وغرضها(شركات أسهم، شركات ذات مسؤولية محدودة)، وكذا شركات الأشخاص التي اختارت الخضوع لهذه الضريبة، والشركات المدنية غير المؤسسة تحت شكل شركات بالأسهم والتي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يجب إرفاق طلب الاختيار المنصوص عليه ويعتبر الاختيار لا رجعة فيه طول مدة حياة المشروع (الشركة) والهيئات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، واتحادات الشركات التعاونية والشركات المنجزة للعمليات و المنتوجات المذكورة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[3].

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، إصدار2017، ص10.
[2] نفس المرجع ،ص32.
[3] نفس المرجع،ص32.

3- معدلات الضريبة على أرباح الشركات:

حسب المادة150يحدد معدل فرض الضريبة كالتالي[1]:

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.

- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية.

- 26% بالنسبة لباقي الأنشطة.

4- إعفاءات الضريبة على أرباح الشركات:

حددت الإعفاءات في المادة138 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة وتتمثل في[2]:

- إعفاء كلي ولمدة ثلاث سنوات من تاريخ الشروع في الاستغلال بالنسبة للنشاطات الممارسة من طرف الشباب، والمستفيدين من إعانة الصندوق الوطني لدعم وتشغيل الشباب، وترفع هذه المدة إلى ست(6)سنوات إذا كانت النشاطات توجد في مناطق تسعى الدولة إلى ترقيتها، وتمدد فترة الإعفاء لسنتين(2) عندما يتعهد المستثمر بتوظيف ثلاثة(3)عمال على الأقل لمدة غير محدودة.

- تعفي الضريبة على أرباح الشركات الشركات التالية:

- الشركات التعاونية الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية.

- المؤسسات التابعة للجمعيات والأشخاص المعوقين.

- الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي.

- تستفيد من الإعفاءات لمدة عشر(10)سنوات المؤسسات السياحية المستحدثة من قبل المستثمرين سواء جزائريين أو أجانب باستثناء الوكالات السياحية والأسفار.

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، إصدار 2017 ، ص39.

[2] نفس المرجع ص32.

الفرع الثاني: بعض الرسوم في النظام الجبائي الجزائري

سنحاول التطرق إلى إسمين أساسيين هما الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

أولاً– الرسم على القيمة المضافةTVA:

1- يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق الإجمالي أو الاستهلاك الإجمالي ويطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا[1].

2– معدل الرسم على القيمة المضافة:

حسب المادة21فإنه يحصل الرسم على القيمة المضافة بالمعدل العادي19%، وحسب المادة23يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة بـ9%.[2]

3– مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

يخضع للرسم على القيمة المضافة كل من[3]:

- المنتجين.
- تجار الجملة.
- تجار التجزئة.
- الشركات الفرعية.
- الأشخاص الوسطاء.
- العمليات العقارية وعمليات البيع والخدمات من غير ذلك الخاضعة للرسم الخاصة والتي تكتسب طابعا تجاريا حرفيا، صناعيا ومهن حرة ويتم إنجازها في الجزائر بصفة عرضية أو أن الرسم يطبق أيا كان.

[1] عبد الرحمان عطية، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الأولى، دار جيطلي للنشر والتوزيع، الجزائر،2011، ص137.
[2] الجريدة الرسمية، قانون رقم16-14المؤرخ في28ديسمبر2016، المتضمن قانون المالية2017، العدد77، ص13.
[3] بن أعمارة منصور، **الرسم على القيمة المضافة**، الطبعة الثانية، دار هومه، الجزائر،2011، ص48.

– لوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء الضرائب الأخرى.

– عمليات الاستيراد.

أما الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة تتمثل بعضها في[1]:

– الأعمال المتعلقة بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب.

– المنتجات ذات الاستهلاك الواسع(الخبز، الحليب، الدقيق...الخ) والأدوية.

– تمس الإعفاءات التظاهرات الثقافية أو الفنية وكل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون.

– تنص المادة 08 أن العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن30.000.000دج أو يساويه[2].

ثانياً–الرسم على النشاط المهنيTAP:

1– تنص المادة217 أنه يستحق الرسم بصدد رقم أعمال في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية أو الضريبة على أرباح الشركات[3].

2– معدل الرسم على النشاط المهني وأساس فرضه: حسب المادة222 يحدد معدل الرسم على النشاط المهني2% من رقم الأعمال المحقق ويوزع كالآتي:

[1] بن أعمارة منصور ، مرجع سبق ذكره، ص59.

[2] وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال،اصدار 2017، ص06.

[3] نفس المرجع ، ص54.

الجدول رقم (1-2):معدل الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	0.59%	1.30%	0.11%	2%

المصدر: وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة اصدار2017، ص56.

تنص المادة222 أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط لنقل المحروقات بواسطة الأنابيب ويوزع كما يأتي:

الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
0.88%	1.96%	0.16%	3%

المصدر: وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إصدار2017 ، ص57.

يتمثل أساس فرض هذا الرسم في الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح غير التجارية ماعدا مداخيل المسيرين الحائزين على الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة، رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات[1].

3- التخفيضات المتعلقة بالرسم على النشاط المهني:

يحدد رقم الأعمال الخاضع للرسم مع الأخذ بعين الاعتبار كما يلي[2]:

30% بالنسبة للنشاطات التالية:

[1] عبد الرحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص135.

[2] رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص70-71.

– رقم الأعمال المحقق ضمن نشاطات البيع بالجملة

– مبلغ العمليات المحققة من عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بالمنتوجات المتضمن سعر بيعها ما يزيد عن50% من الحقوق المباشرة.

50%بالنسبة لـ :

– عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين والتجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة محليا.

– مبلغ العمليات البيع بالجملة المتعلق بالمنتوجات التي يتضمن سعرها أكثر من50% من الحقوق المباشرة.

– مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، بشرط أن تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي90-31 المؤرخ في15جانفي1996وأن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين10% و30%.

75% بالنسبة لـ:

– مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والمازوت.

4– إعفاءات الرسم على النشاط المهني:

لقد وضع المشرع عدة إعفاءات على النشاط المهني وذلك لاعتبارات عديدة، وحسب المادة220 من قانون الضرائب المباشرة تتمثل هذه الإعفاءات في[1]:

– رقم الأعمال الذي لا يتجاوز ثمانون ألف دينار جزائري (80.000دج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذين تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع، المواد واللوازم والسلع المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان وخمسون ألف (50.000دج)، إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات.

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

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، إصدار2017، ص56.

– مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير، بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.

خلاصة الفصل :

تعتبر الجباية العادية مجموعة من القوانين التي تتعلق بنظام اقتطاع الضرائب والتي غايتها تغطية مصاريف الدولة، فبالرغم من النظرة السلبية التي ترى بها الضريبة على أنها عقوبة يتحملها المكلف، إلا أن لها فوائد كثيرة تعود على المجتمع والدولة ككل، فهي عنصر أساسي لابد من تواجده حتى يتسنى للدولة ترتيب شؤونها وتحقيق التوازنات الاقتصادية،كما هي أداة فعالة تستخدم للتأثير على الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وتقضي على التفاوت الطبقي عن طريق اعادة توزيع الدخول الناجمة عن التحصيل الضريبي.

بعد انخفاض الجباية البترولية في السنوات الأخيرة، الأمر الذي دفع بالدولة إلى العناية بالجباية العادية (قطاع الضرائب) لكونها موردا كبيرا لتنفيذ السياسة المالية العامة للدولة، وموردا لا يستهان به لتمويل الميزانية العامة للدولة، أما ما يتعلق بالنظام الجبائي الجزائري حاليا ما هو إلا عبارة عن نتيجة تطورات مستمرة للظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي يمر بها المجتمع الجزائري.

تمهيد:

تعتبر المالية العامة علم ذات أهمية بالغة في حياة الدولة، لأنها المحرك الأساسي لمختلف نشاطاتها وركيزة من ركائز بعث الاستقرار الاجتماعي، هذا ما جعلها تحتل مكانة كبيرة من خلال ما تتضمنه من نفقات وإيرادات المجسدة في الميزانية العامة، فهذه الأخيرة تمثل في الوقت الحاضر للدولة الوثيقة الأساسية لدراسة المالية العامة وذلك نظرا لتطور حجم الميزانية العامة وتزايد تأثيرها على التوازن الاقتصادي والاجتماعي،السياسي والمالي.

فالميزانية العامة هي قائمة تحتوي على الإيرادات والنفقات العامة المتوقعة لسنة مقبلة، وتكون مصادق عليها من طرف السلطة التشريعية، والتي تنوي الحكومة تنفيذها تحقيقا لأهداف المجتمع، وهي تمر بمراحل أساسية ومتتابعة ومتجددة، حيث تشرح طبيعة الأنشطة والعمليات المكونة للميزانية العامة، فهي تتمثل في مقابلة النفقات بالإيرادات، هذه الأخيرة تمثل المصادر المتنوعة التي تستمد الحكومة الأموال اللازمة لسد نفقاتها، حيث أصبحت الميزانية العامة المرآة التي ينعكس عليها مختلف السياسات المالية والاقتصادية للدولة في تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

تطور الحياة وانعكاساتها على المجتمعات عامة وعلى الجزائر خاصة، كان لها أثر كبير على تغيير أنظمتها واستراتيجياتها، حيث عرفت عدة إصلاحات مالية وعلى جميع الأصعدة ومن أهمها إصلاح النظام الميزاني وذلك من أجل مواجهة المشاكل الاجتماعية والاقتصادية التي تعاني منها، وتحقيق الأهداف المرجوة من هذا الإصلاح.

ومن أجل الإلمام بهذا الموضوع سنتطرق إلى مفهوم الميزانية العامة ومراحل إعدادها وذلك من خلال المباحث الثلاث:

المبحث الأول: ماهية الميزانية العامة.

المبحث الثاني: نظام الميزانية السليم.

المبحث الثالث: إصلاح الميزانية العامة بالجزائر.

المبحث الأول: ماهية الميزانية العامة

لقد تطورت الميزانية العامة للدولة واتسعت عناصرها مع تطور دور الدولة والأهداف التي تصبوا إلى تحقيقها، حيث أصبحت تمثل الخطة المالية الرئيسية لبرنامج عمل الدولة الذي تعتزم تنفيذه لتحقيق أهداف المجتمع.

المطلب الأول: مفهوم الميزانية العامة

تلعب الميزانية العامة والنفقات العامة أدوار مهمة بشقيها الإيرادات جميع مناحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وحتى الثقافية والأمنية.

أولاً: تعريف الميزانية العامة

هناك عدة تعاريف للميزانية العامة من أهمها ما يلي:

أ- الميزانية العامة هي وثيقة هامة مصادق عليها من طرف البرلمان تهدف إلى تقدير النفقات الضرورية، لإشباع الحاجات العامة والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة مقبلة عادة ما تكون سنة.[1]

ب- الميزانية العامة هي تقدير مفصل ومعتمد من السلطة التشريعية، يقدر الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة لفترة زمنية مقبلة عادة ما تكون سنة، بما يحقق أداة السياسة الاقتصادية والاجتماعية.[2]

ج- كما عرفها المشرع الجزائري بأنها تتشكل من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة سنوياً.[3]

د- الميزانية العامة هي التعبير المالي لبرنامج العمل المعتمد الذي تعتزم الحكومة تنفيذه في السنة القادمة تحقيقا لأهداف المجتمع، ومن هذا التعريف يتضح لنا ما يلي[4]:

– أنها التعبير المالي لبرنامج العمل الحكومي: فالميزانية ما هي إلا انعكاس لدور الدولة في النشاط الاقتصادي وهنا تصبح الميزانية هي التعبير المالي للخطة السنوية التي تمثل خطة العمل الفعلية للسنة القادمة.

– أنها برنامج العمل الذي تعتزم الحكومة تنفيذه في السنة المقبلة.

---

[1] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2005، ص383.
[2] كرودي صبرينة، **تمويل عجز الموازنة العامة في الاقتصاد الاسلامي**، الطبعة الأولى، الدار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر،2007، ص75.
[3] علي زغدود، مرجع سبق ذكره، ص69.
[4] حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية،2004، ص57.

– أنها برنامج لتحقيق أهداف المجتمع: لابد من تحديد واضح للأهداف التي يعد البرنامج من أجل تحقيقها.

– أنها برنامج العمل المعتمد: فميزانية الدولة لا تكتسب هذا الاسم إلا بعد اعتمادها من قبل السلطة التشريعية.

– أنها برنامج عمل للسنة القادمة: تعد الميزانية غالبا لمدة سنة وهي الفترة الطبيعية لإعدادها، وذلك في الظروف العادية.

ثانياً: التفرقة بين الميزانية العامة وبعض الوثائق الأخرى

1– الميزانية العامة والموازنة العامة:

كلا المصطلحين يؤديان نفس المعنى في كتب المالية العامة، والاختلاف يكمن في اللفظ فقط، فكلمة موازنة مشتقة من فعل"وازن" بين الشيئين موازنة، بمعنى ساوى أو عادل، وموازنة الدولة تتضمن تقديرات النفقات والإيرادات للدولة لسنة مالية مقبلة،أما كلمة ميزانية فهي كلمة محدثة، استخدمها المحدثون في العصر الحديث وشاعت في لغة الحياة المالية ولم تكن معروفة ولم تستخدم في العصور القديمة، وميزانية الدولة هي سجل تعادل فيه موارد الدولة ومصروفاتها[1].

2–الميزانية العامة والميزانية العمومية:

تستخدم الميزانية العمومية للشركات والمؤسسات والمنشآت التجارية الخاصة، وتبين قيمة الموجودات والمطلوبات في نهاية السنة المالية للشركة وتعبر عن المركز المالي الحقيقي لها،أما الميزانية العامة تتضمن تقديرات لنفقات وإيرادات الدولة لسنة مالية مقبلة، وتختلف الميزانية العامة عن الميزانية العمومية في النواحي التالية[2]:

– تختص الميزانية العامة بالدولة، بينما تختص الميزانية العمومية بالشركات الخاصة والعامة.

– تحضر الميزانية العامة لسنة مالية مقبلة، بينما تحضر الميزانية العمومية لسنة مالية منتهية.

[1] محمد عصفور شاكر، **أصول الموازنة العامة**، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان،2011، ص، ص20-21.
[2] نفس المرجع، ص26.

