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
قسم علوم 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

الموضوع :

دور الجباية العادية في تمويل الخزينة العمومية للدولة

دراسة حالة: مديرية الضرائب لولاية البويرة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التسيير

تخصص: إدارة مالية

من إعداد الطلبة:

-بناي مسعود

-هلال مروان

تحت إشراف الأستاذ:

يحياوي سمير

أعضاء: لجنة المناقشة

الأستاذ:	بصيري محفوظ	رئيسا
الأستاذ:	يحياوي سمير	مشرفا
الأستاذة:	صبايحي نوال	ممتحنا

السنة الجامعية 2019/2018

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

جامعة البويرة

قسم علوم التسيير

الموضوع :

دور الجباية العادية في تمويل الخزينة العمومية للدولة

دراسة حالة: مديرية الضرائب لولاية البويرة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التسيير

تخصص: إدارة مالية

من إعداد الطلبة:

-بناي مسعود

-هلال مروان

تحت إشراف الأستاذ:

يحياوي سمير

أعضاء: لجنة المناقشة

الأستاذ: بصيري محفوظ رئيسا

الأستاذ: يحياوي سمير مشرفا

الأستاذة: صبايحي نوال ممتحنا

السنة الجامعية 2019/2018

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وعرفان

الحمد الله الذي وفقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا

أبتدئ بشكر المولى عز وجل الذي رزقني العقل وحسن التوكل عليه سبحانه وتعالى وعلى نعمه الكثيرة التي رزقني إياها

فلكلّ مبدع إنجاز، ولكلّ شكر قصيدة، ولكلّ مقام مقال، ولكلّ نجاح شكر وتقدير، فجزيل الشّكر نهديه إلى:

جميع أساتذة وعمال كلية العلوم الاقتصادية

والعلوم التجارية وعلوم تسيير

كما نخص بالشكر والتقدير والعرفان للأستاذ يحياوي سمير الذي أمدنا بالنصح

والإرشاد والمعلومات القيمة سواء في فترات الدراسة أو أثناء إعداد المذكرة

كما لا ننسى تقديم الشكر للجنة المناقشة

فألف شكر للجميع

إهـــداء

اهدي عملي المتواضع هذا إلى أمي وأبي رحمة الله عليه اللذان قدما لي الدعم دائما وأبدا

كما اهديه إلى جميع أهلي

ولا أنسى زملائي بالدراسة والعمل

واخص بالذكر حمزة، مصطفى، حسان، ياسين ، امينة، شافية...

وإلى كل من دعمني ووقف إلى جانبي من قريب أو من بعيد

تحية قلبية خالصة

مسعود

إهـــداء

إلى من سعى وشقى لأنعم بالراحة والهناء الذي لم يبخل بشيء من أجل دفعي في طريق النجاح الذي علمني أن أرقى سلم الحياة بحكمة إلى والدي الغالي إلى الأم العزيزة منبع الحنان التي سهرت من أجلي الليالي..... إليك أمي الغالية

إلى سندي في الحياة زوجتي الحبيبة

إلى من حبهم يمشي في عروقي ويلهج بذكراهم فؤادي إلى إخوتي سليمان،

عبد المؤمن، محمد أمين، وفاء، أمينة

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إلى أولادي مريم وإسلام عبد المنعم

إلى من علموني حروفا من ذهب وعبارات أسمى في العلم إل من صاغوا لي

من علمهم حروفا ومن فكرهم منارة تنير لنا مسيرة العلم والنجاح إلى أساتذتنا الكرام

إلى كل طلبة علوم التسيير تخصص إدارة مالية

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع.

مروان

فهرس

المحتويات

فهرس المحتويات

المحتوى	رقم الصفحة
شكر وعرفان	III
إهداء	V-IV
فهرس المحتويات	VI-VII
قائمة الجداول	VIII-IX
قائمة الأشكال	X
قائمة الملاحق	XI
المقدمة العامة	أ-هـ
الفصل الأول: الإطار النظري للجباية العادية والخزينة العمومية	31-1
المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الجباية العادية	3
المطلب الأول:مفهوم الجباية	3
المطلب الثاني:القواعد العامة للجباية وأنواعها	8
المطلب الثالث:تقسيمات الضرائب وطريقة تسعيرها	12
المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول الخزينة العمومية	21
المطلب الأول:مفهوم الخزينة العمومية	21
المطلب الثاني:موارد واستخدامات الخزينة وطرق تمويلها	25
المطلب الثالث:المهام العامة للخزينة العمومية ومصادر تمويلها	27
الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب للبويرة	55-32
المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية البويرة	34
المطلب الأول:نشأة المديرية ومهامها	34
المطلب الثاني:الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية البويرة	36
المبحث الثاني: تطور حصيلة الجباية العادية في تمويل الخزينة العمومية لولاية البويرة خلال الفترة من 2014 إلى 2017	44
المطلب الأول:دراسة وتحليل مداخيل الضرائب لتمويل خزينة البويرة	44
المطلب الثاني:التمثيل البياني لتطور حصيلة إيرادات الجباية العادية خلال الفترة (2014-2017)	51
خاتمـــة	59-56
المراجع	62-60
الملاحق	69-63

الجداول والأشكال

1. قائمة الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	موارد واستخدامات الخزينة العمومية	26
02	تطور إيرادات الجباية العادية للخزينة العمومية لولاية البويرة خلال الفترة (2014-2017)	44
03	دراسة نسب الضرائب الممولة للخزينة العمومية خلال الفترة (2014-2017)	45
04	نسبة التغير في الإيرادات الجبائية خلال الفترة (من 2014 الى 2017)	47

2. قائمة الأشكال:

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية البويرة	36
02	التمثيل البياني لمساهمة الضرائب في تمويل الخزينة العمومية خلال سنة 2014	51
03	التمثيل البياني لمساهمة الضرائب في تمويل الخزينة العمومية خلال سنة 2015	52
04	التمثيل البياني لمساهمة الضرائب في تمويل الخزينة العمومية خلال سنة 2016	53
05	التمثيل البياني لمساهمة الضرائب في تمويل الخزينة العمومية خلال سنة 2017	54

3. قائمة الملاحق:

الرقم	عنوان الملحق	الصفحة
01	مستخرج الضريبة على الدخل الاجمالي والرسم على النشاط المهني	64
02	مستخرج الضريبة على الدخل الاجمالي	65
03	مستخرج حقوق الطابع والتسجيل نموذج 1	66
04	مستخرج حقوق الطابع والتسجيل نموذج 2	67
05	مستخرج الضريبة على النشاط المهني، ارباح الشركات	68
06	مستخرج الرسم على القيمة المضافة	69

مقدمـــــة

اقتصر دور الدولة في العصور القديمة على القيام بتغطية الانفاق العام الذي يعود بالنافع العام، وبتطور العصور تطور مفهوم الدولة ودورها منذ اول ظهورها كوحدة سياسية واقتصادية فأصبحت تتدخل وتشرف على كل الميادين، سياسية، اقتصادية، اجتماعية وثقافية، خلافا على ما كانت عليه من قبل حيث انحصر دورها في الدفاع والامن، غير ان تدخلها المباشر في الحياة العامة أدى الى ارتفاع النفقات العامة مما استوجب ضرورة البحث على موارد مالية لتمويل هذا الانفاق وسد العجز المحتمل ظهوره في الخزينة العمومية والعمل على تحقيق التنمية الاقتصادية والرفاهية الاجتماعية.

