الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أكلي محند أولحاج
- البويرة -
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

Ministère de l'Enseignement Supérieur
et de la Recherche Scientifique
Université Akli Mohand Oulhadj - Bouira -
Tasdawit Akli Muḥend Ulḥağ - Tubirett -
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion

قسم: علوم التسيير

الموضوع:

دور الإصلاحات الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

دراسة حالة الخزينة العمومية لولاية بومرداس

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر

تخصص: إدارة مالية

من إعداد الطالبتين:
يماني ليديا
يوسفي سامية

تحت إشراف
منصر الياس

اللجنة المناقشة:

أ.غزيباون علي.....رئيسا

أ. منصر الياس..... مشرفا

أ. بعياي رابح.....مناقشا

السنة الجامعية: 2018/2017.

كلمـــــــــــة شكـــــر و عرفـــان

أول الشكر الله الواحد ذو الفضل العظيم على جميع نعمه.

ونتوجه بخالص الشكر و العرفان لأستاذنا الفاضل "منصر" على ما أسداه لنا من نصائح و توجيهات قيمة .

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذ "كوروغلي مصطفى" على تأطيره وكل ما قدمه لإكمال هذا العمل.

كما نتقدم بالشكر الجزيل الى عمال مديرية الضرائب لولاية بومرداس و الخزينة العمومية الذين لم يبخلوا ا علينا بالمعلومات الخاصة بالجانب التطبيقي من الدراسة.

ونتوجه بالشكر خاصة الى أعضاء اللجنة الموقرة لقبولهم مناقشة المذكرة و تحملهم عناء قراءتها و فحصها.

كما لا ننسى كل من ساهم من قريب أو من بعيد في إتمام

هذا العمل.

سامية& ليديا

الإهداء

بسم الله، اللهم لك الحمد ولك الشكر كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك،

والصلاة والسلام على خير عباد الله محمد المبعوث رحمة للعالمين أما بعد :

أهدي هذا العمل الذي هو ثمرة جهدي :

إلـى منبع الحنان ورمز العطاء، إلى نور طريقي ومنبع طموحي أمي الحبيبة حفظها الله

إلـــى من كان حبه واهتمامه قوام عزيمتي، إلى ضياء حياتي أبي الغالي حفظه الله

إلـــى أخي و أخواتي.

إلـــى أصدقائي .

إلـــى زملائي في الدراسة .

إلـى من شاركوني أوقاتي وكانوا معي في السراء والضراء.

ليديا

ملخص :

تعتمد الحكومات على مصادر متعددة للإيرادات العامة وتختلف أهميتها حسب النظام الاقتصادي السائد ومدى تقدم الدولة و النظام السياسي المتبع، وتمثل الضرائب أهم مصادر التمويل التي تستخدمها الحكومة لتمويل برامجها الاتفاقية، حيث تشكل أعلى وزن نسبي في هيكل التمويل الحكومي لمعظم دول العالم .

ولقد أظهر البحث اعتماد الجزائر على الجباية البترولية في تمويل الموازنة العامة لدولة، رغم الاصلاحات التي مست هيكل الضريبي لا يزال يتميز ببنية ثنائية الجباية العادية والجباية البترولية . وقد تراجعت مساهمة هذه الاخيرة في تمويل نفقات العامة في حين أ ن الموارد المتأتية من إيرادات الجباية العادية اصبحت تغطي 61% من مجموع النفقات العامة ، بالإضافة إلى ضعف الضغط الضريبي خارج المحروقات ويرجع السبب لعدم توسع القاعدة الانتاجية للاقتصاد الوطني.

و من خلال الدراسة التطبيقية تبين اعتماد الجزائر علىضرائب الجباية العادية أكثر من الجباية البترولية مما جعل الضغط الضريبي يثقل كاهل المواطن وعدم وجود عدالة في هذه الضرائب حال دون دعم فعالية النظام الضريبيكما تبينوجود صعوبات تعيق عمليات التحصيل الضريبي .

الكلمات المفتاحية: الضريبة ، الإصلاح ، الإيرادات العامة، الجباية العادية ، الجباية البترولية، الفعالية.

Résumé :

Les gouvernements comptent sur plusieurs sources de revenus publics ,Leur importance varie en fonction du système économique dominant et du progrès de l'État et du système politique suivi .La fiscalité est la plus importante source de financement utilisée par le gouvernement pour financer ses programmes,Où elle constitue le poids relatif le plus élevé dans la structure du financement gouvernemental pour la plupart des pays dans le monde .

La recherche a montré la dépendance de l'Algérie sur la collecte de pétrole dans le financement du budget de l'Etat, Malgré les réformes qui ont réglé la structure fiscale,Il est toujours caractérisé par une structure de double imposition et de collecte de pétrole. La contribution de ce dernier au financement des dépenses publiques a diminué, tandis que les ressources provenant des recettes de la collecte régulière couvrent désormais 61% des dépenses publiques totales. En plus de la faiblesse de la pression fiscale en dehors du carburant et la raison du manque d'expansion de la base productive de l'économie nationale.

Et à travers l'étude appliquée, la dépendance de l'Algérie sur les taxes de la collection régulière est plus que la collection de pétrole ,ce qui alourdissait le fardeau fiscal des citoyens, Le manque de justice dans ces taxes a empêché le système fiscal d'être soutenu, elle a également révélé des difficultés qui entravent la collecte des impôts .

Les mots clés : l’impôt , reforme , fiscalité normale, fiscalité pétrolière, efficacité .

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الموضوع	الصفحة
كلمة شكر	
الاهداء	
الملخص	
فهرس المحتويات	II
قائمة الجداول	VI
قائمة الاشكال	VIII
قائمة الملاحق	X
قائمة المختصرات	XII
مقدمة	أ - و
الفصل الاول: اساسيات حول الجباية و الخزينة العمومية	
تمهيد	02
المبحث الاول: مفاهيم عامة حول الجباية	03
المطلب الاول: نشأة و تطور الجباية	03
المطلب الثاني:تعريف الجباية العامة وخصائصه	03
المطلب الثالث: طرق تقدير وعاء الضريبة	04
المبحث الثاني: تصنيفات الجباية	06
المطلب الأول: الجباية العادية	06
المطلب الثاني: الجباية البترولية	20
المبحث الثالث: عموميات حول الخزينة العمومية	24
المطلب الأول: مفهوم الخزينة العمومية ومهامها	24

المطلب الثاني: مصادر تمويل الخزينة العمومية	26
المطلب الثالث: وظائف الخزينة العموميةوأقسامها	28
خلاصة الفصل الأول	30
الفصل الثاني: الإصلاحات الجبائية	
تمهيد	32
المبحث الأول: السياق الدولي والوطني للإصلاحات	33
المطلب الأول :السياق الدولي للإصلاح الجبائي	33
المطلب الثاني: السياق الوطني للإصلاح الضريبي	34
المبحث الثاني: الإصلاح الجبائي في الجزائر	37
المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي ودوافعه	37
المطلب الثاني: أهداف الإصلاح الجبائي	40
المطلب الثالث: مجالات الإصلاحات الجبائية	42
المبحث الثالث: فترات الإصلاح	45
المطلب الأول: التعديلات السائدة قبل أفريل 1992	45
المطلب الثاني: التعديلات السائدة بعد أفريل 1992	48
المبحث الرابع: نتائج الإصلاحات وانعكاساتها	56
المطلب الأول: نتائج الإصلاحات	56
المطلب الثاني: انعكاسات الإصلاحات الجبائية	59
خلاصة الفصل الثاني	62
الفصل الثالث: دور الاصلاحات الجبائية في تمويل خزينة ولاية بومرداس	
تمهيد	64
المبحث الأول: النشأة والهيكلة التنظيمية لخزينة ولاية بومرداس	65
المطلب الأول: نشأة و تعريف خزينة ولاية بومرداس	65
المطلب الثاني: أمين الخزينة و أعوانه	68

المطلب الثالث: مصالح مكاتب الخزينة	69
المبحث الثاني: دراسة حالة خزينة بومرداس	76
المطلب الاول : تحصيل الجباية العادية	76
المطلب الثاني: المقابلة	82
خلاصة الفصل	88
خاتمة	90
قائمة المراجع	92
الملاحق	98

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الضريبة على الدخل الإجمالي	10
02	الضريبة على الاملاك	12
03	رسم التطهير	12
04	الضريبة الجزافية الوحيدة	13
05	توزيع الضريبة الجزافية الوحيدة	13
06	توزيع الرسم على القيمة المضافة	15
07	توزيع حصيلة الرسم على النشاط التجاري والصناعي	16
08	إنتاج الجزائر من النفط خلال الفترة 2016/2012	22
09	احتياط النفط في الجزائر خلال الفترة 2016/2012	22
10	تطبيق الاقتطاع من المنبع ابتداءا من 1962/05/01 الذي ضمن مداخيل إضافية وأكيدة للخزينة	45
11	تطورت العائدات الجبائية العادية لفترة 1982 – 1990	48
12	مساهمة كل من الجباية العادية والجباية البترولية في ميزانية الدولة للمرحلة 1997-2007	51
13	جدول حساب الضريبة على الدخل	53
14	الجباية العادية والجباية البترولية في تمويل ميزانية الدولة من1998 الى 2017	57
15	مبالغ الجباية العادية المحصلة للسنوات 2007-2017	76
16	جدول مقارنة التحصيل الجبائي للسنوات 2007-2017	77
17	المقارنة بين نسب التحصيل الجبائي للسنوات 2007-2017	78
18	جدول تحصيل الضرائب 2013-2017	80

قائمة الأشكال

قائمة الاشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	تنظيم الخزينة العمومية	67
02	الهيكل التنظيمي للخزينة العمومية لبومرداس	75
03	المبالغ المحصلة من الجباية العادية (2007-2017)	77
04	فرق التحصيل الجباية العادية (2007-2017)	78
05	منحنئ الضرائب المحصلة	81

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

رقم الملحق	العنوان	
01	بطاقة الدفع لدئ صندوق الخزينة	98
02	الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية	99
03	الايرادات النهائية المطبقة علئ ميزانية الدولة	100
04	تأشيرة اللجنة الولائية للصفقات	101
05	وضعية التحصيلات المالية الشهرية	102
06	وضعية ايرادات الميزانية	103
07	اشهار بالدفع من طرف أمين الخزينة	104
08	الجدول اليومي للعمليات الحسابية	105

قائمة المختصرات

IBS الضريبة على أرباح الشركات

IRG الضريبة على الدخل الإجمالي

TVA الرسم على القيمة المضافة

TAP الرسم على النشاط المهني

TF الرسم العقاري

TEOM الضريبة على جمع القمامات المنزلية

IFU الضريبة الجزافية الوحيدة

TUGP الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج

TUGPS الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات

مقدمة

تشهد الأوضاع الاقتصادية السائدة في العالم عدة تغيرات متسارعة و عميقة تمس استقرار الاقتصاد الجزائري، خاصة مع حدوث الأزمات المالية، و ريعية الاقتصاد الجزائري التي جعلت منه رهينة لسعر النفط، مما أدى إلى حدوث الأزمات النفطية سنة 1986 ،و التي دفعت بوتيرة المديونية إلى الارتفاع، و تطور آليات الفساد الاقتصادي التي تعيق مناخ الحركة الاقتصادية، هذه الخصائص تطلبت القيام بإصلاحات عاجلة و شاملة لضمان اندماج الاقتصاد الوطني في الاقتصاد الدولي بصورة إيجابية مستجيبة بذلك للإصلاحات التي تمليها الهيئات الدولية على الدول النامية.

مما زادت عناية الدولة بقطاع الضرائب لكونها موردا كبيرا لتنفيذ السياسة المالية العامة للدولة، و عاملا أساسيا في تحقيق خطط التنمية على شتى المستويات الاقتصادية منها و الاجتماعية، فاعتمدت الجزائر في سياستها الاقتصادية على قوانين و إصلاحات مست على وجه الخصوص السياسة الجبائية من خلال إصلاحات سنة 1992 ،كما تبع هذا الإصلاح عدة تعديلات كانت تصدر كل مرة في القوانين المالية ، و ذلك لمواكبة الإصلاحات الاقتصادية التي تبنتها الدولة في الثمانينات، و قد كان من أهداف هذا الإصلاح هو جعل ميزانية الدولة تعتمد في إيراداتها على الجباية العادية بدل الجباية البترولية، نظرا لتبني الجزائر لاقتصاد السوق .

1. اشكالية البحث:

و نظرا لأهمية الجباية كونها مصدر من مصادر تمويل خزينة الدولة, ارتأينا طرح الاشكال التالي:

إلى أي مدى ساهمت الإصلاحات الجبائية في تمويل الخزينة العمومية لولاية بومرداس؟

وحتى نتمكن من الإحاطة بجوانب الموضوع فقد ارتأيناشتقاق التساؤل الرئيسي إلى أسئلة فرعية يمكن صياغتها كالتالي:

- ما لمقصود بالجباية؟ ماذا نقصد بالخزينة العمومية ؟
- ما هي الاصلاحات الجبائية التي اعتمدتها الدولة الجزائرية؟
- ما هي دوافع إصلاح النظام الضريبي الجزائري ؟
- ما هو مصدر التمويل الرئيسي لخزينة ولاية بومرداس؟

2. فرضيات البحث

لمعالجة اشكالية البحث اعتمدنا اختبار الفرضيات التالية:

- تعتبر الجباية مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة و التي تضم الضرائب و الرسوم.
- قامت الدولة الجزائرية بإصلاحات جذرية مست كل الجوانب الهيكلية و القوانين التشريعية.
- من أهم دوافع الإصلاح الضريبي الجزائري هو تحقيق التنمية الاقتصادية بتبسيط النظام الجبائي و تخفيف العبئ الضريبي.
- الجباية العادية مورد مالي هام للخزينة العمومية.

3. دوافع اختيار الموضوع

✓ **الذاتية:**

- الرغبة الشخصية في البحث في مثل هذا الموضوع.
- ندرة الدراسات المتعلقة بهذا الموضوع على مستوى الجامعة أدى بنا للبحث أكثر على هذا الموضوع.

✓ **الموضوعية:**

- اهتمام الدولة بالضريبة وحرصها على تحفيز الخاضعين لها عن طريق الإعفاءات, و باعتبارها مصدر تمويلي أساسي للدولة.

4. أهمية الدراسة:

تتجلى اهمية البحث من خلال الاعتبارات التالية:

- يعتبر الإصلاح الجبائي ضرورة لمواكبة التحولات التي عرفها الإقتصاد الجزائري، ومن ثم أهمية الجباية كأداة ضبط وتوجيه لمسايرة التحولات العالمية والمحلية.
- المكانة التي تحتلها الضرائب في تمويل ميزانية الدولة ومدى تأثيرها على إنعاش الاقتصاد وتحقيق التنمية الاقتصادية.
- أهمية الجباية في معالجة الاختلالات الإقتصادية تماشيا مع الظروف الراهنة التي يمر الإقتصاد الجزائري، من خلال إجراءات وقرارات جبائية مؤسسة للتلاؤم مع تحقيق توازن الإقتصاد الوطني.
- تحديد الأسباب الحقيقية التي دفعت بالدولة الجزائرية إلى اعتماد إصلاحات ضريبية شاملة.
- إيجاد إجابة عن التساؤلات المطروحة حول دور الإصلاحات الضريبية في تمويل الخزينة العمومية.

5. اهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى الإجابة عن التساؤلات الواردة في الإشكالية بالإضافة إلى:

- إظهار أهمية الدراسات العلمية والاستشرافية في تحسين الأداء خاصة إذا ما استندت على -واقع الممارسة الميدانية.
- محاولة إبراز مدى اعتماد الخزينة العمومية علىالجباية العادية.
- محاولة اظهار الدوافع و الاسباب التي أجبرت الدولة إلى تبني نظام جبائي جديد.
- الوقوف على معوقات التي واجهت الإصلاحات الجبائية.
- البحث والدراسة في هذا المجال الهام والذي له علاقة بتنمية وإنعاش الاقتصاد وكذلك لإظهار الأسباب التي دفعت بالجزائر إلى إحداث إصلاحات في نظامها الجبائي

6. المنهج والأدوات المستخدمة:

لطبيعة الموضوع تم استخدام ومزاوجة المناهج التالية

-المنهج الوصفي: لاحتواء البحث على الجانب النظري الذي يتطلب توظيف التعاريف وسرد الأفكار وعرض بنية النظام الجبائي الجزائري وما يحكمه من قوانين وتشريعات مالية وغيرها مع التدعيم بالمنهج التاريخي لتتبع مسار النظام الجبائي الجزائري في فترات مختلفة.

-المنهج التحليلي: لتحليل وتقييم الأداء، بتحليل الإحصائيات والمعطيات وإيضاح بعض مستوياتها.

-الادوات: من خلال استغلال الإحصائيات الوطنية والدولية والولائية والقوانين والتشريعات الجبائية خلال فترة زمنية تمتد من 1962 إلى أفاق 2017

-الفقه الجبائي المكون من: القوانين والمناشير.

-الاعتماد على معطيات مقدمة من طرف الهيئة المعنية بالدراسة.

- المقابلة.

7. حدود الدراسة:

حتى يتم معالجة الإشكالية المطروحة في هذا الموضوع تم تحديد الإطار العام و حدود البحث كمايلي:

- البعد الموضوعي: يتمثل في دراسة إصلاح النظام الضريبي و كيف ساهمت الإصلاحات الجبائية المتوصل إليها في تمويل ميزانية الدولة و الخزينة العمومية لولاية بومرداس .
- البعد الزماني: من خلال دراسة الإصلاحات الضريبية في الجزائر في الجانب النظري للفترة 1970-2017 , و حددت الدراسةفي الجانب التطبيقي حول تحصيل الجباية للفترة 2007-2017 و ما اثرها على تمويل الخزينة العمومية.

8. تقسيمات الدراسة:

لتحقيق أهداف البحث ومعالجة مشكلته بصورة علمية، فقد تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول، تسبقهم مقدمة وتعقبهم خاتمة، تضمنت تلخيص عام واختبار للفرضيات التي جاءت في مقدمة البحث، ثم عرض للنتائج التي توصلنا إليها، وفي الأخير قدمنا بعض التوصيات بناء على النتائج المتوصل إليها بالإضافة إلى آفاق البحث في الموضوع.

الفصل الاول :اساسيات حول الجباية و الخزينة العمومية: خصصنا هذا القصل لدراسة موضوع الجباية , نشأتها و تطورها , حيث تناولنا خصائصها و كيفية تقدير الوعاء الضريبي, و كذلك تصنيفاتها الئ جباية عادية و جباية بترولية. و في الأخير تطرقنا إلى عموميات حول الخزينة من خلال اظهار مصادر تمويلها و مهامها, بالإضافة إلى أقسامها و وظائفها.

الفصل الثاني: الاصلاحات الجبائية: تناولنا في بداية الفصل السياق الدولي والوطني للإصلاحات , و بعدها تناولنا الاصلاح الجبائي في الجزائر حيث ابرزنا دوافع و أهداف هذا الإصلاح و مجالاته , كذلك أهم الإصلاحات التي قامت بها السلطات و النتائج المترتبة عليها.

الفصل الثالث: دور الاصلاحات الجبائية في تمويل الخزينة العمومية:

حاولنا من خلال هذا الفصل إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي و ذلك بدراسة حالة خزينة ولاية بومرداس, حيث قمنا في بادئ الامر بتقديم المؤسسة , ثم قمنا باستعراض مساهمة كل من الجباية العادية و الجباية

البترولية في ميزانية الدولة. و في الاخير درسنا المبالغ المحصلة بصفة عامة و تفصيلية و قمنا بالمقابلة لتأكيدالمعلومات السابقة.

9. صعوبات الدراسة:

من خلال دراستنا للموضوع واجهنا مجموعة من الصعوبات تتمثل في:

-نقص المراجع المتعلقة بموضوع الجباية مما اضطرنا من التنقل إلى جامعات أخرى غير جامعتنا.

- نقص المعلومات المقدمة من طرف الخزينة العمومية لولاية بومرداس بسبب سرية المعلومات .

-ضيق الوقت المحدد و الخاص بمدة التربص.

الفصل الأول

اساسيات حول الجباية والخزينة العمومية

تمهيد:

تعتمد الدولة على ثرواتها الوطنية المتمثلة فيما تملكه من موارد اقتصادية، وعوامل إنتاج أخرى للحصول على ناتج دوري يسمى بالدخل الوطني، لكن لتحقيق رفاهية المجتمع قد تكون هذه الإمكانيات غير كافية، لذا فهي تعمل دوما على إيجاد الوسائل المتاحة لإشباع الحاجات العامة، وهذا لن يأتي إلا بضرورة البحث عن وسائل مالية لتغطية هذا الأنفاق، ومن بين تلك الوسائل نجد المتأتية من القطاع العام ولكنها غالبا محدودة، وكذلك اللجوء إلى إعانات خارجية أو إصدار أوراق مالية وهو الحل الأسهل، لكنه يؤدي إلى زيادة نسبة التضخم، ولعل الحل العقلاني والطبيعي يتمثل في الاقتطاع من مداخيل الأفراد الذي يعتبر من أهم مصادر الإيرادات في المجتمعات الحديثة، وهذا ما يعرف بالجباية، ومن اجل إظهار الأهمية البالغة التي تكتسبها هذه الأخيرة تطرقنا في فصلنا هذا إلى مختلف المفاهيم المتعلقة بالموضوع، ففي مبحثنا الأول أعطينا مفاهيم عامة حول الجباية، في حين تناولنا في المبحث الثاني الجباية العادية و الجباية البترولية، تطورها التاريخي ومساهمتها في الجباية العامة للدولة, و في مبحثنا الثالث تم ابراز مفاهيم حول الخزينة .

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الجباية

باعتبار أن الجباية أهم مصدر لإيرادات الدولة، كونها أداة لتحقيق السياسة المالية الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية وكذا توجيه سياسة الدولة داخليا وخارجيا لهذا سنتطرق في المطلب الأول إلى نشأة و تطور الجباية وفي المطلب الثاني إلى مفهوم خصائص الجباية وطرق تقدير وعاء الضريبة في المطلب الثالث.

المطلب الأول: نشأة وتطور الجباية

باعتبار الجباية المورد الأساسي الذي تعتمد عليه اقتصاديات الدول لسد نفقاتها العامة، ففي قديم الزمان كان الأفراد يعيشون جماعات وعشائر متناثرة وهائمة في بقاع الأرض، ولم تكن هناك مرافق مشتركة توجب فرض الضرائب، فكان مجتمع فردي لا يخضع لنظام جماعي منظم، ولكن مع تزايد سكان المعمورة والتطور العام أدى إلى خلق حاجات مشتركة كالأمن العام والفصل في الخصومات، فأصبح لهؤلاء الأفراد احتياجات ضرورية مما اضطر الحكام أو رئيس العشائر إلى الاستعانة بالهبات، ونظرا لقلة هذه الأخيرة وعدم كفايتها تم اللجوء إلى فرض تكاليف إلزامية على الأشخاص أولا وعلى الأموال ثانيا، ومع زيادة حاجات الممالك تم فرض ضرائب على الأشخاص، فتم فر ض تكاليف عامة على الأسواق والمتاجر ونظرا لعدم كفاية ذلك تم فرض تكاليف مباشرة وأصبحت واجبا تضامنيا، ولقد مرت الجباية أو التكاليف العامة بعدة مراحل .

ففي البداية كانت معدومة ثم أصبح لها صفة تطوعية اختيارية، وبعد ذلك أصبحت إلزامية (الرسوم) ثم قهرية وجشعة (الضرائب غير المباشرة)، وفي الأخير أصبحت واجبة تضامنية (الضرائب المباشرة)، كما أصبحت للضريبة وسيلة لتحقيق التنمية الاقتصادية وأداة لمعالجة دورات الركود والتضخم وتحقيق الاستقرار الاقتصادي والحد من التفاوت الكبير في توزيع الدخول والثروات، ورفع مستوى المعيشة للملايين من البشر على وجه المعمورة.[1]

المطلب الثاني: تعريف الجباية العامة وخصائصها

سوف نتطرق إلى تعريف معنى الجباية العامة في الاقتصاد الوطني واهم الخصائص التي تتميز بها من خلال مشاركتها في الإيرادات العامة للدولة.

1. **تعريف الجباية العامة:** تعتبر الجباية العامة في عصرنا الحالي من أهم الإيرادات التي تستعمل في تسيير إيرادات الدولة وتلبية حاجياتها، فالجباية هي ذلك النظام التشريعي الموضوع حيز التطبيق لضمان إجراءات من اجل تحصيل إيرادات لتغطية نفقات الدولة بصفة مباشرة، إذ تحتل مكانة بارزة نظرا لثباتها وإلزاميتها، وتتمثل الجباية العامة أساسا في الجباية العادية والجباية البترولية.[2]
2. **خصائص الجباية العامة:** باعتبار الجباية العامة متكونة من جباية عادية وأخرى بترولية، فتختلف الخصائص من واحدة إلى أخرى، فإذا بدأنا بالجباية العادية فنجدها تتميز بـ:

أ- مساهمات مالية هدفها هو تحقيق المنافع العامة، حالة الضرائب أو المنافع الخاصة، حالة الرسوم.

---

1) قاسم نايف علوان، نجية ميلاذ الزياني، **ضريبة القيمة المضافة**،دار الثقافة، ط1، 2008، ص77.

2) محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، ط4، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص 217.

ب- أموال تقتطعها الدولة إما جبرا، حالة الضريبة أو مقابل خدمة.

أما إذا تحدثنا عن الجباية البترولية فتتميز بـ:[1]

انها موارد مالية متاحة تعتمد عليها الدولة في جلب الأموال التي تحتاجها في تغطية نفقاتها المبرمجة

1) عدم استقرار المواد المتأتية من الجباية البترولية وهذا لخضوعها لمتغيرات خارجية.

2) كون أن الجباية البترولية تخضع لمبادئ وأعراف خارج سيطرة الدولة، وهذا لارتباطها بقواعد عامة صادرة من قبل منظمة (OPES)، والممارسة الضريبية في الدول الصناعية على استهلاك الطاقة.

3) تقوم الدولة بتقديم ترخيص لاستغلال باطن الأرض، التي هي ملك للجماعة الوطنية، وهذا ما يعتبر أساس فرض الضرائب البترولية، أما أساس فرض الضرائب العادية هو مساهمتها في النفقات العامة للدولة.

المطلب الثالث: طرق تقدير وعاء الضريبة

الفرع الاول: تعريف وعاء الضريبة:

وعاء الضريبة هو المادة التي تفرض و تقوم عليها الضريبة . فالوعاء أساس الضريبة هو المقدرة التكليفية الكاملة للمكلف واختيار الوعاء يعتبر حجر الأساس في التنظيم الفني لأية ضريبة، كما يجب التمييز بين وعاء الضريبة، ومصدر الضريبة فمصدر الضريبة يقصد به المال الذي تدفع منه الضريبة فعلا وعلى أساسه يقتضي تقسيم وتصنيف الضرائب إلى عدة أنواع وفقا لأهم صورها التقنية من منظور الفكر المالي ووفقا للصفات والمبادئ الأساسية للضريبة، وخصوصا الوفرة والعدالة والبساطة والمرونة والفعالية في التمويل وإحداث التأثيرات المختلفة وفق للمزيج الضريبي ومدى تكامله وتناسقه وتجانسه بما يحقق الأهداف المرسومة.[2]

الفرع الثاني: طرق تقدير وعاء الضريبة:

توجد أربع طرق لتقدير ذلك، يمكن إدراجها فيما يلي:[3]

أ- التقدير الإداري المباشر: بحيث هنا تقوم الإدارة الجبائية بذاتها بتحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة، وهذا استنادا إلى عناصر شتى التي تستطيع الحصول عليها، بما في ذلك إقرار يتقدم به الممول يتضمن دخوله الإجمالية ومختلف البيانات، وللمكلف الحق في الاعتراض حتى يتجنب اجحاف الإدارة، وهذا الاعتراض عبارة عن حد من تسلط إدارة الضرائب، وهذا في حالة قيام الإدارة الضريبية بتقدير قيمة الضريبة بمفردها، وتغالت في ذلك.

---

1) سعيد بن عيسى، **الجباية، شبه الجباية، الجمارك، أملاك الدولة**، ط1، بدون دار نشر، 2003، ص 16.

[2]) بعلي محمد الصغير, **المالية العامة**, دار هومة, 2003 , ص59 .

[3]) Philippe Colin, Gilles Gervaise, Fiscalité et Enterprise, librairie Vuibert , paris, 2017, p p 4,5.

ب- التقدير على أساس المظاهر الخارجية: ويتم هذا على أساس المظاهر الخارجية أو القرائن المحيطة بالمكلف أو نشاطه الخاضع للضريبة، وهي تقوم على أساس العلاقة المفترضة بين حجم دخل المكلف والمظاهر المحيطة به، وتتميز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة والاقتصاد في النفقات الجبائية، وتخفيف حدة المشاكل بين الممولين وإدارة الضرائب.

ج- طريقة التقدير الجزافي: ويكون ذلك بالاتفاق بين المكلف والإدارة الجبائية، وبمقتضى ذلك يتم تقدير مادة الضريبة على أساس افتراضي وذلك لفترة معينة، وهو أمر يبتعد عن دقة التقدير، ويتم الاستعانة به في أضيق الحدود، وهذا في حالة عدم توفر دفاتر منتظمة تبين القيمة الحقيقية للوعاء الضريبي.