3- الميزانية العامة والحساب الختامي:

هناك فرق بين الحساب الختامي والميزانية العامة، فهذه الأخيرة تعد لسنة مالية مقبلة بناءا على تقديرات قد تتحقق أو لا تتحقق، أما الحسابات الختامية فهي بيان لنفقات وإيرادات الدولة الفعلية أي التي أنفقت خلال مدة زمنية ماضية.[1]

والحساب الختامي للدولة عبارة عن كشف مسجل فيه كافة المبالغ الفعلية التي قامت الدولة بتحصيلها خلال السنة المنصرمة متبعا في هذا التسجيل نفس التبويبات والتقسيمات المتبعة في ميزانية الدولة، فالحساب الختامي للدولة لسنة معينة يتشابه مع ميزانية الدولة لنفس السنة في كل شيئ فيما عدا طبيعة الأرقام الواردة فيهما، حيث تكون أرقاماً تقديرية في الميزانية وأرقام فعلية في الحساب الختامي للدولة.[2]

4-الميزانية العامة وقانون المالية:

يحتوي قانون المالية على قسمين منفصلين، حيث يتضمن القسم الأول منه الاقتراحات المتعلقة بتحصيل الموارد العمومية، وكذا على السبل والوسائل الكفيلة بضمان التوازنات المالية التي أقرّها المخطط التنموي السنوي، ويقترح في القسم الثاني منه المبلغ الإجمالي للاعتمادات المطبقة في إطار الميزانية العامة للدولة بشأن نفقات التسيير والاستثمارات العمومية، كما يتضمن أيضا هذا القسم اقتراحات بالترخيصات الإجمالية للإيرادات والنفقات لكل ميزانية ملحقة، الإجراءات ذات الطابع التشريعي المطبقة على الحسابات الخاصة للميزانية، إضافة إلى الأحكام المختلفة المطبقة على العمليات المالية للدولة.[3]

[1] عادل فليح العلي، مرجع سبق ذكره، ص508.
[2] حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي، مرجع سبق ذكره، ص،ص71-72.
[3] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص432.

المطلب الثاني: أنواع الميزانية العامة

نميز عدة أنواع للميزانية العامة من أهمها مايلي[1]:

1- الميزانية التقليدية(ميزانية البنود):

هي النموذج الأول للميزانية العامة بمفهومها الحديث، وتعتبر أقدم أنواع الميزانيات الحكومية المعروفة حالياً، وأكثرها انتشاراً في دول العالم فهي مطبقة على نطاق واسع.

أ- التصنيف الإداري: بموجبه تقسم النفقات العامة على أساس الوزارات والمصالح الحكومية التي تقوم بالإنفاق فيخصص لكل وزارة فصل خاص في وثيقة الميزانية العامة، ويقسم الفصل أحيانا إلى فروع، وتدرج النفقات التي ستنفقها الوزارة المعنية في السنة المالية المقبلة في الفصل المخصص لها.

بـ- التصنيف النوعي: ويتم بموجبه تقسيم النفقات العامة إلى أبواب وبنود مختلفة حسب طبيعة النفقات والغرض من الإنفاق.

وتتصف الميزانية التقليدية بتأكيد الرقابة الشديدة على وجود الإنفاق وبتقييد صلاحيات الموظفين الحكوميين في التصرف في النفقات العامة.

2- ميزانية البرامج والأداء:

تعتبر ميزانية الأداء نقطة التحول من ميزانية البنود وذلك من أجل إدخال أساليب الإدارة العلمية الحديثة في مجال الإدارة الحكومية للتأكد من قيامها بتنفيذ ما يهدف إليها من واجبات بكفاءة وفعالية وفق الخطة المعتمدة من قبل الحكومة.

لقد عرفت ميزانية البرامج والأداء على أنها مجموعة الأساليب التي بواسطتها تمكن مدراء البرامج من التركيز على تنفيذ الأهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة، وبهذا نلاحظ أن ميزانية البرامج والأداء تركز على النقاط التالية:

[1] محمد شاكر عصفور، مرجع سبق ذكره، ص،ص198-200.

- ✓ تحديد الأهداف من العمل الحكومي وتقسيمها على مجموعة من الوزارات والوحدات الإدارية الأخرى التي تشارك في تنفيذ أحد هذه الأهداف وتقسيمها في كل وحدة إدارية حكومية إلى مجموعة من البرامج وتحديد الأنشطة اللازمة لتنفيذها.
- ✓ تعديل النظام المحاسبي كأحد أدوات الإدارة المالية العامة ليشمل استخدام محاسبة التكاليف.

3-ميزانية التخطيط والبرمجة: ويقوم هذا الأسلوب على أساس النظر إلى احتياجات المجتمع ووسائل إشباعها بصورة شاملة ومتكاملة، وتهدف طريقة الاعداد هذه إلى تحقيق الاستخدام الأمثل والرشيد للموارد العامة بأفضل صورة ممكنة، ويقوم هذا الأسلوب على عناصر ثلاثة هي[1]:

- التخطيط - البرمجة - الميزانية

إذ يمثل التخطيط الأهداف التي تسعى الحكومة إلى تحقيقها على المدى الطويل أما البرمجة فتتعلق بالبدائل المختلفة الكفيلة بتحقيق هذه الأهداف المحددة مع تقدير العبء المالي لكل بديل، والأساليب الأكثر ملائمة لتحقيق هذه الأهداف.

وأخيراً الميزانية، التي هي عبارة عن ترجمة الشرائح السنوية من البرامج في صورة إعتمادات مالية سنوية مع مراعاة حدود التمويل المالي على المدى القصير، أي أنها تقوم بالتوفيق بين اعتبارات المدى القصير(الموارد المالية المتاحة فوراً) وخطط المدى الطويل.

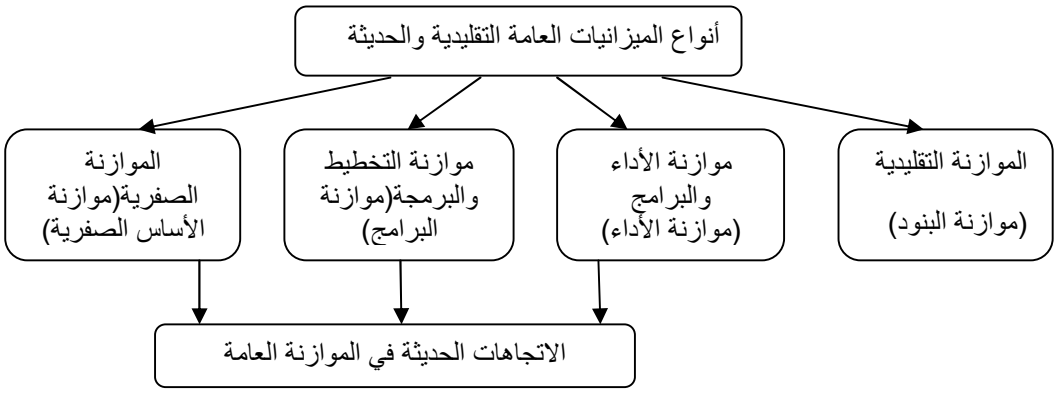
4- الميزانية ذات الأساس الصفري:

أصبحت عملية وخطوات إعداد الميزانية العامة ذات أهمية كبيرة من حيث الكشف عن الأساليب وطرق العمل التي تساعد في رفع الكفاءة الإدارية للوحدات الحكومية وبما يساعد في عملية إعداد وتحقيق الأهداف الإدارية للموازنة، ويتضح ذلك عند إجراء المقارنة بين البدائل المختلفة للأهداف وترشيد اتخاذ القرارات الخاصة باختيار أنسب البدائل بما يرشد استخدام الموارد المتاحة، وعند ترشيد الإنفاق بين البرامج التي تحقق الأهداف، وكذلك عند اختيار البدائل بين المشروعات والأنشطة داخل البرنامج الواحد[2].

يمكن تلخيص أنواع الميزانيات التقليدية والحديثة في الشكل الموالي:

[1] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص430.
[2] عبد المطلب عبد الحميد، **اقتصاديات المالية العامة**، الدار الجامعية، الاسكندرية،2005، ص،ص163-164.

الشكل رقم(2-1)المتعلق بأنواع الميزانيات العامة



المصدر: محمد عصفور شاكر،أصول الموازنة العامة،الطبعة الثانية،دار المسيرة للنشر والتوزيع،عمان،2011،ص203.

المطلب الثالث: مراحل إعداد الميزانية والأعوان المكلفون بتنفيذها

يمر إعداد الميزانية العامة بثلاثة مراحل مهمة نذكرها فيما يلي:

1- مرحلة التحضير:

تحضير الميزانية يمر بمرحلتين[1]:

أ- الإعداد: من المعمول به في مختلف الأنظمة أن إعداد الميزانية يتم من طرف السلطة التنفيذية، نظرا لما تتمتع به من إمكانيات ووسائل ودراية بالميدان المالي والاقتصادي وهذا هو الأساس الذي يمكنها من القيام بهذا الدور حيث تعتبر وزارة المالية هي الإطار الأساسي لتحضير الميزانية، بحيث يتمتع وزير المالية بصلاحيات واسعة في هذا الشأن فيتم إعداد مشروع الميزانية بناءاً على معطيات واردة إليه من قطاعات الدولة.

يعتمد في إعداد مشروع الميزانية من طرف وزارة المالية على جملة من المعطيات تتمثل فيما يلي:

- توجيهات المخطط السنوي: الذي يستند على الأهداف العامة المراد إنجازها في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية كما هي واردة في قانون المخطط السنوي.

[1] مولود ديدان، **أبحاث في الإصلاح المالي**، دار بلقيس، الجزائر،2009، ص، ص31-35.

– **توقعات مختلف القطاعات:** تقوم مختلف القطاعات والوزارات باقتراح توقعات سواء بالنسبة للنفقات أو الإيرادات الخاصة بها المبنية على الممارسات خلال ميزانية السنة ما قبل الأخيرة.

ب– الاعتماد: بعد إعداده من السلطة التنفيذية يتم إيداع مشروع قانون المالية لدى السلطة التشريعية(المجلس الشعبي الوطني) بغرض اعتماده تطبيقا لقاعدة"أسبقية الاعتماد على التنفيذ"وذلك حسب المراحل الأساسية التالية:

– **المناقشة:** بعد إيداع مشروع قانون المالية مرفقا بجميع الوثائق المرتبطة به إلى مكتب رئيس المجلس الشعبي الوطني، يقوم هذا الأخير طبقا للقانون والقوانين والأنظمة الداخلية للمجلس بإحالته إلى اللجنة البرلمانية المختصة بقطاع المالية والميزانية والتخطيط لتقوم بدراسته ومناقشته مع ممثل الحكومة(وزير المالية)، وتنتهي أعمالها بوضع تقرير تمهيدي يتضمن ملاحظاتها واقتراحاتها.

– **التعديل:** تختلف سلطة البرلمان في تعديل قانون الميزانية من بلد إلى آخر، ففي الجزائر يمكن للنواب والحكومة وأعضاء اللجنة التقدم باقتراح تعديلات مكتوبة أمام اللجنة المختصة ومناقشتها مع الوزير المعني.

– **التصويت:** يخول الدستور للمجلس الشعبي الوطني حق التصويت على ميزانية الدولة، كما يقوم مجلس الأمة لاحقا بمناقشة والمصادقة على قانون ميزانية الدولة حسب المادة120من الدستور خلافا لبعض الأنظمة التي تخول للبرلمان التصويت على الميزانية بابا، بابا.

إن المادة 70من القانون رقم84-17المتعلق بقوانين المالية تشير إلى التصويت على الميزانية العامة بصورة إجمالية والقاعدة أن يصوت ويصادق البرلمان على ميزانية الدولة قبل بداية السنة المدينة الجديدة احتراما لمبدأ السنوية.

2– مرحلة التنفيذ:

تعد مرحلة تنفيذ الميزانية العامة من أهم المراحل أكثرها خطورة، المرحلة الأخيرة من مراحل الميزانية، ويقصد بها وضع بنودها المختلفة موضع التنفيذ وتختص بها السلطة التنفيذية، وتشرف على هذا التنفيذ وزارة المالية التي تعتبر أهم أجزاء الجهاز الإداري للدولة، وبمعنى آخر فإن هذه المرحلة تمثل انتقال الموازنة العامة من التطبيق النظري إلى حيز التطبيق العملي الملموس، فتتولى الحكومة ممثلة في وزارة المالية، تحصيل وجباية الإيرادات الواردة والمقدرة في الميزانية، كما تتولى الإنفاق على الأوجه المدرجة في الميزانية،ولضمان تنفيذ الميزانية في الأوجه المدرجة المحددة لها

فقد اقتضى الأمر إيجاد وسائل مختلفة لمراقبة الميزانية للتأكد من مراعاة واحترام المكلفين بتنفيذ كافة القواعد المالية أثناء ممارستهم لوظائفهم[1].

– الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية العامة:

يجرى تنفيذ الميزانية العامة من قبل طرفين منفصلين هما الآمر بالصرف والمحاسب العمومي[2].

1– الآمر بالصرف:

– يعرف الآمر بالصرف بأنه كل شخص مؤهل لإثبات دين لهيئة عمومية وتصفيته والأمر بتحصيله، ولإنشاء دين على هذه الهيئة وتصفيته والأمر بدفعه، ويكون الآمرون بالصرف أساسا رئيسيين أو ثانويين، فالآمر بالصرف الرئيسي هو الذي تخصص له مباشرة الاعتمادات المرخص بها في الميزانية(مثل الوزير بالنسبة للدولة، والوالي بالنسبة للولاية...الخ)، أما الآمر بالصرف الثانوي فهو الذي تفوض له هذه الاعتمادات من قبل الآمر بالصرف الرئيسي.

2– المحاسب العمومي:

– يعرف المحاسب العمومي بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة، وهذا التعريف يبرز ثلاثة عناصر أساسية لمفهوم المحاسب العمومي وهي:

– صفة العون أو الموظف العمومي.

– الترخيص القانوني.

– التصرف في الأموال العمومية.

تتلخص أهم الوظائف التي يقوم بها المحاسب العمومي كما يلي:

– تحصيل الإيرادات.

– دفع النفقات.

– تنفيذ عمليات الخزينة.

[1] سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص333.
[2] محمد مسعي، **المحاسبة العمومية**، الطبعة الثانية، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر،2003، ص،ص28-29.

- حفظ الأموال والقيم المملوكة للهيئات العمومية.

- مسك المحاسبة التي تبين العمليات المنفذة من قبلهم.

- المحافظة على سندات الاثبات والوثائق المحاسبية.

3- مرحلة الرقابة:

لضمان حسن تنفيذ الهيئات العامة للميزانية تخضع هذه الهيئات للرقابة التي يختلف تنظيمها من بلد لآخر ويمكن حصر صورها فيما يأتي:[1]

أ- الرقابة الادارية: يقوم بها الرؤساء في الهيئات العامة على المرؤوسين، كما يقوم بها المفتشون الماليون التابعون للوزارة التي تسهر على تحضير الميزانية ومراقبة تنفيذها.