فنشاط الدولة المالي مرتبط بدورها في الحياة الاقتصادية والذي يتحدد بتفاعل العوامل السياسية والاقتصادية ودرجة تطور المجتمع حيث يختلف دور الدولة في مجتمع رأسمالي عنه في مجتمع اشتراكي، ومن دولة متخلفة عنه في دولة متقدمة.

وفي اطار ما سبق تطور مفهوم الضريبة وأصبحت الخلية الأساسية للهيكل الارادي للدولة من اجل تغطية نفقاتها وسد حاجيات الافراد هذا من جهة، والمؤثر الرئيسي في النشاط الاقتصادي باعتبارها وسيلة للتسيير ونموذج للتمويل الاقتصادي واعادة توزيع الدخل بين افراد المجتمع من جهة أخرى.

غير اهداف الدولة السابقة الذكر والمتمثلة في تمويل خزينة الدولة والتأثير على النشاط الاقتصادي تتوقف وبشكل كبير على فعالية النظام الجبائي، الذي هو الركن الأساسي في النظام الاقتصادي ككل والذي يسمح بتحقيق حد معين من الأهداف المسطرة في هذا النظام.

لقد تأثرت الميزانية العامة للدولة الجزائرية بشكل مباشر نتيجة التذبذبات التي اصابت أسعار المحروقات بدءا من سنة 1986، وهو ما دفع بالدولة الى القيام بإجراءات واصلاحات من اجل تفعيل دور الجباية العادية في تمويل الخزينة العمومية ومن بين هذه الإجراءات إعادة تنظيم النسيج الجبائي الصادر في قانون المالية سنة 1992، والذي كان بداية مرحلة الإصلاحات الجبائية وما زالت مستمرة الى غاية يومنا هذا خاصة بعد دخول الجزائر في نظام اقتصاد السوق، وبذلك اتجهت الجزائر الى الاهتمام بالجباية العادية والتي تعتبر مصدرا من مصادر الإيرادات العامة للدولة، وهي تساهم بنسبة كبيرة ف تحقيق العدالة الاجتماعية.

ومن ثم سعت الجزائر الى تفعيل نظامها الجبائي بتوفير الإمكانيات المادية، البشرية، الفنية، الإدارية والتنظيمية لجعله نظام يتماشى مع الأنظمة الجبائية المعاصرة والحد بذلك من ظاهرة الغش والتهرب الجبائي بنشر الثقافة الجبائية وتفعيل عمليات الرقابة الجبائية.

الإشكالية:

في إطار ما ذكرنا سنحاول من خلال بحثنا هذا التعرف على دور الجباية العادية في تمويل الخزينة العمومية، وهو ما يوضح لنا ملامح إشكالية الدراسة التي يمكن صياغتها كما يلي:

ما هو الدور الذي تلعبه الجباية العادية في تمويل الخزينة العمومية؟

وتندرج ضمن هذه الإشكالية مجموعة من الأسئلة الفرعية، نذكرها كما يلي:

- ✓ كيف تساهم الضرائب المباشرة والغير المباشرة في تمويل الخزينة العمومية؟
- ✓ الى اي مدى تساهم الجباية العادية في مديرية الضرائب بالبويرة في تمويل الخزينة العمومية؟

فرضيات البحث:

- الضرائب المباشرة هي المصدر الاساسي في تمويل الخزينة العمومية.
- تختلف نسبة مساهمة الجباية باختلاف الضرائب والرسوم من جهة وبحالة الاقتصاد من جهة اخرى.

حدود الدراسة:

للإجابة على إشكالية البحث حصرنا الدراسة ضمن حدود متعلقة بالإطار الموضوعي، المكاني والزمني وذلك على النحو التالي:

- ✓ الاطار الموضوعي: ركزنا في بحثنا هذا على مفهوم الجباية العادية من حيث تعريفها، أهميتها ومساهمتها في تمويل الخزينة العمومية، في ظل التطورات التي يشهدها العالم خاصة فيما يتعلّق بالتصدي للتهرب الضريبي الذي أصبح يهدد اقتصاد الدول.
- ✓ الحدود المكانية: تمت الدراسة على مستوى مديرية الضرائب لولاية البويرة.
- ✓ الإطار الزمني: تم تطبيق الدراسة خلال الفترة 2014 الى غاية 2017.

أهمية البحث:

يعتبر هذا الموضوع من المواضيع التي نالت اهتمام كبير نظرا لما يلي:

- ✓ التوجه الاقتصادي الجديد للجزائر واهتمام الدولة بالبحث عن موارد لتمويل الخزينة العمومية خارج المحروقات؛

- ✓ تعد الجباية العادية أداة لتوجيه سلوكيات المجتمع والنشاطات الاقتصادية وضمان التوازن المالي؛
- ✓ أهمية الجباية العادية في تمويل الخزينة العمومية على المستوى المحلي؛

أهداف البحث: يهدف هذا البحث إلى ما يلي:

- ✓ ابراز أهمية دور الجباية العادية في تمويل الخزينة العمومية؛
- ✓ ابراز الأهمية الاقتصادية والمالية للجباية العادية؛
- ✓ تقديم توصيات واقتراحات من شانها تعزيز توجهات الدولة والبحث عن اليات لتفعيل تحصيل الجباية العادية، والتعرف على المشاكل والاختلالات التي تواجه هذا التوجه على المستوى المحلي والوطني.

أسباب اختيار الموضوع:

يرجع اختيارنا لهذا الموضوع لأسباب ذاتية وأخرى موضوعية، نعرضها كما يلي:

1. **الأسباب الذاتية:** تتمثل في:

- ✓ اهتمام الطلبة بمعرفة مدى مساهمة الجباية العادية في تمويل الخزينة العمومية، نظرا للعلاقة الموجودة بين موضوع البحث والمجال للمهني للطلبة؛

2. **الأسباب الموضوعية:** يمكن تلخيصها فيما يلي:

- ✓ بما ان هذه الدراسة تخص الواقع الاقتصادي الجزائري الذي عرف عدة تغيرات في السياسة الاقتصادية والمالية، ونظرا للتحولات الهيكلية التي يشهدها الاقتصاد الجزائري، والضغوطات التي يواجهها، وفي ظل الاعتماد المباشر على مداخيل الجباية البترولية والتي تميزت بتذبذب كبير في أسعارها في السنوات الأخيرة.
- ✓ الدور الأساسي الذي لعبته الجباية في التنمية الاقتصادية للدول المتقدمة والسائرة في طريق النمو.

صعوبات البحث:

ككل بحث أو دراسة لا يمكن أن تخلوا من الصعوبات، فقد واجهتنا بعض المشاكل أثناء قيامنا بهذا البحث، نذكر أهمها فيما يلي:

- ✓ صعوبة إعارة الكتب في بعض المكتبات خارج الجامعة، والبيروقراطية في التعامل مع الطلبة الذين لا ينتمون للجامعة.
- ✓ قصر فترة الدراسة بالمقارنة مع الموضوع الذي يتطلب وقت كبير من اجل الالمام بكل عناصره.