د- طريقة الإقرار المباشر: وهنا إدارة الضرائب تلزم المكلف بتقديم تصريح لها عن حقيقة نشاطه ودخله، وقد ينوب عنه شخص آخر بتقديم الإقرار، ويجب على إدارة الضرائب التحكم في عملية الرقابة للحد من التهرب والغش الضريبي.

المبحث الثاني: تصنيفات الجباية

إن الجباية العامة تتكون أساسا من جباية عادية وجباية بترولية, و سنتطرق في المطلب الاول الئ الضرائب المباشرة و الغير مباشرة, اسس و مبادئ فرضها و الاهداف المرجوة , و الجباية البترولية في الطلب الثاني .

المطلب الأول: الجباية العادية

تحتاج الدولة إلى الإنفاق ليمكنها من القيام بالواجبات الملقاة على عاتقها لتسيير المصالح العامة، وقد حصل تطور كبير في مفهوم المصالح العامة التي يجب على الدولة أن تؤمن تسييرها، فبينما كان اهتمام الدولة يقتصر على توطيد الأمن الداخلي ورد الاعتداء الخارجي وإقامة العدل بين الناس، أصبحت اليوم تشمل أكثر النواحي الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، فمن مهام الدولة الأولية في أيامنا هذه أن تقوم بأكثر المشاريع العمرانية الكبرى، وان تعمل على تحسين شروط المعيشة، وتحمي الاقتصاد الوطني وتزيد الثروة الوطنية وتعالج الأزمات الاقتصادية ... الخ.

وهكذا أخذت حاجة الدولة إلى المال تزداد ازديادا مطردا كلما اتسعت وظائفها، ومن أهم مصادر الأموال للدولة الضرائب.[1]

أولا: تعريف الضرائب

للضرائب عدة تعاريف منها:

- "الضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجيبه من المكلفين بصورة جبرية ونهائية ودون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية أو في سبيل تدخل الدولة فقط".[2]

- " اقتطاع مالي من دخول وثروات أفراد المجتمع تقوم به الحكومة جبرا من أجل تحقيق الخدمات العامة التي تقدمها الدولة دون أن يكون هناك عائد مباشر للفرد ".[3]

- وتعرف كذلك على أنها :"مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية ".[4]

- " فريضة مالية أو اقتطاع نقدي أو عيني يدفعها الفرد جبرا بناءا على القانون بصفة نهائية ودون مقابل، ذلك مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة وتحقيق الأهداف السياسة المالية".[5]

- "الضريبة هي المساهمة المالية الإجبارية التي يدفعها الشخص أو الأفراد بصفة نهائية وبدون مقابل من اجل تحقيق المنفعة العامة، وتكون هذه المساهمة حسب طاقة المواطنين وإنفاقهم".

وقد تطور مفهوم الضريبة مع تطور الأنظمة الاجتماعية عبر التاريخ، ففي القديم لم تكن هناك مرافق مشتركة، واحتياجات مالية ذات صفة عامة تستوجب فر ض الضريبة، ومع مرور الزمن وتطور المجتمعات فرضت السلطات الحاكمة تكاليف إلزامية ليس لها أي صفة تطوعية اختيارية، كما كان الحال في السابق، ومع ازدياد حاجات الدولة زادت

---

[1]) سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، الدار الجامعية للنشر، الاسكندرية، مصر، 2000، ص 115.

[2]) علي زعدود، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، 2006، ص 176.

[3]) محمود حسين الوادي، **مبادئ المالية العامة**، دار المسيرة، عمان، 2007، ص 55.

[4]) محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية و الضرائب**، مرجع سبق ذكره ص 13.

[5]) عاطف وليم أندراوس، **الاقتصاد المالي العام في ظل التحولات الاقتصادية المعاصرة**، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2010، ص 163.

الحاجة إلى الضرائب، فعمدت الدولة إلى فرض الضرائب وجبايتها حتى ولو لم تكن هناك منفعة خاصة للأفراد الذين يؤدونها، ولم تكن الضريبة في بادئ الأمر تهدف إلى غاية اقتصادية والى التدخل في نشاط الاقتصادي والاجتماعي، بل الهدف الأول والأخير هو تغذية خزينة الدولة بالموارد في عداد الوسائل المالية المختلفة التي تستخدمها الدولة في التدخل وفق للظروف والحاجات على اختلاف أنواعها.

كما أصبحت فريضة إجبارية على أفراد المجتمع تقتضيها المصلحة العامة للأفراد، وأصبح من واجب الدولة إكراه الأفراد على دفع هذه الضرائب تحقيقا للصالح العام للمجتمع دون أن يتطلب ذلك بالضرورة موافقة أو رضا المكلفين بها، وبذلك على الأفراد تأدية الضريبة، وذلك إسنادا إلى مقدرتهم التكليفية وليس بالنسبة لمنافعهم الخاصة، ومن خلال هذه التعاريف وهذه اللمحة التاريخية يمكننا من استنتاج العناصر التالية المميزة للضريبة:

- الضريبة مساهمة مالية أو أداء مالي بمعنى أن الضريبة لا يجوز أن تكون في شكل خدمة أو سلعة كما كان الحال في القديم، حيث كانت تدفع علينا كنسبة معينة من الحصول الزراعي مثلا.

- تدفع هذه المساهمة إجباريا، أي طالما توفرت شروط دفعها، فلا مناص من أدائها وإلا لجأت السلطة العامة إلى التنفيذ الإجباري.

- تدفع الضريبة نهائيا، ومفاد هذه العبارة هو أن الضريبة إذا أديت فلا يمكن استردادها من السلطة.

- تجنى الضريبة من اجل تحقيق المنفعة العامة، أي أن محصول الضرائب يمول ميزانية الدولة من اجل تغطية النفقات العامة.

- تدفع الضريبة بدون مقابل، فدافع الضريبة لا يعرف مقدار وطبيعة المنفعة التي ستعود عليه، كما أن المنفعة العامة لا تتناسب مع مقدار الضريبة المدفوعة من طرف الشخص المستفيد من المنفعة، فالضريبة تفرض حسب مقدرة الشخص، أما المنفعة فهي تتناسب غالبا مع حاجات الأفراد وليس مدى مساهمتهم في الضريبة، لهذا لا تعتبر المنفعة العامة مقابلا للضرائب.

كانت الضريبة تمثل وسيلة لتغطية النفقات العامة، أما حاليا فقد تطور الهدف منها وتعدى إلى تحقيق الأهداف المختلفة، ونلخص هذه الأهداف فيما يلي: [1]

- استخدام الضريبة كوسيلة لمكافحة التضخم النقدي، فهي وسيلة لامتصاص الفائض من النقود الموجودة لدى الناس.

- إعادة توزيع الدخل القومي عن طريق فرض الضرائب المتصاعدة المتناسبة مع حجم الدخل.

- استعمال الضريبة كأداة للتوجيه الاقتصادي عن طريق التقليل أو المغالاة في سعر الضريبة حسب القطاعات التي تريد الدولة تشجيعها أو سحبها.

- استغلال الضريبة الجمركية لحماية الإنتاج الوطني بفرض نسب مرتفعة على المستوردات المنافسة للبضاعة المحلية، وتخفيف النسب على الصادرات.

[1]) حسين الصغير، **دروس في المالية والمحاسبة العمومية**، منشورات دار المحمدية ، الحامة، الجزائر، 2001، ص 42.

ثانيا: تصنيفات الضريبة

I. الضرائب المباشرة:

الضريبة المباشرة هي تلك الضريبة التي تفرض على المال مباشرة، بمعنى أن أساسها هو مال معين بالذات كالدخل مثلا.

فالضريبة المباشرة تنشئ علاقة مباشرة بين المكلف وإدارة الضرائب، لذا نجد الضريبة المباشرة تتميز بالوضوح والبساطة، سواء فيما يخص فرضها أو تصفيتها أو تحميلها على الأقل من الناحية النظرية، وهذا لأنها تفرض على أموال معرفة مسبقا مثلا الضريبة على الأرباح.

نستطيع أن نقول على مصلحة الضرائب أن تتيقن من مقدار هذا الربح ونسبة الضريبة المقدرة عليه، وبعد عملية حسابية بسيطة تعفى الضريبة وتفرض أساسا على الدخل ورأس المال وتدفع الضرائب المباشرة دون وسيط، وإدارة الضرائب تحصل هذه الضريبة بعد تحديد اسم المكلف بها ومقدار الضريبة المستحقة عليه، فعبئ الضرائب المباشرة يستقر مباشرة على دافعها.[1]

والضرائب المباشرة تتناول مقدرة الأفراد المالية، وهي لذلك قابلة للتكيف والتصاعد بحسب حقيقة هذه المقدرة وتفاوتها، مما يجعلها قريبة من العدالة، كما أنها مصدر ثابت أو مورد مالي، لأنها تفرض على رأس المال والدخل اللذان لا يتأثران بإرادة الأفراد، ودرجة إنفاقهم صعودا أو هبوطا، إلا إذا استقرت الأزمات الاقتصادية وطال أمدها.[2]

ثم أن الضرائب المباشرة لا تحتاج إلى عدد كبير من المواطنين بل القليل منهم، وتقتصر مهمتهم على تحديد المقدرة المالية وتطبيقها على النصوص القانونية، لكن يؤخذ على نظام الضرائب المباشرة أنها تشعر الأفراد بعبئها، مما يجعلهم يتهربون من دفعها بكل الوسائل، خاصة عندما يرتفع سعرها، مما يؤدي إلى قلة حصائلها وعجزها عن تامين موارد لسد النفقات العمومية، ولهذا نقول " الضريبة تقتل الضريبة "، وتنقسم الضرائب المباشرة إلى الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال[3]، وهي:

1. الضرائب على الدخل الإجمالي:

لقد أدرجت هذه الضريبة بعد إصلاحات 1992، دخلت محل عدة ضرائب على الدخل، والتي كانت مطبقة قبل ذلك، بحيث تنص المادة 01 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة على ما يلي:

1) يحياوي حفيظة، **الإصلاح الجبائي في الجزائر (1992-2003)**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، جامعة الجزائر، دفعة 2004/2003، ص07

2) محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003، ص204

3) سعيد عبد عثمان، **المالية العامة مدخل تحليل معاصر**، الدار الجامعية، بيروت، 2008، ص 143.

« تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ».[1]

أ) مزايا تطبيقها:

بحيث تخضع هذه الضريبة بصفة شخصية لحصة الفوائد المتأتية من، الأشخاص الطبيعيين، الأعضاء في شركات الأشخاص، الشركاء في الشركات المهنية المدنية، أعضاء شركات المساهم الذين لديهم مسؤولية تضامنية غير محدودة، أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات ذات الاسم الجماعي.

وقد حددت المادة 03 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي وهم:

- الأشخاص الذين يتوفرون على إقامة جبائية في الجزائر.
- الأشخاص الذين لا يتوفرون على إقامة جبائية في الجزائر ولهم عائدات من مصدر جزائري.
- الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية بغض النظر عن موطن تكليفهم الذين يتحصلون على أرباح أو مداخيل في الجزائر، يحول فرض الضريبة إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع البلدان الأخرى.[2]

وتعد الأرباح الصناعية، الأرباح غير التجارية، الأموال الاجارية الناتجة عن تأجير عقارات وريوع ورؤوس الأموال المنقولة، والرواتب والأجور أهم المداخير الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.

ب) معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي:

الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمال

جدول رقم (01): الضريبة على الدخل الإجمالي

القسط الخاضع للضريبة دج	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120000	%0

1)**المادة 1، قانون الضرائب والرسوم المماثلة**، قوانين جبائية، سنة 2015.

2) **المادة03،04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، قوانين جبائية سنة 2015.

من 120001 إلى 360000	%20
من 360001 إلى 1440000	%30
يفوق 1440000	%35

المصدر: الجريدة الرسمية، العدد 78 الصادرة بتاريخ 2009/12/31

2. الضريبة على أرباح الشركات:

بدا العمل بهذه الضريبة في 01 ماي 1990 بداية الإصلاحات الجبائية، وذلك بإزالة التفرقة بين المؤسسات الاقتصادية العمومية والخاصة، عن طريق تأسيس ضريبة وحيدة على أرباح و مداخيل مؤسسات الأشخاص المعنويين على حد سواء، دون التمييز بين شكل ومضمون هذه الأخيرة[1].

ويمكن تعريفها على أنها " تؤسس سنويا على مجمل الأرباح و المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين "[2].

أ) خصائصها: تتميز الضريبة على أرباح الشركات بالخصائص التالية:

- أنها ضريبة وحيدة سنوية وعامة تطبق على مجمل الأرباح دون تمييز.
- نسبية وهذا لخضوع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي.
- تصريحية وهذا بإلزام تقديم تصريح سنوي لمجمل الأرباح.
- وحدد موعد نهاية شهر مارس التي تلي سنة الاستغلال.

ب) مجال تطبيقها: بموجب المادة 136 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة

« الأشخاص المعنويين يخضعون للضريبة على أرباح الشركات مهما كان شكلهم، أو غرضهم باستثناء بعض الشركات المستبعدة من مجال التطبيق والتي تستطيع أن تختار الانضمام للخضوع لهذه الضريبة».

ويتم إخضاع لـ (IBS) بالشكل التالي:

★ الشركات الخاضعة وجوبا:

- الشركات ذات المسؤولية المحدودة.
- شركات التوصية بالأسهم.
- المؤسسات العمومية الاقتصادية.
- المؤسسات والمنشات والأنظمة ذات الطابع الصناعي أو التجاري أو الفلاحي أو المصرفي.
- الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركات أسهم.

---

1) جلول حروشي، **الضغط الضريبي في الجزائر من 1993-1999**، رسالة ماجستير، تخصص مالية، جامعة الجزائر، 2001، ص96

2) **المادة 135 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة**، قوانين جبائية 2015.

★ **الشركات الخاضعة اختياريا:**

وهذه الشركات في الأصل تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي IRG لكن المشرع فتح لها المجال للخضوع للضريبة على أرباح الشركات IBS شريطة تقديم تصريح لهذه الضريبة و يكون هذا الاختيار نهائيا و طول حياة هذه الشركة، و هذه الشركات هي: شركة التضامن، شركة التوصية البسيطة، جمعيات المساهمة[1].

ج) تأثير IBS على خزينة الدولة:[2]

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات نفقة من نفقات الاستغلال بالنسبة للمؤسسة، كما تعتبر تكلفة تدفعها المؤسسة للدولة، بحيث تساهم هذه الضريبة في زيادة إيرادات الخزينة العامة، ومن أهم المصادر لإثرائها .

إلا أن هناك عدة سلبيات تتمثل على الخصوص في التهرب و الغش الضريبيين اللذان يعتبران نزيفا للاقتصاد الوطني وعقبة أمام تحقيق الاستقرار المالي، و بالتالي فان هذان العاملان يحولان دون تحقيق الأهداف القاعدية للضريبة و المتمثلة في تغذية الخزينة بالإيرادات الكافية لتغطية النفقات العامة.

3) الرسم العقاري على الملكيات المبنية:

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

حسب المادة 249 تخضع للرسم العقاري الاملاك المبنية التالية:

- المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص و المواد أو لتخزين المنتوجات .
- المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات و الموانئ ، محطات السكك الحديدية ،محطات الطرقات .
- أرضيات البنايات بجميع أنواعها .
- الأراضي غير المزروعة و المستخدمة لاستعمال تجاري أو صناعي.

4) الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية:

"يؤسس رسم عقاري على غير المبنية بجميع أنواعها ، باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة ".

و تستحق ، على الخصوص ، على :

- الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير .
- المحاجر و مواقع استخراج الرمل و المناجم في الهواء الطلق .
- مناجم الملح و السبخات
- الاراضي الفلاحية.

---

[1])**المادة 136 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة**، قوانين جبائية 2015

2) بن يامي شيخة، **الإصلاحات الجبائية ودورها في تمويل الخزينة العمومية**، مذكرة ليسانس، فرع المحاسبة وجباية 2005، جامعة الجزائر، ص49.

و تحدد المادة 281 مكرر 8 الضريبة علئ الاملاك كالتالي:

الجدول(02): الضريبة على الاملاك

القسط الخاضع للضريبة	نسبة الضريبة
يقل عن 50000000	%0
50000000 الئ 10000000	%0,25
100000000 الئ 200000000	%0,5
200000000 الئ 300000000	%0,75
300000000 الئ 400000000	%1
يفوق 400000000	%1,5

المصدر : قانون المالية 2013 , العدد 72 , السنة 49

5) رسم التطهير:

"يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية و ذلك على كل الملكيات المبنية ".

يحدد مبلغ الرسم حسب المادة 263 كما يلي :

الجدول(03): رسم التطهير

قيمة الضريبة دج	
ما بين 500 دج و 1000	محل ذي استعمال سكني
ما بين 1000 دج و 10.000 دج	محل ذي استعمال مهني ، تجاري ، حرفي
ما بين 5000 دج و 20.000 دج	أرض مهيأة للتخييم و المقطورات
ما بين 10.000 دج و 100.000 دج	محل ذي استعمال صناعي ،تجاري ،حرفي ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة ,

المصدر : المادة 236 مكرر 2 ،قوانين جبائيه 2015

6) الضريبة الجزافية الوحيدة :

" تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الاجمالي و الضريبة على أرباح الشركات ، و تغطي، زيادة على الضريبة على الدخل الاجمالي و الضريبة على أرباح الشركات ، الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني ".

تحدد الضريبة الجزافية الوحيدة ، كما يلي :

الجدول رقم(04):الضريبة الجزافية الوحيدة

النسبة	
% 5	أنشطة الانتاج و بيع السلع
%12	أنشطة أخرئ

المصدر : المادة 282 مكرر 4 ، قوانين جبائيه 2015

و توزع كما يلي:

الجدول(05):توزيع الضريبة الجزافية الوحيدة

الحصص	المعدلات
ميزانية الدولة	%49
البلدية	%40,25
الولاية	%5
صندوق مشترك للجماعات المحلية	%5
غرف التجارة و الصناعة	%0,5
غرف وصية للصناعة التقليدية	%0,01
غرف الصناعة و المهن	%0,24

المصدر: المادة 282 مكرر4, قانون المالية 2015, العدد 78, السنة 50

II. الضرائب غير المباشرة:

في بعض الأحيان تسمى في الجزائر الضريبة غير المباشرة رسميا نقلا عن التسمية التي أخذت بها فرنسا، ويمكننا القول بأنها الضريبة التي تصيب الفرد بطريقة غير مباشرة، في ضريبة تفرض على إنفاق الدخل وانتقال رأس المال، أي إنها تفرض على الثروة أثناء تداولها واستعمالها، والتي تختفي داخل السعر الذي تباع به السلعة التي يشتريها الفرد أو المستهلك، فالضرائب غير المباشرة تستوفى بصورة غير مباشرة بمناسبة النفقات التي ينفقها الفرد من رأس ماله أو دخله.

والضريبة غير المباشرة يدفعها بداية الشخص ثم يعكسها على آخر فيحمله إياها في النهاية وهكذا، فالصانع للسلعة أو تأجيرها والذي يعتبر " مكلفا قانونيا "، يدفعها أولا ويعكس عبئها على المكلف الاقتصادي وهو المستهلك في النهاية حيث يدفع الثمن.[1]

1) يحياوي حفيظة، **مرجع سبق ذكره**، ص08

إن الضرائب غير المباشرة تجنى بسهولة لان المكلف غالبا يؤديها دون أي أن يشعر بها، فالمشتري لا يدري انه يدفع ضريبة غير مباشرة عند شرائه لسلعة ما، كما انه لا يدري انه يدفع رسما على البنزين عند انتقاله بالسيارة، وكلما زاد الاستهلاك زادت الضرائب غير المباشرة، ولكن وارداتها تقل كثيرا في حالة الأزمات السياسية والاقتصادية عندما يخفض الناس نفقاتهم، كما أنها تعتبر بعيدة عن العدالة، لان استهلاك السلع لا يتساوى فيها الفقير والغني، مما يجعلها أثقل على الفقراء لذلك يمكن القول أن الفقير يتحمل الضرائب غير المباشرة أكثر نسبيا مما يتحمله الغني، والضرائب غير المباشرة لا تنظر إلى المقدرة التكليفية للأفراد رغم اعتبارها أكثر تغذية لخزينة الدولة.

تحمل الضرائب غير المباشرة أهمية بالغة في الجزائر لما تشكله من مصدر هام لخزينة الدولة العمومية، وهي تتكون من نوعين: ضرائب على الاستهلاك وضرائب على تداول الأموال، هذه الأخيرة تضم: الضرائب على انتقال الملكية، ضريبة الدمغة، والرسوم الجمركية[1].

وتنقسم الضرائب غير المباشرة إلى:

1). الرسم على القيمة المضافة:

أ) مفهومه: "هو رسم يفرض على الفرق الموجود بين الإنتاج الإجمالي والاستهلاكيات الوسيطية للسلع و الخدمات".

ب)خصائصه: يتميز الرسم على القيمة المضافة بعدة خصائص يمكن إدراجها فيما يلي:

ضريبة حقيقية، ضريبة غير مباشرة، يدفع الرسم على القيمة المضافة على أساس أقساط، يعد ضريبة عامة على الإنفاق تحدد حسب المنتجات والخدمات المستهلك، ضريبة حيادية، تعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة صافية على نتيجة المدينين القانونيين لها، لكن يتحملها المستهلك النهائي لها[2].

وتجدر الإشارة إلى أن هذا الرسم يوزع حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (06): توزيع الرسم على القيمة المضافة

الحصص	المعدلات
ميزانية الدولة	%75
صندوق التضامن و الضمان للجماعات المحلية	%25

المصدر: المادة161 , قانون المالية 2017 ,العدد 77 , السنة 53

ج) مجال تطبيقه: تخضع للرسم على القيمة المضافة:

[1]) سعيد بن عيسى، مرجع سبق ذكره، ص11.

[2]) مقداد عبد الكريم، **الاصلاحات الجبائية في الجزائر**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير، جامعة الجزائر، دفعة 2006/2005، ص 25.

★ العمليات الخاضعة إجباريا للرسم على القيمة المضافة[1]:

✓ العمليات المتعلقة بالأملاك المنقولة: وهي كل العمليات المتعلقة بالمبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون، العمليات التي ينجزها التجار المستوردون وفقا لشروط البيع بالجملة، عملية المتاجرة في الأشياء المستعملة غير الأدوات المكونة كليا أو جزئيا من البلاستيك أو الذهب أو الفضة أو الأحجار الكريمة، وكذا العمليات المتعلقة بالأملاك المنقولة، والمنجزة بين الوحدات أو محلات تابعة لنفس المؤسسة، بالإضافة إلى المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة.

✓ العمليات المتعلقة بالأملاك العقارية: تشمل مختلف العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع أملاك عقارية، بالإضافة إلى عمليات كراء الأملاك المنقولة والعقارات وأداء خدمات أعمال الدراسات والبحث وكذا كل العمليات غير عمليات البيع وأعمال العقارات.

. العمليات المحققة في إطار ممارسة مهن حرة.

. الحفلات الفنية والألعاب،

. الخدمات المتعلقة بالهاتف والفاكس.

. العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التامين.

★ العمليات الخاضعة اختياريا للرسم على القيمة المضافة[2]:

يجوز للأشخاص الطبيعيين الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج الرسم على القيمة المضافة أن يختاروا بناءا على تصريح منهم لإكساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، على أن يتزودوا بالسلع والخدمات التي تتعلق بالعمليات التالية:

التصدير، الشركات البترولية، مؤسسات تتمتع بنظام المشتريات، بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

2. الرسم على النشاط المهني:

أسس هذا الرسم في جانفي 1996 عوضا للرسمين الرسم على النشاط الصناعي والتجاري ، الرسم على النشاط غير التجاري التي تخص عادة المهن الحرة، ويمكن تعريفه على انه « رسم يطبق على الأشخاص المعنويين والطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعي أو تجاري أو غير تجاري ».

وحسب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فان حسابه يكون على أساس رقم الأعمال المحقق من قبل المكلفين بالضريبة، وتجدر الإشارة إلى أن هذا الرسم من مكونات الضرائب المحلية، بحيث يستفيد به كل من البلدية والولاية والصندوق المشترك للجماعات المحلية , ويوزع حسب الجدول التالي:[3]

---

[1]) المادة 2 من قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة 2015.

[2]) المادة 03 من قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة 2015.

3) محمدي صبيحة، **دور وأهمية الإصلاحات الجبائية في الجزائر**، مذكرة ماجستير، تخصص مالية و بنوك، 2001، ص258

جدول رقم (07): توزيع حصيلة الرسم على النشاط التجاري والصناعي

الحصص	المعدلات
حصة الولاية	%29
حصة البلدية	%66
حصة الصندوق المشترك للجماعات المحلية	%5
المجمـوع	%100

المصدر: المادة 222 ,قانون المالية 2017, العدد 77 , السنة 53

تقييم الرسم على النشاط المهني:

إن هذا الرسم عبارة عن ضريبة تقع على عاتق المؤسسة وهو رسم يدفع شهريا أو فصليا، وقد جاء بعد إلغاء كل من (TAIC) و (TANC) ورغم ضآلة معدله (2,55%) الا انه يعتبر عبئ على المؤسسة، كما أن هذا الرسم لا يراعي نتيجة المؤسسة، أي أنها ملزمة بدفع هذا الرسم ولو حققت خسارة، كما أن هذا الرسم لا يمنح حق الخصم كما هو الحال بالنسبة لـ (TVA)، كما أن تنوع نسب التخفيضات من شأنه إحداث التعقيد في مجال التطبيق وتحقيق مبدأ العدالة، وللتخفيف من هذا العبئ قام المشرع بتخفيض هذه النسبة من (2,55%) إلى (2%).

ثالثا: أسس ومبادئ فرض الضريبة

يقصد بأسس القواعد التي يسترشد بها المشرع المالي وهو بصدد إعداد النظام الضريبي في الدولة، والهدف من هذه القواعد تحقيق مصالح الممول من جهة ومصالح الخزينة العمومية من جهة أخرى، وهذه المبادئ والقواعد يجب أن يأخذها المشرع بعين الاعتبار عند فرضه للضرائب، حتى يصبح النظام الضريبي نظاما سليما وصالحا، ولقد لخص "آدم سميث" في مؤلفه ثروة الأمم سنة 1776 تلك القواعد التي تبنى عليها عملية فرض الضرائب كما يلي: ([1])

1- **مبدأ العدالة أو المساواة:** وذلك ليس بإخضاع كل أفراد المجتمع إلى أعباء الضريبة بنسبة واحدة، ولكن حسب دخولهم أو مقدرتهم التكليفية.

يقول ادم سميث في هذا الصدد « يجب أن يسهم رعايا كل دولة في نفقات الحكومة بحسب مقدرتهم النسبية بقدر الإمكان » أي بنسبة الدخل الذي يتمتعون به في ظل حماية الدولة.

ويمكن التفرقة بين الضريبة كهدف من أهداف الضريبة والعدالة كركن من أركانها، ففي الحالة الأولى نعني التحدث عن وظيفة الضريبة كأداة لتوزيع المداخيل والثروات بين الأفراد وطبقات المجتمع، وفي الثانية يجب أن تكون عامة وموحدة، بمعنى أنها تفرض على جميع الأشخاص والأموال، فالعبء الضريبي يوزع على أساس مقدرة كل فرد على الدفع.

1) محرزي محمد عباس،**اقتصاديات الجباية والضرائب**، مرجع سبق ذكره، ص ص27،28.

2- **مبدأ أو قاعدة اليقين:** يعني أن تكون الضريبة محددة تحديدا واضحا دون غموض، خاصة فيما يتعلق بوقت الجباية وشكلها ومقدارها، والطريقة التي تدفع بها، كل هذه العناصر يجب أن تكون محددة وصريحة ومعلومة عند المكلف بها، حتى يستطيع الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف من جانب الإدارة، وأيضا استقرار النظام الضريبي وثباته، ذلك أن كثرة التعديلات التي طرأت على أحكام الضريبة تضايق الممول وتضر بالنشاط الاقتصادي.(

3- **مبدأ الملائمة في التحصيل:** وذلك بضرورة تبسيط الإجراءات المتبعة في عملية التحصيل، بمعنى أن يكون ميعاد الدفع بالنسبة للموكل ملائما ومناسبا من حيث الزمان والمكان، وذلك مراعاة لظروفه حتى لا يتضرر من الضريبة حين يدفعها، بالإضافة إلى مراعاة المقدرة التكليفية وذلك لمعالجة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

4- **مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل:** هذا يعني أن تكون مداخيل الضرائب أكثر من المبالغ المنفقة على تحصيلها، أي أن تشارك حصيلة الضرائب في تمويل الخزينة العامة لا أن تستهلك مبالغها في مصاريف تحصيلها، أي يجب أن يكون الفارق بين ما يدفعه المكلف وما تحصل عليه الخزينة العامة قليلا قدر الإمكان، أي التقليل من النفقات التي تنفقها الدولة على تحصيل الضريبة نفسها، لان الزيادة في أعباء الضريبة يقلل من مداخيل الخزينة العمومية، بمعنى كلما قلت نفقات الجباية كلما كان إيراد الضريبة غغزيرا، وذلك بمراعاة:

- عملية توظيف وتوجيه الموظفين حسب الحاجة، لان أجور الموظفين تعتبر نفقات على عاتق خزينة الدولة.
- استعمال تقنيات متطورة في التحصيل مثل الإعلام الآلي بغية ربح الوقت.
- حسن استعمال المطبوعات والمناشير المتعلقة بعملية التحصيل.