ب- الرقابة المستقلة: تقوم بها هيئة مستقلة كرقابة الجهاز المصرفي للمحاسبات.

ج- الرقابة القضائية: تتمثل في وجهات نظر المحاكم في المخالفات المالية التي ترقى إلى مرتبة التأثير.

د- الرقابة البرلمانية: يقوم بها البرلمان في حالة وجوده عن طريق لجانه المالية، وكذلك اعتماد قانون الربط النهائي للنفقات والإيرادات الواردة في الميزانية.

المبحث الثاني: نظام الميزانية السليم

[1] محمد دويدار، **دراسات في الاقتصاد المالي**، دار المعرفة للنشر والتوزيع، الإسكندرية،1996، ص328.

من الممكن التغلب على المشكلات المتعلقة بعمليات الميزانية التي لا تعمل بكفاءة، أو التي تتعلق بوجود نظم سيئة لإدارة الميزانية، أو مختلف الأخطاء التقديرية للنفقات أو الإيرادات وهنا يتطلب تصحيح وإصلاح بعض الحلقات الضعيفة في المنظومة.

المطلب الأول: مكونات الميزانية العامة

تختلف ايرادات ونفقات الميزانية العامة من بلد لآخر، وعليه سوف نتطرق إلى إيرادات ونفقات الميزانية العامة في الجزائر.

1- ايرادات الميزانية: يقصد بالإيرادات العامة أداة مالية، أو مجموعة الدخول التي تحصل عليها الدولة من مصادر مختلفة من أجل تغطية نفقاتها العامة وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي.

حيث قسم المشرع الجزائري موارد الميزانية العامة للدولة إلى ما يلي:[1]

- الإيرادات ذات الطابع الجبائي وكذا حاصل الغرامات.
- مداخيل الأملاك التابعة للدولة.
- التكاليف المدفوعة لقاء الخدمات المؤداة والأتاوى.
- الأموال المخصصة للمساهمات والهبات والهدايا.
- التسديد بالرأسمال للقروض والتسبيقات الممنوحة من طرف الدولة من الميزانية العامة وكذا الفوائد المترتبة عنها.
- مختلف حواصل الميزانية التي ينص القانون على تحصيلها.
- مداخيل المساهمات المالية للدولة المرخص بها قانوناً.
- الحصة المستحقة للدولة من أرباح مؤسسات القطاع العمومي، المحسوبة والمحصلة وفق الشروط المحددة في التشريع المعمول به.

2- نفقات الميزانية:

[1] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص139.

النفقة العامة هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام، قصد اشباع حاجة عامة[1].

أ– نفقات التسيير: يقصد بنفقات التسيير تلك النفقات الضرورية لسير أجهزة الدولة الإدارية والمتكونة أساساً من أجور الموظفين ومصاريف صيانة البنايات الحكومية ومعدات المكاتب...الخ، ومنه لا يمكننا ملاحظة أية قيمة مضافة منتجة تحملها هذه النفقات للاقتصاد الوطني، أي أنها لم تقم بعملية إنتاج أي سلعة حقيقية، فهذا النوع من النفقات موجه أساسا لإمداد هياكل الدولة بما تحتاجه من أموال حتى تتمكن من تسيير دواليب المجتمع على مختلف أوجهه، حيث توزع حسب الدوائر الوزارية في الميزانية العامة،وتجمع نفقات التسيير إلى أربعة أبواب هي[2]:

1- أعباء الدين العمومي والنفقات المحسوبة من الإيرادات.

2- تخصيصات السلطات العمومية.

3- النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

4- التدخلات العمومية.

يتعلق الباب الأول والثاني بالأعباء المشتركة في الميزانية العامة، يتم تفصيلهما وتوزيعهما بمقتضى مرسوم رئاسي، أما الباب الثالث والرابع فيهمان الوزارات ويتم توزيعهما عن طريق مراسيم التوزيع، ويقسم الباب إلى أقسام ويتفرع القسم إلى فصول ويمثل الفصل الوحدة الأساسية في توزيع إعتمادات الميزانية وعنصرا مهما في الرقابة المالية.

بـ– نفقات الاستثمار: يتم توزيع هذه النفقات حسب الخطة الإنمائية السنوية للدولة وتظهر في(ج) الملحق بقانون المالية السنوي حسب القطاعات وتتفرع إلى ثلاثة أبواب:[3]

- الاستثمارات المنفذة من طرف الدولة.

- اعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.

- النفقات الأخرى المتعلقة بالرأسمال.

[1] حسين مصطفى، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2001، ص11.
[2] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص77.
[3] نفس المرجع، ص79.

- تتسم هذه النفقات بإنتاجيتها الكبيرة ما دامت أنها تقوم بزيادة حجم التجهيزات الموجودة بحوزة الدولة.

المطلب الثاني: تصحيح الميزانية العامة(حالة العجز أو الفائض)

إن أرقام الميزانية العامة للنفقات والإيرادات هي أرقام تقديرية لمدة السنة المقبلة، فمن المحتمل أن تحدث بعض الأخطاء في التقدير وذلك نظرا لضخامة الأرقام ولصعوبة التنبؤ بالأوضاع المستقبلية المتغيرة بشكل دقيق،لذا يجدر التنويه أن هناك إجراءات معينة تلجأ الحكومة إليها لمعالجة الموقف عندما تحدث زيادات في النفقات وعجز في الإيرادات.

1- الإيرادات: إذا كانت الإيرادات المتوقعة أكثر من الإيرادات المحصلة فعلا، أي تصبح النفقات أكبر من الإيرادات المحصلة فعلاً، وبالتالي ظهور عجز في الإيرادات ومنه عجز الميزانية العامة، فعلى الدولة أن تغطي هذا العجز وذلك عن طريق[1]:

- فرض ضرائب جديدة أو زيادة معدلات الضرائب القائمة.

- الاصدار النقدي الجديد.

- اللجوء إلى الاقتراض.

2- النفقات: عندما يتبين أن الإعتمادات المرصودة في الميزانية العامة أقل من الحاجات الحقيقية، يجب عندها تصحيح الاعتمادات، ويتم ذلك بالطرق التالية:[2]

- نقل الاعتمادات من الفصول، الفروع، الأبواب والبنود التي يوجد فيها فائض إلى الفصول، الفروع، الأبواب والبنود التي تعاني العجز.

- اللجوء إلى الاعتمادات الاحتياطية المرصودة في الميزانية العامة لتغذية بنودها العامة التي نفذت اعتماداتها أو فتح اعتمادات جديدة.

[1] دراوسي مسعود، **السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي حالة الجزائر(1990-2004)**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،2005-2006، ص209.
[2] محمد شاكر عصفور، مرجع سبق ذكره، ص،ص124-125.

– دراسة النفقات العامة المرصودة في الميزانية العامة وإعادة ترتيبها حسب الأولويات في ضوء الظروف الطارئة وتلبية ما لا يحتمل التأجيل منه، وتخفيض أو توقيت الصرف من الاعتمادات العائد لنفقات ثانوية يمكن الاستغناء عنها مؤقتا.

المطلب الثالث: عناصر نظام الميزانية السليم

إن أصل نظام الميزانية السليم هو مجموعة من العناصر المهمة والتي سوف نتطرق إليها فيما يلي:

1– الإطار القانوني: يمكن أن يكون هذا الإطار القانوني عبارة عن جزء من المستندات القانونية الأساسية في الدولة كالدستور، أو يمكن إيجادها من خلال تشريعات أخرى، ومن الأهداف الأساسية للإطار القانوني[1]:

– ضمان وضع ضوابط كافية في نظام الميزانية، حيث أنه يضمن قيام السلطة التشريعية ومؤسسات التدقيق والمراجعة المستقلة بدورها، ويقف حائلا أمام السيطرة الكاملة للسلطة التنفيذية في نظام الميزانية.

– توضيح دور ومسؤوليات السلطتين التنفيذية والتشريعية في نظام الميزانية.

–توضيح القواعد واللوائح لتوجيه عملية اتخاذ القرار المتعلق بوضع الميزانية.

2– عرض شامل للميزانية: بمعنى يجب أن نذكر في الميزانية العامة كافة إيرادات الدولة أيا كان مصدرها، وكافة نفقاتها مهما كانت أنواعها ومقدارها والغاية من إنفاقها دون إجراء أية مقاصة بين الإيرادات والنفقات ومن مميزات هذا الأسلوب ما يلي[2]:

– الوضوح والصدق، فالإيرادات والنفقات تفيد في الميزانية على حقيقتها بدون إغفال أو استثناء بما يكفل بذلك ثقة مراقبة السلطة التنفيذية.

– المحافظة على حق البرلمان في الاذن بالجباية والإنفاق.

– إن اتباع أسلوب الشمول يعني عدم التخصيص في استعمال الإيرادات بل العمل على أن تصب جميع الإيرادات في الخزينة العامة.

[1] ساجي فاطمة، **الشفافية كأداة لتسيير المالية العامة**، رسالة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان،2010-2011، ص25.
[2] محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سبق ذكره، ص174.

3- المعلومات والتقديرات الدقيقة والمناسبة والمحددة في الوقت المناسب:

تعتبر المعلومات الدقيقة التي يتم توفيرها في الوقت المناسب من العناصر الضرورية لنظام الميزانية السليم وتكمن أهميتها في[1]:

- المعلومات التي تتسم بالجودة، تعتبر هامة بالنسبة لكافة مراحل دورة الميزانية.

- كما أنها ضرورية لتحديد نوع وحجم الخدمات العامة التي تمول من خلال الميزانية وتحديد تأثير إنفاق هذه المخصصات على تحقيق الأهداف المرجوة لهذه السياسة.

-كما تحتاج الميزانية أيضا إلى أن تعتمد على تقديرات دقيقة وبصورة معقولة للمواد المتاحة

4- الشفافية والمشاركة: كل المعلومات الملائمة والمهمة لأخذ قرارات الميزانية المناسبة يجب أن تكون متوفرة في شكل سهل المنال وبطريقة منظمة وفي الوقت المراد، لأن الشفافية والمشاركة تعكس طبيعة الإدارة الرشيدة في المجتمع، وهي قمة العملية الديمقراطية لوضع الميزانية،في الواقع أن العديد من أهداف الشفافية لا يمكن تحقيقها بصورة كاملة بدون العملية التكميلية المتمثلة في مشاركة السلطة التشريعية والشعب، وبصفة عامة الشفافية والمشاركة يمكنهما المساعدة في ضمان إمكانية تحقيق العناصر الأخرى لنظام ميزانية سليم لأقصى قدرات لها.[2]

[1] ساجي فاطمة، مرجع سبق ذكره، ص26.
[2] نفس المرجع، ص27.

المبحث الثالث: إصلاح الميزانية بالجزائر

إن الجزائر لم تعد بمنأى عن التحولات العميقة الجذرية التي تسود العالم حاليا في كافة الميادين، ولضمان مرونة أكبر لاندماجها في هذا النسق العالمي لابد لها أن تعد العدة لمواجهة هذه التحولات لمواكبة الدول المتطورة في شتى الميادين، وعليه فإن الحكومة الجزائرية اتخذت عدة إصلاحات من شأنها إيجاد الحلول لمختلف مشكلاتها، من أجل دفع عجلة التنمية ووضع قاعدة صلبة ومتينة لبناء إستراتيجية تنموية شاملة.

المطلب الأول: دوافع عصرنة نظام الميزانية

إن التجربة الفرنسية في إصلاح المنظومة المالية التي كانت الدور الفعال فيها للبرلمان الفرنسي لتفعيل دوره في الجانب المالي، كان لها الأثر البالغ في الجزائر، وكان اقتراح الإصلاح من طرف الحكومة الجزائرية وفق مقتضيات ألا وهي:[1]

1- دفع عجلة التنمية للأمام: إن الهدف الرئيسي من عصرنة نظام الميزانية في الجزائر هو دفع عجلة التنمية وتحقيق الرفاهية والازدهار للمجتمع، وخلق جو من الطمأنينة والأمان والرخاء الاقتصادي، لأن التنمية عملية حضارية شاملة ترتكز على قدرات ذاتية واسعة ومتطورة تتمثل في قدرة اقتصادية دافعة،وقدرة اجتماعية متفاعلة ومشاركة، وقدرة إدارية كفؤة وقدرة سياسية واعية وموجهة.

2- الانتقال من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق: إن السنوات الأخيرة التي عرفتها الجزائر مؤخرا بسبب الطفرة المالية التي أصبحنا نعيشها بفضل ارتفاع أسعار البترول في الأسواق العالمية، والتناسب هذه الوفرة المالية العامة على الخزينة العمومية من أجل بناء سياسة شاملة ومتفاعلة مع التطورات الهامة التي تعيشها الجزائر، وبالتالي فإن إصلاح وتحديث الأنظمة المالية في بلادنا أصبح من الأولويات الكبرى ويشكل ضرورة ملحة، لأن منظومتها المالية على عاتقها العبء الأكبر في مسايرة التطور الذي تعرفه البلاد في كافة مناحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية.

[1] مولود ديدان، مرجع سبق ذكره، ص، ص83-84.

3- النقائص التي تشوب المنظومة المالية الحالية:

أخذت الحكومة الجزائرية على عاتقها لإصلاح قطاع المالية العمومية بسبب النقائص التي تشوبها وهي:

- غياب إطار متعدد السنوات في التخطيط للميزانية.

- ازدواجية الميزانية(الاستثمار والتسيير).

- الارتكاز على الوسائل في تسيير الإنفاق العمومي وتجاهلها للنتائج.

- الوثائق المتعلقة بالميزانية لا تقدم قراءة واضحة للوضعية المالية.

- ترتكز على رقابة قبلية شكلية تحتكم على مطابقة النفقة للقوانين والتنظيمات السارية المفعول دون النظر لفاعليتها والنتائج المراد تحقيقها.

- الرقابة البعدية تأثر بالإيجاب في تحسين أداء التسيير المالي.

- النظام الحالي لا يعمل المسؤولية للمسيرين.

- عدم نجاعة نظام المعلومات المعتمدة.

المطلب الثاني: الأهداف المرجوة من عصرنة نظام الميزانية

تتمثل الأهداف الأساسية من عصرنة وتحديث نظام الميزانية بالجزائر فيما يلي:[1]

1- ضمان الانتقال من ميزانية تركز على منطق، توفير الوسائل إلى ميزانية البرامج هادفة إلى تحقيق النتائج.

2- تعزيز القدرات في مجال التقدير وعقلنة اختيارات الميزانية في تسيير المال العام.

3- تحسين عرض ميزانية الدولة وتفعيل طرق التحضير والتنفيذ بصورة تجعلها تعبر بشفافية عن اختيارات الحكومة.