المنهج المتبع ووسائل وأدوات الدراسة: فرضت علينا طبيعة الموضوع استخدام المناهج التالية:

1. **في الجانب النظري:** تم الاعتماد على المنهج الوصفي، حيث يسمح أسلوب المسح بعرض مختلف المفاهيم والتطورات الفكرية وأهمية وخصائص كل من الجباية العادية والخزينة العمومية، بالإضافة إلى عرض بعض المفاهيم حول المؤسسة محل الدراسة، بالإضافة للتحليل من اجل معرفة مساهمة الضرائب في تمويل الخزينة، ومن اجل معالجة الإطار النظري للبحث اعتمدنا على مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع ذات العلاقة، والدوريات والمقالات والتقارير، والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، والبحث في مواقع الإنترنت المختلفة.
2. **في الجانب التطبيقي:** تم الاعتماد على أسلوب دراسة الحالة، وذلك من خلال محاولة الربط بين ما قمنا بتناوله في الجانب النظري على المؤسسة محل الدراسة وهي مديرية الضرائب لولاية البويرة، واعتمدنا في ذلك على جمع البيانات الأولية من خلال الاحصائيات الممتدة خلال فترة الدراسة، ومن ثم تحليل هذه المعطيات والاحصائيات باستخدام برنامج اكسل والمنحنيات البيانية.

الدراسات السابقة:

لقد تم تناول الكثير من الباحثين للإشكالية الجبائية من خلال زوايا مختلفة ومتعددة، الا انه لم يتم التطرق الى موضوع الجباية العادية ومساهمتها تمويل الخزينة العمومية بشكل كبير وفيما يلي سنحاول تقديم بعض الدراسات التي لها علاقة بموضوع البحث:

- ✓ دراسة للطالب محي الدين مدية حول تحليل إمكانيات تمويل التنمية عن طريق الجباية العادية في الجزائر، ماجستير في التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2015، حيث تعالج هذه الدراسة إمكانية تمويل الجباية العادية للتنمية الاقتصادية في الجزائر، أي بعبارة أخرى هل يمكن ان يمول الاقتصاد نفسه بنفسه دون تدخل الاقتصاد البترولي والعوائد النفطية في اسناده؟
- ✓ دراسة للطالب قطاف نبيل حول دور الضرائب والرسوم في تمويل البلديات، ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، قسم العلوم الاقتصادية، تخصص نقود وتمويل، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2008، حيث تناولت الدراسة مفهوم وخصائص كل من الضرائب والرسوم وتطورهما التاريخي، باعتبارهما من أقدم و أهم مصادر الإيرادات العامة وكذلك إلى الأساس القانوني التي تستند إليه الدولة عند فرض الضريبة و المبادىء والقواعد التي يجب على المشرع أخذها بعين الاعتبار عند فرضها للتوفيق بين مصلحة

الخزينة ومصلحة المكلف، كما تم التركيز على أهم الدوافع و الأسباب التي عجلت بالإصلاح الجبائي الذي قامت به الجزائر في سنة1991، وما نتج عنه من تأسيس ضرائب جديدة وتغيير بنية الهيكل الضريبي حيث تم الفصل بين الضرائب و الرسوم العائدة للجماعات المحلية وتلك العائدة للدولة ودراسة خصائص ومميزات كل الضرائب و الرسوم التي تستفيد منها البلديات.

هيكلة البحث:

للإحاطة بمختلف جوانب موضوع البحث، قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين سبقتهم مقدمة عامة وتلتهم خاتمة عامة، حيث جاء الفصل الأول تحت عنوان" **الإطار النظري للجباية العادية والخزينة العمومية"**، حيث بدأنا بتمهيد للفصل، ويليه مبحثين، حيث تناولنا في المبحث الأول، مفاهيم أساسية حول الجباية العادية، ، حيث قدمنا تعريفا للجباية ومكوناتها، ثم تطرقنا الى خصائص الجباية وأهدافها، بعد ذلك تطرقنا الى القواعد العامة للجباية وانواعها لننتهي في هذا المبحث عند تقسيما الضرائب وطرق تسعيرها، أما في المبحث الثاني، قمنا بمحاولة التعرف على مفهوم الخزينة العمومية من خلال محاولة تعريفها ومعرفة خصائصها وعمليتها وحساباتها، بعدها عرجنا الى موارد واستخدامات الخزينة العمومية وطرق تمويلها لننتهي في هذا المبحث عند محاولة التعرف على مختلف المهام للخزينة العمومية ومصادر تمويلها، وفي الأخير قدمنا خلاصة لهذا الفصل.

بعدها وفي الفصل والذي جاء بعنوان " **دراسة حالة: مديرية الضرائب لولاية البويرة"**، حيث بدأنا بتمهيد ويليه مبحثين، حيث تناولنا في المبحث الأول تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية البويرة، وذلك بالتطرق إلى نشأتها وتعريفها، وأهدافها ومهامها وتنظيمها، أما بالنسبة للمبحث الثاني فخصصناه لتقديم احصائيات حول تطور حصيلة الجباية العادية في تمويل الخزينة العمومية خلال الفترة من 2014 الى 2017 وذلك عن طريق محاول دراسة وتحليل تطور الإيرادات الجبائية في هذه الفترة ثم تقديم مقارنة من خلال التمثيل البياني لتطور حصيلة إيرادات الجباية العادية لنفس الفترة، لننتهي بخلاصة للفصل.

الفصل الأول

الإطار النظري للجباية العادية والخزينة العمومية

تمهيد

بعد الإصلاحات الجديدة أصبحت الجباية تساهم في تدعيم الخزينة العمومية على غرار الجباية البترولية التي تعد الممول الرئيسي للخزينة والتي لها المسؤولية الكاملة في بناء السياسة النقدية والميزانية العامة وبناء الاستراتيجيات الاقتصادية التي تتبناها الدولة وتحدد توجهاتها.

ومن بين المداخيل التي تدعم الخزينة نجد الجباية العادية والتي تتضمن أنواع مختلفة من الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة.

فهذه الاقتطاعات تساهم في تمويل الخزينة العمومية، وتجعل منها من أهم المنشآت المالية التي تسير مالية الدولة والتي يقع على عاتقها عبء تسجيل العمليات المالية المختلفة، وذلك عن طريق تحصيل الموارد المالية لإنفاقها في مختلف الميادين لاقتصادية والاجتماعية.

وعليه قمنا بتقسيم الفصل إلى مبحثين، تناولنا في المبحث الأولمفاهيم أساسية حول الجباية العادية، وفي المبحث الثاني، مفاهيم أساسية حول الخزينة العمومية.

المبحث الأول:مفاهيم أساسية حول الجباية العادية

تعتبر الجباية من أهم موارد الخزينة العمومية، كما تعمل على تشجيع النشاطات الاقتصادية وذلك من خلال الإعفاءات الجبائية، وفرض ضرائب على بعض الموارد البشرية لفسح المجال للمنافسة الداخلية، وتنقسم الجباية إلى ضرائب بمختلف أنواعها، ورسوم، إتاوات وغيرها من اقتطاعات أخرى، وبناء على هذا سنتطرق في هذا المبحث إلىمفهوم الجباية ، القواعد العامة للجباية وأنواعها وأخيرا تقسيمات الضرائب وطريقة تسعيرها.