5- **مبدأ التدخل:** لقد أضاف الاقتصاديون المعاصرون إلى المبادئ السابقة هذا المبدأ، وهذا تماشيا مع تطور مفهوم الدولة المعاصرة، فبعد أن كان واجب الدولة يقتصر على حفظ الأمن والقضاء أو ما يسمى " بالدولة الحارسة " أصبحت الدولة تتدخل في جل أنشطة الأفراد، وبذلك تعقدت وتنوعت مهامها، ويهدف تدخل الدولة إلى الحد من تجاوز الأفراد لحرياتهم، وكذا توجيههم إلى استغلال جانب من الاقتصاد، وحماية الاقتصاد الوطني في تدخلها في عملية الاستيراد والتصدير.

رابعا: أهداف الضريبة وخصائصها

أ- أهداف الضريبة

إن المفهوم الجديد والمعاصر للضريبة الذي يقوم على اعتبارها احد المصادر الرئيسية للتمويل ووسيلة فعالة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وتوجيه النشاط الاقتصادي على نحو معين، كل هذا يتم بتطوير دور الدولة وانتقالها من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة.

وأدى الاتجاه الجديد للضريبة إلى إبراز جوانبها الاقتصادية والاجتماعية التي ازدادت أهميتها على أهمية جانبها المالي، وأصبحت دراسة الضريبة ركنا هاما من أركان الاقتصاد المالي، ولهذا سوف نتطرق في هذا المبحث إلى مختلف الجوانب التي تسعى الضريبة إلى تحقيقها على النحو التالي[1]:

- **الأهداف المالية:**

لقد كان ينظر إلى الضريبة بان هدفها الأساسي الوحيد هو التحصيل المالي، فهي التعبير المالي عن علاقة الدولة بالفرد، وتعد اليوم من أهم الوسائل لتغطية النفقات العامة.

- **الأهداف الاقتصادية:**

تسعى الضريبة إلى تحقيق عدة أهداف اقتصادية تعمل على رفع وتيرة التنمية وتعجيلها والحد من الركود الاقتصادي والتضخم.

ومن أهم الأهداف الاقتصادية يمكن ذكر[2]:

- **محاربة الضغط التضخمي والمحافظة على قيمة النقد الوطني:** وهذا بزيادة العرض النقدي عن حجم المنتجات، وهذا ما يؤدي إلى رفع الأسعار وتدهور قيمة العملة، وأفضل وسيلة لمحاربة ذلك وزيادة حجم الضرائب للتقليل من دخل الأفراد، وهذا ما يؤدي إلى تخفيض الطلب الكلي، وبالتالي التقليل من حدة التضخم.
- **تحقيق التشغيل الكامل:** وهذا عن طريق فرض ضرائب على أصحاب الدخول المرتفعة للتقليل من عملية الادخار، وإعفاء أو تخفيض الضرائب على الطبقات المتوسطة والفقيرة، وتستخدم حصيلة الضرائب هذه لتمويل نفقات الحكومة وبالتالي زيادة الطلب الكلي.
- **تحقيق التوازن الجهوي:** وذلك بإعفاء أو تخفيف حدة الضرائب على المؤسسات العاملة في المناطق النائية.
- **حماية الاقتصاد الوطني:** وذلك بإعفاء الصادرات وتشجيعها وفرض ضرائب مرتفعة على الواردات.

- **الأهداف الاجتماعية:**

لعل أهم هدف في هذا الإطار هو استفادة الممول من خدمات عامة تقدمها الدولة، بالإضافة إلى تخفيف حدة التفاوت بين الدخول، وذلك بتطبيق ضريبة تصاعدية وضبط النمو الديمغرافي، وهذا بوضع معدلات ضريبية على الأجور حسب الحالة الاجتماعية للأفراد، وهذا لتحديد وتشجيع النسل، كما يمكن أن تستعمل الضريبة لتشجيع استهلاك بعض السلع المرغوب فيها اجتماعيا.

- **الأهداف السياسية:**

[1]) سوزي عدلي ناشد، **مرجع سبق ذكره**، ص ص 154، 155.

2) محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره, ص196

قد تستعمل الضريبة لوضع وتوجيه برامج سياسية سواء داخل أو خارج الوطن، فداخليا استعملت لتحقيق مخططات تنموية اجتماعية واقتصادية عامة، وكذلك تشجيع الاستثمار في المناطق المعزولة، أما على الصعيد الدولي فأصبحت تستعمل كسلاح في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة[1].

ب- خصائص الضريبة

للضريبة عدة خصائص تقوم عليها وتتمثل فيما يلي[2]:

- **الضريبة فريضة إلزامية:**

وهذا يعد الركن الأساسي للضريبة، فبعد أن كانت الضريبة في بادئ الأمر مجرد منحة أو هبة تقدم اختياريا للحاكم، أصبحت اليوم تكتسب صفة الإلزام وأصبحت عملا من أعمال السيادة، وصفة الإلزام هذه هي التي تفرقها عن غيرها من الإيرادات الأخرى كالقروض والهبات والتبرعات...

- **الضريبة فريضة بلا مقابل:**

أي أن دافع الضريبة لا يتحصل على مقابل أو نفع خاص، وهذا لا يعني انه لا يستفيد منها، بحيث انه يتحصل على خدمات عامة، وهناك من يقول بان هناك عقد بيع خدمات، ومهم من يرى بأنه عقد تامين، في حين ذهب آخرون إلى القول بأنه عقد شركة إنتاج، فالمذهب الأول يرى بان دافع الضريبة يلتزم بدفع مقابل ما يتحصل عليه من خدمة، أما الثاني فقد ارتكز على الجانب الاجتماعي للضريبة، إذ يفترض أن الفرد يدفع قسما من ماله من اجل التامين بتوفير الدولة له الأمن والحماية، أما المذهب الثالث الذي يرى بان الضريبة تتبع حصة اشتراك في شركة إنتاج تتكون من جميع أفراد المجتمع بغرض تقديم خدمات.

- **فرض الضريبة تحقيق أهداف المجتمع:**

كانت الضريبة في البداية مجرد وسيلة لتحقيق الهدف المالي، وهذا وفق شرطين وضعهما الكلاسيك وهما: وفرة التحصيل، وحياد الضريبة.

فالفكر الكلاسيكي كان لا يؤمن بتدخل الدولة وتعتبره اختلالا بالتوازن الطبيعي للقوى التلقائية، ولقد ساد هذا الفكر إلى غاية الأزمة الاقتصادية سنة 1929، بظهور مفهوم جديد، حيث رأى وطرح فكرة الدولة المتدخلة وليس الحارسة، وهذا باعتبار الضريبة وسيلة فعالة لتوجيه النشاط الاقتصادي على نحو معين.[1]

---

1) زناني انيسة، **الجباية العادية ودورها في تمويل ميزانية الدولة**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس، تخصص مالية، المركز الجامعي بالمدية، دفعة 2004/2003، ص ص 17،18.

2) عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، دار جرير للنشر،عمان، 2011. ص55.

- **الضريبة فريضة تحددها الدولة:**

الضريبة بقيت من صلاحيات الدولة، فهي التي تحددها وتبين كيفية تحصيلها ووعائها.

- **الضريبة اقتطاع نقدي:**

إن النظام النقدي الحديث يستوجب أن تكون النفقات على شكل نقدي، فالإيرادات النقدية تكون أكثر ملائمة من الإيرادات العينية.

المطلب الثاني: الجباية البترولية

في هذا المبحث سنتطرق إلى الجباية البترولية باعتبارها نوع من أنواع الجباية العامة، نذكر مفهومها واهم النسب التي تحتلها من الإيرادات للدولة، إلى جانب الإيرادات الأخرى، منها الجباية العادية أو الإيرادات العادية الأخرى، كما سنعرض التطور التاريخي للاعتماد على القطاع البترولي في الجزائر.

أولا: مفهوم الجباية البترولية

إن البترول أو ما يسمى بالذهب الأسود هو ثورة طبيعية لا تملكها كل دول العالم بل البعض منها فقط، حيث معظم آبار البترول نجدها في دول العالم الثالث، وبالأخص عند الدول العربية مثل: العربية السعودية، الجزائر، العراق، بالإضافة إلى بترول بحر الشمال، فينزويلا وغيرها...، فهو مورد أساسي وهام تعتمد عليه الدولة في جلب الأموال التي تحتاجها في تغطية نفقاتها.

والجزائر كأي دولة من الدول تستعمل هذه المادة (البترول) في كثير من الصناعات خاصة الثقيلة منها، رغم أن تكوين هذه المادة جاء عبر سنين طويلة من الزمن، إلا انه تكاد تقريبا تطغى على استعمالات العالم من غاز وبترول، وللجزائر كميات كبيرة من هذا المورد الهام، والتي لا تقوم بتصنيعه، وإنما تقوم بتصديره على شكله الخام إلى الخارج، وحيث تفرض على هذه المصادر ضرائب متنوعة بنسب مختلفة حسب كل نوع، فتكون بذلك إيرادات الدولة توجه للميزانية العامة، ويطلق عليها اسم الجباية البترولية، والتي بالرغم من المشاكل الكثيرة والمتعددة التي تتعرض لها، والناتجة عن التغيرات المفاجئة في الأسعار، أي أسعار البترول في فترة أخرى بالإضافة إلى تحديد الكميات المنتجة، وذلك من طرف الأسواق الخارجية.

إلا أننا عند ملاحظتنا لإيرادات الدولة من خلال ميزانيتها العمومية لمختلف السنوات، فإنها تشكل نسبة لا باس بها إن لم نقل عالية جدا مقارنة بالأنواع الأخرى من الإيرادات، هذا طبعا في الجزائر التي أولت لهذا النوع من الجباية

1) جودة عبد الخالق، **محاضرات في الاقتصاد الدولي**، في العام الدراسي 1977/1976، مكتبة نهضة الشرق، 1977.

إستراتيجية تنموية واقتصادية واجتماعية منذ بداية مخططاتها، لاعتبار البترول مصدرا هاما للتمويل بالعملة الصعبة، ومنه فهو يساهم في جمع كم هائل من العملات الصعبة والتي لازمت الجزائر منذ عهد الاستعمار[1].

ثانيا: التطور التاريخي للسيطرة على القطاع البترولي

من اجل معرفة قوة السيطرة على القطاع البترولي للجزائر سوف نعرض جدولا نبين فيه كل من احتياطي الجزائر من النفط وكذلك إنتاجها لنفس الفترة، أي خلال السنوات 2012 حتى 2016 وسنعرض أولا:

1- **إنتاج النفط في الجزائر:** من خلال الجدول الموالي سنعرض إنتاج الجزائر في مجال النفط خلال الفترة 2012-2016.

تعتمد الجزائر اعتمادا شبه كامل على المنتجات النفطية لتلبية احتياجاتها من الطاقة، لذلك فهي تضاعف أو تحاول مضاعفة إنتاجها منه، حيث نلاحظ في مجال النفط خلال السنوات 2012 حتى 2016، إذ انتقل من 1875 ألف برميل يوميا في سنة 2012 ليصل إلى 1161 ألف برميل سنة 2013، ثم يصل إلى 1193 ألف برميل سنة 2014، ثم ينخفض إلى 1148 سنة 2015 ,ثم يعود ليرتفع في السنة الموالية، وذلك لاعتماد الجزائر على الغاز الطبيعي والتقليل من اعتمادها على النفط، فيعود للتراجع حتى وصل سنة 2006 إلى 1171 ألف برميل يوميا .[2]

الجدول رقم (08): إنتاج الجزائر من النفط خلال الفترة 2016/2012

الوحدة: ألف برميل/ يوميا

السنوات / البيان	2012	2013	2014	2015	2016
إنتاج النفط	1875	1161	1193	1148	1171

المصدر: التقرير الاقتصادي العربي الموحد 2016 ص 146

[1]) سعيد بن عيسى، مرجع سبق ذكره ص77.

2) **التقرير الاقتصادي العربي الموحد**،2016 ، ص146

2- احتياطي النفط في الجزائر: في هذا القسم نعرض احتياطي النفط في الجزائر وتطوره خلال الفترة 2012-2016، ومن خلال الجدول نجد انه بلغ احتياطي النفط من سنة 2012 ويبقى على ما هو عليه الئ سنة 2016 ، 12,2ومنه نجد أن احتياطي النفط في الجزائر لم يتطور خلال هذه الفترة بشكل كبير مقارنة مع الإنتاج، ومن هنا نستنتج انه مهما كان تغير الإنتاج سواء بالزيادة أو النقصان فان احتياطي النفط لا يتناثر بذلك التغير[1].

الجدول رقم (09): احتياط النفط في الجزائر خلال الفترة 2016/2012

الوحدة: مليار برميل عند نهاية كل سنة

السنوات / البيان	2012	2013	2014	2015	2016
احتياط النفط	12,2	12,20	12,2	12,2	12,2

Source : annual statistical bulletin (opec) / 2016

ثالثا: مساهمة الجباية البترولية في تمويل الخزينة العمومية

تعتبر الجباية البترولية من أهم المصادر التي تعتمد عليها الدولة في تمويل الخزينة العمومية، فهي تلعب دورا كبيرا في تغطية النفقات العامة، فنسبتها تعد اكبر نسبة تدخل الخزينة، فقد بلغت هذه النسبة حوالي 54% من مجموع الإيرادات العامة للدولة، ووصلت سنة 1998 إلى 58%، وإسنادا إلى الجريدة الرسمية لسنة 2005 في مادتها 011-201، فقد قدرت الجباية البترولية بـ 899 مليون دينار، وقد تم بفضل القانون رقم 86-19 والمعدل بالقانون رقم 91 المؤرخ في 04 ديسمبر 1994 والمشكل للإطار القانوني لفتح قطاع المحروقات أمام المستثمرين، فقد تم منح امتيازات جبائية هامة كإجراءات تحفيزية تمس استراد السلع التجهيزية، المواد والمنتجات المحققة من طرف سوناطراك والشركات الأجنبية والمشتركة مع سوناطراك.

والمتتبع لمسار التحصيل الجبائي للجباية البترولية يرى أن الإصلاحات الجبائية لسنة 1992 لم تحدث أي تغيير أو مراجعة بالنسبة للجباية البترولية، إلا أن المردود المالي قد زاد، ورغم أهمية الجباية البترولية في تمويل الخزينة العمومية فإنها تبقى موردا غير مستقر لارتباطه بعدة عوامل متقلبة أهمها: (2)

- سعر صرف الدينار الجزائري.
- أسعار الخام على المستوى الدولي.
- الطلب على المحروقات على المستوى الدولي وارتباطه بالظروف المناخية.
- الطلب المحلي على النفط.

[1]) OPEC, annual statistical bulletin , 2016, P 22

2) مقداد عبد الكريم، **مرجع سابق**، ص55

المبحث الثالث: عموميات حول الخزينة العمومية

تعتبر الخزينة العمومية أهم منشأة مالية مكلفة بتسيير مالية الدولة وهي المنقذ الأول والأخير لتغطية النفقات العمومية سيشمل مبحثنا هذا مفهوم الخزينة و مهامها , مصادر تمويل الخزينة , كذلك الوظائف و الاقسام .

المطلب الأول: مفهوم الخزينة العمومية ومهامها

أولا: مفهوم الخزينة العمومية:

- يمكن أن تعرف الخزينة العمومية على انها :مجموعة مصالح تقوم بتحصيل الايرادات لمديرية الخزينة و المحاسبة الوطنية و تقوم بتسيير الموارد العمومية و لها شخصية مالية .
- كذلك تعرف الخزينة العمومية بأنها مصلحة تابعة للدولة ليس لها الشخصية المعنوية، مهمتها تنفيذ الميزانية العامة للدولة، سواء من الإيرادات أو النفقات.[1]

[1]) Raymond muzzles , finance public , sirrey, 1997, p256 .

- تنفيذ الميزانية يخضع لقانون المحاسبة العمومية رقم 90/21 وقانون الميزانية العامة 84/17 من الناحية القانونية، كما أنها تعتبر وحدة مالية وليس مؤسسة مالية، وليس مؤسسة مالية لميزانية عمليات الخزينة العمومية، وهي الشخص المالي للدولة، تحصل على مواردها وتدفع مستحقاتها.

- الخزينة العمومية هي منشاة عامة مكلفة بتسيير خزينة الدولة .[1]

- الخزينة العمومية هي : كيان اداري تابع لوزارة المالية تقوم بالإجراءات الضرورية لتسيير مالية الدولة و الوقوف علئ مواردها و نفقاتها, نتيجة ذلك تؤثر على كل المتغيرات التي تهتم من بعيد أو من قريب بالمركز المالي للدولة [2].

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن إعطاء تعريف شامل:

تعرف الخزينة العمومية بالوحدة المالية للدولة، وتتمتع بصلاحية تنفيذ قانون المالية المصادق عليه من طرف الدولة لسنة مالية، وهي بمثابة بنك صغير من حيث احتفاظها بمبالغ سائلة لخزينتها، ويجب مسك حسابات خاصة بالعمليات التي تقوم بها جراء تنفيذ ميزانية المؤسسات الإدارية، كما أنها ليست لها شخصية معنوية أو استقلال مالي، وعليه فهي شخص إداري يعالج النفقات نسبيا.

ومن هذه التعاريف نستخلص الخصائص التالية:

- هي منشاة عامة مكلفة بتسيير ميزانية الدولة.
- هي مصلحة تابعة للدولة ليس لها شخصية معنوية تقوم بالتشخيص المالي للدولة.
- تنفذ قانون المالية المصادق عليه من طرف البرلمان ليس لها استقلال مالي.
- هي شخص إداري يعتبر بمثابة بنك صغير.[3]

ثانيا: مهام الخزينة العمومية:

تتولى الخزينة القيام ببعض المهام يمكن أن نذكر منها[(4)]:

1- تسيير الأموال الحكومية: تتكلف الخزينة بالوقوف على تسيير الأموال الحكومية، وهذا بتنفيذ قانون المالية للميزانية السنوية للدولة، وهذا بقيامها بمجموعة من العمليات المتمثلة من جهة في تحصيل الإيرادات المختلفة أيا كان نوعها، سواء الضرائب والرسوم المختلفة، الحقوق الجمركية، إيرادات الدومين ... الخ.

وتقوم من جهة أخرى بمراقبة ودفع النفقات العامة للدولة، والجماعات المحلية والهيئات الحكومية، كما تقوم مديرية الخزينة بتقدير الإيرادات والنفقات، أين تكون كل النفقات مغطاة بالإيرادات، حيث نصنفها حسب نوعيتها سواء بعنوان الميزانية العامة، ونسجل فيها كل النفقات العادية كنفقات التسيير ونفقات التجهيز، أما الميزانية الملحقة فهي التي تتمتع

[1]) شاكر القزويني , **محاضرات في اقتصاد البنوك** , ديوان المطبوعات الجامعية , 2008 , ص 144 .

[2]) حسين الصغير ,**دروس المالية و المحاسبة العمومية** , دار المحمدية الحامة ,الجزائر ,ص 159 .

[3]) بخزاز بعدل فريدة، **تقنيات وسياسات التسيير البنكي**، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 2003، ص77 .

[4]) لعمارة جمال، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر**، دار الفجر للنشر والتوزيع، ط1، الجزائر، 2004، ص 40.

بموارد خاصة، وذلك كالمرافق العامة ذات الطابع الاقتصادي والميزانية غير العادية، تسجل فيها المشروعات الاستثمارية الكبيرة كبناء السدود التي تغطى بإيرادات غير عادية كالقروض، إضافة إلى هذا نجد الحسابات الخاصة والتي يقصد بها تلك المبالغ التي تدخل الخزينة على أن تخرج منها فيما بعد كالتأمينات.

2 - **تسيير توازن صندوقها:** كما تقوم الخزينة أيضا بتنفيذ عمليات تسيير خزينتها، وجمع الادخارات الهامة لموازنة حسابات الدولة، وفي حالة ما إذا حدث هناك اختلال في الخزينة، ولم تتوازن الإيرادات والنفقات فان الخزينة تقوم ببعض الوظائف المصرفية التي تضمن لها موارد مؤقتة تضاف إلى الموارد المجددة دوما، ونلخصها فيما يلي:

أ) الأموال الخاصة: تقوم الخزينة العامة بنفس الدور الذي يقوم به البنوك التجارية، حيث عوض توجه الخواص إلى البنوك يمكنهم التوجه إلى الخزينة، وذلك بفتح حسابات الإيداع لديها، وهذا من اجل الحصول على موارد تساعدها على تسيير صندوقها، وتحترم الخزينة العامة مبدأ أساسي وهو أن الحسابات المفتوحة لديها لا يمكن أن تكون سوى حسابات دائنة، بمعنى أن الخزينة العامة لا يمكن أن تسمح بمكشوف لعملائها واهم هذه الحسابات المفتوحة هي الحسابات الجارية البريدية، حيث عن طريق هذا الحساب تصل كل الأموال المودعة بالشيك البريدي إلى الخزينة.

ب) أذونات الخزينة: وهي سندات تصدرها الخزينة العمومية وتتمتع هذه الأوراق بدرجة سيولة عالية لان البنوك تستطيع أن تخصمها أو تقترض لضمانها من البنك المركزي، وتكون مختلف سندات الخزينة العامة بالذمم العائمة، أي الذمم التي يستوجب استخلاصها في اجل قصير.

ج) طلب سلفات من البنك المركزي: لقد ادخل قانون النقد والقرض نمطا جديدا لتنظيم العلاقة بين البنك المركزي والخزينة.

بحيث يعتبر بنك الجزائر بنك الإيداع حيث يحتل قمة النظام النقدي، وهو إذا البنك الأول حيث ينفرد بمهمة طبع النقود بتفويض من الدولة و لقد تم إبعاد الخزينة، وهذا وفقا لقانون النقد والقرض، حيث تشير المادة 78 من قانون النقد إلا أن الخزينة يمكن أن تستفيد من تسبيقات بنك الجزائر خلال السنة المالية في حدود 10% فقط كحد أقصى، وذلك من الإيرادات العادية لميزانية الدولة المسجلة في الميزانية السابقة و يجب أن لا يتجاوز مدة هذه التسبيقات 240 يوم متتالية أو غير متتالية خلال سنة واحدة، وينبغي أن تسدد خلال هذه السنة .

3- **الخزينة ممول الدولة:** إن الدولة تتدخل فيما يتعلق بالعمليات المالية والدليل على ذلك مختلف القوانين المالية التي تعاقبت منذ الاستقلال لذلك أصبحت الخزينة وكأنها بنك أي مؤسسة مصرفية حيث تلجا للاقتراض للحصول على موارد مالية.

لقد كانت الخزينة تلعب دورا أهم من الذي تلعبه حاليا، حيث كانت تتولى تمويل كل الاستثمارات للمؤسسات العمومية، وما كان للنظام البنكي سوى تسجيل عقود أموال الخزينة من دائرة الخزينة إلى المؤسسات، لكن حاليا أصبح دور الخزينة يقتصر فقط على تمويل الاستثمارات الإستراتيجية المخططة من طرف الدولة وتمنح القروض وتكتب في مساهمات مع العلم بأنه فيما يخص هذه الأخيرة تلجا إليها الخزينة العامة بواسطة مؤسسات مصرفية كبنك الجزائر للتنمية.

المطلب الثاني: مصادر تمويل الخزينة العمومية

نظرا لاختلاف نفقات الدولة وتعددها، تعمل هذه الأخيرة على البحث عن مختلف المصادر لتمويل هذه النفقات، ويمكن التمييز بين نوعين من الإيرادات التي تحصل عليها الدولة، حيث نجد الإيرادات العادية والتي تشمل على إيرادات الدومين، الضرائب والرسوم، وهناك إيرادات غير عادية تتمثل في القروض العامة و الإصدار النقدي.

أولا: الإيرادات العادية:

وتتمثل هذه الأخيرة في[1]:

1- الضرائب: لن نتوسع في هذا الجانب (الضرائب)، ذلك لأننا قدمنا حولها فصلا خاصا شرحنا من خلاله الجوانب المتعلقة بها، فالضريبة هي فريضة إلزامية يلتزم المكلف بأدائها إلى الدولة تبعا لمقدرته التكليفية، بغض النظر عن المنافع التي تعود عليه، وهي بمثابة أسلوب لتوسيع الأعباء العامة سنويا فيما بين الأفراد.

2- الرسوم: يستوي الرسم مع الضريبة لان كليهما يفرض إلزاميا على سبيل الإلزام، غير أن الضريبة لا تفرض مقابل تأدية خدمة للمكلف، لذلك يجب إعطاء تعريف يفرق الرسم على الضريبة.

فالرسم هو مبلغ من المال تجنبه احد الهيئات العامة من الفرد لقاء خدمة خاصة تؤديها له، والأصل في تحديد سعر الرسم أن يكون السعر متناسبا مع نسق الخدمة المؤداة، وإلا اعتبرت زيادة الضريبة والرسوم التي تحصل عليها مؤسسات الدولة كثيرة ومتنوعة يمكن تصنيفها إلى:

- **رسوم إدارية:** مثل رسوم التسجيل العقاري و رسوم تصديق الوثائق و المستندات ،و رسوم زيارة المتاحف.
- **رسوم قضائية:** يدفعها الأشخاص لخزينة الدولة مقابل ما تقدمه السلطات القضائية من خدمات في جل المنازعات.

3- الدومين العمومي:

مع توسع القطاع الخاص وتوجه الجزائر نحو اقتصاد السوق، تقلصت أملاك الدولة الخاصة بعد أن كان دخل ممتلكات الدولة في عصر الإقطاع يمثل القدر الأكبر ضمن مصادر إيرادات الدولة.

فالدومين ينقسم إلى قسمين وهذا من الناحية القانونية:

أ- الدومين العام: والمقصود به كل ما تملكه الدولة والأشخاص المعنوية الأخرى، والذي يخضع لأحكام القانون العام، ويخصص لتلبية الحاجات العامة، ومثال ذلك الطرق، المتاحف، الموانئ والحدائق العامةّ، وعادة لا تقبض الدولة ثمنا من الأفراد مقابل استعمالهم لهذه المرافق.

ب- الدومين الخاص: ويتكون من كل ما تملكه الدولة من أملاك، وذلك بصفتها شخص اعتباري محض ولا يخضع للقانون العام ولا يخصص للنفع العام، وبالتالي الدولة لها حرية التصرف فيه سواء بالرهن أو بالبيع، ونظرا لأهميته أصبح محل اهتمام الدولة، لأنه يدر أرباحا معتبرة للخزينة العامة[(2)].

---

[1]) مقداد عبد الكريم، **مرجع سبق ذكره**، ص 42.

[2]) نفس المرجع السابق، ص 43

ثانيا: الإيرادات العادية: وتشمل على نوعين من الإيرادات، وهي القروض والإصدار النقدي[1].

ولقد عارض الفكر التقليدي للجوء الدولة إلى الاقتراض لسد نفقاتها، لما يترتب على ذلك من أضرار قد تلحق بالاقتصاد القومي، عكس الاقتصاديين المعاصرين الذين لهم موقف ايجابي لجوء الدولة إلى الاقتراض وتعتبرونه أمرا عاديا وضروريا في بعض الأحيان.

1- القروض: فالقرض العام هو مبلغ من المال تحصل عليه الدولة من الأفراد أو المصاريف ومختلف المؤسسات المالية، مع التعهد برد المبلغ المقترض مع الفوائد المترتبة عليه في تاريخ محدد وفق شروط محددة.

وللقرض العام عدة خصائص تتجلى من خلال التعريف السابق الذكر وهي:

- إن القرض العام يتم إبرامه بصفة اختيارية.يدفع القرض بشكل نقدي.
- الأصل في القرض العام التخصيص لغرض معين.

2- الإصدار النقدي: عندما لا تتوفر طرق أخرى لتفادي العجز في الميزانية، تلجا بعض الدول إلى الإصدار النقدي، فتعمل على طبع ما تحتاجه من أوراق نقدية وإصدار كمية من النقود، مما يفقد العملية قيمتها الحقيقية وتسبب التضخم المالي والاقتصادي.

ولقد حذر الاقتصاديون التقليديون من لجوء الدولة إلى هذه الوسيلة لتغطية عجز الميزانية، في حين أن الاقتصاديون الحديثين وعلى رأسهم "كينز"، أباحوا للدولة الاعتماد على الإصدار النقدي لتمويل عجز الميزانية خاصة في حالات الكساد.

المطلب الثالث: وظائف الخزينة العمومية وأقسامها

أولا: وظائف الخزينة العمومية

يمكن إبراز ذلك من الناحيتين المالية والاقتصادية كما يلي[2]:

1. من الناحية المالية:

نقصد بوظيفة الخزينة العمومية من الناحية المالية القدرة على مواجهة احتياجات الصرف، أي البحث الدائم على التوازن بين الإيرادات والمصروفات، مع العلم أن كل أموال احتياجات الصرف أي البحث الدائم على التوازن بين الإيرادات والمصروفات، مع العلم أن كل أموال الخزينة العمومية مودعة في حساب خاص لدى البنك المركزي، ومن المعروف أن التوازن الدائم للصندوق يكاد يكون مستحيلا، وهو ما يجعل التوازن ضروري حتى يستطيع الاحتفاظ بالسيولة الضرورية لتسييرها من جهة، وتنفيذ مقتضيات القانون المالي من جهة أخرى.