4- المساهمة في تطوير القدرة في التحليل لمصالح الوزارة المالية وهيئات الرقابة كمجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية، دون نسيان البرلمان بغرفتيه، وبالتالي خلق جو من النزاهة والشفافية والمراقبة المتبادلة بين السلطتين التشريعية والتنفيذية في الأمور المالية.

بالإضافة إلى هذه الأهداف هناك أهداف أخرى نذكر منها ما يلي:[2]

- البحث عن التخصيص الأفضل للموارد واستغلال كفء للمال العام.

- تحسين أداء القطاع العام.

- تعزيز دور المسيرين لتفعيل دور الرقابة.

- عصرنة وتوسيع قدرات وزارة المالية في مجال تسيير النفقات.

- وضع إطار للنفقات على المدى المتوسط.

[1] مولود ديدان، مرجع سبق ذكره، ص86.
[2] مفتاح فاطمة، **تحديث النظام الميزاني في الجزائر**، رسالة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة تلمسان،2010-2011، ص97.

المطلب الثالث: المحاور الكبرى التي تضمنها إصلاح الميزانية في الجزائر

أهم المحاور التي جاء بها الإصلاح والتي يسهر على تنفيذها وزير المالية، من خلال الاستشارة في هذا المجال مع مكاتب الدراسات الأجنبية والاستفادة من خبرتها في متابعة ووضع حيز التنفيذ للميزانية ومن أهمها ما يلي[1]:

1- الاعتماد على إطار متعدد السنوات في إعداد الميزانية:

هذا الأسلوب يعتبر كآلية جديدة وفعالة في تسيير الموارد العمومية، كما أنه يعبر بصورة جلية وواضحة على المحاور الكبرى للسياسة العامة للدولة فيما يخص تقدير النفقات، لأنه يأخذ بعين الاعتبار ثلاث سنوات كاملة في عملية تقديرها، أي السنة المالية الجارية إضافة إلى سنتين لاحقتين، وهذا لا يعني أنه تم التخلي عن مبدأ سنوية الميزانية، بمعنى أن الإطار المتعدد السنوات في إعداد الميزانية يعرض في وثيقة للإشارة فقط للالتزامات المستقبلية للدولة، حيث تتم المصادقة في البرلمان على جزء منه والذي يمثل السنة المالية.

2- إعداد الميزانية وفقا لبرامج ترتكز على تحقيق النتائج:

إن هذه الصيغة في إعداد الميزانية على أساس البرامج التي تعد من طرف الدوائر الوزارية وفقا لاحتياجاتها وأهدافها المسطرة مسبقا، جاءت لتحل محل الأبواب والقطاعات المعتمدة في النظام الحالي، وهي تأخذ في الحسبان مؤشرات النجاعة وتسمح لكل دائرة وزارية تخطيط وبرمجة كل المبادرات التي تقع تحت مسؤولياتهم، حيث أن البرامج تضم مجموع المبادرات التي تتلاءم مع الأهداف والتوجيهات العامة للحكومة، كما يسمح بتغطية مالية مناسبة لأنشطة الوزارات، وتجدر بأن البرامج تنقسم إلى برامج فرعية، وهذه الأخيرة تدعم بمبادرات، لذا فإن هيكلة أي قطاع يكون كما يلي:

الغلاف المالي، البرامج، البرامج الفرعية، المبادرات.

حيث تقاس فعالية هذه البرامج من خلال الاعتماد على معايير النجاعة التالية:

- قياس الفرق بين النتائج الفعلية والنتائج المتوقعة.

- تقييم النتائج المحصل عليها ومقارنتها بالنتائج المنتظرة والموارد المسخرة.

[1] مولود ديدان، مرجع سبق ذكره، ص، ص87-94.

3- تبني فكرة المسير المسؤول: لقد جاء هذا الإصلاح بفكرة جديدة لم تعتمد في الجزائر من قبل وتتمثل في إدخال مفهوم جديد وهو المسير المسؤول والذي يعتبر العنصر الأساسي في عملية التسيير والقيادة التي تعتمد على تحقيق النتائج، لذا فالمسير وفقا لهذا الاصلاح هو ذلك الشخص الذي منحت له سلطة تسيير الموارد العمومية دراسة الاحتياجات المالية ومراقبة التكاليف ومقارنتها بالنتائج العملية، كما تمنح له سلطة الأمر بالإنفاق، وبالتالي هو المسؤول عن إعداد الميزانية، ويمكن تلخيص دوره الأساسي في[1]:

أ- مرحلة التخطيط:

- تقديم المبادرات التي يكون مسؤول عنها.
- إقناع المسؤول الأعلى درجة منه بضرورة اعتماد برنامجه وتبرير ذلك.
- إعداد المخطط النشاطي للبرنامج الذي يسيره.
- المشاركة في المراجعة والتقييم الدوري لنتائج البرامج.

ب- مرحلة إعداد الميزانية:

- توزيع الغلاف المالي على المسيرين الخاضعين لسلطته.
- تقدير تكاليف هذه المبادرات تماشيا مع النتائج المتوقعة للسنوات المقبلة.
- يدافع عن برنامجه أمام المصالح المختصة لوزارة المالية.

ج- مرحلة تقديم الحسابات:

- تقديم نتائج الحسابات المحصل عليها ومقارنتها مع الأهداف المسطرة.
- إعداد تقرير سنوي يعرض فيه كافة النقاط المتعلقة بالتسيير المالي لقطاعه الوزاري.

4- مراجعة مدونة الميزانية: إن الإصلاح المباشر فيه من أجل تحديث النظم الميزانية يستلزم توحيد ميزانيات التسيير والاستثمار تحت حساب وحيد، يترجم هذا التوحيد من خلال التخصيص الجديد الذي ينص على وضع

[1] مفتاح فاطمة،مرجع سبق ذكره،ص100.

برامج عوض قطاعات وأبواب مع المواصلة بالطبع في استعمال مفاهيم التسيير والاستثمار، لذا سيتم تعديل نظام المدونات عن طريق مرسوم، وبالاستناد إلى االتصنيف في القانون العضوي.

إن التصنيف الجديد المقترح في الإصلاح محل الدراسة جاء لسد الثغرات الموجودة في التصنيف السابق بجمع المعلومات المالية بصورة واضحة وعميقة ويطور كيفية عرضها بأسلوب موحد، كما يسمح بإعطاء قراءة واضحة للمراقبين بصورة تمكنهم من معرفة المسؤولين الإداريين الموكلة لهم عملية تنفيذ النفقات العمومية.

وعليه يمكن تلخيص هذه التصنيفات إلى أربعة وهي[1]:

أ- تصنيف حسب النشاط: يضم النفقات حسب البرامج وفقا للأولويات والتوجيهات العامة المسطرة من طرف الدولة.

بـ- تصنيف إداري: أي حسب مراكز المسؤولية وفقا للدور الجديد للمسير في هذا الإصلاح.

جـ- تصنيف حسب الطبيعة الاقتصادية للنفقة: يسمح بتجميع النفقات المالية بطريقة تمكن من معرفة دقيقة للأموال العمومية الممنوحة مما يسهل عملية المراقبة.

د- تصنيف حسب المهام الكبرى للدولة: (أشغال عمومية، ري، تعليم، صحة...الخ).

[1] مفتاح فاطمة، مرجع سبق ذكره، ص103.

خلاصة الفصل:

إن الميزانية العامة تتمثل في برنامج يوضع من طرف السلطة العمومية، حيث يتم فيه مقابلة النفقات العامة اللازمة لتلبية الحاجات العامة بالإيرادات العامة لفترة زمنية مستقبلية عادة ما تكون سنة ووفق مراحل ومبادئ معينة، فالنفقات العامة محددة ومعلومة أما الإيرادات فتعمل الدولة على البحث عن مصادرها، كما أن الميزانية العامة تعتبر من أهم أدوات تنفيذ الخطة الاقتصادية، ومن أهم ما تلجأ إليه الدول المختلفة لتعبئة طاقاتها الاقتصادية أو تحقيق التكامل وزيادة الإنتاج الوطني، كما أن لها أهمية اجتماعية فهي تعكس الأهداف التي تضعها وتنفذها الحكومة في مجال الرفاه الاجتماعي.

وفي سبيل أداء الميزانية العامة للدور المنشود منها ظهرت لها عدة أشكال وأساليب تختلف من حيث طريقة هيكلة وبرمجة أعمالها، حيث ارتبط كل شكل منها بفترة معينة تمثل في مجملها مراحل تطور الميزانية العامة، وقد تصاحب عمليات الميزانية العديد من المشاكل قد تمثل عيوب النظام الحالي للميزانية والتي يمكن التغلب عليها من خلال تصحيح وإصلاح بعض عناصرها والبحث عن عناصر سليمة لنظامها، واللجوء إلى إصلاحات لعصرنة نظام الميزانية لمواكبة الدول المتطورة في شتى الميادين، وبشكل يسمح بتعزيز قدرات الحكومة لأداء وظائفها الضرورية لتسيير النفقات العمومية وتحقيق السياسة الاقتصادية والمالية من خلال إيراداتها العامة التي تطور حجمها وتعددت أنواعها واختلفت طرق تحصيلها وجبايتها.

تمهيد:

تمر الميزانية العامة في الجزائر بثلاث مراحل مهمة، بدءا بمرحلة إعدادها ثم تنفيذها وصولاً إلى مرحلة المراقبة على تنفيذها، حيث يتم إعداد الميزانية بعد تحديد قيمة إيراداتها، والجزائر كغيرها من الدول تعتمد على الجباية كمصدر أساسي في تمويل نفقاتها، إذ تحتل مكانة بارزة ضمن الإيرادات العامة، والتي تتكون أساسا من الجباية البترولية والجباية العادية للسنة الموالية، حيث تساهم هذه الأخيرة بقسط غير كبير في إيرادات الميزانية على خلاف الجباية البترولية التي تمثل أكبر حصة في إيرادات الميزانية، إلا أنها عرفت الكثير من التقلبات في السنوات الأخيرة

مما أدى إلى انخفاضها، الأمر الذي دفع بالحكومة الجزائرية إلى الاهتمام بقطاع الضرائب وإعطائه نفس جديد من خلال تفعيل دور الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة بدل الجباية البترولية، ولكن هذا لن يتحقق إذا لم يتم حسن استغلالها، ولم يتم توفير كل الطرق والإجراءات اللازمة لتحل محل الجباية البترولية، وجعلها أكثر فعالية وتأثير على الاقتصاد الوطني.

ويمكن التطرق إلى ذلك من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: دورة الميزانية العامة في الجزائر.

المبحث الثاني: دور الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر.

المبحث الثالث: إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر.

المبحث الأول: دورة الميزانية العامة في الجزائر

أصبحت الميزانية العامة المرآة التي تعكس أهداف الحكومة وبرامجها الاقتصادية والاجتماعية، فالسلطة التشريعية مسؤولة عن التحقق من سلامة الوسائل التي تختارها الحكومة لتحقيق أهداف المجتمع وواقعية تنفيذها وتأسيسها.

كما يطلق لفظ دورة الميزانية العامة على المراحل الزمنية المتعاقبة والمتداخلة التي تمر بها الميزانية العامة للدولة تحقيقا لهذه المسؤوليات المشتركة بين السلطة التنفيذية والتشريعية.

المطلب الأول: إعداد(تحضير)الميزانية العامة للدولة

يقصد بهذه المرحلة تحضير الميزانية عن طريق تحديد مبلغ النفقات التي يجب على الدولة تغطيتها بمواردها الجبائية وغير الجبائية لسنة مقبلة، ويجب أن تقدر النفقات قبل الإيرادات وهو ما يلزم الدولة بضمان السير الحسن لمصالحها.

1- السلطة المكلفة بتحضير مشروع الميزانية:

تتولى مهمة تحضير الميزانية السلطة التنفيذية ويرجع ذلك للأسباب التالية[1]:

- السلطة التنفيذية هي الوحيدة التي تملك المعلومات الضرورية.

- تمتلك الهيئات والإطارات المختصة في ذلك بوضع الخطط المستقبلية.

- السلطة التنفيذية هي المكلفة بالإعداد فيتم ذلك عن طريق تظافر جهود السلطات الداخلية للسلطة التنفيذية حيث نجد مجموع الوزارات أين تكلّف كل واحدة بتحضير ميزانية دائرتها، ثم تجمع وزارة المالية كل المشاريع الصادرة عن مختلف الوزارات، وبعد ذلك يتم إعداد المشروع الأولي للميزانية العامة من طرف وزير المالية الذي يعرضه على مجلس الحكومة وبعد المناقشة يضبط المشروع النهائي للميزانية الذي سيعرض على السلطة التشريعية(المجلس الشعبي الوطني).

[1] علي زغدود، مرجع سبق ذكره، ص100.

كما يمكن للسلطة السياسية أن تتدخل في تحضير مشروع الميزانية وذلك لما لها من صلاحيات والتي يمكن توضيحها فيما يلي[1]:

أ- مساهمة رئيس الجمهورية: حيث يتمتع بسلطة كبيرة في تحضير الميزانية لسببين هما:

1- ترأسه مجلس الوزراء أين يكون له تأثير على سير المناقشات.

2- باعتباره القاضي الأول في البلاد.

ب- مساهمة رئيس الحكومة: إن سلطة رئيس الحكومة تتجلى في توليه ضبط برنامج حكومته وعرضه على مجلس الوزراء أولا والمجلس الشعبي الوطني ثانيا.

2- إجراءات إعداد الميزانية العامة:

تتميز هذه الإجراءات بمرحلتين هما: إجراء تقدير الميزانية و إعداد الخطوط الرئيسية للميزانية العامة.

أ- إجراءات تقدير الميزانية العامة:

تهدف هذه الإجراءات إلى الوصول بقدر الإمكان إلى نتائج صحيحة من خلال تقدير النفقات والإيرادات العامة[2].

- تقدير النفقات العامة: تقدر نفقات الميزانية العامة على أساس التقدير المباشر من قبل الموظفين المختصين في الوزارات والهيئات العامة، ويجب أن يكون هذا التقدير واقعي وبعيد عن المغالاة حتى يمكن تطبيقه على أرض الواقع.

إنّ الطريقة المباشرة المتبعة لتقدير نفقات التسيير تقتضي أن يقوم كل مرفق عمومي إداري بتقدير نفقاته مباشرة استنادا إلى الالتزامات المادية المتكررة كالأجور، التكاليف الاجتماعية، أشغال الصيانة، إعانات التسيير والمصاريف المختلفة.

[1] علي زغدود، مرجع سبق ذكره، ص،ص101-103.
[2] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص،ص433-435.