المطلب الأول: مفهوم الجباية

لقد شكلت الجباية المصدر الرئيسي لميزانية الدولة والممول الأساسي للمشاريع العامة بشتى أشكالها سواء عادية أو بترولية وفيما يلي سنتطرق إلى تعريف الجباية، مكوناتها، خصائصها وأهدافها.

1. تعريف الجباية

تعددت التعاريف الخاصة بالجباية

حيث عرفها البعض على انها "ذلك النظام التشريعي الموضوعي حيز التطبيق لضمان الإيرادات وتغطية النفقات الخاصة بالدولة بصفة مستمرة".[1]

كما تم تعريفها على أنها"مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تتكون من الضرائب والرسوم والإتاوات والمساهمات الاجتماعية".[2]

ومن خلال ما سبق يمكن إعطاء تعريف شامل للجباية على أنها "مختلف الضرائب التي تحصلها الدولةمن الأشخاص، سواء كانوا طبيعيين أو معنويين، لتمويل ميزانية الدولة والجباية العادية كغيرها من الإيرادات العامة الأخرى لها مميزات تجعلها أكثر قابلية لتمويل لميزانية العامة، سواء بالنسبة للأفراد باعتبار أنهم سوف يستفيدون منها من خلال المنشئات العامة أو بالنسبة للدولة باعتبارها تمثل المورد الأكثر استقرار وسيادة".

[1] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص15.

[2] سليمان عتير، **دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص علوم تسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011-2012، ص69.

2. مكونات الجباية

تتكون الجباية أساسا من جباية عاديةتتمثلفي الضرائب والرسوم والإتاوات وجباية بترولية.

1.2. الجباية العادية

تتميز باقتطاعات مالية هدفها تحقيق المنفعة العامة (الضرائب) أو المنفعة الخاصة (الرسوم) وتنقسم إلى:

1.1.2.الضريبة

لقد تعددت تعاريف الضريبة تبعا لتعدد مناهج الباحثين واختلاف وجهات نظرهم من بينها:

يمكن تعريفها على أنها "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة وذلك بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية".[1]

كما يمكن تعريف الضريبة أيضا على أنها "اقتطاع مالي من ثروة الأشخاص تقوم به الدولة عن طريق الجبر دون مقابل خاص يحققه دافعها وذلك بهدف تحقيق غرض عام وهي بنظر البعض الآخر مبلغ من المال يدفعه المكلفون لخزينة الدولة إسهاما منهم بالنفقات العامة التي تحتاجها الدولة باعتبارهم أعضاء متضامنين في منظمة سياسية تستهدف الخدمات العامة".[2]

كما يمكن تعريفها بشكل عام على أنها "فريضة نقدية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أوإحدى هيأتها القومية والمحلية بصفة نهائية، مساهمة منه في تحمل أعباء والتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة".

2.1.2. الرسوم

يمكن تعريفه "انه ذلك المبلغ الذي تجبيه الدولة أو أحد الشخصيات العامة جبرا من الأفراد مقابل خدمة خاصة تقدمها لهم ومقابل نفع خاص يعود عليهم بالخدمة".[3]

3.1.2. الإتاوة

تسدد الإتاوة مقابل امتياز فردي والتي تعرف على أنها مبلغ يفرض على مالك العقار بنسبة المنفعة التي عليهامن الأعمال التي قامت بها الدولة آو الهيئات المحلية.[4]

---

[1] محمد عباس محرزي، **اقتصادات الجباية والضرائب**، دار هومة للنشر، ط4، الجزائر، 2008، ص 13.

[2] خليل عواد أبو حشيش، **محاسبة الضريبة**، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص17.

[3] عادل فليح العلي، **المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، دار حامد، الأردن، 2007، ص 84.

[4] محمد عباس محرزي، مرجع سبق ذكره، ص161

تتفق الإتاوة مع الرسم في كونها تكون مقابل النفع الذي يكون على الفرد، وتختلف معه في كونها:

- ✓ مقابل نفع عائد من عمل لا من خدمة معينة مقدمة؛
- ✓ تدفع دون أن يستشار المستفيد بها أو طلب إذن منه؛
- ✓ تخص فئة معينة وهم الملاك لا على من يطلب الخدمة في حالة الرسم أي كارتفاع القيمة الرأسمالية للعقارات كنتيجة لقيام المشاريع وبالتالي لا يتكرر دفعها خلافا للرسم الذي يدفع في كل مرة تطلب فيه الخدمة.

4.1.2 الغرامة

تعرف على أنها "اقتطاع نقدي إجباري بدون مقابل، وبصفة نهائية تقوم به الدولةوفقا لقواعد قانونية،وهذا الاقتطاع يكون من أموال الأشخاصالطبيعيين أو المعنويين (الاعتباريين)، حسب قدراتهم التكليفية، بغرض استخدامه لتحقيق المنفعة العامة".[1]

ويمكن تلخيص خصائص الغرامة فيما يلي:[2]

- ✓ تدفع بسبب مخالفة القانون أما الرسم فيكون بسبب طلب الخدمة؛
- ✓ تدفع جبرا أما الرسم فيدفع حسب اختيار الشخص لقبول الخدمة أو رفضها؛
- ✓ لا تعود بالنفع المباشر على الفرد أما الرسم فيكون النفع مباشرا.

2.2. الجباية البترولية

تتميز الجباية البترولية بأنها موارد مالية متاحة تعتمد عليها الدولة في جلب الأموال التي تحتاجها في تغطية نفقات باعتبارها مورد أساسي وهام والتي بدورها تتمثل في البترول.[3]

3. خصائص الجباية وأهدافها

من خلال التمعن في تعاريف الجباية يمكننا استخلاص مجموعة من الخصائص تخص كل نوع، والتي يمكن تلخيصها في النقاط التالية:[4]

---

[1] عادل احمد حشيش، **أساسيات المالية العامة و أصول الفن المالي الاقتصادي**، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، لبنان، 1992، ص 29.

[2] المرجع نفسه، ص 30.

[3] محمد عباس محرزي، مرجع سبق ذكره، ص 162.

[4] زينب حسين عوض الله، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 1994، ص 66-67.

1.3. الجباية مبلغ نقدي

كانت الضريبة في النظم الاقتصادية القديمة تفرض وتحصل في صورة عينية وهذا تماشيا مع طبيعة الاقتصاديات والمبادلات العينية وعدم انتشار النقود عكس ما هو عليه الآن حيث أصبحت النقود وسيلة وأداة التعامل الأساسية الأكثر شيوعا وسيطرة مما استوجب بطبيعة الحال أن تدفع الضرائب في شكل نقدي باعتبار أن كافة المعاملات سواء في القطاع العام أو الخاص تتم بصورة نقدية.

2.3. الجباية إجبارية

بمعنى أن هذا الإجبار قانوني وليس معنوي يستمد مصدره من القانون وليس إدارة الأفراد أو الدولة وبناء عليه يكون الفرد مجبرا على دفع الضريبة دون اخذ رغبته أو استعداده في عكس الرسوم التي تكون اختيارية ويكون للدولةفي حالة الامتناع عن أدائها حق اللجوء إلى التنفيذ الجبري للحصول على مقدار الضريبة.

3.3 الجباية بدون مقابل:

يقوم المكلف بدفع الضريبة دون أن يحصل على نفع خاص يعود عليه وحده مقابل أدائه للضريبة ويدفع المكلف بالضريبة مساهمة منه كعضو داخل مجتمع في تحمل الأعباء العامة.