---

1) محمدي صبيحة، **مرجع سابق**، ص108

2) سلامي مريم، **الإصلاحات الجبائية وأثرها على الشركات الوطنية**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية، المركز الجامعي بالمدية، دفعة 2006/2005، ص42.

وبهذا يمكن القيام ببعض الوظائف التي تضمن لها موارد مؤقتة تضاف إلى الموارد المحددة سلفا، كالضريبة، ومن أهم هذه الوظائف نجد مثلا: ودائع الخزينة، إصدارات السندات وطلب القرض من البنك المركزي.

2. من الناحية الاقتصادية:

وتتجلى أهميتها في هذا المجال كونها أداة هامة للساسة الاقتصادية، إذ بإمكانها أن تتدخل لدعم سياسة توسعية، التي تعتبر أداة من أدوات السياسة الاقتصادية، وهذا نظرا لقدراتها المالية الضخمة، ولتأثيرها الكبير في الدورة المالية وفي التوازن الاقتصادي، وبالتالي تقوم بالإشراف على الجهاز البنكي والمالي، وذلك في النقاط التالية:

- حق صيانتها المباشرة على سوق القيم المنقولة أو البورصة.
- مشاركتها في الهيئات الإدارية للمؤسسة والنصف مؤمنة التي تدخل في الأسواق المالية.

ثانيا: أقسام الخزينة العمومية

تنقسم الخزينة العمومية إلى أربعة أقسام هي[1] :

1- الخزينة الرئيسية:

هي خزينة واحدة على مستوى الجزائر العاصمة تتولى تسيير معاشات المجاهدين والحسابات الخاصة وتقوم بتوزيع حصص المعاشات والحسابات الخاصة على خزائن الولايات.

2- الخزينة المركزية:

هي الأخرى خزينة واحدة توجد على مستوى الجزائر العاصمة، تتولى تسيير وتنفيذ النفقات والإيرادات للإدارات المركزية، ورئاسة الجمهورية، الحكومة، الوزارات، البرلمان ومجلس المحاسبة، وكذلك ميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري إذا اقتضى الأمر ذلك

3- الخزينة الجهوية:

هي خزينة تكون على مستوى إحدى الولايات وتظم معها أربع أو خمس ولايات، تقوم بتسيير ومراقبة هذه الخزائن التابعة لها وخزائن البلديات.

4- الخزينة الولائية: هناك خزينة ولائية واحدة على مستوى كل ولاية، حيث تتولى تسيير فقات وإيرادات كل ولاية وذلك حسب اعتمادات الهيأة التشريعية.

[1])- بالمقابلة وبناءا على معلومات مقابلة من طرف أعوان خزينة ولاية بومرداس، 2018/02/7، الساعة 14:30.

خلاصة:

تعتمد الدولة على الكثير من المصادر التي تضمن لها إمكانية تحقيق نفقاتها والسير الحسن لمشاريعها، ومع زيادة الحاجة للاستثمار من جهة ومشكلة التضخم من جهة أخرى، لجأت الدولة الجزائرية إلى مصادر هامة هي :

- الجباية البترولية التي تطغى على حيز الإيرادات في الميزانية العامة للدولة .
- الإيرادات الضريبية والتي تأتي في المرتبة الثانية بكل أنواعها رغم أنها لا تقل أهمية عن سابقتها
- الإيرادات العادية والمتمثلة خاصة في دخل الدولة من الدومين إضافة إلى ممتلكات الدولة الخاصة والعامة.
- بالإضافة إلى إيرادات أخرى.

والهدف الذي تسعى إليه الدولة بعد توفير الموارد المالية المعتبرة، هو استثمار هذه الأموال في المشاريع المختلفة ذات اختيار سليم ومدروس، وتعتبر أي مشروع اقتصادي بمثابة مادة ضريبية هامة.

وقد ركزنا في هذا الفصل على كل من الجباية العادية والبترولية باعتبارهما الموردان الهامان واللذان يأتيان في الدرجة الأولى من اهتمام الدولة، كذلك لأنهما نوعان أساسيان من الجباية العامة و الوحيدان كذلك نظرا لأهميتهما في كل من ميزانية الدولة، وكذلك تأثيرهما على الاقتصاد المحلي وتطوره.

الفصل الثاني

الإصلاحات الجبائية

تمهيد:

تتميز الأنظمة الضريبية الفعالة بالتطور المستمر تبعا للمتغيرات والتحولات الاقتصادية والاجتماعية والمالية، ونظرا لأهمية النظام الجبائي تعمل جميع الدول على تطويره وتحسينه، لأن الأنظمة المالية تطبق خلال فترة معينة، ثم تصبح غير صالحة مما يقتضي بتعديلها وإصلاحها لجعل النظام الجبائي مرن و بسيط و واضح، وهذا سعيا لمواكبة التطورات الاقتصادية الاجتماعية.

والجزائر على غرار الدول الأخرى شهد نظامها الضريبي عدة تعديلات وإصلاحات عميقة وشاملة، وكان إصلاح 1992م أهم تلك الإصلاحات للوصول إلى الفعالية التي هي مؤشر نجاح أي نظام.

لذا سوف نتعرض في هذا الفصل إلى أهم الإصلاحات التي مست النظام الجبائي الجزائري، ففي المبحث الأول أبرزنا الظروف الوطنية والدولية التي جاءت خلالها هذه الإصلاحات، أما المبحث الثاني يتم التطرق إلى أسباب وأهداف الإصلاح الجبائي، في حين المبحث الثالث تم من خلاله إبراز فترات الإصلاح، أما المبحث الرابع فيتم التطرق إلى نتائج وانعكاسات الإصلاح الجبائي في الجزائر.

المبحث الأول: السياق الدولي والوطني للإصلاحات

لقد جاءت هذه الإصلاحات في ظروف مميزة فدوليا جاءت في إطار تحولات مست مختلف دول العالم، خاصة الدول التي كانت تتبع الاقتصاد المخطط، وقيامها بإصلاحات هيكلية على اقتصادياتها، أما داخليا فتحتم على الدول إصلاح نظامها الضريبي في إطار التحول الذي شهده الاقتصاد، والانتقال من الاقتصاد الموجه أو المخطط إلي اقتاد السوق.

المطلب الأول :السياق الدولي للإصلاح الجبائي

كانت هذه الإصلاحات في إطار التحولات التي عرفتها الساحة الاقتصادية الدولية، وذلك بالاتجاه العام للتحول إلى اقتصاد السوق، وهذا ما دعم مركز صندوق النقد الدولي بإعداده لبرنامج التصحيح الهيكلي لهذه الدول، والتي مست مكونات الاقتصاد وآليات تأطيره.[1]

لقد تزامن الإصلاح الضريبي في الجزائر مع عدة تحولات هامة عرفتها الحياة الاقتصادية الدولية، والتي تتمثل فيما يلي :

- فشل النظام الاشتراكي وسيطرة النظام الرأسمالي بقيادة الولايات المتحدة الأمريكية والذي يتحكم في إدارة الاقتصاد العالمي والسياسة الدولية، وذلك بالاستعانة بالمؤسسات المالية كصندوق النقد الدولي، ومؤسسات التجارة العالمية .
- إعادة هيكلة الاقتصاد العالمي نتيجة للثورة العلمية التكنولوجية بما أفرزته من تحولات جديدة في سياق ظاهرة العولمة .
- الاتجاه المتزايد نحو التكتل الاقتصادي بين الدول المتقدمة والذي يتطلب تنسيق الآليات الاقتصادية لهذه الدول، وتدعيم لقدراتها التفاوضية في مجال التجارة العالمية .
- استمرار أزمة التنمية في دول العالم الثالث نتيجة أزمة المديونية، وهذا ما جعلها تخضع لضغوطات فيما يتعلق بتعقد شروط الاقتراض في الأسواق المالية الدولية، وبنمو أعباء الديون .

كما أن العولمة جعلت الإصلاح الضريبي أداة تحقيق تجانس السياسات الضريبية، وفي هذا الظرف أصبح الإصلاح الضريبي أداة هامة لتنسيق السياسات الاقتصادية لمختلف الدول، ومواجهة تحديات العولمة، وقد وضع صندوق النقد الدولي مشروعا تم بموجبه دراسة تجربة الإصلاح الضريبي في عدة دول نامية حتى تستفيد منه دول أخرى، وتم تحديد الاتجاه العام للإصلاح الضريبي المتمحور في العناصر التالية:[2]

---

1) عبد المجيد قدي، **فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية**، رسالة دكتوراه، جامعة الجزائر، 1995، ص29

2) ناصر مراد، **الإصلاحات الضريبية في الجزائر 1992-2003**، منشورات بغدادي 2003، ص24

- ضرورة إصلاح النظام الضريبي بشكل منسجم وعام، أي تكامل الإصلاح الضريبي بشكل وثيق مع تدابير التصحيح الهيكلي الشامل.
- توسيع وعاء الضريبة وخفض أسعارها لتفادي مشاكل التهرب الضريبي.
- إعطاء أهمية بالغة للقيمة المضافة في برنامج الإصلاح، بالرغم من المشاكل التي واجهتها في البداية.
- تحسين الإدارة الضريبية وإعطاء اعتبار كبير للعنصر البشري الذي يعد وسيلة التطبيق والفعالية.
- عدم المبالغة والتوسع في الأهداف الضريبية، لأنه يؤدي إلى تناقص هذه الأهداف.
- مراعاة الظروف القائمة داخل الوطن وخارجه.

وقد عرفت عدة دول في أوربا الشرقية والاتحاد السوفياتي سابقا إصلاحات هيكلية على أنظمتها الضريبية، فقد شرعت كل من المجر ويوغسلافيا وبولونيا سنة 1988 في إصلاحات على أنظمتها الضريبية، حيث أسست للرسم على القيمة المضافة وفصلت بين الضرائب على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، كما قامت روسيا بإدخال الرسم على القيمة المضافة مع مطلع 1992 وتلتها بعد ذلك دول الاتحاد السوفياتي سابقا أكرانيا سنة 1993.

كما قامت دول المغرب العربي بإدخال تعديلات هامة على نظامها الجبائي الموروث عن المالية الفرنسية، الا أن تلك الإصلاحات اختلفت من دولة إلى أخرى.[1]

المطلب الثاني: السياق الوطني للإصلاح الضريبي

لقد كانت الإصلاحات الضريبية في الجزائر مساعدة ومكملة للإصلاحات الاقتصادية التي تم الشروع فيها مع بداية الثمانينات، خاصة بعد تراجع أسعار البترول سنة 1986، مما أدى إلى التفكير في البحث عن وسائل بداية إنعاش الاقتصاد، وقد تم إصدار جملة من القوانين بشكل متسارع، والتي نتج عنها عدم استيعاب لمضمونها بشكل ملائم، مما انعكس على مسار الإصلاح الاقتصادي، وبالرغم من سلسلة القوانين المرافقة لاستقلالية المؤسسة، بقيت هذه الأخيرة تعمل في نفس البيئة التي كانت سائدة من قبل، بالرغم من تجسيد مجموعة من المراحل الجديدة لاستقلالية المؤسسة والتي تمثلت فيما يلي:[2]

فبعد أن كانت المؤسسة هي المسير لرأس المال أصبحت مجرد مالكا له، وهذا عن طريق صناديق المساهمة، فقد أصبحت تتدخل باعتبارها قوة عمومية فقط والقيام بجهة التخطيط، فحسب منطق الاستقلالية أصبحت علاقة المؤسسة

1) عبد المجيد قدي، **مرجع سابق**، ص30

[2]) ناصر مراد , **الاصلاحات الضريبية في الجزائر,** مجلة الباحث , عدد 02, 2003 , جامعة البليدة.

بالدولة خاضعة لقواعد الفعالية والمردودية لتحقيق أهداف الاستقلالية ثم محاولة تكييف المحيط الاقتصادي لمساعدة المؤسسة على ذلك، وهذا بإصلاح أدوات الضبط الاقتصادي والمتعلق بـ:

أ) تحول علاقة الدولة بالمؤسسات الاقتصادية:

في ظل الإصلاحات الاقتصادية تحولت الدولة إلى مالكة لرأسمال المؤسسات عن طريق صناديق المساهمة وليست مسيرا, وأصبحت علاقة الدولة بالمؤسسة خاضعة لقواعد الفعالية والمردودية الاقتصادية، لذلك يقتصر مجال تدخلها على التخطيط التوجيهي لتحديد أهداف وقواعد التنمية الشاملة، وقصد تحقيق هذه الأهداف تستخدم الدولة أدوات الضبط الاقتصادي المناسبة والتي ترتكز أساسا على أدوات السياسة النقدية وأدوات السياسة الضريبية، لذلك تزداد أهمية النظام الضريبي الذي يجب أن يتكيف مع إصلاح المؤسسة العمومية، وأن يشكل أداة تشجيع للأنشطة الاقتصادية وتوجيهها .

ب) إصلاح نظام الأسعار:

في ظل الاستقلالية، ولتمكين المؤسسة اتخاذ القرار، تمت مراجعة نظام الأسعار، من خلال قانون 89-12 المتعلق بالأسعار والذي يميز بين نوعين من الأسعار هما :

-الأسعار المقننة : وهي التي تخضع لإدارة الدولة سواء عن طريق تحديد الأسعار القصوى أو الهوامش القصوى

-الأسعار الحرة : وهو ما يعرف بنظام التصريح بالأسعار، من خلاله يصرح الأعوان الاقتصاديين بالمنتجات والأسعار المرغوبة لدى المصالح التجارية، ويتعين على الأعوان الالتزام بتلك الأسعار، أما في حالة تغييرها يجب تقديم تصريحا جديدا لدى نفس المصالح .

وفي إطار اقتصاد السوق صدر الأمر 95-06 المؤرخ في 25 جانفي 1995 الذي بمقتضاه تحدد بصفة حرة أسعار السلع والخدمات، اعتمادا على قواعد المنافسة إلا أن الدولة تتدخل لتقيد من مبدأ الحرية العامة للأسعار إذا توفرت بعض الشروط مثل حدوث كارثة طبيعية أو صعوبات في التموين بالنسبة لقطاع نشاط معين أو في منطقة جغرافية معينة .

ج) علاقة البنك بالمؤسسة:

في ظل الإصلاحات الاقتصادية أصبح البنك مؤسسة مالية مستقلة يراعي في تعامله مع المؤسسة العمومية معايير المخاطرة والمردودية، وبالتالي أصبحت طبيعة العلاقة بين البنك و المؤسسة لها صبغة اقتصادية بحتة، لذلك يتعين على المؤسسات تقديم ملفات قروض لدى البنك المتعامل معه الذي يقوم بدراسة تقنية حول جدوى المشاريع المقدمة، وعلى أساس ذلك يتم اختيار المؤسسات لتمويلها .

د) إصلاح التجارة الخارجية:

في ظل الإصلاحات الاقتصادية اعتمدت الدولة برنامج تدريجي هام لتحرير التجارة الخارجية، والذي جسده القانون 88-29 حيث منح مرونة أكثر في مجال احتكار الدولة، من خلال تخصيص مبلغ محدد من النقد الأجنبي والائتمان لكل شركة لاستعماله حسب تقديرها الخاص، وفي هذا السياق صدر المرسوم 88-167 في سنة 1988 ،الذي سمح للمؤسسات الاستفادة من ميزانية للعملة الأجنبية، وتتحدد هذه الميزانية انطلاقا من إيرادات التصدير بالنسبة للمؤسسة وحاجاتها للاستيراد خلال السنة. وهكذا تقوم المؤسسة بمعاملاتها مع

الخارج بكل حرية بعيدا عن إجراءات المراقبة الإدارية والمالية، وطبقا لأحكام قانون 90-10 المتعلق بالنقد والقرض يرخص لغير المقيمين وللمقيمين بتحويل رؤوس الأموال بين الجزائر والخارج لتمويل مشاريع اقتصادية، ويمكن لرأس المال الأجنبي أن يستثمر في أي نشاط اقتصادي غير مخصص صراحة للدولة.

المبحث الثاني: الإصلاح الجبائي في الجزائر

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى مفهوم الإصلاح الضريبي و الأسباب التي دفعت بالجزائر لإحداث التغيير في نظامها الضريبي , و في المطلب الثاني أهداف الإصلاح الجبائي , و نعرض في المطلب الثالث مجالات الإصلاح.

المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي ودوافعه

I.مفهوم الإصلاح الضريبي:

تعني كلمة الإصلاح اصطلاحا: التغير أي تغيير وضعية من شكل إلى شكل ومستوى معين إلى مستوى أحسن، سواء كان هذا التغيير كلي أو جزئي، أي انه يمس كل أركان النظام القائم أو بعض أركانه فقط.

نقصد بالإصلاح الضريبي إدخال تغييرات نحو الأحسن، أي العمل على سد الفراغات والثغرات القانوني الموجودة في النظام الجبائي السابق، من أجل الرفع من مردوده ومحاولة زيادة فعاليته بما يخدم الاقتصاد الوطني،

وعليه كان من الضروري إدخال إصلاحات جبائية تمس مختلف مكوناته أمرا ضروريا، مما يتطلب إصلاح اقتصادي وسياسي والذي يقع عبئه على عاتق الدولة.[1]

II. دوافع الإصلاح الضريبي:

يهدف الإصلاح الضريبي من منظور صندوق النقد الدولي إلي حملة من الأهداف نذكر منها[2]:

- تحقيق نمو اقتصادي عن طريق ترقية الادخار وتوجيهه نحو الاستثمار الإنتاجي مع تخفيض الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات الناجم عن تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها.
- إعادة توزيع المداخيل بشكل عادي والعمل على حماية القوة الشرائية للعملة بتوظيف الضريبة وجعلها أداة من أدوات التحكم في التضخم، نظرا إلى معدلات التضخم العالية التي كانت قد عرفها الاقتصاد الوطني.
- إعادة هيكلة النظام الضريبي.

أما عمليا فقد لجأت الجزائر إلى الإصلاح الضريبي نظرا لوجود أسباب تدفعها لذلك سنتطرق إليها فيما بعد، ففي سنة 1987 لوحظ أن النظام الضريبي الجزائري لا يستجيب لمتطلبات التنمية الاقتصادية بسبب عدم ملائمة المعطيات

[1])محمود جمام، **النظام الضريبي الجزائري وأثاره على التنمية الاقتصادية –دراسة حالة الجزائر -** أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 1محمود منتوري، قسنطينة. 2009

[2]) le rapport final de la commission nationale de la reforme fiscal .édition CNC. Alger 1994 p20

الاقتصادية الجديدة، خاصة بعد تحويل الاقتصاد الوطني من اقتصاد موجه إلى اقتصاد حر، لذلك فان دوافع الإصلاح الضريبي يكمن في نقائص وعيوب النظام الضريبي القديم وتتمثل فيما يلي[1]:

1) **تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي**: لقد واجهت المؤسسات نظاما ضريبيا معقدا نتيجة تنوع الضرائب وتعدد معدلاتها، بالإضافة إلى نختلف مواعيد تحصيلها.

إن هذه العوامل جعلت النظام الضريبي صعب التطبيق والتحكم فيه، مما صعب مهمة إدارة الضرائب والمؤسسة معا، الشيء الذي أدى إلى كثرة المنازعات بينهما.

2) **ثقل العبء الضريبي**: اعتبر العبء الضريبي من دوافع الإصلاح بسبب تعدد وارتفاع معدلاتها، فنجد معدل الضريبة على أرباح الشركات (IBS) مثلا: كانت تقدر بـ 55% ثم انخفضت إلى 50% مع بداية سنة 1989، وهذا المعدل يعتبر مرتفعا مقارنة مع المعدلات المطبقة في بعض الدول الأخرى.

3) **نظام ضريبي غير ملائم لمعطيات المرحلة الراهنة**: لقد أصبح ربح النظام الضريبي القديم غير ملائم ولا يتكيف مع المؤسسة الخاصة بعد الإصلاحات الاقتصادية التي شهدها الوطن، وكذلك المعطيات الجديدة لاقتصاد السوق، فالتشريعات الضريبية وهيكل الإدارة كانا يتميزان بنظام ضريبي حسب معطيات وقوانين، النظام الاشتراكي المطبق قبل الإصلاحات ، فكل هذه المعطيات أوجبت إجراء إصلاح جبائي جذري.

إن التحديد غير العقلاني وغير الرشيد لأعباء قابلة للخصم، جعل عدة انتقادات توجه لهذه التقنية، نخص بالذكر: الغرامات مهما كان نوعها، بعض المؤونات مثل مؤونة الخسائر، أما المصاريف التي وضع لها حد معين، نخص بالذكر المصاريف التالية[2]:

- مصاريف الاستقبال التي حددت بحد أقصى يقدر بـ 50.000دج أو 5% من النتيجة الضريبية للسنة السابقة.
- اهتلاك السيارات السياحية لا يمكن أن يتجاوز 80.000دج، فهذه المبالغ لا تعكس واقع المؤسسة ولا يأخذ بعين الاعتبار طبيعة نشاط أو حجم المؤسسة.

4) **عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار**:

تعتبر الحوافز الضريبية تقنية يستعملها المشرع للتأثير على سلوك المكلفين بما فيهم المؤسسات، فهي تعرف بالتضحية الضريبية، بحيث تضحي خزينة الدولة بقدر معين من الاقتطاع الضريبي من اجل حث المؤسسة على

[1] قاشي يوسف, **فعالية النظام الضريبي في ظل افرازات العولمة الاقتصادية**, مذكرة ماجستير, جامعة بومرداس, الجزائر, 2005 , ص144.

[2]) عبد المجيد قدي , **مرجع سبق ذكره**, ص4

الاستثمار وتوجيهها نحو الاستثمار المنتج، وذلك لتحقيق الأهداف العامة للسياسة الاقتصادية، لكن الحوافز الموجودة في النظام الضريبي السابق لم تحقق تلك الأهداف العامة للسياسة الاقتصادية.

5) ضعف العدالة الضريبية:

إن العدالة الضريبية تعني أن يدفع المكلف قيمة الضريبة حسب المقدرة التكليفية له، لكن النظام الضريبي الجزائري وبابتعاده عن العدالة الضريبية، أدى إلى نوع من التهرب الضريبي، ويتضح ذلك في طريقة الاقتطاع من المصدر لأنها كانت مقتصرة على بعض المداخيل فقط دون الأخرى، مما فتح المجال للتهرب الضريبي في نوع الضرائب التي لا تقتطع من المصدر، وانعدامه من النوع الآخر، وكذلك اختلاف مواعيد التحصيل، كما أن الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي وليس التصاعدي، مع العلم أن المعدل النسبي لا يراعي حجم الدخل، فهو يفرض بنفس النسبة على جميع المستويات للدخل.[1]

6) ضعف الإدارة الضريبية:

إن الإدارة الضريبية الفعالة تساهم في إنجاح النظام الضريبي، وبالمقابل فان من بين الأسباب التي أدت إلى فشل النظام الضريبي، الضعف الذي تعاني منه الإدارة الضريبية، وذلك لوجود عدة أسباب تتمثل في الفراغ الذي عرفته الإدارة الضريبية، بعد رحيل الاستعمار أدى إلى صعوبة التحكم في سيرورة تلك الإدارة، مما اثر سلبا على مردوديتها وكذلك تدني المستوى التعليمي لموظفي الضرائب، هذا الوضع أدى إلى صعوبة تأدية مهام إدارة الضرائب على الوجه الأكمل.

7) إنشاء الغش والتهرب الضريبي:

إن جميع السلبيات السابقة للنظام الضريبي، ساهمت في رفع حدة الغش والتهرب الضريبي، بالإضافة إلى عدة عوامل أخرى نذكر:

- نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين واعتقادهم أن الضريبة تمس أموالهم الخاصة دون مقابل، هذا ما يدفعهم إلى استعمال كل الطرق والوسائل الممكنة لاجتناب الضريبة.
- وجود عدة ثغرات في التشريع الضريبي، هذا الوضع يدفع المكلفين لاستغلال ذلك النقص، ويمثل انتشار حدة التهرب والغش الضريبي مؤشرا لعدم نجاح النظام الضريبي، كما انه يعبر عن رضا المكلفين بما فيهم المؤسسات عند ذلك النظام للتخفيف من حدة هذه الظواهر الخطيرة.

1)Athman kandilk , théorie fiscal et développement , Alger , SNED , 1970 ,P200.

المطلب الثاني: أهداف الإصلاح الجبائي

منذ سنة 1987م بدا النظام الضريبي يشهد عدة إصلاحات حقيقية وعميقة، نظرا لتمتعه بنقائص وسلبيات لا تمكنه من أداء الوظائف الموكلة له بشكل فعال، وتهدف هذه الإصلاحات إلى تحقيق غاية رئيسية تكمن في إنعاش الاقتصاد الوطني، وخاصة تطور المؤسسة من خلال التكيف مع الديناميكية الاقتصادية، ومن اجل ذلك سطرت الدولة عدة أهداف على مستوى النظام الضريبي تتمثل في العناصر التالية:

1. **تبسيط النظام الضريبي:** إن الهدف من الإصلاح الضريبي هو تبسيط النظام الضريبي سواء فيما يتعلق بالتشريع الضريبي، بحيث أصبحت القوانين الضرورية واضحة ومدعمة بتفسيرات وتحليلات من طرف المختصين، وترتب على ذلك أن النظام أصبح يكتسي أكثر شفافية ووضوح وانعكاس، ذلك ايجابيا على إدارة الضرائب وكذا المؤسسة.[1]

2. **تخفيف العبئ الضريبي:** من أهم مساوئ النظام السابق ثقل العبئ الضريبي على المكلفين بالضريبة، فقد كان مجحفا في حقهم وكثيرا ما تسبب في اختلال التوازن المالي لهم، لذلك تواجه المؤسسة عدة صعوبات مالية تحد من برامجها التوسعية، إن تخفيض معدلات الضريبة من أهم أسباب تخفيف العبئ على المكلف، ومن أهم الإجراءات التي اتخذت لتخفيف العبئ الضريبي ما جاء في قانون المالية لسنة 1989م[2] حيث تم إعادة هيكلة النظام الضريبي في سنة 1992 حيث جمعت بعض الضرائب في ضريبة واحدة وألغيت ضرائب أخرى، وترتب على ذلك تقليص العبئ الضريبي على المؤسسة.

- ♦ 3. **إدارة ضرائب فعالة:** إن من شروط نجاح أي نظام ضريبي وجود إدارة ضريبية فعالة تسهر على تطبيقه ومتابعته، لذلك فمن الأهداف الهامة للإصلاح الضريبي هو فعالية الإدارة الضريبية، ومن اجل ذلك حددت عدة نقاط هي[3]:

- رفع عدد الموظفين نتيجة تزايد عدد المكلفين بالضريبة، وفي هذا المجال نجد في سنة 1991 كان عدد الخاضعين لضريبة هو 163الف مكلف، وفي سنة 1995 أصبح عدد الخاضعين لـ TVA 250الف مكلف .
- إنشاء مدرسة وطنية للضرائب و ثلاث مدارس جهوية أخرى.
- تعميم استعمال الإعلام الآلي في جميع مصالح الجهاز الضريبي.

---

1) عبد المجيد قدي، **مرجع سابق**، ص44

2) **قانون المالية لسنة 1989**

3) شريف محمد، **"السياسة الجبائية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي"**, مذكرة ماجستير ،معهد العلوم الاقتصادية ، ،جامعة تلمسان، الجزائر، 2010 ، ص 158.

- إزالة البيروقراطية وكل العراقيل الموجودة داخل إدارة الضرائب، مما يؤدي إلى كسب ثقة المكلف بالإدارة، بالإضافة إلى ذلك ومن اجل تقريب الإدارة من المواطن نظمت إدارة الضرائب أبواب مفتوحة على الضرائب كل سنة، وكذلك طبع كتيبات ومنشورات مختصرة وبسيطة، ولا ننسى أيضا رسائل الاتصال...الخ.

4. محاربة الغش والتهرب الضريبي: يعتبر الغش والتهرب الضريبي احد المشاكل الهامة التي يواجهها النظام الضريبي، حيث يؤدي إلى إضعاف مردود ذلك النظام ونقص في التحصيل، وللتخفيف من هذه الظاهرة قام المشرع الجزائري بإصلاحات ضريبية ذات بعد إداري وتشريعي.[1]

5. تحقيق العدالة الضريبية: تشكل العدالة الضريبية ابرز اهتمامات المشرعين فمن خلالها يكتسب النظام الضريبي نجاعة ومصداقية لدى المكلفين بالضريبة، ويسعى النظام الضريبي الجديد لتحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين من خلال التوزيع العادل والمنصف للعبئ الضريبي ويتضح ذلك من فيما يلي:

- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية، علما أن الضريبة التصاعدية أكثر عدالة من الضريبة النسبية، حيث أنها تراعي مستويات الدخل.
- مراعاة المقدرة التكليفية للمكلف عن طريق الأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية، كذلك إعفاء الحد الأدنى للمعيشة.[2]

6. توجيه النشاط الاقتصادي:

يهدف النظام الضريبي الجديد إلى التحكم في النشاط الاقتصادي وتشجع الأعوان الاقتصاديين بما فيهم المؤسسات على زيادة الاستثمار،عن طريق منح الامتيازات الضريبية، كاتخاذ سياسة الإعفاء واستعمال بعض التقنيات المحفزة على عمليات الاستثمار وتوسيع المشاريع، وفي هذا المجال يسعى المشرع الضريبي إلى استعمال الضريبة كأداة لتحقيق الأغراض التالية:

- حماية الإنتاج الوطني عن طريق الرسوم الجمركية، وفي هذا الإطار يجب مراجعة معدلات تلك الرسوم، حتى تحقق الحماية اللازمة للمنتجات الوطنية، ومن اجل ذلك يجب وضع جدول اقتصادي مفصل لجميع الصادرات لتحديد الحقوق الجمركية اللازمة.
- توجيه الاستثمار نحو النشاطات المراد ترقيتها، وذلك وفق السياسة الاقتصاد المنتهجة.