ينبغي أن تبرر الإعتمادات اللازمة لتغطية نفقات التسيير في كل سنة وفي مجموعها، ولا تخول الإعتمادات المفتوحة لسنة مالية معينة الحق في تحديدها للسنة الموالية التالية، وهكذا لا يجوز نقل النفقات من سنة لأخرى، مما أجبر القائمين على تقدير نفقات التسيير بمراجعة كافة النفقات وتبريرها مهما كان نوعها وحجمها.

أما تقدير نفقات التجهيز(الاستثمار) يرتبط بتنفيذ إجراءات الخطة، حيث يمثل مبلغ إعتمادات التجهيز الذي يفتح سنويا بموجب قانون المالية القسط السنوي المرقم من الخطة التنموية، وتجمع الإعتمادات المفتوحة بالنسبة للميزانية العامة وفقا للمخطط الإنمائي السنوي لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة.

– تقدير الإيرادات العامة: يعتبر الأمر هنا أكثر تعقيدا لأن تقدير الإيرادات يقتصر على التنبؤ بكافة المتغيرات الاقتصادية الداخلية والخارجية، وآخر البيانات المتحصل عليها في ميدان التحصيل الجبائي والتي تعتبر كأساس في تقدير إيرادات السنة المقبلة مع إدخال اثر التقلبات الاقتصادية المتوقعة.

بـ– إجراءات الخطوط الرئيسية للميزانية:

ويقصد بها مختلف عناوين الميزانية العامة التي يتم إعدادها على مستوى المديرية العامة للميزانية بوزارة المالية وفق منهجية معينة مع ترشيد اختيارات الميزانية، وبعد إجراء التعديلات المحتملة على مشروع الميزانية بعد المناقشات، ثم يحول إلى مجلس الوزراء للمصادقة عليه، ثم يدمج في مشروع قانون المالية ويودع في مكتب المجلس الشعبي الوطني لاعتماده.[1]

3– اعتماد الميزانية: السلطة المختصة باعتماد الميزانية هي السلطة التشريعية، ويتم اعتماد الميزانية داخلها بإجراءات معينة[2] :

أ– السلطة المختصة باعتماد الميزانية: تقوم السلطة المختصة باعتماد وإيجاز الميزانية وهي السلطة التشريعية فهذا الاعتماد شرط أساسي لا غنى عنه لوضع الميزانية موضع التنفيذ وذلك طبقا للقاعدة المشهورة "أسبقية الاعتماد على التنفيذ"، وقد تنشأ حق السلطة التشريعية في اعتماد الموازنة وإقرارها من حقها في الموافقة على الضرائب وعلى مراقبة موارد الدولة.

ويمر اعتماد الموازنة داخل المجلس التشريعي بثلاث مراحل على النحو التالي:

[1] دراوسي مسعود، مرجع سبق ذكره، ص386.
[2] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص،ص439-442.

1- مرحلة المناقشة العامة: حيث يعرض مشروع الميزانية العامة للمناقشة العامة في البرلمان وهذه المناقشة تنصب غالباً على كليات الميزانية العامة وارتباطها بالأهداف القومية كما يراها أعضاء المجلس.

2- مرحلة المناقشة التفصيلية المتخصصة: وتضطلع به لجنة متخصصة متفرعة عن المجلس النيابي (لجنة الشؤون الاقتصادية والمالية) ولها أن تستعين بما تراه من خبراء استشماريين من خارج البرلمان، وتقوم اللجنة بمناقشة مشروع الميزانية في جوانبها التفصيلية ثم ترفع بعد ذلك تقريرها إلى المجلس.

3- مرحلة المناقشة: حيث يناقش المجلس مجتمعا تقرير اللجنة، ثم يصير التصويت على الميزانية العامة بأبوابها وفروعها وفقا للدستور والقوانين المعمول بها في هذا الشأن.

تتوقف كفاءة السلطة التشريعية في فحصها لمشروع الميزانية العامة على اعتبارات متعددة منها توفر قدر وافي من الإحاطة بمختلف جوانب النشاط الحكومي ومكونات ميزانية الدولة.

بـ- أداة اعتماد الميزانية: إذا وافق البرلمان على مشروع الميزانية العامة، فإنه يقوم بإصدارها بمقتضى قانون يطلق عليه"قانون المالية" وهو قانون يحدد الرقم الإجمالي لكل من النفقات العامة والإيرادات العامة، ويرفق به جدولان: يتضمن الأول بيانا تفصيليا للنفقات والثاني بيانا تفصيليا للإيرادات.

المطلب الثاني: تنفيذ الميزانية العامة للدولة

تتولى وزارة المالية باعتبارها عضواً من أعضاء السلطة التنفيذية مهمة تنفيذ الميزانية عن طريق تجميع إيرادات الدولة من مختلف مصادرها وإيداعها في الخزينة العمومية، أو البنك المركزي وفقا لنظام حسابات الحكومة المعمول به كما يتم الإنفاق في الحدود الواردة في إعتمادات الميزانية، ولضمان تنفيذ الميزانية في الأوجه المحددة لها، فقد اقتضى الأمر إيجاد وسائل مختلفة لمراقبة الميزانية للتأكد من كافة عمليات تحصيل الإيرادات ودفع النفقات[1].

1- عمليات تحصيل الإيرادات:

يتم تحصيل الإيرادات العامة بواسطة موظفين مختصين في وزارة المالية مباشرة أو تابعين لجهات حكومية تتبع وزارة المالية، كما يجب مراعاة عدة قواعد عامة في عمليات تحصيل الإيرادات العامة وتتمثل في:

[1] محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ص.ص445-449.

– أن يتم تحصيل الإيرادات في مواعيد معينة وبطريقة معينة وفقا لنص القانون.

– يجب تحصيل مستحقات الدولة فورا نشوء حقوقها لدى الغير، وقد ضمن المشروع حق الدولة في تحصيل إيراداتها في أسرع وقت ممكن، بإعطاء الحكومة حق امتياز على أموال المدين عن سائر الدائنين.

– لضمان دقة وسلامة التحصيل، فإنه من المقرر، ووفقا للقواعد التنظيمية، الفصل في عمليات التحصيل بين الموظفين المختصين بتحديد مقدار الضريبة، والآخرين المختصين بجبايتها.

2– عمليات دفع النفقات: إن إجازة السلطة التنفيذية لإعتمادات النفقات لا يعني التزام الدولة بإنفاق كافة المبالغ المعتمدة، بل تستطيع دائماً عدم إنفاق المبالغ كلها إذا لم تدعي الحاجة إلى ذلك.

ولضمان عدم إساءة استعمال أموال الدولة والتأكد من إنفاقها على نحو غير ملائم فقد نظم القانون عمليات صرف الأموال العامة على أربع خطوات:

أ– الالتزام: ينشأ الالتزام نتيجة قيام السلطة الإدارية باتخاذ القرار لتحقيق عمل معين يستلزم إنفاقا من جانب الدولة، هذا القرار يترتب عليه ضرورة حدوث واقعة الإنفاق لا يكون الغرض منه مجرد زيادة أعباء الدولة، ولكن لتحقيق أهداف معينة، أي تحقيق المنفعة أي التزام إرادي، كما قد ينشأ الالتزام نتيجة واقعة معينة يترتب عليها التزام الدولة بإنفاق مبلغ ما، مثال على ذلك أن تتسبب سيارة حكومية في إصابة مواطن، مما يضطر على الدولة دفع مبلغ التعويض فالواقعة هنا مادية وغير إرادية.

بـ– التصفية: بعد الالتزام وإتمامه تأتي الخطوة المتعلقة بالتصفية، أي بتحديد مبلغ النفقة الواجب على الدولة دفعها فيتم تقدير المبلغ المستحق للدائن وخصمه من الاعتماد المقرر في الميزانية مع ضرورة التأكد من أن الشخص الدائن غير مدين للدولة بشيئ ، حتى يمكن إجراء المقاصة بين الدينين.

جـ– الأمر بالدفع: بعد أن يتم تحديد مبلغ النفقة أو الدين يصدر قرار من الجهة الإدارية المختصة يتضمن أمرا بدفع مبلغ النفقة، ويصدر هذا القرار عادة من وزير المالية أو من ينوب عنه.

د– الصرف: ويقصد بالصرف أن يتم دفع المبلغ المحدد في الأمر عن طريق موظف تابع لوزارة المالية، ومن المقرر أن يقوم بعملية الصرف موظف غير الذي يصدر عنه أمر الدفع منعا للتلاعب، وغالبا ما يتم هذا في صورة إذن على البنك المركزي الذي تحتفظ فيه الدولة بحسابها.

وجدير بالذكر أن الخطوات الثلاث الأولى تتعلق بالاختصاص الإداري المتعلق بالجهة الإدارية أما الخطوة الأخيرة فإنها تتكلف بالاختصاص الحسابي المتعلق بوزارة المالية.

المطلب الثالث: الرقابة على تنفيذ الميزانية

تهدف المراقبة على تنفيذ الميزانية والعمليات المالية الأخرى التي تحقق أغراض سياسية وأخرى مالية، فالأغراض السياسية تتمثل في التأكد من عدم تجاوز الإعتمادات المقررة والتثبت من تحصيل كافة الإيرادات أما الأغراض المالية فتكمن في تجنب التبذير والعمل على جعل إنفاق الإعتمادات يتم في الغايات التي فتحت من أجلها.

تمارس الرقابة على تنفيذ الميزانية حسب الأشغال الثلاثة التالية[1]:

– الرقابة الإدارية وتقوم بها الهيئات التابعة للسلطة التنفيذية(المراقب المالي، لجان الصفقات العمومية، المفتشية العامة للمالية...)، وتمارسها هيئة قضائية متخصصة في المجال المالي وهي مجلس المحاسبة.

– الرقابة القضائية.

– الرقابة البرلمانية التي تمارسها السلطة التشريعية بغرفتيها.

1– الرقابة الإدارية: تعد الرقابة الإدارية رقابة ذاتية تمارسها السلطة التنفيذية على نفسها بواسطة الأجهزة التابعة لها، وهي رقابة تتناول الإنفاق أكثر مما تتناول الإيرادات، و يتوضح ذلك في دور المحاسب العمومي في تنفيذ النفقات العمومية على الخصوص وهو دور لا ينحصر في صرفها بل يمتد إلى حد إجراء رقابة دقيقة على الآمر بالصرف وهو الذي يصدر إليه ولا ينفذه إلا بعد التأكد من صحته، كما تمارس الرقابة الإدارية من جهة أخرى بواسطة أجهزة أخرى متخصصة كل واحدة في مجالها، وهي على الخصوص المراقب المالي، لجان الصفقات العمومية، المفتشية العامة للمالية، حيث تعد الرقابة التي يمارسها كل من المراقب ولجان الصفقات رقابة قبلية، أي أنها تمارس قبل إتمام التنفيذ وصرف النفقة، أما رقابة المفتشية العامة للميزانية فإنها تصنف ضمن الرقابة اللاحقة على اعتبار أنها تجري بعد إتمام عمليات التنفيذ.[2]

[1] مفتاح فاطمة، مرجع سبق ذكره، ص63.

[2] بلس شاوش، **المالية العامة–المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2007، ص، ص257-258.

2- الرقابة القضائية(مجلس المحاسبة): أسند الدستور الجزائري الرقابة القضائية على تنفيذ الميزانية والعمليات المالية لمحكمة متخصصة في المجال المالي تدعى مجلس المحاسبة، حيث تقرر إنشاء هذا المجلس لأول مرة في الجزائر دستور1976 المادة190 التي جاء فيها"يؤسس مجلس محاسبة مكلف بمراقبة مالية الدولة والحزب والجماعات المحلية والمؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها".

ورغم أن الدستور أوجب إنشاء هذا المجلس منذ سنة1976، إلا أنّ هذا الجهاز لم يظهر إلى الوجود فعليا إلا في سنة1980 بعد صدور قانون أول مارس من نفس السنة، الذي حدد كيفية تنظيم مجلس المحاسبة والجزاءات التي يطبقها، ومن خصائص هذا المجلس أنه يتمتع بطبيعة قضائية إذ أنه يتكون من قضاة يعينون بموجب مرسوم ويتمتعون بالحصانة القضائية هذا من جهة، ومن جهة أخرى كانت له صلاحيات في اتخاذ قرارات قضائية بتوقيع جزاءات مالية تتمثل في الاستحقاق والغرامات المالية وأن قراراته قابلة للطعن والمراجعة والاستئناف، كما أن اختصاصه من حيث الزمان كان واسعاً، بحيث يمكن له ممارسة الرقابة القبلية(قبل تنفيذ العمليات المالية) و البعدية (بعد التنفيذ) على السواء، لقد تحددت أهداف الرقابة التي يمارسها مجلس المحاسبة فيما يلي[1]:

- يدقق في شرط استعمال الهيئات، الموارد والوسائل المادية والأموال العادية التي تدخل نطاق اختصاصه.

- يقيم تسييرها ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

- تشجيع الاستعمال الفعال والصارم للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية.

- تطوير شفافية تسيير المالية العمومية.

3- الرقابة البرلمانية: يتكون البرلمان الجزائري من غرفتين: المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة، وإذا كانت الوظيفة الأصلية للبرلمان هي التشريع فإن الرقابة على النشاط الحكومي تعد الوظيفة الثانية بعد التشريع، حيث أكد عليها الدستور في العديد من أحكامه، حيث نصت المادة14 على"أن المجلس المنتخب هو الإطار الذي يعبر فيه الشعب عن إرادته، ويراقب عمل السلطات العمومية" وبنيت المادة159 من الدستور طبيعة هذه الرقابة:"تضطلع المجالس المنتخبة بوظيفة الرقابة في مدلولها الشعبي"، أمّا عن البرلمان خصيصا حددت المادة99

[1] نفس المرجع، ص، ص271-273.

الجهاز الذي يخضع لرقابة وشروط ممارسة هذه الرقابة"يراقب البرلمان عمل الحكومة"، يمارس البرلمان رقابته بوسائل متعددة أقرها له الدستور، وان معظمها يتعلق بالنشاط العام للحكومة، فإن بعضها يخص نشاطها المالي.[1]

[1] باس شاوش ،مرجع سبق ذكره ، ص، ص289-290.

المبحث الثاني: دور الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة في الجزائر

تحتل الجباية العادية مركزا مهما في تكوين إيرادات ميزانية الدولة، من خلال الضرائب والرسوم وغيرها من الإيرادات الجبائية العادية، ومدى مساهمتها في تمويل الميزانية العامة للدولة خلال السنوات(2007-2015)، التي سنتطرق إلى تطور إيرادات الجباية العادية خلال هذه السنوات،والمقارنة بين مساهمة كل من الجباية البترولية والجباية العادية في الميزانية العامة خلال نفس السنوات.