4.3 الجباية تدفع بصورة نهائية

بمعنى أن الدولة تلتزم برد قيمتها للمكلفين أو يدفع أي فوائد عنها ولا يحق المطالبة بها وتدفع بصورة نهائية ولا رجعية فيها حتى وإن كانت أكثر من قيمتها.

5.3. الجباية سنوية

نرى أن الضريبة تكون على الإيرادات في السنة المالية، مما يتناسب مع مبدأ السنوية، حيث انه من المتعارفعليه بان الدورة المالية غالبا ما تكون سنة ما.

6.3. مكانة الجباية

أي أنها تكون خاضعة إليها جميع الدخول في الدولة بغض النظر عن جنسية المكلف، كما انه يخضع للضريبة كل شخص في الدولة يمارس نشاطا.

ويستند هذا المفهوم إلى التبعية الاقتصادية وليست السياسية، أي أن الدخل المتأتي داخل حدود الدولة بصرف النظر عن جنسيته يعتبر خاضعا للضريبة في هذه الدولة.

7.3. الضريبة تمكن الدولة من تحقيق أهدافها

تعد الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة على الإطلاق، وإذا فإنها تمكن الدولة من تحقيق أهدافها ويشمل الهدف الدائم الرئيسي للدولة الموارد التي تحتاجها لمواجهة نفقاتها والتي تحقق منافع عامة للمجتمع، كما أنها تحقق التوازن الاقتصادي والاجتماعي بين حقوق الأفراد وحقوق الخزينة العامة.

2. أهداف الجباية

إن غرض الجباية هو تحقيق المنفعة العامة كما أن لها أهداف أخرى تتمثل فيما يلي:[1]

1.2. أهداف مالية:

تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة لها الوفاء بالتزامها اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة من أفراد المجتمع، أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وعلى الاستثمارات.

2.2.أهداف اقتصادية:

الضريبة وفقا للفكر المالي المعاصر يمكن أن يؤثر على الدخل والادخار والاستثمار وبالتالي فهي تلعب دورا هاما في:

- ✓ التخفيض من حدة ضغط التضخم الذي يقوم بامتصاص الفائض من النقود لدى الأفراد عن طريق الضريبةأما في الانكماش فتخفض الضريبة وتتوسع في الإعفاءات للوصول إلى مستوى التشغيل الكامل؛
- ✓ تشجيع الاستثمارات في المشاريع الصناعية والزراعية المراد ترقيتها عن طريق التخفيض من سعر الضريبة؛
- ✓ إعفاءات أصحاب المشاريع من جمع الضريبة على أرباح الشركات لسنوات الثلاثة الأولى من بداية النشاط؛
- ✓ استعمال الضريبة كأداة للتوجيه الاقتصادي عن طريق التقليل أو الزيادة في سعر الضريبة حسب القطاعاتالتي تريد الدولة تشجيعها.

[1] محمد عباس محرزي، **دور الضريبة في تنمية وتطوير القطاع المالي والبنكي**،رسالة ماجستير، كلية لعلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، تخصص علوم تسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2000، ص20.

3.2.أهداف اجتماعية

تتمثل في تحقيق العدالة والمساواة الاجتماعية بين مختلف فئات المجتمع ذلك بمساهمة الأفراد في التكاليف والأعباء العامة كل حسب قدرته بالإضافة ما يلي:

- ✓ الحد من التفاوتات في توزيع الدخول والثروات بين الأفراد وذلك بزيادة العبء على ذوي الدخول المرتفعة وتخفيضه إلى أقصى حد ممكن على ذوي الدخول المنخفضة؛
- ✓ تعتبر أداة فعالة في تحقيق العدالة الاجتماعية فهي تحاول الحد لبعض من الفوارق الاجتماعية من خلال فرض مختلف الضرائب.

4.2. أهداف سياسية:

تؤثر في جانبين أساسيين هما:

- **جانب داخلي:** تعتبر الضريبة كأداة في يد السلطة الحاكمة فهي تعد وسيلة هامة قصد حماية مصلحة هذه القوى المسيطرة على حساب باقي فئات المجتمع.
- **جانب خارجي:** تستعمل من اجل المعاملات التجارية مع بعض الدول عن طريق منح التسهيلات الجمركية كالإعفاءات وتقديم بعض الامتيازات الضريبية

المطلب الثاني: القواعد العامة للجباية وأنواعها

يقصد بالقواعد العامة للجباية مجموعة المبادئ والأسس التي يتعين على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس النظام الضريبي في الدولة، وهي قواعد ذات فائدة مزدوجة: فهي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة، ومصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى، أي مراعاة مصالح المواطن والدولة.

1. القواعد العامة للجباية:

لقد وضع آدم سميث قواعد للجباية وهي كما وردت في كتابه المعروف ب "بحث طبيعة وأسباب ثروة الأمم" الصادرفي 1766، هذه القواعد تهتم خاصة بالشروط الخارجية للضريبة والعلاقات بين الدولة والمكلف بالضريبة بمناسبة وضع وعاء إصدار الضريبة وتحصيلها، وتتلخص هذه القواعد في ما يلي:[1]

[1] علي زغدود، **اقتصاديات المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر، 2002، ص 77-78.

1.1.قاعدة العدالة

هي أن رعايا كل دولة أن يشتركوا بتأدية نفقات الحكومة بالنسبة إلى قدرة كل منهم وتقاس هذه القدرة بالنسبةإلى الدخل الذي يحصل عليه المكلف في ظل الدولة.

2.1. قاعدة الملائمة في التحصيل:

هي أن كل ضريبة يجب أن تجبى في انسب وقت وأفضل أسلوب عند المكلف بحيث يجتنب إزعاجه ويكون تكليف سهل عليه، حيث بالنسبة لنظام الضريبي الجزائري نلاحظ أن مبدأ الملائمة في تحصيل محترم نسبيا فإذا نظرنا إلى الضرائبعلى المرتبات والأجور فإنها تقتطع من الأجر حين دفع المرتب فهو أفضل وقت بالنسبة للموظفين وأما إذ نظرناإلى الضريبة الإجمالية على الدخل أو ضريبة على أرباح الشركات فإن تلك الضريبة تدفع بالتقسيط كل ثلاثي مما يخفف وقعها على خزينة المؤسسة.

3.1.قاعدة الوضوح والصراحة:

هي التي يؤديها كل شخص يجب أن تكون معينة وصريحة وغير مفروضة بصورة كيفية كما أن الجباية وشكلها والمقدار المفروض يجب أن تكون هذه العناصر محددة وصريحة ومعلومة عند المكلف بدفع الضريبة وعند كل من يهمه الأمر.

4.1. قاعدة الاقتصاد في النفقات

تقتضي هذه القاعدة بان تختار الدولة الطريقة الجبائية التي تكلفها أقل نفقة ممكنة ومعنى ذلك أن كل مساهمة يجب أن تترك الجبائي يأخذ من المكلف بدفع الضريبة وذلك حسب الإمكانية المالية.

2. أنواع الجباية

نميز وجود نوعين من الجباية والتي تمثل أساسا في الجباية العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية، حيث يدخل هذا ضمن الاتجاهات العالمية السائدة الرامية إلى تعزيز لا مركزية الحكم من جهة وتمييز الجماعات المحلية بمواردها الخاصة التي يمكن توجيهها نحو جهود التنمية المحلية.