1) ناصر مراد، **مرجع سابق**، ص41-42

2) **نفس المرجع السابق** , ص 42

- تشجيع الأعوان الاقتصاديون بما فيهم المؤسسات على مبادرة الاستثمار، وذلك بفضل التسهيلات والتحفيزات الضريبية. إن الصرامة في تطبيق القوانين يؤدي حتما إلى التقليل من الغش والتهرب الضريبي، ويترتب على ذلك زيادة الحصيلة الضريبية التي تعمل على دفع وتيرة التنمية الاقتصادية.[1]

المطلب الثالث: مجالات الإصلاحات الجبائية

لقد كان الإصلاح الجبائي شاملا ومعمقا، ومس العديد من الجوانب الجبائية، ويمكن إدراج تلك الإصلاحات في الجوانب التالية[2]:

1) إصلاح الإدارة الضريبية:

لمواكبة الإصلاحات الاقتصادية الحديثة يجب على الدولة إصلاح الضريبة لزيادة وتحقيق الفعالية والقيام بمهامها على أحسن وجه وهذا من حيث التنظيم والسرعة وتشديد الرقابة الجبائية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي، والتي من أهم أهداف الإدارة الجبائية من اجل الوصول إلى أقصى مردودية ممكنة.

عمد المشرع الجزائري من خلال إصلاحات 1992 م الى إعادة التنظيم الإداري و هيكلة الإدارة بالنسبة لمصالحه الداخلية و الخارجية، حيث استفادت كل ولاية من مديرية ضرائب مستقلة تابعة لها، و أصبح لكل مديرية ولائية مديريات فرعية تسهر على خدمة المواطنين.كما و قد تم تزويد المراكز الضريبية بالأجهزة الالكترونية الحديثة اللازمة لتمكينها من رفع مستوى خدماتها.

أ) **مراكز الضرائب:** فقد أعلنت كمشروع جديد بتاريخ 19 سبتمبر 2001 ، بحيث تختص بتسيير ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة حسب النظام الحقيقي، الذين لا يقل رقم أعمالهم عن (3000.000دج). حيث تهدف مراكز الضرائب التوحيد و تجميع التعامل الضريبي لنفس المكلف من خلال المسير الواحد ، تنسيق الإجراءات و تحديث العمليات، و العمل على تحسين استقبال المكلفين بإنشاء مصلحة إعلام استقبال المكلفين.

ب) **مفتشية الضرائب:** قبل سنة 1994 كانت المفتشيات على المستوى الوطني مقسمة حسب اختصاصها الى مفتشية الضرائب المباشرة و مفتشية الضرائب غير المباشرة، غير ان هذا التقسيم خلق عدة مشاكل أثرت على

[1]) عبد المجيد قدي، **"النظام الجبائي الجزائري و تحديات الألفية الثالثة"** ،الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري، جامعة البليدة، الجزائر، 2002, ص 3.

[2]) حنان شلغوم ، **أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر و انعكاساته على المؤسسة الاقتصادية" دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه بقسنطينة"**، مذكرة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر،2002 -2001, ص 21,22 (بالتصرف).

المكلف لأنه مضطر الى تقديم تصريحاته، هذه الصعوبات و أخرى أدت الى قرار اتخذته وزارة المالية ، بتوحيد المفتشيات فنشأت مفتشية الضرائب المختلطة سنة 1994 م.

ج) **المديرية العامة و المديريات التابعة لها :** تعتبر الإدارة الضريبية من حيث تنظيمها الإقليمي موحدة ، بحيث توجد المديرية العامة تحت غطاء وزارة المالية تتبعها ستة (6) مديريات جهوية و تتبع كل مديرية جهوية مديرية ولائية.

د) **مديرية المؤسسات الكبرى:** تمثل هذه المديرية الشباك الوحيد للمؤسسات البترولية و الأجنبية ، و التي يزيد رقم أعمالها عن 100 مليون دينار جزائري . و تشكل المكان الذي يتم فيه التصريح دفع الضرائب الرئيسية و تسيير الملفات الضريبية من حيث الإعلام، الوعاء ،التحصيل، و الرقابة.

كما تم العمل على تحسين العلاقات الخارجية للإدارة الضريبية، وهذا للتخفيف من حدة التوتر الموجود بين المكلفين والإدارة الضريبية قصد التقليل من التهرب والغش الضريبي، فواجب الإدارة الضريبية كسب ثقة المكلف، فيجب أن تكون تلك العلاقة علاقة إنسانية بالدرجة الأولى ثم أن تكون خالية من الحساسية، ولتحقيق هذا يجب مراعاة الإجراءات التالية:[1]

- **الوعي الضريبي (الثقافة الضريبية):** وذلك بالقيام بحملات توعوية لصالح المكلفين وإقناعهم بالواجب الضريبي، وتنظيم ملتقيات وأبواب مفتوحة حول النظام الضريبي ومستجداته لتحسيس المكلف بأهمية دفع الضريبة.
- **تكوين وعلام المكلف:** وهذا لتحويل المكلف من معارض لدفع الضريبة إلى مكلف ملتزم، وذلك بالتقرب منهم وإتباع سياسة تكوينية وإعلامية رشيدة، بالإضافة إلى محاولة تثقيف المكلف واطلاعه على كل جديد.
- **تحسين العلاقة الإنسانية:** والتي تعد من أهم الوسائل التي تترك الأثر البالغ على نفسية المكلف، وذلك بتحسين تصرفات الموظفين في الإدارة الضريبية اتجاه المكلفين وتخفيف حدة التوترات التي قد تحدثها الضريبة، وذلك بإحداث برامج نفسية خاصة.

2) إصلاح التشريعات الجبائية:

نظرا لما كان يتميز به النظام السابق قبل الإصلاح من تعقد وعدم استقرار وخاصة صعوبة تحديد وعاء الضريبة وطرق تحصيلها، ومن اجل الوصول إلى نظام ضريبي فعال، تم تبسيط هذه الأخير ومحاولة تثبيت قوانينه وذلك بالتقليل من

[1]) ناصر مراد, **تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر**، مجلة علوم التسيير، العدد 09 ،2004 ،جامعة الجزائر، ص 193.

الضرائب وإنشاء ضرائب بسيطة وسهلة التطبيق ومقبولة اجتماعيا، والتي يمكن بفضلها جلب قدرا كافيا من المداخيل وتكريس مبدأ العدالة الضريبية، حيث تمحورت عملية الإصلاح الجبائي في النقاط التالية:[1]

1. استبدال عدة ضرائب معقدة بضرائب بسيطة، كتجميع مختلف الضرائب المفروضة سابقا على الدخل في ضريبة وحيدة، وهي الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، كما تم استبدال ضريبتي (Tugp) و(Tugps)، بالرسم على القيمة المضافة (TVA).
2. تم تخفيف العبئ الضريبي الذي كانت تعاني منه المؤسسات الاقتصادية والذي حرمها من التوسع .
3. وضع إدارة ضريبية فعالة التي تعد همزة وصل بين الكلفين والنظام الجبائي.
4. محاربة الغش والتهرب الضريبي.
5. تحقيق العدالة الضريبية وهذا من خلال عدة إجراءات تم اتخاذها من أهمها:
   - ✓ التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية التي تعتبر أكثر عدالة اجتماعية.
   - ✓ توسيع نطاق تطبيق مختلف الاقتطاعات ومراعاة المقدرة التكليفية.
6. حماية الإنتاج الوطني عن طريق الرسوم الجمركية ومراجعة معدلاتها.
7. محاربة جلب الرأسمال للاستثمار في المناطق المراد ترقيتها وذلك عن طريق الإعفاءات.
8. إدخال عدة تحفيزات ضريبية لزيادة قيمة الاستثمار وتوجيهه.

3) إصلاح الحوافز الجبائية:

يهدف التحفيز الضريبي إلى تشجيع المتعاملين الاقتصاديين على الاستثمار وتمكين لهذه السياسة أن تأخذ عدة أشكال منها:[2]

- الإعفاء المؤقت أو النهائي من الضرائب.
- تحقيق معدلات الاقتطاع أو تقليص القاعدة الخاضعة للضريبة.

و لسياسة التحفيز هذه عدة مزايا تتمثل في رفع الإنتاج نتيجة دعم الاستثمار. رفع التشغيل في المؤسسات التي حظيت بهذا الدعم.

[1]) حنان شلغوم , **نفس المرجع السابق** , ص28.

[2]) **نفس المرجع السابق** , ص32

المبحث الثالث: فترات الإصلاح

سوف نتناول في هذا المبحث النظام الجبائي الجزائري منذ الاستقلال، حيث أن الجزائر قامت بمجموعة من التعديلات والإصلاحات المتتالية على نظامها الجبائي، الا أن أهم هذه الإصلاحات كانت سنة 1992، حيث مست مختلف جوانب النظام.

كما يمكن القول أن الجزائر منذ الاستقلال وهي تخوض معارك متتالية للإصلاح الجبائي الشامل.

المطلب الأول: التعديلات السائدة قبل أفريل 1992

وقد مرت هذه التعديلات بمرحلتين أساسيتين هما:

المرحلة الأولى: امتدت من 1962 إلى 1981

وكانت بمثابة امتداد للنظام الجبائي المعمول به إبان الاستعمار، حيث صدر بشان ذلك قانون 1962/12/31، الا أن الفراغ الإداري الذي حصل بسبب ذهاب الإطارات الفرنسية أدى إلى انخفاض الحصيلة الجبائية وتعطيل الجهاز الإنتاجي، لمواجهة هذه الآثار لجأت الدولة إلى عدة إجراءات تمثلت على وجه الخصوص في[1]:

- إدخال تعديلات على الضريبة الأساسية للإنفاق، وذلك بإنشاء الرسم الوحيد الإجمالي على النتائج (TUGP)، حيث إلى غاية 1962/12/31 كان يطبق النظام الاعفائي.
- فرض رسم على الأجور المرتفعة التي تفوق 2400 دج شهريا، وهذا لتحقيق مبدأ العدالة.
- رفع معدلات الضرائب المباشرة ماعدا الضريبة على مجموع الدخل من 12% إلى 15%، بالإضافة إلى ارتفاع معدل الضريبة على الأرباح التجارية الصناعية من 15% إلى 20% .

جدول رقم (10): تطبيق الاقتطاع من المنبع ابتداءا من 1962/05/01 الذي ضمن مداخيل إضافية وأكيدة للخزينة

الوحدة مليون دج

السنوات / الإيرادات الجبائية	1963	1964	1965	1966	1967	1968
الضرائب المباشرة	478	545,4	545	69,2	749,5	712,4

[1] ناصر مرادً، **فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرب (دراسة حالة الجزائر)**، أطروحة دكتوراه دولة، جامعة الجزائر، 2002 ، ص32.

التسجيل والطابع	75,5	92,2	94	93,9	86,2	100,7
الضرائب المختلفة على رقم الأعمال	723,9	638,2	617,8	648,4	708,8	759,4
الضرائب غير المباشرة	626	638,2	617,8	648,4	708,8	759,4
المجموع	1903,4	1992,2	1938	3031,6	2300,5	2478,2
مقدار الزيادة السنوي	%3,52	%4,66	%2,72	%56,43	%24,11	%7,72
حقوق الجمارك	113	218,9	206,4	206,4	195,8	341,4

Source : www.mfdgi.gov.dz

كما تم وضع لجنة عملت على تقييم النظام الجبائي ومحاولة معالجة السلبيات التي ظهرت فيه، واقترحت الإصلاحات التالية:

- فعلى مستوى الضرائب المباشرة تم إدخال تعديلات مست الرسم الوحيد الإجمالي على النتاج (TUGP)، وحقوق الجمارك وذلك برفع الضرائب على المواد المكملة.
- أما على مستوى الضرائب غير المباشرة تم إدخال كذلك عدة تعديلات شملت على وجه الخصوص[1]:

أ/- الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية:

فقد نص قانون المالية لسنة 1974 على وجوب تطبيق الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية ابتداء من 1975/01/01 على الربح المحقق في كل بلدية تتواجد فيها وحدات إنتاجية وليس على أساس المؤسسة ككل.

ب/- الضريبة على الأرباح غير التجارية:

وكان الغرض منها إجراء رقابة محكمة على المهن غير التجارية.

ج/ الضريبة على المداخيل الزراعية:

فقد تم إدراج الأرباح الفلاحية في الرسم على النشاط الفلاحي في قانون المالية لسنة 1969، كما تم إلغاء الرسم العقاري على الأملاك المبينة وذلك لتخفيف العبئ على الفلاحين، وذلك بموجب قانون المالية لسنة 1972، وقد تم إلغاء الضريبة على النشاط الفلاحي في سنة 1975.

[1] هوادف شريفة ، موح هجيرة ، **الإصلاح الجبائي وأثره على النشاط الاقتصادي في الجزائر**، مذكرة تخرج لنيل الماجستير في تخصص مالية، دفعة 2012/2011، ص35.

د/- المساهمة الوحيدة الإجمالية:

وتفرض على المؤسسات الاشتراكية الفلاحية.

هـ/- الضريبة على الرواتب والأجور:

وهذا بوضع سلم جديد لحساب الضريبة على الرواتب والأجور لسنة 1979، وتم تحديد الحد الأقصى للأجور بـ 150.000دج.

و/- الضريبة التكميلية على مجموع الدخل:

تم تعديل سلم الضريبة التكميلية على مجموع الدخل لسنة 1979.

المرحلة الثانية: امتدت من 1982 إلى 1991

وقامت هذه التعديلات على أساس الموازنة بين الإيرادات والنفقات، وتتمثل في:

- تغيير هيكل الضريبة التكميلية حيث تم خفض المعدل من 80% إلى 50%، وإنشاء جدول جديد للضريبة التكميلية، حيث أن المداخيل التي تزيد عن 180.000دج تخضع لـ 80% في حين أن المداخيل التي تزيد عن 330.000 تخضع لـ 50%.
- تحديد الحد الأدنى بالنسبة للأرباح غير التجارية وحدد بـ 3%.
- إنشاء حق الطابع على شهادات تامين السيارات السياحية سنة 1985.
- إحداث ضريبة وحيدة فلاحية.
- دفع معدل الضريبة على دخل الشركات الأجنبية من 4% إلى 6%.

التعديل الدستوري لسنة 1989

إن قانون المالية لسنة 1989أحدثت تغييرات و تعديلات هامة في مجال الجباية ومنها تم إلغاء قانون الرسم على رقم الأعمال في سنة 9114 ، وبالتالي أصبحت الضرائب المعتمدة في الجزائر ترتكز أساسا على القانون وهذا يعد كمؤشر لبداية الإصلاحات الجبائية بسبب الاختلالات التي ميزت الاقتصاد الوطني خاصة تراجع أسعار البترول سنة 1989 وتراجع معدلات النمو وتراكم حجم المديونية الخارجية، مما دفع الدولة التفكير في إدخال إصلاح عميق على الاقتصاد الوطني لإنعاشه من خلال معالجة الدستور التحولي سنة 1989 والقاضي بالتوجه نحو الاقتصاد الحر أين تم إلغاء الفرق بين القطاع العام والقطاع الخاص، أي الصيغة القانونية للشركة لم يعد لها أي وزن بل

طبيعة النشاط الممارس هو الذي يحدث الفرق ، و في نفس السنة تم إنشاء الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية أي إلغاء اللامركزية، وكذلك إعطاء إمكانية استرجاع تصفية العجز على مدة 05 سنوات عوضا عن 03 سنوات.[1]

وقد تطورت العائدات الجبائية العادية لفترة 1982 – 1990 على النحو التالي:

جدول رقم (11): تطورت العائدات الجبائية العادية لفترة 1982 – 1990

الوحدة مليون دج

السنوات	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990
الضرائب المباشرة	6173	10773	14936	14916	17643	19941	20900	21900	21600
% من المجموع	22,05	29,00	31,90	31,74	33,50	34,25	35,97	33,95	30,37
الضرائب غير المباشرة	21249	25306	30668	30180	32913	35855	34300	39000	46000
النسبة%	75,91	68,13	65,29	64,22	62,50	61,59	59,03	60,46	64,69
الضرائب على المال والتشغيل	568	1062	1314	1896	2100	2419	2900	3600	2500
النسبة	2,02	2,85	2,79	4,03	3,98	4,15	4,99	5,58	4,92
المجموع	27990	37141	46968	46992	52656	58215	58100	64500	71100

Source : www.ons.dz office national des statistique , finance publique, les recettes budgétaires de 1982 à 1990.

المطلب الثاني: التعديلات السائدة بعد أفريل 1992

إن هدف الإصلاح الجبائي هو تطوير كل من الجباية العادية والجباية البترولية، ومنه إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، ومنه محاولة تغطية النفقات العادية (نفقات التسيير) بالضرائب لدعم الإنعاش الاقتصادي.

وقد مرت هذه الإصلاحات بمراحل أساسية هي:

- المرحلة الأولى: امتدت من 1991 إلى 1994
- المرحلة الثانية: امتدت من 1995 إلى 2005

[1]) بن عماره منصور، **الضرائب على الدخل**، دار هوامه للطباعة و النشر و التوزيع ،الجزائر ، 2010 ،ص 41-42.

- المرحلة الثالثة: امتدت من 2006 إلى يومنا هذا

- المرحلة الأولى:

تمتد هذه المرحلة من سنة 1991 أين بدا التحضير للإصلاح الجبائي الذي لم يصبح ساري المفعول الا خلال افريل 1992 إلى غاية 1994، وقد مس هذا الإصلاح عدة جوانب سواء فيما يخص الضرائب المباشرة أو غير المباشرة على النحو التالي:

أ) الضرائب المباشرة:

بموجب المادة 38 من القانون رقم 90-36 المتضمن قانون المالية لسنة 1991، الذي وضع حدا لنظام الضريبة النوعية والتكميلية والتخفيضات المفرطة التي كانت تحرم الخزينة العمومية من إيرادات مالية معتبرة، فجاء تصحيح 1992 ، وذلك بإحداث الضريبة على الدخل الإجمالي وكذا الضريبة على أرباح الشركات.[1] التي كانت مردوديتها ضعيفة نظرا لكون المؤسسات العمومية تقريبا كلها تعاني من وضعية مالية عسيرة، بالإضافة إلى ضعف القطاع الخاص في تلك الفترة، بحيث انتقلت من 471 مليون دج سنة 1992 إلى 4697 مليون دج سنة 1993 ثم إلى 8426 مليون دج سنة 1994.[2]

ب) الضرائب غير المباشرة:

كانت إيرادات الرسوم على رقم الأعمال ابتداءا من سنة 1991 لا تمثل الا نسبة ضعيفة من إجمالي الإيرادات، أي ما يعادل 13,2%، وفي سنة 1992 نسبة 15%، لتنخفض في 1994 إلى 12% فقط من إجمالي الإيرادات، وهذا لعدم شمولية الرسوم على رقم الأعمال لكل القطاعات، خاصة الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الداخلي على الاستهلاك.

أما فيما يخص حقوق التسجيل والطابع لم تشهد إيراداتها تطورا كبيرا، فقد انتقلت من سنة 1993 من 3630 مليون دج إلى 4667 مليون دج سنة 1994، وهذا لعدم شمولية الإصلاح الجبائي لهذا النوع من الضرائب.

- المرحلة الثانية:

كانت هذه المرحلة كتكملة لإصلاحات المرحلة السابقة، وقد امتدت من 1995 إلى 2005 وشملت كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة.

---

[1]) **المادة 38 من القانون رقم 90-36 المتضمن قانون المالية لسنة 1991**

2) كمال رزيق، **إصلاح النظام الجبائي**، محاضرات غير منشورة

أ/ الضرائب المباشرة:

حيث تطورت الضرائب على الدخل الإجمالي لتصل إلى 99550 مليون دج سنة 1994 بعد أن كانت 39896 مليون دج سنة 1992، لتصبح في 2002 الأجور والمرتبات تمثل نسبة 80% من إجمالي إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي، وهذا راجع إلى زيادة الأجور التي عرفتها المرحلة.

كما انتقلت وتطورت الضريبة على أرباح الشركات بحوالي 105% سنة 2002 نظرا للنمو الذي عرفته بعض المؤسسات العمومية وهذا نتيجة استقلالها المالي الذي سمح لها بدفع جبايتها وكذا زيادة مجال القطاع الخاص وتأديته لالتزاماته الجبائية بحوالي 1700 مليون دج مقارنة مع سنة 1994.

كما نسجل في هذه المرحلة انخفاض حقوق الطابع و التسجيل بين 1994 و 1995 بحوالي 8 مليون دج، وهذا راجع إلي النقص في المعاملات الرأسمالية كانتقال الملكية إضافة إلي الغش في التصريح في حين شهد حاصل حقوق الطابع والتسجيل زيادة بمقدار 44 مليون دج سنة 1995 نتيجة فتح إجراء منحة العملة الصعبة للخارج مما يستلزم طابع لجوازات السفر وغيرها من العمليات التي أدت إلي رفع هذه الضريبة.

ب/ الضرائب غير المباشرة:

أهمها الرسم على القيمة المضافة المحصلة على المستوى الداخلي، الذي شهد نموا في إراداته قدر بـ 21% للفترة 1995/1994 وبنسبة 65% من 1995 إلى 1996، ليصل إلى 31,7% سنة 2002، وهذا نظرا لتوسع مجال الإخضاع والتحكم في تقنيات الضرائب من خلال المراقبة وإلزامية الفوترة.

كما شهدت الأنواع الأخرى من الضرائب غير المباشرة انخفاض محسوس كما شهدت هذه المرحلة التقليل وإلغاء بعض الضرائب كالرسم الإضافي الخاص، وهذا استعداد لاتفاق الشراكة مع الاتحاد الأوربي، وسعيا للانضمام للمنظمة العالمية للتجارة. أما فيما يخص الجباية البترولية فمازالت تشكل النسبة الهائلة من موارد الدولة الجبائية، أي ما يقدر بـ 60% من سجل الإيرادات.[1] و يمكن توضيح مساهمة كل من الجباية العادية والجباية البترولية في ميزانية الدولة للمرحلة 1997-2007 في الجدول التالي:

[1]) نفس المرجع السابق

الجدول رقم (12): مساهمة كل من الجباية العادية والجباية البترولية في ميزانية الدولة للمرحلة 1997-2007

الوحدة 10000

السنوات	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
الإيرادات الجبائية من مجموع الإيرادات %	%40	%38	%40	%41	%33	%30	%32	%34	%36,5	%36,61	%37,5
الإيرادات البترولية من مجموع الإيرادات%	%54	%58	%51	%50	%55	%62	%57	%56	%54,95	%54,91	%53,97
إيرادات أخرى	%5	%4	%9	%9	%8	%8	%11	%10	%6,22	%7,11	%7,46
الضرائب غير المباشرة حاصل الجمارك	94,5	84,8	35	92,97	97,67	109,34	118,34	114,81	147,98	117,08	120,75
مجموع الإيرادات الجبائية	334,6	344,5	380,1	524,84	411,38	438,85	475,89	532,3	596,93	610,77	676,116
حاصل دخل أملاك الدولة	5,5	6	7	7	800	8	8500	9	12	12,5	13
الحواصل المختلفة للميزانية	600	6	10	10	10	10	10	10,5	26	10	10
مجموع الإيرادات العادية	11,5	12	17	17	18	18	18500	19,5	38	22,5	23
إيرادات أخرى	3230	17	60	62	73	84,5	121	114	101,9	118,65	130,5
مجموع الموارد العادية	378,40	373	457,1	504,84	502,38	541,35	615,39	665,8	736,83	571,92	829,616
جباية بترولية	541	528	480	524	732	916,4	636,06	862,2	899	916	973
مجموع الإيرادات	829,40	901,5	937,1	1028,84	1234,38	1437,7	1451,45	1528	1635,83	1667,92	1802,61

المصدر: الجريدة الرسمية 05،06،07،96،97،98،99،00،01،02،03،04 عدد 5،80،79،86،83،79،85،85،89،98،92، 85

- المرحلة الثالثة:

التغيرات الحادثة في قانون المالية 2006[1]

- الخاضعين للضريبة من جنسية أجنبية والمقيمين بالجزائر يخضعون للضرائب على الدخل الإجمالي بنفس طريقة خضوع المواطنين من جنسية جزائرية والمقيمين بالجزائر.

[1] قانون المالية لسنة 1991

- في حالة دخل حاصل من بيع برامج الإعلام الآلي فان 80% من ذلك الدخل معفى من الضريبة على الدخل (ابتكار برنامج).
- إن العمليات الناتجة عن بيع السلع والخدمات الموجهة للخارج تكون معفية من الضريبة على الأرباح للشركات، ماعدا النقل البري والبحري والجوي، وعمليات البنوك وإعادة التامين.
- معدل الضريبة على أرباح الشركات 25% عوض 30%
- معدل الضريبة على أرباح الشركات المعاد استثمارها 12,5%
- الخاضعون للضريبة الذين يقومون بعملية الشراء بالإعفاء عليهم إيداع تصرح سنوي بمشترياتهم بالإعفاء قبل 01/15/ من السنة التالية لعمليات الشراء في حالة عدم إيداع التصريح، يتحمل الخاضع لضريبة غرامية قدرها 100.000 دج.
- الرسم على القيمة المضافة يوزع كما يلي: 80 % لميزانية الدولة, 10% للصندوق المشترك,10 % للبلديات.
- حدد الرسم على الطابع المطبق على السيارات حسب النوع والقوة عن طريق جدول تصاعدي وحسب اقساط التأمين حيث أن الحد الأدنى هو 300 دج الموافق لقسط التأمين أقل أو يساوي 2500 دج، أما الحد الأعلى فهو معدل 15 % الموافق لقسط التأمين يفوق 500.00 دج
- تحديد قيمة الرسم المتعلق بالأجهزة المستعملة في الإذاعة والتلفزيون والتحكم في الصوت والصورة بجدول تصاعدي حسب سعر ونوع الأجهزة في المادة 485 من قانون المالية 2006
- تستفيد الاستثمارات المنجزة من طرف أشخاص مستفيدين من إحداث أنشطة من طرف البطالين من تطبيق المعدل المنخفض 05%
- تعفى من الرسم على القيمة المضافة العمليات المتعلقة باستيراد الطائرات المخصصة لمؤسسات الملاحة الجوية ومختلف المنتوجات الخام والمصنعة والمستخدمة في التجهيز والإصلاح.
- يعفى من الرسم على القيمة المضافة الفوائد المتأتية من الفوائد التأخيرية الناجمة عن تنفيذ صفقات عمومية مرهونة لصالح صندوق ضمان الصفقات العمومية.
- يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة:
  - ✓ مكيفات الهواء التي تشتغل عن طريق امتصاص الغاز الطبيعي.
  - ✓ تجهيزات التحكم والضبط والتحويل المتعلقة بالغاز الطبيعي وغاز البترول.

من التعديلات الخاصة بسنة 2007 [1]

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل النظام الجزافي للضريبة ويحدد معدل الضريب الجزافية الوحيدة كما يلي:

- 06% بالنسبة للأنشطة التي تم ذكرها في الفقرة 01 من المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 12% بالنسبة للأنشطة المذكورة في الفقرة 02 من المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ويخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.
- تحديد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة ب 07 % مع توسيعه على منتجات أخرى كزيت الزيتون وعددات لمضخات الغاز المميع للبترول وكذا تجهيزات التحويل لنفس الغاز بالإضافة إلى شاحنات صهاريج الغاز دون استثناء خدمات التعليم والتربية المقدمة من المؤسسات المعتمدة.

من التعديلات الخاصة بسنة 2008[2]

- يخضع المكلفون بالضريبة غير التابعين للضريبة الجزافية الوحيدة الذين لا يتجاوز رقم أعمال هو 100.000.00 دج للنظام المبسط لتحديد الربح الخاضع للضريبة.
- تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي الآتي:

الجدول رقم (13): جدول حساب الضريبة على الدخل

قسط الدخل الخاضع للضريبة	النسبة
لا يتجاوز 120.000 دج	%00
من 120,001 الئ 360.000دج	%20
من 360.001 الئ 1.440.000دج	%30
أكثر من 1.440.000دج	%35

المصدر : قانون المالية 2008 الجريدة الرسمية العدد 82

[1] الجريدة الرسمية، عدد 85, السنة 43.

[2] الجريدة الرسمية، عدد 82, السنة 44, قانون المالية 2008.