المطلب الأول: مساهمة الجباية العادية في تكوين إيرادات الميزانية العامة

تعتمد الدولة في تمويل ميزانيتها على الجباية كغيرها من دول العالم، وبنوعيها الجباية البترولية والجباية العادية، حيث تعتمد هذه الأخيرة على الضرائب والتي تتجسد أهدافها كونها أداة فعالة في الاقتصاد، وفي المحافظة على النمو الاقتصادي ومحاربة التقلبات الاقتصادية، والعمل على تحقيق الاستقرار الاجتماعي والاقتصادي.

كما يجب أن تكون للجباية العادية حصة كبيرة من مجموع إيرادات الميزانية بعد التذبذب الذي تشهده الجباية البترولية، وعليه يمكن توضيح مساهمة الجباية العادية في تكوين إيرادات الميزانية العامة وتطورها خلال السنوات(2007-2015) في الجدول والمنحنى التاليين:

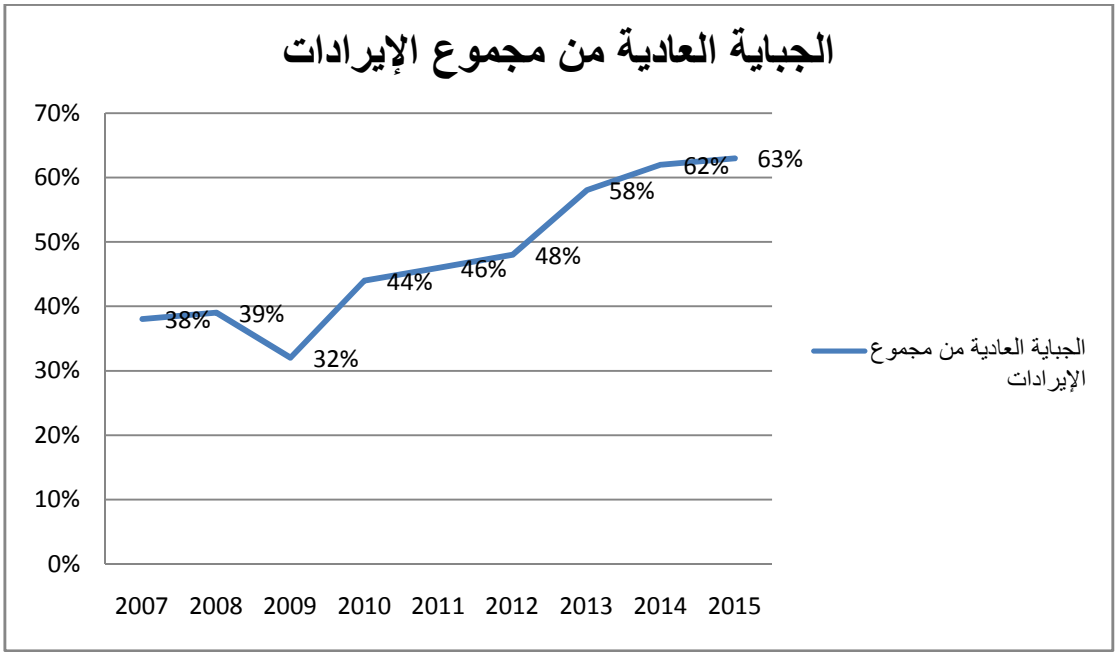
الجدول رقم (3-1): تطور إيرادات الجباية العادية خلال السنوات (2007-2015)

الوحدة: مليار دينار جزائري

السنوات	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الإيرادات الإجمالية	1831288	1924000	3178700	2992400	3198400	3469080	3820000	4218180	4684650
الجباية العادية	704788	754800	1014600	1324500	1473500	1651740	2204100	4640450	2961710
الجباية العادية من مجموع الإيرادات	38%	39%	32%	44%	46%	48%	58%	62%	63%

المصدر: من إعداد الطالبان إعتمادا على قوانين المالية للسنوات (2007-2015)

الشكل رقم (3-1) تطور إيرادات الجباية العادية خلال السنوات(2007-2015)



المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على بيانات الجدول السابق

نلاحظ من خلال الجدول والمنحنى السابقين، أن الجباية العادية تمثل نسبة مقبولة ولا بأس بها في تمويل الميزانية العامة، إذ نلاحظ عليها ارتفاع مستمر في السنوات2007-2008 بنسب 38% و39% على التوالي، ثم انخفضت فجأة إلى 32% سنة 2009، وقد يعود هذا الانخفاض إلى ضعف إيرادات بعض مكونات الجباية العادية، وعدم فعالية الرقابة الجبائية التي تفسح المجال للتهرب الضريبي، لكن سرعان ما عادت، لترتفع وبنسب كبيرة، حيث فاقت 50%، حيث وصلت إلى 58% سنة 2013، ولم تتوقف إلى هذا الحد بل ارتفعت أكثر لتفوق نسبة 60%، حيث بلغت 63% سنة 2015.

ويمكن إرجاع هذا التزايد المستمر في حصيلة الجباية العادية وتطورها إلى مجهودات الدولة المبذولة، وإيراداتها الصارمة للرفع من إيراداتها، وانخفاض الجباية البترولية نتيجة الأزمات المالية من جهة، وتذبذب حصيلتها نتيجة انخفاض أسعار صرف الدينار بالدولار الأمريكي من جهة أخرى، وبالتالي إحلالها محل الجباية البترولية.

المطلب الثاني: المقارنة بين مساهمة الجباية العادية والجباية البترولية في تمويل الميزانية العامة

تساهم كل من الجباية البترولية والجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة الجزائرية، لذا يجب الربط بينهما خلال السنوات(2007-2015)، من خلال الجدول الموالي، ونوضح ذلك من خلال أعمدة بيانية توضح الفرق بينهما.

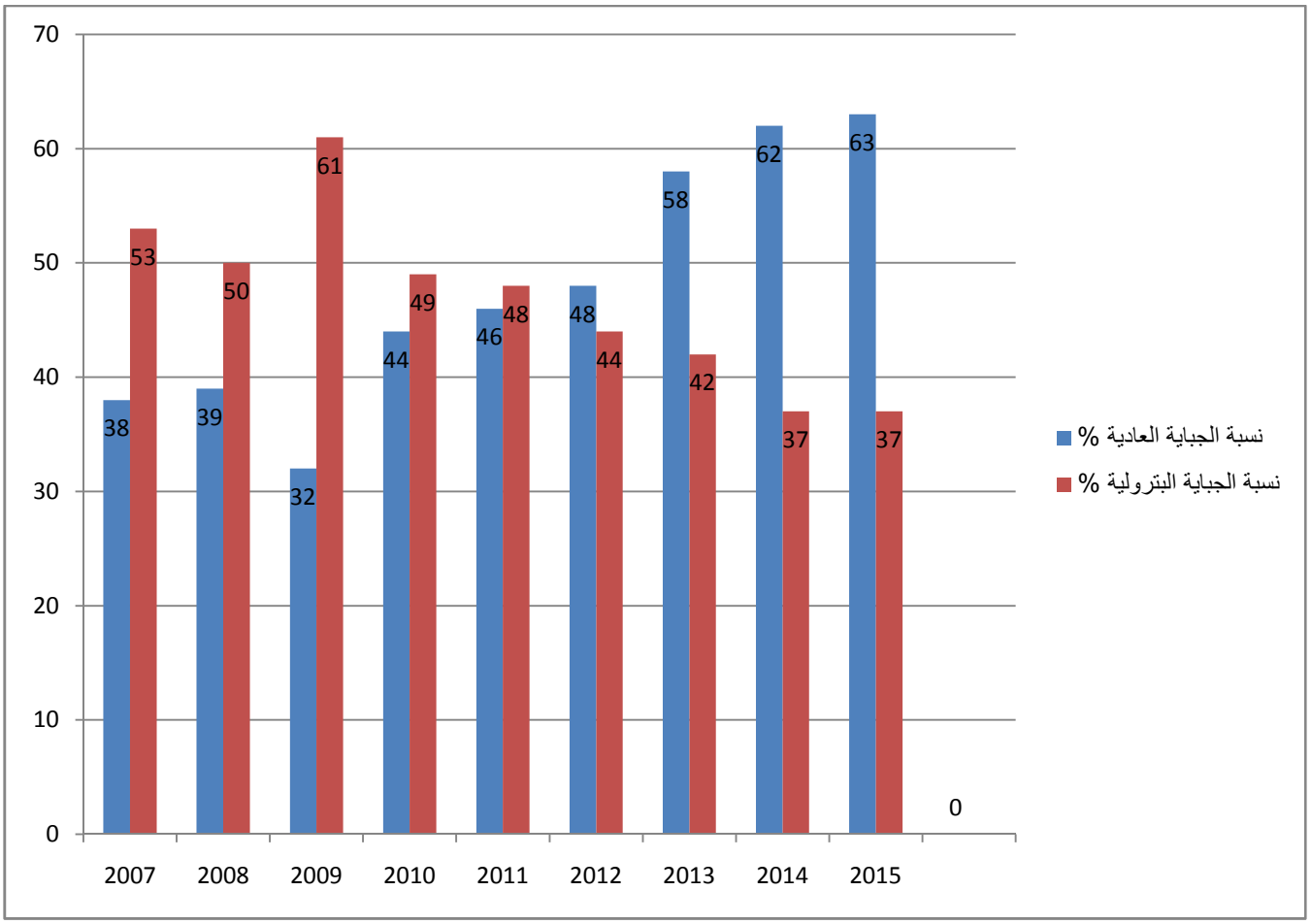
الجدول رقم (3-2): المقارنة بين مساهمة كل من الجباية البترولية والجباية العادية في الميزانية العامة خلال السنوات (2007-2015)

الوحدة: مليار دينار جزائري

السنوات	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الجباية العادية	704788	754800	1014600	1324500	1473500	1651740	2204100	2640450	2961710
الجباية البترولية	973000	970000	1927000	1472400	1529400	1519040	1615900	1577730	722940
الإيرادات الإجمالية	1831288	192400	3178700	2992400	3198400	3469080	3820000	4218180	4684650
نسبة الجباية العادية %	38	39	32	44	46	48	58	62	63
نسبة الجباية البترولية %	53	50	61	49	48	44	42	37	37

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على قوانين المالية للسنوات المعنية.

الشكل رقم (3-2): المقارنة بين مساهمة كل من الجباية البترولية والجباية العادية في الميزانية العامة خلال السنوات (2007-2015)



المصدر: من إعداد الطالبان إعتمادا على بيانات الجدول السابق.

نلاحظ من خلال الجدول والشكل السابقين، أن مساهمة الجباية البترولية والجباية العادية تتفاوت من سنة لأخرى، إذ نجد الجباية البترولية هي التي تمثل أكبر حصة لها من مجموع إيرادات الميزانية، لكنها لم تبقى كذلك فقد انخفضت خاصة في السنوات الأخيرة، باعتبارها تمتاز بعدم الاستقرار وتذبذب حصيلتها وفقا لانخفاض الأسعار البترولية، إلى جانب تأثر حصيلتها بتغير سعر صرف الدينار بالدولار الأمريكي، وكذلك هذا ناتج عن الدعم والتشجيع بشتى الوسائل والطرق الذي تقدمه الدول المستهلكة لتطوير مصادر طاقة بديلة تستخدم تقنيات نقل متطورة بهدف تطوير منظومة نقل جديدة لا تعتمد على النفط.

أما الجباية العادية التي كانت منخفضة في السنوات الأولى، ارتفعت بفعل انخفاض الجباية البترولية، إذ نلاحظ عليها تطور محسوس على ما كانت عليه في السنوات الماضية، ويظهر هذا الارتفاع جليا في سنة 2015، حيث وصلت إلى 63%، لتحتل الصدارة بذلك على الجباية البترولية التي بلغت هي الأخرى نسبة 37%، وهذا التطور يرجع إلى الجهود المبذولة من طرف المديرية العامة للضرائب، وكذا تفعيل الرقابة الجبائية وتحسين العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضرائب.

المطلب الثالث: فعالية النظام الجبائي في رفع إيرادات الجباية العادية

يظهر النظام الجبائي عبر تلك القوانين والإجراءات التي تستعملها الدولة في تحصيل الإيرادات، لذا يقوم القائمين بصنع السياسات الاقتصادية على جعل النظام الجبائي فعّال وكفئ وبالتالي زيادة أو رفع مردودية الجباية العادية ولن يتم ذلك إلا عن طريق تفعيله ونجاعته من خلال ما يلي:

– تفعيل النظام الجبائي:

يتم تفعيل النظام الجبائي عن طريق تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتحصيل الضرائب، وضمان أكبر قدر ممكن من الشفافية في فرض الضرائب، كذلك من خلال تحسين التشريع الضريبي وصياغته بأسلوب يسهل فهمه من قبل المكلفين بالضريبة، وتتوقف فعالية النظام الجبائي على قدرته في توفير احتياجاته المادية والبشرية في ظل التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المحيطة به[1].

– رفع كفاءة الإدارة الضريبية:

إن تطور ونزاهة الإدارة الضريبية تؤدي دورا مهما في تفعيل وتطبيق القوانين الضريبية من خلال أن توفر العناصر الفنية ذات الكفاءة العالية والخبرة الواسعة إلى جانب رفع كفاءة موظفيها والدقة والسرعة في اكتشاف أي خلل يحتمل وقوعه، وكذلك العمل على تزويد الإدارة بالأجهزة الحديثة لتمكينها من رفع مستوى خدماتها، كما تعمل على تبسيط وتسهيل الإجراءات التي تحكم المعاملات بينها وبين المكلفين قبل وبعد التحصيل[2].

[1] ولهي بوعلام، عجلان العياشي، التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد08، جامعة محمد بوضياف، المسيلة،2008، ص158.
[2] عفيف عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص244.

– استقرار التشريع الضريبي:

إن عدم استقرار التشريع الضريبي يؤثر سلبا على النظام الجبائي وهو ما يجعل مسايرة هذه الإجراءات من قبل المكلفين بتطبيقها أمرا في غاية الصعوبة، كما يؤثر سلبا على فعالية السياسة الضريبية[1].

– الوعي الضريبي:

إن تنمية الوعي الضريبي للمواطنين إيمانا بضرورة مساهمتهم في تحمل الأعباء العامة وتعريفهم بواجباتهم والتزاماتهم المالية اتجاه مجتمعهم، لذا كلما ارتفع مستوى الوعي الضريبي ترتفع الإيرادات الضريبية وبالتالي التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي[2].

–تطوير العلاقة بين الإدارة والمكلف:

إن وجود علاقة جيدة ومتينة بين الإدارة والمكلف، من شأنها نشر الثقة والتقليل من حالات التهرب الضريبي، ولا شك أن هذه العلاقة ترتبط إلى حد التعاون القائم بين الإدارة و المكلف[3].