1.2. الضرائب العائدة لصالح الدولة

لقد أسفر هذا التمييز على تعيين الضرائب التالية لصالح الدولة:[1]

1.1.2.الضريبة على الدخل الإجمالي

وتأتي في سياق إصلاح الضرائب على الدخل بالانتقال من نظام على فروع الدخل إلى نظام إجمالي من جهة وكذلك للتمييز بين الضرائب المفروضة على مداخيل الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الإجمالي الصافي للمكلف، وهي سنوية، تصريحية، يخضع اقتطاعها لسلم تصاعدي بالشرائح، ويخضعلها الأشخاص ذوي محل إقامة جبائية بالجزائر، أو الذين تكون مداخيلهم من مصدر جزائري حتى وإن كان مصدر تكليفهم خارج الجزائر

2.1.2. الضريبة على أرباح الشركات

هي ضريبة سنوية تفرض على الأرباح من قبل شركات الأموال وفق معدل سنوي ثابت بعد ان يتم التصريح بالأرباح لدى الإدارة الضريبية.

3.1.2. الضريبة على الإنفاق

وتتضمن هذه الضرائب مجموعة من الرسوم أهمها الرسم على القيمة المضافة الذي حل محل الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات، ويمس الرسم على القيمة المضافة مجالات واسعة بما يمكنهمن رفع مردودية الخزينة العمومية

ويأتي اللجوء إلى الرسم على القيمة المضافة في سياق الانسجام مع الممارسات العالمية في المجال الضريبي من جهة ولكون الرسم على القيمة المضافة يمكن من تحقيق بعض الأهداف أهمها:

- ✓ إنعاش النمو الاقتصادي لكنه لا يمس الاستثمارات وبالتالي فإن تكاليف الاستثمار تنخفض بشكل محسوس؛
- ✓ رفع تنافسية المؤسسات على مستوى الأسواق الخارجية بإعفاء المنتجات المصدرة من هذا الرسم؛
- ✓ رفع الشفافية لاعتماد الرسم أساسا على الفوترة وشفافية المعاملات.

[1] قدي عبد المجيد، **النظام الجبائي الجزائري وتحديات الالفية الثالثة**، دروس في الجباية للمقبلين على مسابقة مفتشي الضرائب،جامعة الجزائر، نقلا عن الموقع الإلكتروني: www.mouwazaf-dz.com/t14933-topic، بتاريخ 2019/05/19 على الساعة 18:30، ص 3.

كما يندرج ضمن هذه الضرائب (أي على الإنفاق)الرسم الداخلي على الاستهلاك الذي يهدف إلى تحصيل موارد مالية هامة بفرضه في الغالب على منتجات ضعيفة أو عديمة مرونة الطلب، وهذا الرسم نوعي يفرضعلى منتجات في الغالب ضارة بالصحة مثل الجعة، كمواد التبغ والكبريت وضمن الضرائب على الإنفاق نشير إلى الرسم على المنتجات البترولية والمماثلة لها وهو كذلك رسم نوعي.

4.1.2. الضرائب على رأس المال

وهي ضرائب تفرض على حركة رؤوس الأموال الطبيعية أو العرضية وتتمثل أساسا في الضرائب على الشركات وحقوق التسجيل والطابع.

5.1.2. الضرائب على التجارة الخارجية

ويكتسب هذا النوع من الضرائب أهمية كبيرة بالنظر إلى تأثيره المزدوج على الإيرادات العامة من جهة وعلى تدفق السلع والخدمات من وإلى الخارج، فضلا عن مساهمته في حماية الاقتصاد الوطني.

وتتكون هذه الضرائب أساسا من حقوق الجمارك التي تفرض على أساس القيمة لدى الجمارك على الواردات استثناءا على بعض الصادرات.

2.2. الضرائب العائدة للمجموعات المحلية:

تلعب الجباية العائدة للمجموعات المحلية في البلديات والولاياتدورا بارزا في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وهذا ما يدفعها إلىإيجادالآليات والحصول على الأدوات المالية المناسبة للتدخل من اجل تحصيلها مثل الضرائب، وتتكون أهم الضرائب العائدة للمجموعات المحلية من:[1]

1.2.2. الرسم على النشاط المهني:

وهو رسم يفرض على رقم الأعمال الذي يحققه الأشخاص الممارسون لنشاط صناعي، تجاري أو غير تجاري (مهني)، وهذا مهما كانت نتيجة المؤسسة، وتوزع حصيلته على البلديات والولايات والصندوق المشترك للجماعات المحلية.

2.2.2. الدفع الجزافي

وهو عبارة عن ضريبة مباشرة على الهيئات والمؤسسات التي تشغل مستخدمين على أساس مجموعة الأجور والمرتبات والمعاشات والريع العمرية.

[1] قدي عبد المجيد، مرجع سبق ذكره، ص5.

3.2.2. الضرائب على الملكية

وتتضمن مجموعة من الرسوم منها:

- الرسم العقاري: وهو ضريبة سنوية على الملكيات العقارية المبنية وغير المبنية على أساس القيمة الإيجارية الجبائية السنوية حسب نوعية المناطق الموجودة فيها، وتوجه حصيلة الضريبة لصالح ميزانية البلديات؛
- رسم التطهير: وهو رسم سنوي لصالح البلديات مقابل خدمات رفع القمامة واستعمال شبكة تصريف المياه الغير الصالحة للشرب.

المطلب الثالث: تقسيمات الضرائب وطريقة تسعيرها

تنقسم الضرائب إلى عدة أنواع ولكل نوع خصوصيته، حيث أن الدولة تطبق أنواعا مختلفة من الضرائب وفق شروط محددة في القانون الضريبي، ويتوقف اختيار نوع محدد من الأنواع على أوضاع المجتمع السياسية والاجتماعية والاقتصادية

1. تصنيف الضرائب وموضوعها

عرفت المالية العامة أنواعا عديدة من الضرائب، وتصنف ضمن مجموعات وفقا لمعايير متعددة من حيث المادة الخاضعة للضريبة أو من حيث تعدد الضريبة أو من حيث الوجود والاستعمال أو من حيث سعر الضريبة، وفيما يلي سنعترف على أهم تصنيفات الضرائب وموضوعها.

1.1 تصنيف الضرائب

نتيجة تعدد الضرائب واختلاف أساليبها وآليات تحصيلها، من المفيد تصنيفها في مجموعات متجانسة باستخدام معايير معينة، ويساعد هذا التصنيف على التحليل، إذ قد تكون بعض التصنيفات أكثر من غيرها ملائمة في بعض أنواع التحليل، ومن أهم هذه التصنيفات ما يلي:[1]

1.1.1 التصنيف الإداري

يعتمد هذا التصنيف في المحاسبة الوطنية وينطلق من زاويتين:

أ. **الزاوية الأولى:** وهي الجهة الإدارية التي تعود إليها حصيلة الضرائب، ووفقا لذلك يتم التمييز بين:

✓ الضرائب العائدة للحكومة المركزية؛

[1] عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، دار جرير، الأردن، 2011، ص30.

- ✓ الضرائب العائدة للحكومات الإقليمية الاجتماعية؛
- ✓ الضرائب العائدة للهيئات والإدارات الاجتماعية؛
- ✓ الضرائب العائدة للسلطات فوق الوطنية (في حال وجود اتحاد اقتصادي كما هو جار في إطار الاتحاد الأوروبي).