من التعديلات الخاصة بسنة 2009[1]

حسب المادة 3 تعدل أحكام المادة 2 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة كما يلي:

- يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية من الأصناف الآتية:
  - ✓ الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.
  - ✓ أرباح المهن غير التجارية.
  - ✓ عائدات المستثمرات الفلاحية.
  - ✓ الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية كما تنص عليه المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

من التعديلات الخاصة بسنة 2011[2]

حسب المادة 2 تعدل أحكام المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي:

- تستفيد من إعفاء دائم بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي المداخيل المحققة من نشاطات متعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

حسب المادة 5 تتمم أحكام المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي:

- يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبة 30 % فيما يخص الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي وفق الشروط الآتية:

من التعديلات الخاصة بسنة 2012[3]

- حسب المادة 13 تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال تحدد مدة الإعفاء ب06 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال وتمدد هذه الفترة بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث عمال على الأقل لمدة غير محدودة.

[1]) الجريدة الرسمية, العدد 72, السنة 45.

[2]) الجريدة الرسمية , العدد 78، السنة 47 .

[3])الجريدة الرسمية، العدد 72, السنة 48 .

- يستفيد من الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات الحرفيون التقليديون وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني.

من التعديلات الخاصة ب 2014-2015 [1]:

- تفرض ضريبة على أرباح الشركات بنسبة 19% على الانشطة المنتجة لمواد البناء و الاشغال العمومية و الانشطة السياحية, و 25% للأنشطة التجارية و الخدمات.
- اعفاء لمشاريع الشباب ENJEM ,ANSEJ لمدة 10 سنوات.
- يحدد المعدل المخفض ل TVA ب 7%.
- تحسب الضريبة على الدخل الاجمالي عندما تفوق مبالغها الاجمالية السنوية 2000000 دج.
- يحدد معدل IBS ب 23% لجميع الانشطة الخاضعة للضريبة عللي ارباح الشركات و انشطة البناء و الاشغال العمومية و الانشطة السياحية, و 26% للأنشطة الأخرى.
- يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الذين لا يتجاوز رقم اعمالهم السنوي 30.000.000دج و حدد معدلها ب 5% لأنشطة انتاج و بيع السلع , و 12% للأنشطة الأخرى .
- تستثني الضريبة على القيمة المضافة العمليات التي يقل رقم اعمالهم او يساوي 30.000.000دج.

من التعديلات الخاصة بسنة 2017[2]:

- تحصل الضريبة على القيمة المضافة بمعدل عادي 17% وحدد معدل مخفض بنسبة 9% , و توزع كالتالي:
  - 5ّ7% تخصص لميزانية الدولة
  - 15% لصندوق التضامن و الضمان للجماعات المحلية.
- يحدد معدل الضريبة على النشاط المهني بمعدل 2%, 1% لأنشطة الانتاج ,3% بالنسبة لنشاط نقل المحروقات بواسطة انابيب.

[1]) الجريدة الرسمية, العدد 68,78, السنة 50.

[2]) الجريدة الرسمية , العدد 77,السنة 53.

المبحث الرابع: نتائج الإصلاحات وانعكاساتها

إن الهدف من إحداث إصلاحات على الضرائب المباشرة وغير المباشرة هو تحقيق الأهداف المسطرة من الإصلاح الجبائي، وهذا على المستوى الاقتصادي والاجتماعي، وتبعا لهذا كان لتحقيق هذه الأهداف نتائج تتعلق خاصة في الفصل بين الجباية العادية والجباية البترولية، وتشجيع فكرة اللامركزية في التسيير وهذا بالفصل بين جباية الدولة والجماعات المحلية.

المطلب الأول: نتائج الإصلاحات

أولا: إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

إن من الأهداف الإستراتيجية للإصلاح الضريبي لسنة 1992م إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، هذا لأن هذه الأخيرة غير مستمرة وتخضع لعوامل كثيرة لا تتحكم فيها السلطة، فالإصلاح الجبائي هدفه الرئيسي هو إنقاص اعتماد الميزانية العامة على العائدات النفطية، الا أن الخصائص التي تتميز بها الجباية البترولية جعلت الإصلاح الجبائي لا يستطيع مراجعتها.[1]

ثانيا: الفصل بين العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية

إن من ضمن الإصلاح الجبائي لسنة 1992م ، هو الفصل بين الضرائب العائدة للدولة والعائدة للجماعات المحلية، حيث تم تمكين الدولة من الضرائب التالية: [2]

1. **الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):** وقد مس الإصلاح هذا النوع من الضريبة بالانتقال من نظام فروع الدخل إلى نظام إجمالي الدخل، بإضافة انه ميز بين ضريبة تصريحية تفرض على صافي الدخل الإجمالي للمكلف، وهي ضريبة تمس مداخيل الأشخاص الذين لديهم إقامة جبائية بالجزائر ومصدر دخولهم بالجزائر، ضف إلى ذلك الأشخاص الذين مصدر تكليفهم خارج الجزائر.
2. **الضريبة على أرباح الشركات (IBS):** هي ضريبة تصريحية سنوية، تفرض على مداخيل الأرباح المحققة والناتجة عن شركات الأموال وفق معدل سنوي ثابت.

---

1) باصور مريم، **الإصلاح الجبائي في الجزائر**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، المركز الجامعي بالمدية، دفعة 2007/2006، ص63

2) عبد المجيد قدي، **النظام الجبائي الجزائري وتحديات الالفية الثالثة**، الملتقى الوطني حول الاقتصاد الوطني، جامعة سعد دحلب، البليدة، سنة 2003، ص73

3. **الضرائب على الإنفاق:** يعبر عنها بمجموعة من الرسوم، أهمها الرسم على القيمة المضافة، التي هي بدورها ترفع من مردودية الخزينة العمومية، وهذا لاتساع نطاقه.

4. **الضرائب على رأس المال:** هي ضرائب تطبق على حركة رؤوس الأموال الطبيعية والحرفية المتمثلة في الضرائب على الشركات وحقوق التسجيل والطابع.

5. **الضرائب على التجارة الخارجية:** إن التأثير المزدوج لهذه الضرائب المتمثلة في رافع إيرادات الدولة وزيادة السلع والخدمات الصادرة والواردة، فضلا عن هذا مساهمته في حماية الاقتصاد الوطني، وهذا النوع من الضرائب يتكون من حقوق الجمارك، أما فيما يتعلق بالضرائب التي تخص الجماعات المحلية.

يمكن تفسير ظاهرة انخفاض المداخيل الجبائية في سنة 2006 هو تحويلات التحصيلات الجبائية للمؤسسات الكبرى إلى مديرية خاصة بها، مقرها الجزائر العاصمة، مثل فروع شركة نفطال سوناطراك ... الخ.

الجدول رقم (14): الجباية العادية والجباية البترولية في تمويل ميزانية الدولة من1998 الى 2017

الوحدة: مليون دج

السنوات	الجباية العادية	الجباية البترولية	إجمالي الإيرادات العامة	%الجباية العادية إلى الإيرادات العامة	%الجباية البترولية إلى الإيرادات العامة
1998	341560	378714	820494	%41.63	%46.16
1999	343770	560120	972354	%35.35	%57.60
2000	362400	720000	1190740	%30.43	%60.47
2001	409376	84600	647440	%63.23	%13.07
2002	482904	916100	1535504	%31.45	%59.66
2003	500300	812100	1442600	%34.68	%56.29
2004	532300	862200	1528000	%34.84	%56.43
2005	736830	899000	1635430	%45,04	%54.97
2006	751920	916000	1667920	%45,08	%54.92
2007	829616	973000	1802616	%46,02	%53.98
2008	953800	971200	1924000	%49,57	%50,47
2009	1158100	1628500	2786600	%41,55	%58,44
2010	1245700	1835800	3081500	%40,42	%59,57
2011	1520000	1472400	2992400	%50,79	%49,2

%45,18	%54,81	3455650	1561600	1894050	2012
%42,3	%57,69	3820000	1615900	2204100	2013
%37,40	%62,59	4218180	1577730	2640450	2014
%36,77	%63,22	4684650	1722940	2961710	2015
%35,44	%64,55	4747430	1682550	3064880	2016
%39,04	%60,95	5635514	2200120	3435394	2017

Source : www.ons.dz Budget général de L'Etat de 1998 à 2017.

نلاحظ أن مساهمة الجباية العادية والجباية البترولية تتفاوت من سنة لأخرى، إذ نجد دائما الجباية البترولية هي التي تمثل أكبر حصة لها من مجمل ايرادات الميزانية، رغم التذبذب الملحوظ، لكنها انخفضت خاصة في السنوات الأخيرة، لتحل محلها الجباية العادية التي كانت منخفضة، وارتفعت بفعل انخفاض الجباية البترولية، إذ نلاحظ عليها تطور محسوس على ماكانت عليه في السنوات الماضية.

ثالثا: الحوافز الجبائية الممنوحة للاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر

كنتيجة أخرى من نتائج الإصلاح الضريبي، تمثل نهاية 1993 منعرجا هاما في مجال سياسة تشجيع الاستثمار، فبموجب المرسوم التشريعي رقم 21/93 الصادر بتاريخ 1993/10/05، بدا العمل بنظام جديد يتضمن في مجمله إعادة النظر في نظام الحوافز المعمول به سالفا، وإصلاح هذا النظام بالاعتماد على نتائج مستوحاة من دراسات خاصة بهذا النظام للحوافز العامة لتشجيع الاستثمار الأجنبي، عرف مرحلتين:

1. قبل الإصلاح: حيث عرفت هذه الفترة عدة مراحل نلخصها فيما يلي[1]:

أ) الاهتمام بالاستثمار وإستراتيجية تشجيعه وفتح المجال أمام القطاع العام ورؤوس الأموال الأجنبية، ليتم الانطلاق في عملية التنمية، لكن بغض النظر عن كل هذا، أهمل قانون 277/63 القطاع الخاص لان الاهتمام كان موجه للقطاع العام.

ب) وكنتيجة لفشل قانون رقم 277/63 تم إصدار قانون جديد بموجب الأمر 284/66 الصادر في 1966/09/15، وهذا تداركا لنقائص قانون 277/63.

[1]) محمود جمام , **مرجع سبق ذكره** ,ص 54

وبموجب القانون الجديد تم منح قرض الاستثمار للقطاع الأجنبي، اخذ بعين الاعتبار قدرات القطاع الخاص في الجانب الصناعي والسياحي، واستفادته من كل أو جزء الضمانات والتحفيزات، وتمثلت أهم التحفيزات التي أتى بها القانون 284/66.[1]

ج) هذا ما أدى مرة أخرى في إعادة النظر في السياسة الجبائية وهذا سنة 1982، بموجب القانون رقم 13/82 الذي يتضمن بموجبه تنظيم الشركات المختلطة التي تتضمن الإعفاءات الضريبية التالية:

- إعفاء تام من الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية لمدة 3 سنوات، مع تخفيض للربح الخاضع للضريبة بنسبة 50% في الدورة الرابعة، و25% في الدورة الخامسة، مع تطبيق نسبة 20% على الأرباح المعاد استثمارها بعد نهاية فترة الإعفاء، إضافة إلى إعفاء تام للدفع الجزافي لمدة 3 سنوات.
- إعفاء لمدة 5 سنوات من الرسم العقاري بالنسبة لكل الممتلكات الداخلة في نشاط المؤسسة.

2. فترة الإصلاح: وكما تكلمنا سابقا أن هذا القانون أتى لتحفيز جميع المستثمرين دون تفرقة محلية، وتتلخص هذه التحفيزات فيما يلي[2]:

أ) تحفيزات مؤقتة:

- إعفاء كل من الضريبة على أرباح الشركات وIRG وTAP لمدة تتراوح بين 3 و 5 سنوات، وهذا بالنسبة لمؤسسات تمارس نشاطات ذات أولوية، وفي مناطق التنمية والترقية الاقتصادية.
- إعفاء من YVA عند الشراء.
- إعفاء تام لمدة 10 سنوات من الرسم العقاري، وهي العقارات المتعلقة بنشاط المؤسسة.

ب) تحفيزات دائمة:

- في حالة إعادة الاستثمار الأرباح تستفيد من معدل منخفض 12,5%.
- تخفيض معدل حقوق التسجيل إلى 1% من رأس المال الاجتماعي الخاص بإنشاء أو رفع رأسمال المؤسسات.
- في حالة التصدير يعفى من TVA والرسم على النشاط المهني والصناعي.

---

1) **الأمر رقم 248/66 المتعلق بقانون الاستثمارات**، بتاريخ 1966/09/15، الجريدة الرسمية، العدد رقم 80 الصادر بتاريخ 1966/09/17.

[2] شريف محمد , **مرجع سبق ذكره** , ص 162

المطلب الثاني: انعكاسات الإصلاحات الجبائية

إن الإصلاحات المتبناة من طرف الدولة استطاعت تحقيق أهداف عديدة، وذلك بإحداث تغييرات والتي كان لها اثر على الاقتصاد الوطني، سواء على الجانب المالي أو الاقتصادي أو الاجتماعي.

أولا: على الجانب المالي

أ- الجباية كأداة لتعبئة المواد: من أهم الأسباب لحدوث إصلاحات جبائية وجود عجز في الميزانية، الذي دفع بالدولة إلى اللجوء إلى المديونية من اجل سداد هذا العجز، وما زاد في تأزم الوضع هو التدهور الكبير للأسواق العالمية الخاصة بالمحروقات، ومن أهم أهداف الإصلاح الحصول على مواد لتغطية النفقات، وهذا من خلال الاعتماد على كل من الجباية العادية والبترولية.

ب- محاربة الغش والتهرب الضريبي: بحيث يعتبر الغش والتهرب إحدى المشاكل المهمة التي يواجهها النظام الضريبي، وذلك بإضفاء مردود ذلك النظام ونقص حصيلته، ولمحاربة ذلك تم اتخاذ الإجراءات الكفيلة من رقابة صارمة، وإجبار المكلفين بمسك محاسبة واضحة وإعداد تنظيم للهياكل الضريبية. [1]

ثانيا: على الجانب الاقتصادي

كان لهذه الإصلاحات انعكاسات بالغة على الجانب الاقتصادي أهمها:[2]

أ) تخفيض معدل الضريبة: باعتبارها تؤثر على المستوى الاقتصادي والاجتماعي والسياسي، لذلك قامت الحكومة بتبني سلسلة من الامتيازات الجبائية المتعلقة بقضية التشغيل.

ب) جعل الضريبة كأداة لتشجيع الاستثمار: وهذا لتوسع مجال الاستثمارات وترقيتها، وذلك باعتماد عدة حوافز ضريبية في هذا المجال.

ج) الناتج القومي: كان دور الضريبة في السابق يقتصر على تحقيق موارد مالية لتغطية النفقات فقط، لكن حديثا نجد أن الدولة تتدخل في مختلف جوانب الحياة الاقتصادية من خلال فرض الضرائب، ولذلك كان لزوما على الدولة مراعاة قدرة الأفراد على تحمل العبئ الضريبي، ووضع سلم ضريبي عادل متكامل يحقق الموارد المالية للدولة من جهة، ومن جهة ثانية يراعي القدرة للمكلفين بالضريبة.

1) عبد العزيز شرابي، **النتائج الأولية لبرنامج التصحيح الهيكلي في البلدان الخارجية**، جامعة سنتوريا، سنة 1998، ص79

2) حنان شلغوم , **مرجع سبق ذكره** ,ص67

ثالثا: على الجانب الاجتماعي

- استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل القومي وتحسين مستوى المعيشة.
- التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وإخضاع كل طرف لمعاملة ضريبية خاصة.
- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية بالنتائج بدلا من الضريبة النسبية غير العادلة. (1)

1) مقداد عبد الكريم، **مرجع سابق**، ص37

خاتمة الفصل:

إن سياسة الإصلاحات الجبائية التي اعتمدت من سنة 1992، ركزت من جهة على الإصلاح التشريعي والإصلاح الإداري للضرائب، مع محاولة رفع المستوى الذي كان من قبل، ذلك كإدخال نظام معلوماتي متطور ومتمثل أساسا في الإعلام الآلي، واستبدال منظومة الضرائب القديمة بتشريعات ضريبية جديدة.

ولقد سجل تقدما ملموسا خلال السنوات الأخيرة الذي يعتبر مؤشر ايجابي يدل على توسيع القاعدة الضريبية خارج المحروقات، والعمل على محاربة ظاهرة أخذت في الانتشار وسوف تؤثر على الاقتصاد الوطني وهي، التهرب الضريبي خاصة عند إنشاء الضريبة الجزافية الوحيدة في قانون المالية لسنة 2007، وهذا كله لضمان وتحقيق اكبر للتحصيل الضريبي.

الفصل الثالث

دور الإصلاحات الجبائية في تمويل خزينة ولاية بومرداس

تمهيد:

بعد الانتهاء من الشقالنظري للدراسة،والذي تطرقنا فيه إلى مختلف المفاهيم الأساسية للجباية والخزينة وكذا السياق الدولي والوطني أسباب وأهداف الإصلاح الجبائي، وأهم التعديلات التي طرأت على الإصلاحات الجبائية بغرض إسقاط المفاهيم النظرية على الجانب العلمي ومن أجل فهم أهم الإصلاحات الجبائية على أرض الواقع قمنا بإجراء دراسة ميدانية على مستوى الخزينة العمومية لولاية بومرداس،كنموذج للدراسة تم اختيار خزينة مابين البلديات بومرداس وهذا من أجل معرفة أهم الإصلاحات التي مست الخزينة ولفهم الإصلاحات الجبائية تم تقسيم الفصل الى مباحث:

المبحث الأول:النشأةوالهيكلة التنظيمية لخزينة بومرداس وأمين الخزينة ومصالح مكاتب الخزينة .

المبحث الثاني:دراسة حالة خزينة بومرداس ومقابلة.

المبحث الأول: النشأة والهيكلة التنظيمية لخزينة ولاية بومرداس

أدى التقسيم الإداري الذي شهدته الجزائر ستة 1984 إلى تقسيم الخزينة العمومية الجزائرية إلى خزينة رئيسية، خزينة مركزية متواجدة على مستوى ولاية الجزائر، 23 خزينة و48 خزينة ولائية موزعة على كامل التراب الوطني.

ومن بين هذه الأخيرة نجد خزينة ولاية بومرداس وعليه سنتطرق في هذا المبحث إلى:

- نشأة خزينة ولاية بومرداس.
- الهيكلة التنظيمية لخزينة بومرداس.

المطلب الأول: نشأة و تعريف خزينة ولاية بومرداس

1. نشأة الخزينة :

ظهرت خزينة ولاية بومرداس بعد التقسيم الإداري وظهور ولاية بومرداس، حيث أصبح الولاية الخامسة والثلاثين وفقا للقانون رقم 84-09 المؤرخ في 02 جمادي الأولى سنة 1404 الموافق ل 04فيفري 1984 أو المتعلق بالتنظيم الإقليمي للبلاد.[1]

بعد إنشاء ولاية بومرداس كان من الضروري إنشاء هيئة إدارية مالية تسهر على تنفيذ ميزانيتها السنوية، فكانت نشأة خزينة ولاية بومرداس بموجب المرسوم التنفيذي رقم 295 المؤرخ في 11 محرم 1405 هـ الموافق ليوم 02 أكتوبر 1984 .

وبعد الضغط الكبير الذي حدث على مستوى الخزائن الولائية وفي المديرية المركزية للخزينة، والأجهزة المركزية التابعة لها ، وأيضا على مستوى الخزائن الولائية، وبسبب عدم قدرتها على القيام بوظائفها وتطبيقا لقاعدة اللامركزية، صدر المرسوم التنفيذي رقم 129/91 المؤرخ في 25 شوال 1411 الموافق ل 11 مايو 1991 والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة، وصلاحيتها وعملها، الذي بموجبه حدثت المديرية الجهوية للخزائن التي تظم من 03 إلى 05 خزائن ولائية، ويبلغ عدد المديريات الجهوية 13 مديرية جهوية هي:

"الجزائر، عنابة، قسنطينة، بسكرة، سطيف، شلف، خنشلة، بومرداس، مستغانم، وهران، تلمسان، بشار، غرداية".

وتوجد الخزينة الولائية لبومرداس ضمن المديرية الجهوية لبومرداس والتي تضم إليها كل من خزينة البليدة، تيزي وزو و خزينة المدية.

تقع الخزينة الولائية لبومرداس في وسط المدينة, تتربع على مساحة 145673كلم^2, باشرت عملها من 01 جانفي 1985 إلى يومنا هذا, تحتوي على 32 بلدية موزعة على 08 دوائر إدارية، كما أنها تخضع للتسيير الإداري للمديرية الجهوية للخزينة, و هي ولاية ذات طابع فلاحي, سياحي ز صناعي .

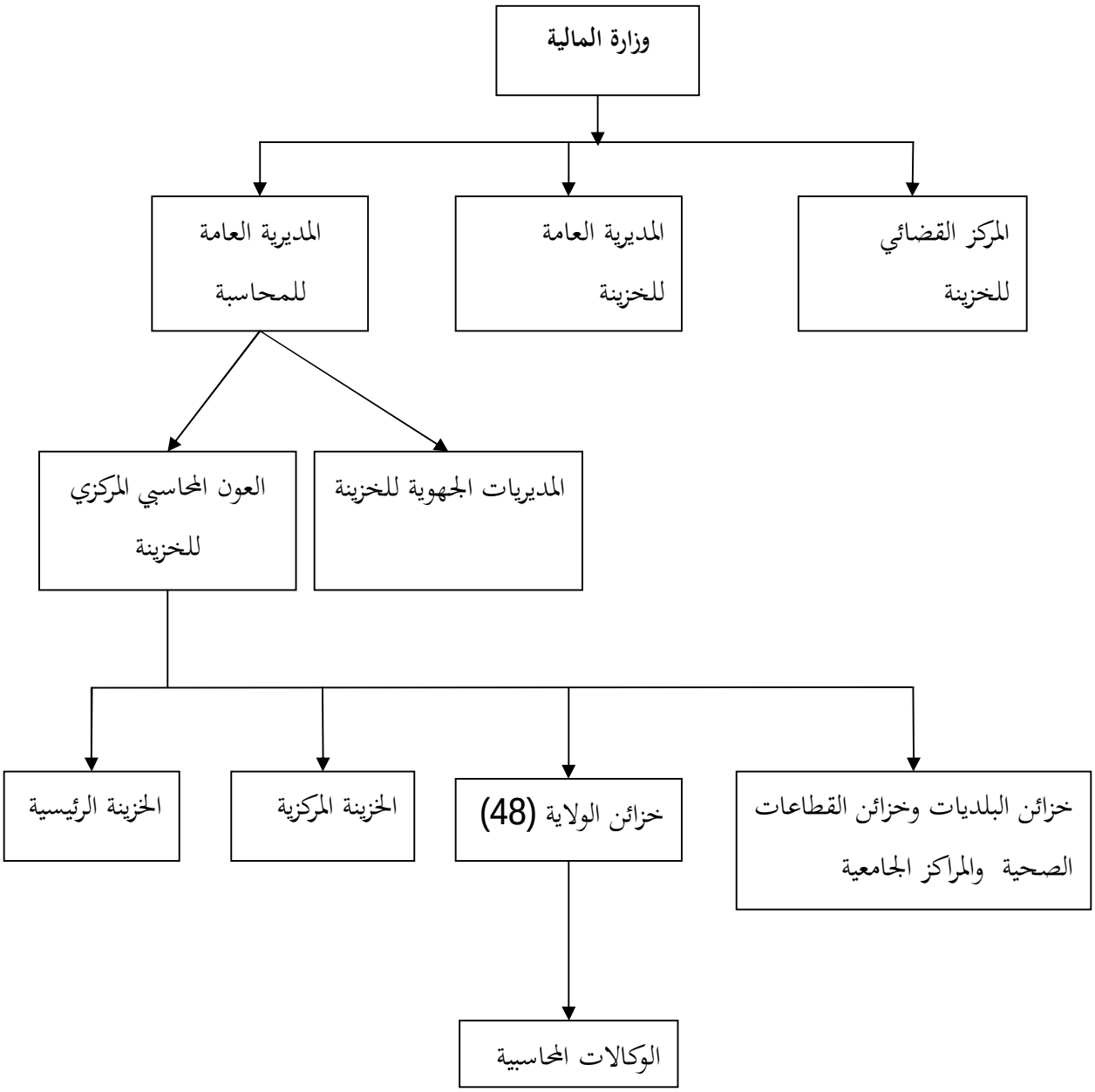
تقوم ولاية بومرداس بعمليات محاسبية متعددة مع جميع الآمرين بالدفع و المراقب المالي ز يطلق عليهم تسمية أعوام تنفيذ الميزانية .

وتؤمن مهمة المديرية الجهوية للخزائن في معالجة أجور الموظفين في الخزينة، و إجراءات التوظيف، واستنادا إلى المرسوم التنفيذي رقم 95-55 المؤرخ في 5 فيفري 1995 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة وصلاحيتها وعملها.

2. تعريف خزينة بومرداس :

هي هيئة عمومية على مستوى الولاية تقوم بتنفيذ ميزانية الدولة و ميزانية الجماعات المحلية و المؤسسات ذات الطابع الإداري، تقوم بدفع النفقات حسب الاعتمادات الموجودة في كل ميزانية, ز بتحصيل الإيرادات على مستوى صندوقها. تقوم باستخراج الوضعيات المالية الدورية كل 10 أيام أي 3 مرات في الشهر، بالإضافةإلى موازنة شهرية لكل الحسابات التي قامت بها، موازنة سنوية و موازنة سنوية نهائية، تصدر حساب تسيير سنوي قبل 01 جويلية من السنة الموالية و ترسلها إلى مجلس المحاسبة لمطابقة الحسابات، الأمر بالصرف يرسل حساب إداريو المطابقة بينها.

الشكل رقم (01):تنظيم الخزينة العمومية



المصدر: الخزينة العمومية لولاية بومرداس

المطلب الثاني: أمين الخزينة و أعوانه

في هذا المبحث سوف نتطرق إلى الهيكل التنظيمي للخزينة، أو بتعبير آخر الأعوانالمسئولون داخل الخزينة ومهامهم والمكاتب التابعة لكل منهم.

1- أمين الخزينة

يتم تعيين أمين الخزينة بموجب قرار وزاري صادر عن وزير المالية[1]، كما يتم لإنهاء مهامه بنفس الطريقة، حيث يعتبر المسير الرئيسي و المسؤول الأول عن خزينة الولاية، كما يعتبر محاسبا عموميا لجميع عمليات الإيرادات والنفقات المتعلقة بميزانية الدولة، الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، كما يكلف بمراقبة جميع المكاتب و ينسق بينها بصفة منظمة وإعطائها مختلف التوجيهات وتزويدها بالمعلومات والقوانين الصادرة، كما يقوم بعقد جلسات عمل مع رؤساء المكاتب لتحسين طرق وظروف العمل، وهو يمثل وزارة المالية في لجمة الصفقات العمومية للولاية، ومن بين المهام التي يقوم بها أمين الخزينة ما يلي:

- مراقبة وإدماج العمليات التي يقوم بها قابضو الضرائب والجمارك وأملاك الدولة والمحافظة العقارية.
- تنسيق وتنشيط ومراقبة كل المحاسبين العموميين الموجودين على تراب الولاية.
- الإشراف على عمليات اعتماد المحاسبين العموميين لدى المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- السهر على تنفيذ ميزانية الدولة والولاية والتحقق الدوري والوقوف الشخصي على الأموال.

2- الوكيل المفوض الأول

يتم تعيين الوكيل المفوض الأول بقرار وزاري من قبل وزارة المالية وتتمثل مهمته الرئيسية في مساعدة أمين الخزينة والقيام بتعويضه في حالة غيابه أي الإمضاء باسمه ويترأس عدة مكاتب تتمثل في:

- ❖ مكتب الوسائل العامة والمستخدمين
- ❖ مكتب النفقات العمومية
- ❖ مكتب تسديد النفقات

[1] المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 مرجع سبق ذكره.

3- الوكيل المفوض الثاني

له نفس مهام الوكيل المفوض الأول إلا أنه يختلف عنه في رئاسة المكاتب التابعة له، والتي تتمثل في مكتبين هما:

- ❖ مكتب التفتيش والمراقبة.
- ❖ مكتب المحاسبة والحافظة النقدية.

المطلب الثالث: مصالح مكاتب الخزينة

تحتوي خزينة الولاية على 08 مكاتب كل مكتب يضم مصالح.

- ✓ مكتب النفقات العمومية .
- ✓ مكتب الحافظة و المحاسبة .
- ✓ مكتب التسديد والتحصيل .
- ✓ مكتب المراقبة و التفتيش .
- ✓ مكتب الإدارة ز الوسائل و حفظ الأرشيف .
- ✓ مكتب تصفية عمليات خزائن البلديات و خزائن القطاعات الصحية و المراكز الاستشفائية.
- ✓ مكتب الإعلامالآلي .

كما لدى أمناء الخزائن معاونين اثنين هما: وكلاء مفوضين لهم الحق في الإمضاء لوحدهم، أو مع أمين الخزينة على كل وثائق تسيير المركز المالي .

1) مكتب النفقات العمومية:

يقوم باستلام حوالة الدفع لميزانية الدولة, الجماعات المحلية, المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يكون مكتب محاسبها مؤهل، و عن الحسابات الخاصة للخزينة لأجل التكفل بها و قبولها كنفقات.