–توسيع الوعاء الضريبي:

ويتم ذلك إمّا بإدخال ضرائب جديدة، أو إجراء تعديلات على بعض معدلات الضرائب وإعفاءاتها لزيادة حجم الإيرادات الضريبية مع احترام مبدأ المساواة والعدالة الضريبية[4].

–تفعيل الرقابة الجبائية:

تلعب الرقابة الجبائية (الضريبية) دورا هاما في تحصيل الإيرادات الجبائية وذلك بإجبار المكلفين بدفع مستحقاتهم الضريبية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي[5].

[1] عفيف عبد الحميد،مرجع سبق ذكره،ص247.
[2] نفس المرجع،ص250.
[3] ولهي بوعلام،عجلان العياشي، مرجع سبق ذكره، ص159.
[4] نفس المرجع،ص160.
[5] بلواضح الجيلالي، سعيدي يحي،فعالية الرقابة في مكافحة التهرب الضريبي،حالة الجزائر، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية،العدد12، جامعة المسيلة،2014 ، ص35.

-التحفيز الجبائي:

للتحفيز الجبائي دورا هاما في توسيع نطاق الوعاء الضريبي والهدف منه زيادة مردودية الضرائب لتمويل الخزينة العمومية من خلال دعم التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وتغيير التحفيز الجبائي من أهم الأساليب التي تعتمد عليها الدولة في سياستها المالية بهدف التأثير عن طريق منح تحفيزات ضريبية تساهم في تشجيع وجلب رؤوس الأموال المحلية والأجنبية لتمويل المشاريع الاستثمارية[1].

يجب على الدولة منح بعض التحفيزات الضريبية لتشجيع الاستثمار، وبالتالي خلق عدد كبير من المؤسسات والمستثمرين حتى تتمكن من توسيع الوعاء الضريبي ومنه رفع المداخيل الجبائية.

[1] محمد بوطلاعة، نسيم أكحيل،مرجع سبق ذكره،ص96.

المبحث الثالث: إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر

إن الأزمة الاقتصادية التي أصابت الدولة الجزائرية بسبب انخفاض إيراداتها المتأتية من الجباية البترولية في سنة 1986، جعلها تبادر في القيام ببعض الإصلاحات التي كانت يهدف إلى إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، حيث ساهمت هذه الإصلاحات في تطوير الجباية العادية وتفعيلها وهذا ما لمسناه في الآونة الأخيرة من خلال ارتفاع حصيلتها في الميزانية العامة.

المطلب الأول: دوافع إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

تعتمد الجزائر بشكل رئيسي في تمويل ميزانيتها على نوعين من الموارد هما الجباية البترولية والجباية العادية، والملاحظ لتطور إيرادات الميزانية العامة ومساهمة كل إيراد في تمويلها، بعد التراجع في مستوى الجباية البترولية حتم على الدولة تفعيل الجباية العادية، وقد كان لتذبذب الجباية البترولية آثار سلبية مباشرة وأخرى غير مباشرة.

أ- الآثار السلبية المباشرة:

تتمثل هذه الآثار فيما يلي:

1- عجز الميزانية العامة: عقب انهيار أسعار النفط لسنة 1986، سجل عجز في الميزانية العامة، والذي كان له تأثير سلبي كبير على التوازن الاقتصادي الأمر الذي جعل بنك الجزائر يضطر لإصدار نقود ورقية أخرى لتغطية العجز الموجود في الميزانية وهذا ما نتج عنه تضخم وارتفاع في المستوى العام للأسعار، ونظرا للوضعية الصعبة التي عرفتها الجزائر مع نهاية 1993 اضطرت إلى إتباع سياسة التصحيح المدعمة من قبل المؤسسات الماليةالدولية كما لجأت الدولة إلى عدة إجراءات لزيادة الإيرادات كوضع نظام صرف للدينار أكثر واقعية ومصداقية ورفع أسعار المواد الطاقوية [1].

2- تدهور حجم الاستثمار العام: كانت الجزائر تعتمد على سياسة التخطيط بعد الاستقلال، حيث كانت تخصص مبالغ ضخمة لكل مخطط، فالقيد المالي لم يشكل عائقا أمامها خلال هذه الفترة بسبب اعتمادها الكبير على الجباية البترولية، غير أنه مع انخفاض أسعار البترول سنة 1986والذي تزامن مع المخطط الخماسي

[1] كمال رزيق، سمير عمور، **تقييم عملية احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية**، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد05، البليدة، ص321.

الثاني(1986-1989) بدأ حجم الاستثمارات يتقلص تدريجياً خاصة في قطاعات الصناعة، البناء والأشغال العمومية مما أدى إلى ركود في القطاع المنتج، فحجم الاستثمارات الموجهة إليه انخفضت[1].

3- تركم المديونية العمومية الداخلية: انطلاقا من منتصف الثمانينات بدأت الميزانية العامة تعرف عجزا،بسبب انخفاض أسعار البترول وبالتالي انخفاض حجم إيرادات الجباية البترولية، مما أدى إلى عدم كفاية الموارد الكلية للميزانية من تغطية كامل الحاجيات الوطنية، والتي كانت من الأسباب التي أدت بالجزائر إلى اللجوء إلى التمويل التضخمي المتمثل في الإصدار النقدي الجديد من طرف البنك المركزي لتمويل الميزانية،وأمام ارتفاع عجز الميزانية العامة من جهة، والعجز المالي الذي يعاني منه القطاع من جهة أخرى،ولعبت الخزينة العمومية دورا هاما في انتقال الاقتصاد الجزائري من اقتصاد القرض إلى اقتصاد يعتمد على طابع الاستدانة عن طريق تدخلها كأكبر مقرض ومستثمر ،بسبب عدم التناسق بين السياسة المالية والسياسة النقدية ركزت على الخلق المكثف لوسائل الدفع وذلك بقصد تمويل[2]:

- كشوفات الخزينة العمومية التي تؤدي إلى اللجوء المتزايد للجهاز المصرفي خاصة البنك المركزي.

- جزء من الاستثمارات العمومية عن طريق القروض المتوسطة الأجل.

- عجز الاستغلال الدائم والمستمر عن طريق قروض قصيرة الأجل.

ب- الآثار السلبية الغير المباشرة:

هناك عدة آثار سلبية غير مباشرة لانخفاض الجباية البترولية من بينها[3]:

1- **تدهور الناتج الداخلي الخام:** أدى تناقص حجم الاستثمارات، وخاصة في قطاع الصناعة وقطاع البناء والأشغال العمومية، إلى حدوث ركود في القطاع المنتج، كان له الأثر السلبي على معدلات نمو الناتج الداخلي الخام، ونتج عن ذلك لجوء الدولة إلى المؤسسات المالية الدولية لتسوية عجزها عن طريق الاستدانة لتمويل نظامها الإنتاجي.

[1] هندي كريم، **الجباية البترولية وأهميتها في الاقتصاد الجزائري**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،2008-2009، ص204.
[2] كمال رزيق، سمير عمور، مرجع سبق ذكره، ص322.
[3] نفس المرجع ، ص،ص323-324.

2- ارتفاع معدلات التضخم: لقد عرفت مستويات التضخم ارتفاعا كبيرا بمجرد حدوث أزمة أسعار البترول سنة 1986 فقدر معدل التضخم 8.2% سنة 1984، ليقفز إلى 15.9% سنة 1989 ثم 31.8% سنة 1992، ويرجع ذلك إلى ما عرفه النصف الثاني من سنوات الثمانينات، أين كان هناك ارتفاع كبير في مستوى الطلب الكلي على السلع والخدمات وتزامن هذا الارتفاع مع ما عرفه الجهاز الإنتاجي من عجز في تلبية هذا الطلب.

3- ارتفاع حجم البطالة: شهد الاقتصاد الجزائري حالة انكماش مع بداية 1986 بسبب انخفاض إيرادات الجباية البترولية، الأمر الذي أدى إلى تراجع حجم الاستثمارات والتي أثرت بدورها على تطور التشغيل، فمن تراجع الوفرة المالية وتباطؤ وتيرة الاستثمارات العمومية شهدت عمليات إنشاء مناصب الشغل تراجعا كبيرا من 125000 منصب شغل سنة 1985 إلى 74000 منصب شغل سنة 1986، ثم إلى 64000 منصب شغل سنة 1987.

ج- الجباية البترولية امتازت عبر السنوات السابقة(1962-2000) بالتذبذب وعدم الاستقرار كونها تخضع لهزات السوق العالمية البترولية من حيث الأسعار والطلب العالمي على المحروقات، وكذلك صرف الدينار بالدولار باعتبار الصادرات الجزائرية مسعرة بالدولار الأمريكي، مما ينعكس مباشرة على حصيلة الجباية البترولية المقومة بالدينار الجزائري[1].

المطلب الثاني: الطرق والإجراءات الواجب اتخاذها لتحقيق إحلال الجباية العادية

إن إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية ليس من خلال زيادة أسعار الضرائب أو تعدد أنواعها، وإنما عن طريق ترشيد الإنفاق العام وهذا يعني زيادة درجة الإنتاجية لكل مورد عام ينفق على مختلف الأغراض، أو دعم الطاقة الضريبية، وذلك بتوصيلها إلى شتى أنواع الدخول والمجالات والمواقع الممكنة، مع عدم الإضرار بحوافز الاستثمار.

أ- دعم الطاقة الضريبية للدولة: من أجل تنمية الطاقة الضريبية للدولة ينبغي معالجة جملة من المشاكل التي يعاني منها النظام الجبائي لعل أبرزها:

[1] سمير بن عمور، **إشكالية احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لتمويل الميزانية العامة للدولة**، رسالة ماجستير، تخصص إدارة أعمال كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،جامعة سعد دحلب، البليدة،2006، ص77.

1- التهرب الضريبي: يقصد بالتهرب أن يتمكن المكلف بالضريبة من عدم دفعها بطريقة أو بأخرى دون أن يلقي بعبئها على شخص آخر،كما يقصد به كذلك تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال للتشريع الجبائي أو استغلال الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من دفع الواجب الضريبي سواء كان ذلك بكل أو بجزء من المبلغ الواجب الدفع لخزينة الدولة والذي تستعمله لتغطية نفقاتها وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية، وعلى اعتبار التهرب الضريبي من أبرز المشاكل التي تعيق تنمية الطاقة الضريبية للدولة فإن مكافحة هذه الظاهرة تكون من خلال عدة إجراءات أهمها[1]:

- إجراءات وقائية تتصل بشمولية ووضوح ودقة التشريعات الضريبية وتعليماتها التنفيذية،وعقلانية وواقعية المعدلات والتعريفات وتفيد الصلاحيات التقديرية في لجان الفرض وغيرها تقييدا موضوعياً للحيلولة دون تعسف الإدارة الضريبية أو تواطئها مع المخلين بالتزاماتهم الضريبية، كما يحقق ذلك حماية وتحصينا للإدارة الضريبية من الوقوع في الخطأ.
- إعمال النص الجزائي في ملاحقة ومعاقبة مرتكبي التهرب الضريبي، كما هو الحال في كافة بلدان العالم المعاصر، شريطة أن ينال الدرجة الأولى المتهربين، ومن يساعدهم من محاسبين أو موظفين، وذلك من خلال وضع تشريعات ومعايير متدرجة في مؤيداتها الجزائية.
- تبسيط الإجراءات في علاقة المكلف بالإدارة الضريبية، و الابتعاد عن التعقيد بالإجراءات الناجمة أو تعديل التشريع إذا لزم الأمر.

2- عقلنة الامتيازات الضريبية: تعد كثرة الإعفاءات الضريبية أحد الأسباب الأساسية في ضعف الطاقة الضريبية، خصوصا تلك الإعفاءات التي غالبا ما تذهب في شكل دخول أو أرباح ونفقة تحول إلى الخارج، لذلك ينبغي إعادة النظر في هذه الإعفاءات واعتماد أسس موضوعية، اقتصادية واجتماعية تقوم عليها هذه الإعفاءات فلابد من[2]:

- إعادة النظر في الإعفاءات الدائمة في ضوء ضرورتها الاقتصادية والاجتماعية من جهة، ولتحقيق العدالة والمساواة بين كافة المكلفين من جهة أخرى، وللحد من ظاهرة التهرب الضريبي باستغلال الإعفاءات الممنوحة قانوناً.

[1] كمال رزيق، سمير عمور، مرجع سبق ذكره، ص335.
[2] نفس المرجع، ص336.

– اقتصار الإعفاءات على الاستثمارات التي تساهم في التنمية الاقتصادية وتحقق زيادة في القيمة المضافة، وتؤمن المزيد من فرص العمل، وعلى المشاريع التي تستعمل المواد الأولية المحلية.

– منح الإعفاءات للمؤسسات المستقرة التي ستشكل مطارح ضريبية مستقبلية.

3– رفع كفاءة الإدارة الضريبية وأجهزة التحصيل الضريبي:

لتنمية الطاقة الضريبية للدولة لابد من رفع كفاءة الإدارة الجبائية وبالأخص جهاز التحصيل عن طريق:[1]

–تبسيط الإجراءات في علاقة المكلف بالإدارة الجبائية والابتعاد عن التعقيد، وتعديل التشريع إذا لزم الأمر.

–إحداث محاكم داخل النظام الجبائي مختصة بالقضايا الضريبية كل المنازعات بين المواطنين والدولة.

–الانتقال من النظام الجبائي الحالي الذي يتميز بنوع من التعقيد وعدم الاستقرار إلى نظام جبائي عصري وحديث يتصف بالفعالية والعدالة والمساواة بين كافة المواطنين وفقا لمقدرتهم التكليفية.

بـ–ترشيد الإنفاق العام: ينبغي على الدولة أن تقوم في هذا الصدد بترشيد إنفاقها، والمقصود بترشيد الإنفاق هو أن تحقق النفقات العامة الأهداف المحددة للدولة، وذلك باستخدامها على أحسن وجه ممكن، وعليه فإنه يبدو من الأفضل وضع الضوابط العامة التي يجب على الأجهزة العامة إتباعها والتقيد بها، حتى يمكن تحقيق أكبر منفعة اجتماعية بأقل قدر من الإنفاق، ويكون من خلال[2]:

1– محاربة أشكال وآليات الفساد: باعتبارنا نبحث في تحقيق الإحلال من خلال ترشيد الإنفاق العام، فلابد من القضاء على ظواهر هدر المال العام، الرشوة، الوساطة والمحسوبية التي تقشفت في الكثير من الهيئات والمؤسسات العامة من خلال تطبيق التشريعات الصادرة في هذا الخصوص، إذ ستظل هذه الظواهر سبباً رئيسياً في زيادة النفقات العامة ما لم يتم القضاء عليها.

2– القضاء على ظواهر هدر المال العام: في هذا الإطار ينبغي مراعاة ما يلي:

– تحديد أولويات الإنفاق العام بحسب الأهمية النسبية للخدمات المراد تقديمها.