يؤخذ هذا التصنيف انه يطرح مشاكل ناجمة عن كون بعض الضرائب تعود في نفس الوقت لأكثر من مستوى حكومي أو إداري مثل الرسم على القيمة المضافة في الجزائر الذي يعود جزء منه للحكومة المركزية، وجزء لميزانية الولاية، والجزء الآخر لصالح البلديات.

ب. **الزاوية الثانية:** وهي الجهة الإدارية القائمة بالتحصيل الضريبي، فيتم التمييز بين:

- ✓ الإدارة الضريبية التي تقوم بجباية الضرائب وفق قوائم اسمية في مواعيد دورية محددة على وضعيات تتميز بالديمومة، وتسمى إدارة الضرائب المباشرة؛
- ✓ الإدارة الضريبية التي تقوم بتحصيل الضرائب على وقائع (معاملات، تبادل..) ذات طابع عرضي غير قابلة للتوقع، وتسمى بإدارة الضرائب غير المباشرة.

2.1.1 التصنيف الاقتصادي

يمكن هذا التصنيف استخدام أكثر من معيار، من بين هذه المعايير:[1]

أ. المادة الخاضعة للضرائب

وفق هذا المعيار يتم التمييز بين:

- ✓ الضرائب على الدخل، أي الضرائب على دخل الأشخاص الطبيعيين(الضريبة على الدخل الإجمالي) والمعنويين (الضريبة على أرباح الشركة)؛
- ✓ الضرائب على رأس المال أو الثروة، وتشمل الضرائب على القيم المنقولة والقيم غير المنقولة؛
- ✓ الضرائب على الإنفاق، وهي الضرائب المفروضة بمناسبة استخدام الدخل.

ب. الأعوان الاقتصاديون

وفقا لهذا المعيار يتم التمييز بين:

- ✓ **الضرائب على العائلات:** وتشمل مجموع الضرائب التي تتحمل عبئها العائلات كالرسم على القيمة المضافة، الضرائب على الاستهلاك، الضرائب على الدخل...الخ.

[1] عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، مرجع سبق ذكره، ص31.

- ✓ **الضرائب على الشركات:** وتشمل مجموع الضرائب المفروضة على شركات الأعمال كالضريبة على أرباح الشركات الرسم على النشاط المهني...
- ✓ **الضرائب على المنتجات:** وهي الضرائب المفروضة على المنتج بغض النظر عن طبيعة العون الاقتصادي الحائز له.

3.1.1 الضرائب المباشرة وغير المباشرة

يعد تقسيم الضرائب إلى مباشرة وغير مباشرة من أهم تقسيمات الضرائب على الإطلاق، فهناك شبه إجماع بين الكتاب الاقتصاديين على أن الضرائب المباشرة هي ضرائب على الدخل والثروة، بينما الضرائب غير المباشرة هي ضرائب على التداول والإنفاق.

وبالرغم من أهمية هذا التقسيم إلا أنه حتى الآن لا يوجد معيار منضبط ودقيق وجامع للتمييز بين هذين النوعين من الضرائب، وقد اقترح علماء المالية في هذا الصدد عدة معايير للتفرقة بين نوعي الضرائب محل البحث وفقا للخصائص والسمات المشتركة بين أنواع الضرائب المباشرة من جهة وأنواع الضرائب غيرالمباشرة من جهة أخرى، وتتمثل في ثلاث معايير رئيسية[1]

أ. **المعيار القانوني:** يقوم هذا المعيار على أساس علاقة إدارة الضرائب بالمكلف بالضريبة من حيث التحصيل، فإذا كانت الإدارة الضريبية تقوم بفرض الضريبة وتحصيلها بناءا على قوائم اسمية أو جداول تدون فيها أسماء المكلفين بها أي أن شخص المكلف بالضريبة هو الموضوع الضريبي وكان التحصيل يتم كل سنة فالضريبة هنا مباشرة نظرا لأن العلاقة هنا مباشرة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة دون أي وسيط،أما إذا كانت الضريبة تفرض دون أي علاقة مباشرة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية بل يتم فرضها وتحصيلها بمناسبة واقعة أو تصرف اقتصادي معين مثل الضرائب الجمركية، دون ما اعتبار للشخص المكلف بالضريبة لعدم معرفة الإدارة الجبائية له، فالضريبة هنا غير مباشرة.[2]

وبالرغم من بساطة هذا المعيار ووضوحه فإنه قد تعرض للنقد وأهم هذه الانتقادات الموجهة إليه هي:[3]

- إن الاعتماد على هذا المعيار يؤدي إلى نتائج غير صحيحة فبعض الضرائب والتي تعتبر كضرائب مباشرة لا يمكن إتباع طريقة القوائم الاسمية في تحصيلها، مثل ضرائب الدخل الإجمالي صنف الأموال المنقولة وبالتحديد أرباح الأسهم

[1] سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2000، ص 141.

[2] محمد عباس محرزي، مرجع سبق ذكره، ص 63.

[3] منصور ميلاد يونس، **مباديء المالية العامة**، منشورات الجامعة المفتوحة، مصر، 1994، ص 126.

والسندات لحاملها، إذ لا يمكن معرفة حاملي هذه الأوراق دائما وتحرير كشوف بأسمائهم لذلك في أغلب الأحيان يتم استعمال طريقة الاقتطاع من المصدر.

- إن تنظيم قوائم بأسماء المكلفين لا يتعلق بطبيعة الضريبة بل بالإجراءات الضريبية التي يقرها المشرع فالدولة يمكن أن تحصل على ضريبة معينة على أساس قائمة أو كشف أو العدول عن ذلك.

ويترتب على ما تقدم أن هذا المعيار لا يعد معيارا منضبطا وجامعا للتفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة.

ب. **المعيار الاقتصادي**: وفقا لهذا المعيار تعد ضريبة مباشرة إذا كان المكلف بها قانونا هو الذي يتحمل عبئها الضريبي بصورة نهائية ولا يمكنه التخلص منها أو نقل عبئها إلى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية بينما تعتبر الضريبة غير مباشرة إذا كان المكلف القانوني يمكنه أن ينقل عبئها إلى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية ويسمى هذا الأخير بالمكلف الفعلي، ويستند هذا المعيار إلى إمكانية نقل العبء الضريبي من عدمه من شخص المكلف القانوني إلى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية.[1]

ومن أمثلتها الضريبة على الدخل الإجماليالخاصة بالأجور والمرتبات، فهي ضريبة مباشرة لأن من يتحمل عبئها هو ذات الشخص المكلف بها بموجب القانون عن طريق الاقتطاع من المصدر، بينما الضرائب الجمركية ضرائب غير مباشرة لأن المستورد يدفع الضريبة ثم ينقل عبئها إلى الشخص المستهلك برفع ثمن السلعة أو الخدمة بمقدار الضريبة ومن ثم يختلف من يقوم بدفع الضريبة عن شخص من يتحمل عبئها النهائي.[2]

ومن الانتقادات الموجهة إلى هذا المعيار أن ظاهرة العبء الضريبي تخضع للعديد من العوامل الاقتصادية والاجتماعية المتداولة التي لا يمكن التأكد منها سلفا، فضلا على أن كل الضرائب قد ينتقل عبؤها وقد لا ينتقل، فالضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالأرباح التجارية والصناعية وهي ضريبة مباشرة كما نعلم لا يستطيع المنتج أن ينقل عبئها إلى شخص آخر وبالرغم من ذلك فإن هذا المنتج يستطيع أن ينقل عبئها إلى المستهلك في أوقات الرخاء عن طريق رفع ثمن السلعة بمقدار الضريبة، لهذه الاعتبارات لا يمكن الاعتماد على معيار نقل العبء الضريبي للتفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة نظرا لعدم انضباطه في كثير من الحالات.[3]

[1] سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص 142.