كما يقوم هذا المكتب بعدة عمليات نذكر منها:

- القيام بالتحقيقات المنصوص عليها في المادة 36 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 24 محرم 1411هـ الموافق ليوم 15 أوت 1990 و المتعلق بالمحاسبة العمومية.
- القيام بتنفيذ عمليات الدفع المؤقت المأمور بدفعها في إطار التنظيم المعمول به و السهر على تسويتها.

- إعدادالإحصائيات الخاصة بإصدار ورفض حوالات الدفع.
- السهر على تطبيق التنظيم الذي يسير نفقات التجهيز المتعلقة بالعقود المبرمة في إطار الصفقات العمومية .
- السهر على مسك بطاقة الصفقات العمومية .
- السهر على مسك الملفات الخاصة بعمليات التجهيز العمومي.

و لهذا الغرض يتكون مكتب النفقات العمومية من 03 أقسام فرعية:

- ✓ القسم الفرعي لميزانية التسيير والحسابات الخاصة.
- ✓ القسم الفرعي لميزانية التجهيز .
- ✓ القسم الفرعي لميزانية الولاية و المؤسسات العمومية.

2) مكتب المحافظة و المحاسبة:

يكلف مكتب الحافظة و المحاسبة بالمهام الآتية:

- ضمان مسك حسابات الأموال الخاصة وحسابات أنوال الهيئات العمومة والموثقين وكتاب الضبط و تسييرها.
- ضمان مسك المحاسبة الخاصة بالصكوك و القيم و السندات.
- ضمان تسيير الاقتراضات (اكتتاب سندات التجهيز و تسوية الفوائد و السندات المستهلكة).
- تنفيذ عمليات الإيداعالإدارية و القضائية.
- تنفيذ قرارات العدالة و قرارات التحكيم على الصعيد المالي.
- ضمان تسديد ملفات المنح.
- ضمان عمليات الإيداع و الصرف و الحفاظعلى الأموال و مسك المحاسبة بذلك.
- ضمان مسك الدفاتر اللازمة المفتوحة لتنفيذ العمليات المذكورة أعلاه.
- متابعة برنامج تطبيق الإعلام الآلي المضبوطة بعنوان الخزينة و تنسيق و تقييم تنفيذه.
- ضمان مسك المحاسبة العامة.

و لهذا الغرض يتكون مكتب الحافظة و المحاسبة من أربعة أقسام فرعية:

- ✓ القسم الفرعي للمحاسبة العامة.
- ✓ القسم الفرعي للمحافظة.

- ✓ القسم الفرعي لحسابات التسيير والأرشيف.
- ✓ القسم الفرعي للمنح.

3) مكتب التسديد و التحصيل:

يكلف مكتب التسديد و التحصيل بما يلي:

- ضمان مركزية تجميع أوامر وحوالات الدفع الصادرة و الواردة كنفقات من ميزانية الدولة و الولايات و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي يكون أمين خزينتها عونا محاسبا و كذا الحسابات الخاصة للخزينة من أجل تسويتها.
- التحقق قبل تسديد أية حوالة من توفر الاعتمادات و الأموال و كذا المبالغ القصوىللتخصصات المرخص بها.
- تحرير صكوك التحويل و التأشير على السندات الدفع المباشرة.
- إعداد كشوف و حالات تطور أرصدة الحسابات التي تشمل العمليات المذكورة أعلاه.
- مباشرة المتابعات القضائية في إطار التنظيم ساري المفعول .
- إعداد كشوف و حالات المبالغ المتبقية الواجب تحصيلها.

و لهذا الغرض يتكون مكتب التحصيل و التسديد من 05 أقسام فرعية:

- ✓ القسم الفرعي للمعارضات.
- ✓ القسم الفرعي للقروض و الأموال المتوفرة.
- ✓ القسم الفرعي للتسديد.
- ✓ القسم الفرعي لمحاسبة التسديدات.
- ✓ القسم الفرعي للتحصيل.

4) مكتب المراقبة و التفتيش:

يكلف هذا المكتب بنا يلي:

- إعداد و تنفيذ البرنامج السنوي للتحقق.

- ضمان مراقبة و فحص التسيير المالي و المحاسبي للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و مؤسسات التعليم الوطنية المتواجدة على مستوى الولاية.
- ضمان مسك المحاسبة الخاصة بقسائم الإيرادات .
- ضمان مسك محاسبة الإيرادات و المصادقة على الأوراق النقدية التي كلف بها.
- متابعة تنفيذ عمليات تسوية تسيير المحاسبين و المراقبة.
- إعداد تقارير التحقق و مذكرات تلخيصه و كذا تقرير سنوي لتحليل شروط تنفيذ برنامج التحقق.

و لهذا الغرض يتكون مكتب المراقبة و التفتيش من 4 إلى 6 فرق تحقق، توضع كل واحدة منها تحت سلطة رئيس فرقة.

5) مكتب الإدارة و الوسائل و حفظ الأرشيف:

يكلف مكتب إدارة الوسائل و حفظالأرشيف بالاتصال مع الهياكل المختصة المعينة بما يلي.

- دراسة و اقتراح كل تدبير يتعلق بأمن المركز المحاسبي.
- ضمان سير و صيانة الأملاك المنقولة و العقارية للخزينة.
- السهر على حفظ الأرشيف.
- مسك المحاسبة و جرد المركز المحاسبي.
- متابعة أنظمة الإعلام الآلي و استغلالها.
- القيام بتنظيم سير العمل على مستوى الخزينة.

و لهذا الغرض يتكون مكتب إدارة الوسائل و حفظ الأرشيف من قسمين فرعيين.

- ✓ القسم الفرعي للموظفين و الوثائق و التكوين.
- ✓ القسم الفرعي للوسائل و الصيانة و الأمن و حفظ الأرشيف.

6) مكتب تصفية عمليات خزائن البلديات و خزائن القطاعات الصحية و المراكز الاستشفائية:

و يقوم هذا المكتب بالمهام التالية:

- الرقابة على أوامر الإيرادات الخاصة بقطاعاتها.

- مركزية تجميع و تركيز جميع الإحصائيات الصادرة من طرف أمناء الخزائن.
- فحص المحاور و الوضعيات المالية المحاسبية لأمناء الخزائن.
- مراقبة وضعية تحصيل إيرادات البلديات.
- متابعة تصفية الحسابات للتسيير المالي و المحاسبي للبلديات و الصناعات الصحية و المراكز الاستشفائية.

و لهذا الغرض يتكون هذا المكتب من قسمين فرعيين.

✓ القسم الفرعي لمتابعة المراقبة.

✓ القسم الفرعي لتصفية الحسابات.

7) مكتب الرقابة الخاص بالبلديات و القطاعات الصحية و المراكز الاستشفائية:

يقوم هذا المكتب بالمهام التالية:

- مراقبة الميزانيات الأولية و الإضافية و التراخيص بفتح الاعتمادات المالية للبلديات و المؤسسات ذات الطابع الإداري و المؤسسات العمومية الخاضعة لأمين خزينة البلدية.
- تقييم وضعيات التحصيل لكل الخزائن بين البلديات و تدوين الملاحظات و النقائص.

و لهذا الغرض يتكون هذا المكتب من 3 أقسام فرعية:

✓ القسم الفرعي لمتابعة عمليات الميزانية.

✓ القسم الفرعي لمتابعة عمليات التحصيل.

✓ القسم الفرعي للرقابة و التفتيش.

8) مكتب الإعلام الآلي:

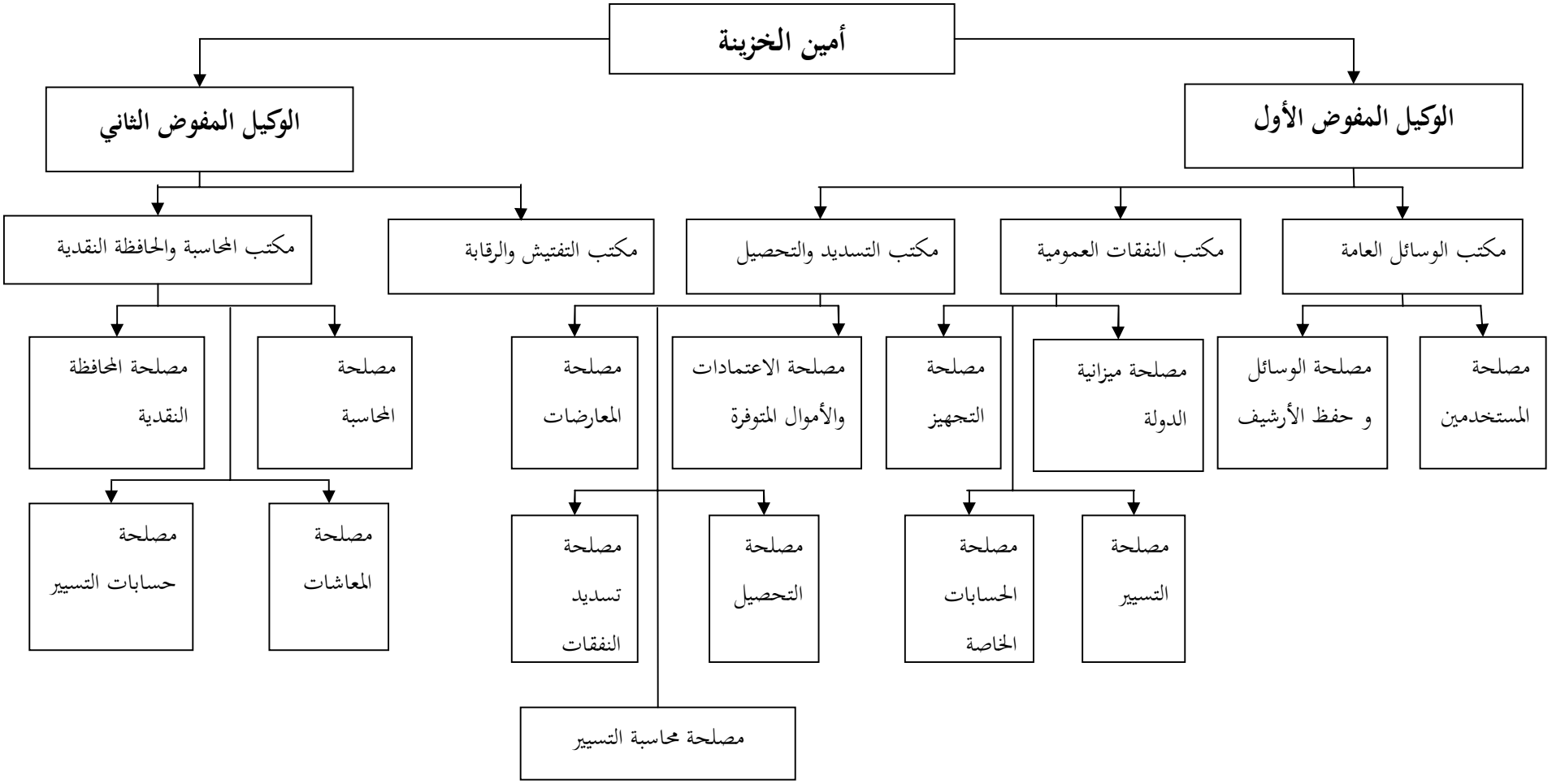
و يقوم هذا المكتب بالمهام التالية:

- وضع التطبيقات و استغلالها.
- ضمان أمن المعطيات و التجهيزات.
- تبليغ المعطيات المحاسبية.
- السهر على حسن سير النظام .
- توفير المعلومات الخاصة بتشكيل النظام.

و لهذا الغرض يتكون مكتب الإعلام الآلي من قسمين فرعيين:

- ✓ القسم الفرعي لمتابعة التطبيقات.
- ✓ القسم الفرعي لمتابعة التجهيزات

الشكل رقم(02): الهيكل التنظيمي للخزينة العمومية لبومرداس



المصدر: وثائق الخزينة العمومية

المبحث الثاني: دراسة حالة خزينة بومرداس

من اجل الوقوف على واقع التحصيلات الجبائية واهم العوائق التي تواجه الاصلاحات الجبائية ارتئنا ان ناخذ خزينة ولاية بومرداس كحالة من اجل الدراسة وذلك من خلال عرض التحصيلات الجبائية لفترة الدراسة الممتدة من 2007 الى 2017 كما قمنا باجراء مقابلة مع مدير الخزينة وهذا من اجل الوقوف على اهم التحديات الخاصة بهذه الاصلاحات ضف الى ذلك اكتشاف اهم المعوقات التي تقف في وجهها.

المطلب الاول : تحصيل الجباية العادية

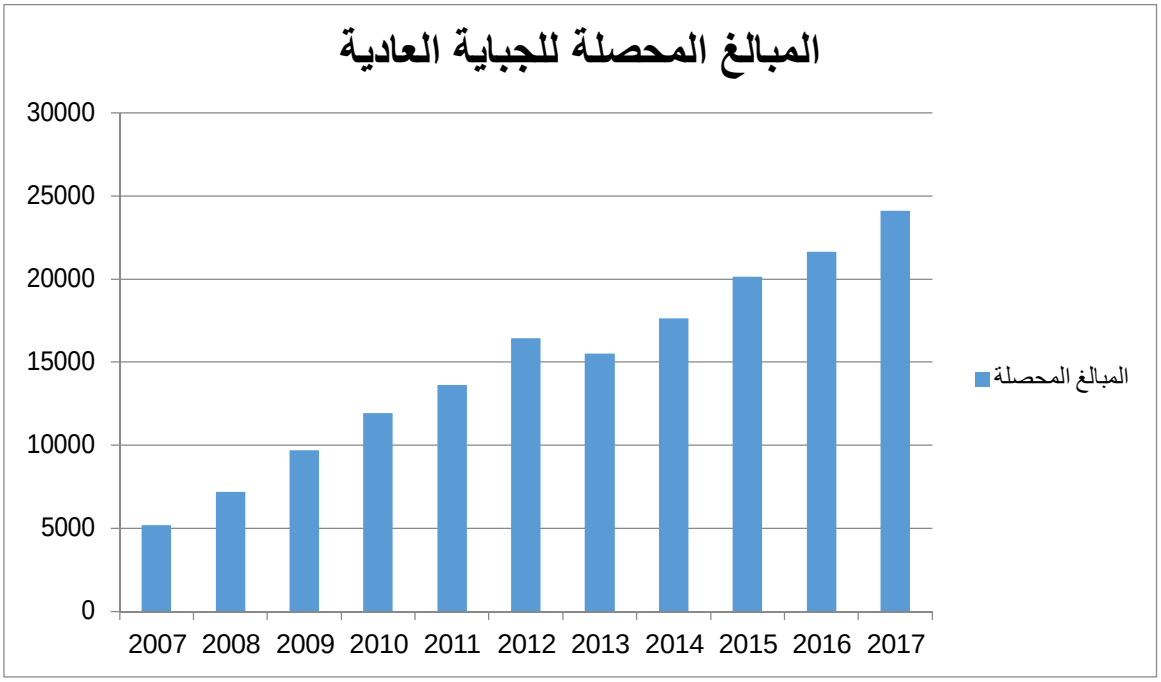
سنقوم بعرض التحصيلات الجبائية لسنوات الدراسة من 2007 الى 2017 و المبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم(15): مبالغ الجباية العادية المحصلة للسنوات 2007-2017

السنوات	المبلغ المحصل الجباية	نسبة النمو السنوي
2007	5.812.356.676,07	00
2008	7.192.000.311,00	23
2009	9.698.347.620,00	34
2010	11.931.314.674,04	23
2011	13.631.671.603,00	14
2012	16.449.456.831,00	20
2013	15.516.469.662,00	-5
2014	17.643.375.867,00	13
2015	20.153.186.180,00	14,22
2016	21.643.049.183,00	7,39
2017	24.120.599.657,00	11,44

المصدر: معلومات مقدمة من طرف المؤسسة

الشكل رقم (03): المبالغ المحصلة من الجباية العادية (2007-2017)



من خلال الجدول (15) اعلاه و المنحنئ (03) نلاحظ ان المبالغ المحصلة من الجباية العادية في ارتفاع مستمر ابتداءا من سنة 2007 بنسبة 3,55الى غاية 2012 بنسبة 10,04 لتنخفض سنة 2013 بنسبة 0,57% و يرجع التي شهدتها الجزائر بسبب انهيار اسعار البترول الذي يمثل الركيزة الاساسية لاقتصادها.

لترتفع من جديد سنة 2014 الى سنة 2017 بنسب متفاوتة و ذلك راجع لانتهاج الدولة اصلاحات جبائية جديدة.

حيث بلغت نسبة تحصيل الجباية العادية خلال 10 سنوات بمعدل متوسط يبلغ 15.35%

الجدول رقم (16):جدول مقارنة التحصيل الجبائي للسنوات 2007-2017

الفرق	المبلغ المحصل في السنة بعدها	المبلغ المحصل في السنة الأساس
1.379.643.634,93	7.192.000.311,00	5.812.356.676,07
2.506.347.309,00	9.698.347.620,00	7.192.000.311,00
2.232.967.054,04	11.931.314.674,04	9.698.347.620,00
1.700.356.928,96	13.631.671.603,00	11.931.314.674,04
2.817.785.228,00	16.449.456.831,00	13.631.671.603,00
-932.987.169,00	15.516.469.662,00	16.449.456.831,00

2.126.906.205,00	17.643.375.867,00	15.516.469.662,00
2.509.810.313,00	20.153.186.180,00	17.643.375.867,00
1.489.863.003,00	21.643.049.183,00	20.153.186.180,00
2.477.550.474,00	24.120.599.657,00	21.643.049.183,00

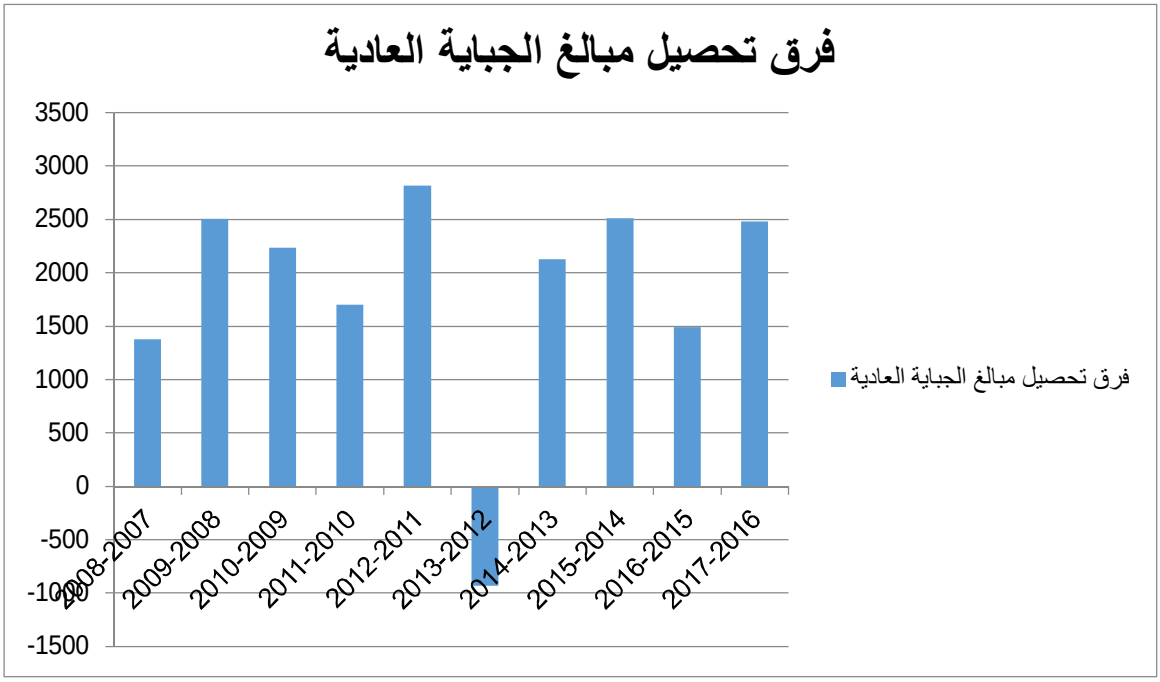
المصدر: بناءا علئ معطيات الجدول السابق

الجدول رقم (17):المقارنة بين نسب التحصيل الجبائي للسنوات 2007-2017

السنوات	السنة ما بعدها	السنة الأساس	الفرق
2007←2008	3,55	4,4	+0,85
2008←2009	4,4	5,92	+1,52
2009←2010	5,92	7,29	+1,37
2010←2011	7,29	8,32	+0,94
2011←2012	8,32	10,04	+1,72
2012←2013	10,04	9,47	-0,57
2013←2014	9,47	10,78	+1,31
2014←2015	10,78	12,3	+1,52
2015←2016	12,3	13,21	+0,91
2016←2017	13,21	14,72	+1,51

المصدر: من إعدادالطالبتين بالاعتماد علئ معطيات الجدول اعلاه

الشكل رقم (04): فرق التحصيل الجباية العادية (2007-2017)



من خلال ملاحظتنا للجدول رقم (19) والخاص بالمبالغ الجبائية المحصلة في السنوات من 2007 الى غاية 2017 والتي يوضح من خلالها الفروقات من سنة الى اخرى حيث تم تسجيل عدة ملاحظات و التي نبرزها فيما يلي:

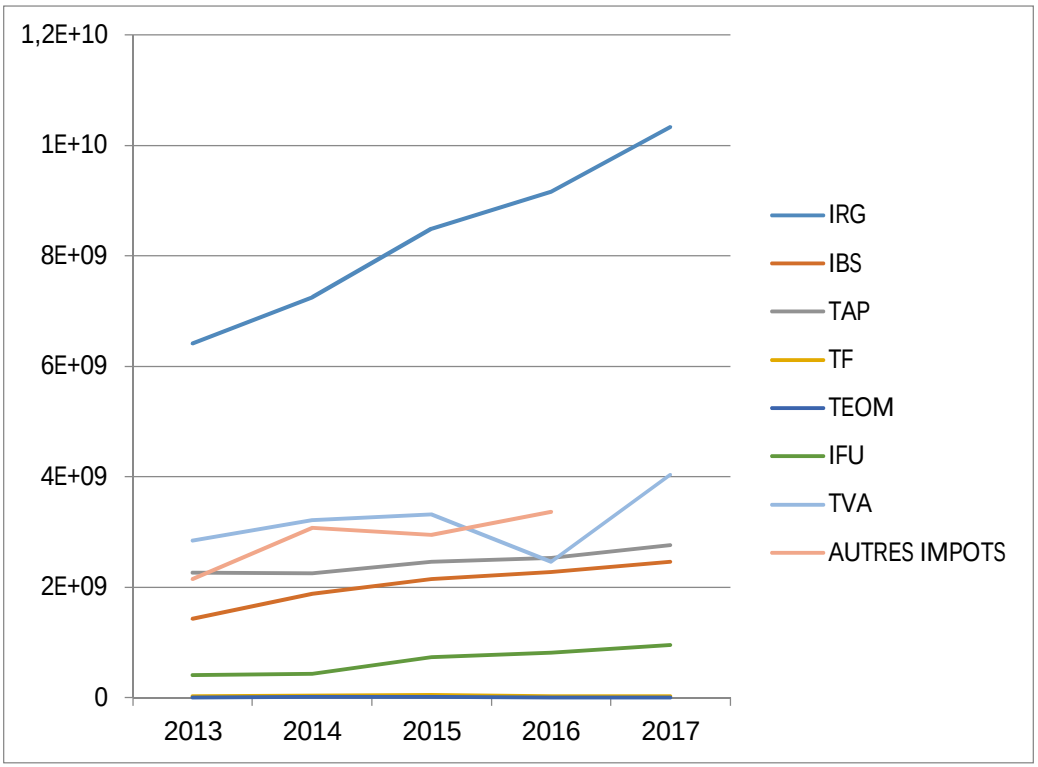
التحصيلات الجبائية في منحنى تصاعدي بداية من سنة 2007 الى غاية 2012 وهذا راجع لسياسة الدولة والمتمثلة في منح مشاريع تنموية للجماعات المحلية مما ادى بذلك لكثرة المشاريع والتي تعود بالفائدة على ميزانية الدولة من خلال العوائد الجبائية المتمثلة في ارتفاع الضريبة على النشاط المهني وكذا الضريبة على ارباح الشركات والضريبة على الدخل الاجمالي، في حين تم تسجيل انخفاض في التحصيلات الجبائية لسنة 2013 والمقدر ب: 93.2987.16300ج عن السنة السابقة والسبب راجع الى انخفاض في اسعار البترول مما انعكس بالسلب على ميزانية الدولة حيث لجات الى سياسة التقشف في ترشيد النفقات حيث عملت الدولة على كبح عملية توزيع المشاريع الخاصة بالجماعات المحلية مما ادى الى تقليص في الضرايب المفروضة على المشاريع، بحيث يؤدي ذلك الى نقص في الضرائب المفروضة على ارباح الشركات كما يؤثر على نقص في الضرائب على الدخل الاجمالي.

في حين تم تسجيل اعادة الارتفاع في عملية تحصيل الضرائب من سنة 2014 الى 2015 وهذا راجع بدرجة الاولى الى زيادة في معدلات الضريبة التي أدت للزيادة في تحصيل الجباية العادية.

الجدول رقم (19): جدول تحصيل الضرائب 2013-2017

	2013	2014	2015	2016	2017
IRG	6.412.194.374	7.247.500.690	8.493.400.178	9.163.197.633	10.331.791.048
IBS	1.429.278.340	1.873.766.474	2.150.620.812	2.275.572.878	2.455.324.452
TAP	2.264.742.511	2.254.245.283	2.459.956.039	2.528.620.808	2.764.132.552
TF	23.605.045	31.361.639	49.941063	26.193.160	25.569.822
TEOM	3.518.532	7.548.838	9.032.891	5.766.842	4.126.572
IFU	403.061.461	432.282.152	732.862.508	817.760.257	955.857.128
TVA	2.838.453.345	3.218.161.989	3.316.073.501	3.457.429.975	4.034.248.303
Autres impôts	2.141.616.054	3.068.575.393	2.950.332.079	3.368.507.630	3.509.549.781
TOTAL	15.516.469.662	18.133.442.658	20.162.210.071	21.643.049.183	24.120.599.658

الشكل رقم (05): منحنئ الضرائب المحصلة



من خلال الجدول(21) و المنحنى أعلاه نلاحظ أن :

- الضريبة على الدخل الإجمالي في تزايد ملحوظ من السنة 2013الى السنة 2017 و ذلك نتيجة انخفاض الوعاء الضريبي من 3.000.000دج سنة 2008 إلى 2.000.000دج سنة 2013 مما أدى إلى ارتفاع عدد الخاضعين للضريبة و بالتالي ارتفاع نسبة التحصيل الضريبي .
- نلاحظ ان المبالغ المحصلة من الضريبة على أرباح الشركات في تزايد طفيف من السنة 2013 الى2017 و ذلك راجع إلى رفع معدل الضريبة إلى 25 %للأنشطة التجارية و الخدمات و إعفاء مشاريع الشباب (ansej-enjem) سنة 2015 , و تم خفضها في السنة الموالية إلى 23%وهذا بعد استنفاذ التحفيزات الجبائية المقدمة من طرف السلطات المعنية بهدف تشجيع الاستثمار في مختلف القطاعات خاصة الصناعية منها وأيضا الاستمرار في النشاط الإنتاجي من خلال دعم المشاريع الإنتاجية .
- قيما يخص الضريبة على النشاط المهني شهدت انخفاض طفيف من السنة 2013-2014 و عادت لترتفع في السنوات الموالية بتغير طفيف

- ارتفعت المبالغ المحصلة من الضرائب الجزافية الوحيدة خلال السنوات 2013 -2017 بمبالغ متفاوتة نظرا لرفع رقم الأعمال الخاضع للضريبة الجزافية الوحيدة و الذي حدد في السنة 2008 بمبلغ 10.000.000دج و قدر سنة 2014 ب 30.000.000دج بمعدل 5%لأنشطة إنتاج و بيع السلع و 12%للأنشطة الأخرى،مما أدى إلى زيادة عدد المتعاملين الخاضعين لهذه الضريبة .
- المبالغ المحصلة من الرسم على القيمة المضافة ترتفع بمعدلات طفيفة جدا و ذلك راجع إلى حجم الإنتاج و الاستهلاك من 2013 الى2016 بينما كان الارتفاع ملحوظ من سنة 2016 الى2017 ذلك ربما راجع إلى انخفاض المعدل المخفض للضريبة من 14% إلى 07% في السنوات الفارطة إلى سنة 2017.
- بالنسبة للضريبة على العقار و الضريبة لرفع النفايات المنزلية teom – tf و الضرائب الأخرى نلاحظ أن هناك تذبذب في المبالغ المحصلة خلال الفترة المدروسة والسبب يرجع الي أن المواطنين وملاك المباني والمساكن لم يدفعوا بصفة منتظمة الرسوم لأنه ليس هناك متابعة صارمة من طرف إدارة الضرائب على المستوى المحلي .

المطلب الثاني: المقابلة

بعد قيامنا بالدراسة الميدانية في الخزينة العمومية و مديرية الضرائب لولاية بومرداس أردنا أننعزز نتائج الدراسة السابقة بمقابلة . حيث أجرينا حوار مع المفتش المركزي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس.