[1] سمير عمور، مرجع سبق ذكره، ص157.
[2] كمال رزيق، سمير عمور، مرجع سبق ذكره، ص،ص336-337

– ترشيد الإنفاق الجاري والاستثماري بالدولة، بحيث يستبعد تماما وجود الإنفاق الترفي وتطبيق بنود مهمات السفر والضيافة والمآدب.

– ضرورة توزيع النفقات العامة توزيعا عادلا بين مختلف مناطق الدولة، حتى تتحقق التنمية المتكاملة التي يستفيد منها جميع السكان.

– ينبغي إعادة النظر في أنظمة المناقصات والشراء والصرف باتجاه التخفيف من معوقات البيروقراطية.

3– مكافحة الرشوة: إن القضاء على الرشوة يعتبر أمرا ضروريا في سبيل دعم الطاقة الضريبية، ومن ثم الرفع من مردودية الجباية التي تؤدي إلى تحقيق الإحلال التي تسعى إليه، ويتم ذلك من خلال معالجة الأسباب الدافعة وراء هذه الظاهرة التي تعتبر في الواقع مظهر المشاكل أو مرض يعاني منه المجتمع والمؤسسات المختلفة.

4– مكافحة تبييض الأموال: للوقاية من هذه الظاهرة التي تعتبر ستار اختلاس المال العام والمتاجرة بالمخدرات والأسلحة، ينبغي أن يتم الدفع عن طريق القنوات البنكية المالية، وأن تقوم البنوك والمؤسسات المالية من التأكد من هوية زبائنها، والتأكد من مصدر الأموال ووجهتها.

ج– خوصصة المؤسسات العمومية: من خلال خوصصة هذه المؤسسات العمومية يتم عن طريقها ما يلي[1]:

1– الحصول على موارد فورية لتدعيم ميزانية الدولة: من خلال بيع بعض الأصول الثابتة التي تملكها الدولة إلى المستثمرين المحليين والأجانب للحصول على موارد إضافية تدعم بها ميزانيتها.

2– الحصول على موارد بعيدة المدى لتدعيم ميزانية الدولة: وذلك من خلال الضرائب التي ستجنيها المؤسسات التي تمت خوصصتها ورفعت من كفاءتها، فتنمية الموارد الضريبية من هذه المشروعات المحولة بعد إعادة تأهيلها ورفع كفاءتها وربحيتها في ظل الإدارة الخاصة، تؤدي إلى تحقيق العجز الإجمالي في الموازنة العامة للدولة وتجنب استمرار الخلل بين الإيرادات والنفقات بكل آثاره الضارة.

[1] كمال رزيق، سمير عمور، مرجع سبق ذكره، ص338.

خلاصة الفصل :

أن مراحل دورة الميزانية العامة للدولة تساعد على تقدير مختلف إيراداتها من الجباية البترولية والجباية العادية ، حيث تعتبر هذه الأخيرة المحرك الفعال للاقتصاد الوطني الجزائري ، إذ تساهم في تمويل الميزانية بنسبة كبيرة خاصة بعد الإصلاحات المطبقة على النظام الجبائي ، لذا تطورت الجباية العادية وارتفعت نسبتها على ما كانت عليه وفاقت الجباية البترولية في السنوات الأخيرة لتصل نسبة 63 % من مجمل الإيرادات سنة 2015 .

من أجل تحسين مردودية الجباية العادية ورفع نسبتها في تمويل الميزانية العامة على الحكومة تفعيل النظام الجبائي وجعله فعال وكفئ ، ورفع كفاءة الإدارة الضريبية ، كذالك نشر الوعي الضريبي وتحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف والعمل على توسيع الوعاء الضريبي ، إضافة إلى ترشيد الإنفاق العام ودعم الطاقة الضريبية ومكافحة جميع أشكال التهرب الضريبي والفساد المالي من هدر المال العام والرشوة ، وبذالك تحقيق عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لان هذه الأخيرة تعرف تذبذبا في السنوات الأخيرة لانخفاض أسعار البترول وأسعار صرف الدينار بالدولار الأمريكي .

الخاتمة:

تعتبر الجباية العادية وسيلة من وسائل تمويل ميزانية الدولة، فهي إيراد مالي هام في المجال الاقتصادي كما تعتبر أيضا عائق في وجه الاقتصاديين والمستثمرين، والميزانية العامة هي برنامج الحكومة المعبر فيه عن الإيرادات والنفقات المتوقعة لسنة مقبلة، حيث تمثل النفقات المصروفة، أما الإيرادات فتمثل المصادر التي تحصل من خلال الأموال بهدف إنفاقها، وتمثل الجباية في الجزائر المصدر الأساسي لتمويل نفقاتها بنوعيها الجباية العادية والجباية البترولية.

سعيا وراء تخفيف الاعتماد على الجباية البترولية كمصدر أولي لإيرادات الدولة وردّ الاعتبار للجباية العادية كمحرك أساسي للاقتصاد الوطني سعت الجزائر الى التركيز على إعادة تصميم نظام جبائي يعبر عن فلسفة جديدة كجزء من انشغالاتها بدورها الاقتصادي، الاجتماعي، وحتى السياسي وإعطاء الضريبة دورا اقتصاديا واجتماعيا يمكنه من رفع مردودية الجباية العادية من أجل المساهمة في تمويل الميزانية العامة للدولة وتحقيق النمو الاقتصادي ويتوقف ذلك على مدى فعالية ونجاعة النظام الجبائي، حيث تعتبر تلك الفعالية إحدى المحددات الأساسية لمعرفة مدى قدرة النظام الجبائي على تحقيق الأهداف الاقتصادية، الاجتماعية والمالية.

إختبار الفرضيات:

- الفرضية الأولى مقبولة نظرا لأن الجباية العادية من أهم إيرادات الميزانية العامة، وموردا هاما لتمويل نفقات الدولة وتعد مصدرا لا يمكن تجاهله في تمويل الميزانية العامة للدولة خاصة في الآونة الأخيرة.

- الفرضية الثانية مقبولة وهذا لأنّ الميزانية العامة هي الأداة المبرمجة لأعمال الدولة، فهي تعبر عن تقدير مفصل لجميع برامج الإنفاق العام ومختلف بنود الإيرادات العامة المتوقع تحصيلها.

- أما الفرضية الثالثة يحتمل قبولها لأن الجباية العادية لازالت تحتل الصدارة في تمويل ميزانية الجزائر، لأن نسبة الجباية البترولية في تراجع مستمر في تمويل الميزانية العامة على ما كانت عليه في السابق، بينما الجباية العادية في تزايد، حيث عرفت تطورات ملحوظة في الآونة الأخيرة.

النتائج:

تتمثل أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة فيما يلي:

- حصيلة الجباية العادية في ارتفاع مستمر، وهذا راجع إلى الجهود المبذولة والإرادة الصارمة للدولة وتفعيل النظام الجبائي للرفع من المردودية المالية للجباية العادية.

- الميزانية العامة وسيلة في يد الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية.

- عصرنة نظام الميزانية بالجزائر، من أجل مواجهة ومواكبة التحولات الراهنة للدول المتطورة.

- تعمل الجزائر على تخفيف الاعتماد على الجباية البترولية وردّ الاعتبار للجباية العادية وتطوير إيراداتها.

التوصيات:

على ضوء النتائج التي توصلنا إليها في البحث يمكن إعطاء جملة من التوصيات:

- يجب على المشرع الضريبي الاعتماد أكثر على الضرائب المباشرة من خلال تشجيع الاستثمار وتحسين إدارة المؤسسات العمومية، وبالتالي تحسين المنتوج الضريبي المترتب على نشاطها.

- تحسين التحصيل الضريبي ومكافحة أشكال التهرب الضريبي من خلال نشر الوعي الضريبي قصد تغيير الذهنيات المعادية للضريبة، والاهتمام أكثر بالإدارة الضريبية حتى تؤدي مهامها على الوجه الكامل.

- عقلنة التحفيزات الضريبية، بما يتماشى والظروف السياسية والأمنية والاقتصادية والرفع من كفاءة الإدارة الضريبية وجهاز التحصيل الضريبي.

- تحسين عرض ميزانية الدولة وتفعيل طرق التحضير والتنفيذ والرقابة عليها لجعلها أكثر شفافية.

- ترشيد الانفاق الحكومي وعقلنته، من خلال التقليل من النفقات العمومية، مما يساهم في تحقيق الاحلال.

- التحفيز على استخدام البطاقة الالكترونية في المعاملات التجارية، للحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي ولتسهيل عملية تحديد الوعاء الضريبي للإدارة الضريبية.

آفاق الدراسة:

يعتبر هذا البحث محاولة لفتح المجال لبحوث أخرى في هذا السياق الذي يبقى فضاء واسع للبحث والإثراء، وفي هذا الإطار يمكن اقتراح بعض المواضيع التي تبينت لنا من خلال دراستنا أنها جديرة بالبحث والدراسة ونذكر منها:

- آليات تنويع مصادر الجباية العادية لتمويل الميزانية العامة.

- دعم الطاقة الضريبية ودورها في رفع مردودية الجباية العادية.

- الاقتصاد الجزائري ما بعد البترول.

في الأخير نرجو أن نكون قد وفقنا في اختيار هذا البحث، وأن يكون مساهمة متواضعة في إثراء مكتبتنا، وأملنا أن يكون انطلاقة نحو الأحسن، وآخر دعوانا أن الحمد لله رب العالمين.

الفصل الأول:

الإطار العام للجباية العادية

الفصل الثاني:

الاطار النظري للميزانية العامة

الفصل الثالث:

مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر

الخاتـــــمة العامـــــــة

قائـــمةالمصادر والمـــــراجع

قائـــمة الجداول و الأشكال

المقـــــــــدمة العامة

الفهرس

الملخص

قائمة الرموز والاختصارات

قائمة المصادر والمراجع:

– الكتب:

-أعاد حمود القيسي، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، الطبعة الثامنة، دار الثقافة للنشر والتوزيع الأردن، 2015.

-باس شاوش، **المالية العامة–المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.

-بن أعمارة منصور، **الرسم على القيمة المضافة**، الطبعة الثانية، دار هومه للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.

-جهاد سعيد خصاونة، **علم المالية العامة والتشريع الضريبي(بين النظرية والتطبيق)**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2010.

-حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2004.

-حامد عبد المجيد دراز وآخرون، **مبادئ الاقتصاد العام**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2009.

-حسين مصطفى، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.

-حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

-خبابة عبد الله، **أساسيات في اقتصاديات المالية العامة**، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2009.

-خلاصي رضا، **النظام الجبائي الحديث**،الطبعة الثانية،دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2006.

-زينب حسين عوض الله، **مبادئ المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2007.

-سوزي عدلي ناشد، **أساسيات المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2009.

-سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، دار الجامعية الجديدة للنشر والتوزيع، القاهرة، 2000.

-صلاح الدين حمدي، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، منشورات زين الحقوقية، لبنان، 2015.

-عادل فليح العلي، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع الأردن، 2007.

-عبد الرحمان عطية، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الأولى، دار جيطلي للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.

-عبد الغفور ابراهيم أحمد، **مبادئ الاقتصاد والمالية العامة**، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع الأردن،2012.

-عبد المطلب عبد الحميد، **اقتصاديات المالية العامة**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية،2005.

-علي زغدود، **المالية العامة**، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2005.

-فتحي أحمد ذياب عواد، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار الرضوان للنشر والتوزيع الأردن،2013.

-فوزت فرحات، **المالية العامة-التشريع الضريبي العام**، الطبعة الأولى، مؤسسة بحسون للنشر والتوزيع بيروت،1997.

-كردودي صبرينة، **تمويل عجز الموازنة العامة في الاقتصاد الإسلامي**، الطبعة الأولى، الدار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر،2007.

-مجدي محمد شهاب، **"الاقتصاد المالي"**، دار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية،1999.

-محمد دويدار، **دراسات في الاقتصاد المالي**، دار المعرفة للنشر والتوزيع، الإسكندرية،1996.

- محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر، الجزائر،2003.

-محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر،2005.

-محمد عصفور شاكر، **أصول الموازنة العامة**، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان،2011.

- محمد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع عمان،2007.

- محمد مسعي، **المحاسبة العمومية**، الطبعة الثانية، دار الهدى للنشر والتوزيع، الجزائر،2003.

-مولود ديدان، **أبحاث في الاصلاح المالي**، دار بلقيس للنشر والتوزيع، الجزائر،2009.

-ياسر صالح الفريجات، **المحاسبة في علم الضرائب**، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان 2009.

-يونس أحمد البطريق، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2001.

– الرسائل والأطروحات:

– العياشي عجلان، **ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل**، رسالة

– دراوسي مسعود، **السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي حالة الجزائر(1990–2004)** أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،2005–2006.

– ساجي فاطمة، **الشفافية كأداة لتسيير المالية العامة**، رسالة ماجستير، تخصص تسيير المالية العامة،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان،2010–2011.

–سمير عمور،اشكالية احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لتمويل الميزانية للدولة، رسالة ماجستير،تخصص ادارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة يسعد دحلب البليدة، 2006.

ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005–2006.

– عفيف عبد الحميد، **فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف،2013–2014.

– مفتاح فاطمة، **تحديث النظام الميزاني في الجزائر**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير تخصص تسيير المالية العامة، جامعة تلمسان،2010–2011.

– هندي كريم، **الجباية البترولية وأهميتها في الاقتصاد الجزائري**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008–2009.

– المجلات:

–بلواضح الجيلالي، سعيدي يحي، فعالية الرقابة في مكافحة التهرب الضريبي،حالة الجزائر، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية،العدد12،جامعة المسيلة،2014.

– كمال رزيق، سمير عمور، **تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية**، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد05، جامعة البليدة، 2006.

– محمد بوطلاعة، نسيم بوكحيل، **التوجه نحو سياسة التحفيز الجبائي لتوسيع الوعاء الضريبي لحالة الجزائر**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد03، المركز الجامعي ميلة، جامعة أم البواقي،2015 .

–ولهي بعلام،عجلان العياشي،التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي،مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد08، جامعة محمد بوضياف،المسيلة، 2008.

القوانين والمراسيم التشريعية:

-الجريدة الرسمية، **قانون رقم16-14المؤرخ في28ديسمبر2016**، المتضمن قانون المالية2017، العدد77.

- قوانين المالية للسنوات المعنية (2007-2015).

-وزارة المالية، **المديرية العامة للضرائب**، قانون الرسم على رقم الأعمال، اصدار2017، المادة8.

-وزارة المالية، **المديرية العامة للضرائب**، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، إصدار2017.