و للإشارة فان المقابلة هي عبارة عن حوار موجه بين الباحث من جهة وشخص أو أشخاص آخرين من جهة بغرض جمع المعلومات اللازمة للبحث والحوار يتم عبر طرح مجموعة من الأسئلة من الباحث التي يتطلب الإجابة عليها من الأشخاص المعنيين بالبحث.

وكانت مدة المقابلة لمدة ساعة من أجل الإجابة علي الأسئلة المطروحة من قبلنا حيث كان الحوار كالتالي:

السؤال الاول:

كيف أثرت الإصلاحات الجبائية الأخيرة المتعلقة بمعدل الضريبة TVA . IBS؟

الجواب: اعتبر المفتش المركزي لمديرية الضرائب أن الإصلاحات الجبائية الخاصة ibs .tva أثرت:

"إيجابا حيث عادت بأموال ومبالغ مالية معتبرة إضافية للخزينة العمومية "والمنحنى رقم (11) يؤكد ذلك حيث يظهر زيادة مستمرة في المبالغ المحصلة من الضريبة علي أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة.

السؤال الثاني:

ما هو الوقت المحدد لتحصيل كل هذه الضرائب و الرسوم ؟ وما هي النسب المالية التي تعتمد عليها مصالح الضرائب لمختلف الرسوم و الضرائب؟

الجواب :أجاب الإطار كالتالي:

"من أجل تحصيل كل هذه الضرائب والرسوم هناك فترات محددة يكون فيها التحصيل كل شهر، كل فصل أو كل سنة حسب طبيعة الضريبة أما فيما يخص نسب مختلف الضرائب والرسوم فهي كما حددتها القوانين"نذكر أن معدلات الرسم على القيمة المضافة المخفض هو 07% والمعدل العادي هو17% أما معدل دفع الضريبة فهو يختلف حسب كل ضريبة مثل: IRG, IBS .

السؤال الثالث:

كيف يتم جمع و تحصيل الضرائب لدى المصالح المالية لبومرداس؟من يقوم بتحصيلها على مستوى المحلي و الولائي؟ و ما هي النسبة المخصصة للخزينة الولائية؟

الجواب:

يتم تحصيل الأموال والمبالغ المالية للضرائب لولاية بومرداس عن طريق قباضات الضرائب، خزائن البلدية عن طريق الصكوك بكل أنواعها أو نقدا وتدفع إلى الخزينة الولائية لبومرداس. و نسب عائدات كل منهماتكون حسب القوانين المعمول بها."بعد تجميع كل المبالغ المحصلة من طرف مصالح الضرائب تدفع إلى الخزينة الولائية شهريا حسب الوضعية المالية وبعد التأكد من صحة المبالغ ومصداقيتها ترسل من الخزينة الولائية إلى العون المحاسب المركزي للخزينة كل شهر وهو بدوره يقوم بعد تجميع القدر الوطني بإرسالها إلى مصالح وزارة المالية أما النسبة الفعلية المخصصة للخزينة العمومية من عائدات الضرائب فهي نسبة معتبرة تقدر ب 50% من التحصيل الإجمالي تصب في الخزينة العمومية."في هذا الإطار يظهر جليا أن مسار تحصيل الضريبة يتم بطريقة مركزية صاعدة اذ أن مصالح الضرائب و خزائن ما بين البلديات تقوم بتحصيل و جمع المبالغ المالية و تقديمها في شكل وضعيات مالية شهرية إلى مصالح الخزينة الولائية، و بعد الرقابة و التأكد من صلاحية المبالغ المالية يتم دمجها في وضعية مالية واحدة ترسل إلى العون المحاسبي المركزي الذي بدوره يقوم بفحصها و يرسلها إلى مصالح وزارة المالية ولا تتحصل البلديات إلا على نسبة بسيطة تقدر ب10%مما يقوض جهودها في تحقيق التنمية المحلية.

السؤال الرابع:

كيف كانت ردة فعل المتعاملين الاقتصاديين ؟ هل زاد إقبالهم أو عدم إقبالهمعلى دفع الضريبة؟

الجواب:باعتقاد إطار

"في الأول كان تخوفا من طرف المواطنين والمتعاملين الاقتصاديين , لكن فيما بعد تفهموا الأمر وتقبلوه".

حسب وجهة نظرنا يمكن ان يفسر هذا الأمر أن الزيادات التي شهدتها معدلات الضريبة قابلتها عدة إعفاءات و تحفيزات للمتعاملين بالإضافة إلى عملية تكثيف المراقبة الجبائية المفروضة على الخاضعين للضريبة والتي تسعي إليتخفيف من حجم الغش الضريبي وثغرات التهرب الضريبي إلا أننا لا نملك الدليل المادي على أن الزيادة في التحصيلات الضريبة تعتبر نتيجة أيضا لتقليص من الغش والتهرب الضريبيين، اذ أن احتمال زيادة هاذين الآخرين وارد جدا بسبب ارتفاع معدلات الضريبة.

السؤال الخامس:

ما هي الإصلاحات التي مست هياكل الإدارة الجبائية ؟

الجواب: كانت إجابةالمفتش المركزي كالتالي:

"الإصلاحات التي مست هياكل الإدارة الجبائية هو تقرير لجان الرقابة والتفتيش وتعميمها و إرسالها إلى عين المكان: الشركات وطنية أو خاصة".من خلال دراستنا الميدانية والاطلاع على مختلف الوثائق والتقارير على مستوى الخزينة العمومية للولاية يمكن القول أنالإصلاحات التي مست هياكل الإدارة الجبائية قد تجلت في:

- تقارير لجان: حيث تقوم هذه الأخيرة بزيارة ميدانية إلى الشركات و المؤسسات و تقوم بعملية الرقابة و التفتيش و تدون ملاحظاتها و توصيات حسب النتائج المتوصل إليها في تقارير.
- مديريات كبريات المؤسسات علي المستوى المركزي التي تتابع المؤسسات الوطنية الكبرى والمؤسسات الدولية في الجزائر والشركات البترولية و الأجنبية.
- مراكز الضرائب للأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي والمبسط على المستوى الولايات و هو عبارة عن شباك وحيد لتقريب المتعاملين من المصالح المالية.
- المراكز الجوارية للضرائب للضريبة الجزافية الوحيدة كهياكل قاعدية.

السؤال السادس:

حسب رأيك الشخصي هل الإصلاحات الجبائية تعتبر حمل على كاهل المواطن أم تسهل عليه أموره ؟

الجواب:

"لا تعتبر الإصلاحات الجبائية حمل على كاهل المواطن وإنما تسهل عليه أمور"كما ذكر المفتش المركزي أن الإصلاحات الجبائية ايجابية من حيث أنها تمكن خلق جو للتحاور مع المواطن بوضع مراكز جوارية للضرائب و مراكز الضرائب من أجل تسهيل العمل غير أننا نعتبر أنه رغم ذلك يمكن أن تمثل بعض الإصلاحات الجبائية عبئا ضريبيا إضافيا على المؤسسات والمواطنين وذلك بسبب رفع معدلات الضريبة كما لا يكمنا أن نعمم هذا الأمر علي كامل المؤسسات إذ أن الإصلاحات تحمل في طياتها مجموعة من الإعفاءات و التحفيزات وبالتالي تسهل العملية الاستثمارية بالأخص بالنسبة للمؤسسات المتوسطة والصغيرة المندرجة في بعض الصيغ مثل -ansj enjm)

السؤال السابع:

هل سياسة الإصلاح الضريبي ساهمت في الحد من التهرب الضريبي و الغش الجبائي ؟

الجواب:

" بالطبع ساهمت سياسة الإصلاح الضريبي من الحد من الغش والتهرب الضريبي بإفاد لجان تفتيش عين المكان وسن قوانين صارمة ولكن لا يمنع أن هناك غش وتهرب ضريبي نسبي لنقص الإمكانيات البشرية والتقنية." من منظورنا تعتبر هذه الإجابة نسبية بالأخص في عند غياب أرقام رسمية عن الغش والتهرب الضريبي في ولاية بومرداس اذ أن ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي لا تعتبران ظاهرتين محليتين لهما بعد وطني ودولي.وفي هذاالإطارلا ضرر أن نذكر أن من أهمأسباب الغش الضريبي والتهرب الضريبي:

- عدم التعامل بالفواتير بالرغم من ان القانون ينص على ذلك.
- النظام الضريبي في الجزائر لا يملك نظرة صادقة حول المبالغ الحقيقية للمتعاملين , حيث يفتقد للشفافية و ذلك راجع إلى تأخرنا في الدفع الالكتروني مقارنة بالدول المتقدمة.

-نقص الوعيالضريبي لدى الخاضعين واعتقادهم أن الضريبة تمس أموالهم الخاصة دون مقابل، هذا ما يدفعهم إلى استعمال كل الطرق والوسائل الممكنة لاجتناب الضريبة.

السؤال الثامن:

بعد أكثر من 20 سنة على تطبيق الإصلاح الضريبي , نسأل ما مدى فعالية الإصلاحات الضريبية؟

الجواب:كان رأي المفتش المركزي كالتالي:

"بعد أكثر من 20 سنة على تطبيق الإصلاح الضريبي , فعالية النظام الضريبي الجديد هو الزيادة في تحصيل المبالغ المالية المعتبرة في محاربة الغش الضريبي الهائل باستحداث لجان الرقابة الجبائية المعمقة لمحاسبة المؤسسة وطنية، خاصة أو خارجية."يظهر من خلال إجابة المفتش المركزي أن فعالية النظام الضريبي ارتفعت بسبب الزيادة في تحصيل المبالغ المالية والحد من الغش الضريبي، غير انه من منظورنا هذه النتيجة تبقى نسبية اذ أن فعالية النظام الضريبي ليست محصورة في مدى قدرته على تحصيل الأموالوإنما أيضا في قدرته علي تحقيق العدالة الاجتماعية وتحفيز الاستثمار و النشاط الاقتصادي بصفة عامة .

السؤال التاسع:

ما هي أبرز التحديات التي تعيق فعالية النظام الضريبي؟

الجواب:

"من أبرز التحديات التي تعيق فعالية النظام الضريبيعدم وجود الإمكانيات التقنية والبشرية اللازمة لتطبيقه بكل صرامة."اعتبر المجيب أن مديرية الضرائب تعاني نقص الإمكانيات التقنية للقيام بزيارات ميدانية للمؤسسات العمومية و الخاصة, أيعدم إقامةإدارة ضريبية فعالة وديناميكية باعتبارها حلقة وصل بين الخاضعين والنظام الضريبي كما تعاني من نقص الإمكانيات البشرية المتمثلة في نقص الجهد و الزمن المبذول من قبل المراقبين لضمان مطابقة كل ضريبة و رسم.

السؤال العاشر:

ما هي الإجراءات الواجب إتباعها قصد تحسين فعالية النظام الضريبي؟

الجواب :تجلت إجابة مفتش المركزي فيما يلي:

"من الإجراءات الواجب إتباعها قصد تحسين فعالية النظام الضريبي هو المواصلة في نفس الوتيرة وتطبيق القانون بصرامة فيما يخص الغرامات المالية."نعتبر أن هذاالأمر مرتبط بمجموعة من الإجراءات الواجب إتباعها كربط كل المصالح و المتعاملين بشبكة موحدة للإعلام الآلي أيضا تسعى إلى تخفيف تكاليف الرسوم و أيضا عن طريق وضع أسس وقواعد مدروسة تسعى إلى ضمان واحترام التوزيع العادل للعبء الضريبي على مختلف طبقات المجتمع كل حسب نشاطه وممتلكاته ،ورفع مستوى العاملين بالمصالح الضريبية خلال توظيف الإطارات الكفؤة الجامعية و وضع دورات تكوينية للمكلفين بتحصيل الضريبة .

خلاصة المقابلة:

من خلال ماتطرقنا إليه، في مقابلتنا مع الاطار في مديرية الضرائب ولاية بومرداس حول الإصلاحات الجبائية التي تمول خزينة ولاية بومرداس يظهر أن الدولة اتخذت مجموعة من الإجراءات هدفها التحسين من فعالية النظام الضريبي من خلال رفع الموارد الضريبية والتقليل من الغش والتهرب الضريبيين إلاأننا نعتبر أن هذه الإجراءات غير كافية بالنظر إلى غياب احترام التوزيع العادل للعبء الضريبي لمختلف طبقات المجتمع .

خلاصة الفصل:

لقد استخلصنا من دراستنا التطبيقية والتي خصت خزينة ولاية ومرداس , التي تعتبر الجهاز الإداري المحلي الخاص بتحصيلات الجبائية، واهتمت الدولة بهذا الجهاز بحيث تم تزويده بأهم القوانين والتنظيمات الإدارية بغية تحصيل أكبر نسبة من الجباية ،التي تعد الجهاز المشرف على عملية التحصيل وهذا لما له من أهمية بحيث يتم عن طريقه تمويل ميزانية الدولة والجماعات المحلية . كما استخلصنا أهم التحديات التي تواجه عملية التحصيل رغم الإصلاحات المتكررة المنتهجة من طرف الدولة، فمن خلال الدراسة التطبيقية وتعرضنا لأهم الجداول الخاصة بعملية التحصيل والتي نرى فيها ان المبالغ المحصلة على العموم مقبولة كونها في ارتفاع مستمر 2007الي 2017, وذلك بسبب الزيادة في معدلات الضريبة.كما حضينا بإجراء مقابلة مع المفتش المركزي لمديرية الضرائب كون الإصلاحات الجبائية لها تأثيرات متباينة. فيها الاثر الايجابي فهو تسهيل عملية التحصيل الجبائي إما السلبي يعود إلى نقص فاعلية النظام الضريبي.

خاتمة

الخاتمة :

لقد حاولت الجزائر منذ استقلالها أن تجد لنفسها مكانة على اثر الزخم الكبير من التطور الذي شهده العالم في السنوات الأخيرة، ولمسايرة المرحلة قامت الجزائر بالانتقال من النظام الاشتراكي الذي كان مهيمنا على الاقتصاد الجزائري إلى نظام اقتصاد السوق، وقد كانت الإصلاحات المنتهجة في كل الميادين، فبعد الإصلاحات الاقتصادية جاءت الإصلاحات المالية وخاصة تلك التي مست النظام الجبائي الذي لم يعد ملائما للوضع الجديد قصد تحقيق عدة أهداف مسطرة، وكانت هذه الإصلاحات إبتداءا من 1992 كخطوة هامة لإنعاش الاقتصاد الوطني، تزامنا مع التغيرات الهيكلية للاقتصاد، وقد كان لهذه المتغيرات في الكثير من الأحيان اثر سلبي على فعالية الإصلاح، و أحيانا أخرى يدور في حلقة شبه مفرغة لعدم استيعابه محتوى هذه المتغيرات الهيكلية، مما أدى بهذه الإصلاحات إلى عدم تحقيق النتائج الطموحة والمتوقعة ، وبعيدا عن الأهداف المنتظرة والمرجوة التي سطرت من طرف الدولة والهادفة إلى إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، الا أن هذا النظام سمح بالقضاء على الكثير من العيوب التي تميز بها النظام السابق.

كما أن السياسة الجبائية ورغم ما تضمنته من إجراءات مشجعة ومحفزة للاستثمار، الا أنها لم تكفي وحدها بل يجب أن تدعم بعوامل أخرى لها علاقة وأهمية بالغة في القرار الاستثماري.

والمطلوب الاستمرار في سياسة الإصلاحات واتخاذ الإجراءات اللازمة لتحديث الإدارة الضريبية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي، وكذا الرشوة، وسد الفراغات القانونية وتسليط عقوبات صارمة على مخالفيها.

نتائج اختبار الفرضيات:

ـ إن سياسة الإصلاحات الجبائية التي اعتمدت من سنة 1992، ركزت من جهة على الإصلاح التشريعي والإصلاح الإداري للضرائب، مع محاولة رفع المستوى الذي كان من قبل، ذلك كإدخال نظام معلوماتي متطور ومتمثل أساسا في الإعلام الآلي، واستبدال منظومة الضرائب القديمة بتشريعات ضريبية جديدة وهذا ما يثبت صحة الفرضية التي جاء في مضمونها "قامت الدولة الجزائرية بالإصلاحات جذرية مست الجوانب الهيكلية والقوانين التشريعية"

- يتم تحقيق النمو الاقتصادي عن طريق ترقية الادخار وتوجيهيه نحو الاستثمار الإنتاجي وكذا إعادة توزيع المداخيل بشكل عادي مع العمل على حماية القوى الشرائية للعملة وهذا بفضل الإصلاحات الجبائية وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة "من أهم دوافع الإصلاح الضريبي الجزائري هو تحقيق التنمية الاقتصادية .

- في ظل الإصلاحات الرامية إلى تحصيل أكبر قدر ممكن من المبالغ المالية تبين أن الجباية العادية تمثل المورد التمويلي الأهم و الأساسي للخزينة العمومية لولاية بومرداس وهذا ما يثبت صحة الفرضية الرابعة.

نتائج الدراسة:

- تزامنت الإصلاحات الضريبية مع المرحلة التي عرف فيها الاقتصاد الجزائري تصحيحاً هيكلياً، كما عرف فيها الوضع الأمني تدهوراً خطيراً مما أثر سلباً في مردودية هذه الإصلاحات
- رغم تخفيف العبء الضريبي من خلال تخفيض معظم المعدلات الضريبية، إلا أن تلك المعدلات لا تستند إلى دراسات ميدانية، لذلك فهي لا تعكس واقع المجتمع الجزائري .

- عدم إدخال إصلاح شامل للإدارة الضريبية، رغم أنها تعاني من عدة نقائص ذات الصبغة الكمية والكيفية. لذلك تتقلص فعالية الإصلاح الضريبي إن لم يتزامن معه إصلاح الإدارة الضريبية .
- استمرار هيمنة الجباية البترولية على ميزانية الدولة, فبالرغم من الإصلاحات التي قامت بها السلطات إلا أن الجباية العادية تبقى عاجزة نوعا ما على زيادة إيرادات الدولة و تبقى الجباية البترولية هي المورد الأساسي لإيرادات الدولة
- إن معظم التشريعات الموضوعة في إطار الإصلاحات الضريبية لم تحقق الأهداف المنشودة نظراً إلى وجود عوامل أخرى اقتصادية واجتماعية وسياسية لا يمكن للمشرع الجبائي التأثير فيها.
- انحصار عملية الإصلاح في البداية على الإعفاءات والتلاعب بالمعدلات الضريبية، حيث أن الإصلاحات لم تتم بالجدية.
- التغيرات المستمرة لقوانين المالية التي أثرت على المكلفين وكذا على عمل الإدارة الضريبة.
- تبقى الإدارة الضريبية عاجزة على مكافحة التهرب الضريبي و إعلام المكلفين بالتعديلات التي مست القوانين الضريبية و ذلك لعدم مواكبتها التطور التكنولوجي و المعلوماتي في ظل تحديات العولمة و انتشار الانترنت و ضعف أجهزتها خصوصا على مستوى مراكز الضرائب أو المديريات على الرغم من محاولة السلطات تطوير الإدارة الضريبية و إدخال التكنولوجيا على المديرية العامة و المديريات الجهوية إلا أنها لم تعمم في مراكز الضرائب.
- إن مختلف الامتيازات و الإعفاءات التي جاءت من خلال الإصلاح الضريبي كانت جلها تصب في محاولة توجيه الدولة للاستثمار و تشجيع المؤسسات على استثمار أرباحها و ذلك من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية.
- من خلال الدراسة التطبيقية نلاحظ اعتماد الجزائر على الضرائب الجباية العادية أكثر من الجباية البترولية مما جعل الضغط الضريبي يثقل كاهل المواطن وعدم وجود عدالة في هذه الضرائب حال دون دعم فعالية النظام الضريبي.

التوصيات و الاقتراحات:

ولإعطاء فعالية اكبر للإصلاحات الموضوعة يمكن إدراج التوصيات التالية:

- ★ إقامة نظام ضريبي فعال من خلال وضع إصلاحات مدروسة لمواجهة الغش والتهرب الضريبي.
- ★ توسيع مجال تطبيق الضريبة وضرورة خفض معدلاتها.
- ★ يجب أن تكون الضريبة تتماشى مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي للبلاد.
- ★ إعطاء فرصة لتحفيز الاستثمار من خلال خصم الضريبة.
- ★ نشر الوعي الضريبي بين المكلفين.
- ★ تبسيط الإجراءات الا دارية المتعلقة بالتحصيل الضريبي.
- ★ تبسيط القوانين وإجراءات تنفيذها.
- ★ على الإدارة الضريبية توسيع استخدام نظام المعلومات الضريبي و تطويره.
- ★ -إعادة النظر في السلم الضريبي الخاص بالأجور و الرواتب، و بناءه على أسس علمية و الأخذ بعين الاعتبار الوضعية الاجتماعية للعمال

أفاق الدراسة:

ونظرا للأهمية البالغة للموضوع والإصلاحات المتواصلة يمكننا طرح للنقاش المواضيع التالية:

- ➢ ما مدى تأثير الإصلاح الجبائي على النشاط الاقتصادي .
- ➢ مدى تأثير عملية الإصلاحات على عملية التهرب والغش الضريبي.

وفي الأخير يمكن القول أن عملية الإصلاحات الجبائية ساهمت بقدر وافر في زيادة المردودية المالية لمختلف الضرائب المحصلة، وتوسيع الحقل الضريبي بحيث أصبح يمس اكبر شريحة ممكنة من المكلفين، مع تخفيض العبئ الضريبي على المكلفين، إلا انه مازال بعيدا عن الطموحات المرجوة والتي أساسها إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية. نأمل في نهاية هذا البحث أن نكون قد وفقنا في اختيار الموضوع و معالجته، فكل شيء نسبي و الكمال الله وحده.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

I. الكتب بالغة العربية

1) بعلي محمد الصغير, **المالية العامة,** دار هومة, 2003.
2) بنعمارهمنصور،الضرائبعلىالدخل،**دارهومهللطباعةوالنشروالتوزيع،الجزائر**،2010.
3) بخزاز بعدل فريدة، **تقنيات وسياسات التسيير البنكي**، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 2003.
4) حسين الصغير، **دروس في المالية والمحاسبة العمومية**، منشورات دار المحمدية ، الحامة، الجزائر، 2001.
5) سعيد بن عيسى، **الجباية، شبه الجباية، الجمارك، أملاك الدولة**، ط1، بدون دار نشر، 2003.
6) سعيد عبد عثمان، **المالية العامة مدخل تحليل معاصر**، الدار الجامعية، بيروت، 2008.
7) سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، الدار الجامعية للنشر، الاسكندرية، مصر، 2000.
8) عاطف وليم أندراوس، **الاقتصاد المالي العام في ظل التحولات الاقتصادية المعاصرة**، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2010.
9) عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، دار جرير للنشر،عمان، 2011.
10) عبد العزيز شرابي، **النتائج الأولية لبرنامج التصحيح الهيكلي في البلدان الخارجية**، جامعة سنتوريا، سنة 1998.
11) علي زعدود، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، 2006.
12) قاسم نايف علوان، نجية ميلاذ الزياني، **ضريبة القيمة المضافة**،دار الثقافة، ط1، 2008.
13) لعمارة جمال، **منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر**، دار الفجر للنشر والتوزيع، ط1، الجزائر، 2004.
14) محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، ط4، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
15) محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003.
16) محمود حسين الوادي، **مبادئ المالية العامة**، دار المسيرة، عمان، 2007.

II. الكتب بالغة الفرنسية

1) Athman kandilk , théorie fiscal et développement , Alger , SNED , 1970.
2) Philippe Colin, Gilles Gervaise, Fiscalité et Enterprise, librairie Vuibert , paris, 2017.
3) Raymond muzzles , finance public , sirrey, 1997

III. المذكرات

1) أحمد زواوي ولبد ، سوماتي سليمان ، النظام الجبائي الجزائري و تحديات العولمة ، مذكرة تخرج لنبل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، المركز الجامعي خميس مليانة.
2) بن يامي شيخة، **الإصلاحات الجبائية ودورها في تمويل الخزينة العمومية**، مذكرة ليسانس، فرع المحاسبة وجباية ,جامعة الجزائر, 2005.
3) حنان شلغوم، **أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر و انعكاساته على المؤسسة الاقتصادية" دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه بقسنطينة"**، مذكرة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر،2002 -2001.
4) جلول حروشي، **الضغط الضريبي في الجزائر من 1993-1999**، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2001.
5) سلامي مريم، **الإصلاحات الجبائية وأثرها على الشركات الوطنية**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية، المركز الجامعي بالمدية، دفعة 2006/2005.
6) شريف محمد، **"السياسة الجبائية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي"**, مذكرة ماجستير ،معهد العلوم الاقتصادية ، ،جامعة تلمسان، الجزائر،2010.
7) زناني انيسة، **الجباية العادية ودورها في تمويل ميزانية الدولة**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس، تخصص مالية، المركز الجامعي بالمدية، دفعة 2004/2003.
8) عبد المجيد قدي، **فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية**، رسالة دكتوراه، جامعة الجزائر، 1995.

9) قاشي يوسف, **فعالية النظام الضريبي في ظل افرازات العولمة الاقتصادية,** مذكرة ماجستير, جامعة بومرداس, الجزائر, 2005.

10) محمدي صبيحة، **دور وأهمية الإصلاحات الجبائية في الجزائر**، مذكرة ماجستير، 2001.

11) محمود جمام، **النظام الضريبي الجزائري وأثاره على التنمية الاقتصادية –دراسة حالة الجزائر-** أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 1محمود منتوري، قسنطينة. 2009.

12) مقدادعبد الكريم، **الاصلاحات الجبائية في الجزائر**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير، جامعة الجزائر، دفعة 2006/2005.

13) ناصرمراد،**فعاليةالنظامالضريبيوإشكاليةالتهرب(دراسةحالةالجزائر)**،أطروحةدكتوراهدولة،جامعةالجزائر، 2002.

14) هوادف شريفة، موح هجيرة ،**الإصلاح الجبائي وأثره على النشاط الاقتصادي في الجزائر**،مذكرة تخرج لنبل الماجستير في تخصص مالية، دفعة 2012/2011.

15) يحياوي حفيظة، **الإصلاح الجبائي في الجزائر (1992-2003)**، مذكرة تخرج لنيل الدكتورا في علوم التسيير، جامعة الجزائر، دفعة 2004/2003.

16) باصور مريم، **الإصلاح الجبائي في الجزائر**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، المركز الجامعي بالمدية، دفعة 2007/2006.

IV. الملتقيات

1) عبد المجيد قدي، **"النظام الجبائي الجزائري و تحديات الألفية الثالثة"** ،الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري، جامعة البليدة، الجزائر، ,2002.

V. المحاضرات

1) شاكر القزويني , **محاضرات في اقتصاد البنوك ,** ديوان المطبوعات الجامعية , 2008.

2) جودة عبد الخالق، **محاضرات في الاقتصاد الدولي**، في العام الدراسي 1977/1976.

3) كمال رزيق، **إصلاح النظام الجبائي**، محاضرات غير منشورة.

VI. المجلات

1) ناصر مراد، الإصلاحاتالضريبية في الجزائر 1992-2003، منشورات بغدادي 2003.

2) ناصر مراد , الاصلاحات الضريبية في الجزائر, مجلة الباحث , عدد 02, 2003.

3) ناصر مراد, تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مجلة علوم التسيير، العدد 09 ،2004.

VII. التقارير

1) التقرير الاقتصادي العربي الموحد،2016

2) OPEC, annuel statistical bulletin , 2016.

3) le rapport final de la commission nationale de la reforme fiscal .édition CNC. Alger 1994

VIII. القوانين

1) القانون رقم 277/63 بـ 1963/07/26 المتعلق بالاستثمارات، الجريدة الرسمية، العدد 53 الصادر في 1963/08/02

2) الأمر رقم 248/66 المتعلق بقانون الاستثمارات، بتاريخ 1966/09/15، الجريدة الرسمية، العدد رقم 80 الصادر بتاريخ 1966/09/17.

3) المادة 38 من القانون رقم 90-36 المتضمن قانون المالية لسنة 1991

4) قوانين جبائية سنة 2015.

5) الجريدة الرسمية 96،97،98،99،00،01،02،03،04،05،06،07 عدد 85،85،89،98،92،80،79،86،83،79،85،85

6) قانون المالية لسنة 1989

7) قانون المالية لسنة 1991

8) قانون المالية 2006

9) الجريدة الرسمية، عدد 85,السنة 43.قانون المالية 2007

10)الجريدة الرسمية، عدد 82, السنة 44, قانون المالية 2008.

11)الجريدة الرسمية, العدد 72, السنة 45, قانون المالية 2009

12)الجريدة الرسمية , العدد 78، السنة 47 , 2011

13)الجريدة الرسمية، العدد 72, السنة 482012

14)الجريدة الرسمية العدد 72 , السنة 49 قانون المالية 2013

15)الجريدة الرسمية, العدد 68, السنة 50, قانون المالية 2014
16)الجريدة الرسمية, العدد,78 السنة 50, فانون المالية 2015
17)الجريدة الرسمية , العدد 77,السنة 53, قانون المالية 2017

IX. المواقع الالكترونية

I. www.mfdgi.gov.dz
II. : www.ons.dz office national des statistique , finance publique, les recettes budgétaires.

الملاحق