[2] محمد عباس محرزي، مرجع سبق ذكره، ص 65.

[3] نفسه، ص 67.

ج. **معيار الثبات والاستقرار:** يقصد بهذا المعيار مدى ثبات واستقرار المادة الخاصة للضريبة فتكون الضريبة مباشرة إذا كانت مادة الضريبة تتميز بالثبات والاستقرار كالضريبة على الدخل والأملاك والثروة، أما إذا كانت مادتها ظرفية ومتقطعة، فإن الضريبة تكون غير مباشرة كاستيراد أو استهلاك بعض السلع أي على التداول والإنفاق.[1]

ويعد هذا المعيار أكثر المعايير دقة في التفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة، وبالرغم من ذلك فإن الضريبة على التركات التي تعد ضريبة مباشرة في الأصل فإنها وفقا لهذا المعيار تعد ضريبة غير مباشرة، إذ أنها تدفع بمناسبة حدث عرضي وهو الوفاة وعلى واقعة عرضية هي انتقال الملكية بالميراث.

ولقد حاول الاقتصاديون البحث عن معايير أخرى بالإضافة إلى المعايير الثلاثة السابقة الذكر ولكن على الرغم من تعدد المعايير فإنها كلها عرضة للنقد ولا يمكن الاعتماد على إحداها فقط لضمان الوصول إلى نتيجة سليمة، وعلى أي حال جرت عادة علماء المالية العامة على استخدام تعبير الضرائب المباشرة للدلالة على الضرائب التي تفرض على مناسبة حصول المكلف على الدخل أو رأس المال واستخدام تعبير الضرائب غير المباشرة للدلالة على الضرائب التي تفرض بمناسبة استخدام الدخل أو رأس المال كالضرائب الجمركية وضرائب الاستهلاك أو التداول.[2]

4.1.1 الضرائب العينية والضرائب الشخصية

نجد انه من اللفظ المسماة به الضرائب العينية انه يخص بالذكر الأشياء المادية كالمال والضرائب العينية أو الحقيقية تنصب على المال كوعاء لها ودون اعتبار لشخصية مالكه وهي ذات عنصر اقتصادي بدون ما تأخذ بعين الاعتبار وضعية الأفراد الخاضعين لها، فالضريبة العقارية وحقوق التسجيل هي ضرائب حقيقية، يمكن لعدة أشخاص مكلفين أن يدفعوا نفس الضريبة المطبقة على نفسالوعاء الضريبي، وعلى هذا الأساس فهي تعتدل بالمال الخاضع لها دون الشخص ويتسم هذا النوع بسهولة تطبيقها وغزارة حصيلتها لأنه يقتصر على المال فقط، مثل ضريبة الاستهلاك حين تفرض على بعض السلع دون مراعاة المركز المالي للمستهلك إضافة إلى الضرائب الجمركية، يعاب عليها بأنها تأخذ بنظام نسبي واحد فهي قد لا تتحقق ومبدأ العدالة الضريبية إذ أنها غير مرنة.

[1] محمد عباس محرزي، مرجع سبق ذكره، ص 211.

[2] منصور ميلاد يونس، مرجع سبق ذكره، ص130.

أما الضرائب الشخصية فهي تنصب على المال أيضا كوعاء للضريبة مع الأخذ بعين الاعتبار ظروف الممول الشخصية والاجتماعية والاقتصادية، وتعد الضرائب الشخصية أكثر مراعاة لقواعد العدالة الضريبية وذلك لأخذها بعين الاعتبار ظروف الممول الشخصية، كما أنها تحد من التفاوت بين الدخول والثروات وتخفف بالتالي من الصراع الطبقي.[1]

2.1 موضوع الضرائب

يقصد بموضوع الضرائب مجموعة الضرائب التي تقتطع مباشرة من الدخل أو رأسمال المكلف "وتنصب مباشرةعلى ذات الثروة"، وأشهر أنواعها الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال إضافة إلى الضرائب على الإنفاق.

1.2.1 الضرائب على الدخل

إن مع التطور والتوسع التجاري وانتشار الصناعة ظهرت أنواع جديدة من دخول الثروة المنقولة لم تكن تتناولها الضرائب القديمة، وقد رأت بأنه من الضروري تحصيل هذه الإيرادات الغزيرة للخزينة العامة للدولة كما يعد الدخل أفضل مقياس لقدرة لأفراد على دفع الضرائب.

تقدر الضريبة على أساس الدخل الذي يحققه المكلف منها خلال فترة زمنية معينة سواء كانت جهرا أم سرا، ونستطيع أن نميز نوعين من الضريبة على الدخل، ضرائب نوعية وضرائب عامة.[2]

ا. **الضريبة النوعية أو الضريبة على فروع الدخل:** وتمس كل نشاط يمارسه المكلف على حدا مثل الضريبة على الأجور والمرتبات والضرائب على الأرباح المهن الحرة.

ب. **الضرائب العامة:** وتتناول جميع عناصر دخل المكلف على اختلاف أنواعها مثلا الضريبة على الدخل الإجمالي.

وهناك أسلوب آخر يعتبر حديث وهذا بالنسبة للجزائر حين تبنيها إصلاح ضريبي جديد، بحيث أصبحت ضريبة الدخل تفرض على إيرادات الشخص الطبيعي الإجمالية بمعنى كافة إيراداته وإخضاعها لضريبة الدخل الإجمالي.[3]

2.2.1 الضرائب على رأس المال:

يعرف رأس المال بأنه جملة الأموال العقارية أو المنقولة والممتلكات من طرف شخص في لحظة معينة مهما كانت، أي سواء كانت لدخل نقدي أو عيني.

---

[1] منى أمين يعقوب، **الجباية والتنمية الاقتصادية**، مذكرة ماجستير، العلوم الاقتصادية، المعهد الوطني للمالية، القليعة، الجزائر،2005، ص22.

[2] عبد المنعم فوزي، **المالية العامة والسياسة المالية**، دار النهضة، لبنان، 1972، ص126.

[3] محمود جمام، **تأثير النظام الضريبي في المؤشرات الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، تخصص علوم اقتصادية، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2010، ص32.

نفس الضريبة على رأس المال التي تمس جميع عناصر الثروة المكونة للذمة المالية للمكلف ونفرق في مجال الضريبة على رأس المال بين نوعين وهما: الضريبة على رأس المال والضريبة على الثروة.

حيث نقصد بالضريبة على رأس المال تلك التي نفرض على رأس مال المنتج، أي المستخدم في العملية الإنتاجية، بينما نقصد بالضريبة على الثروة تلك التي تفرض على ما يمتلكه الممول من الأموال العقارية أو المنقولة وسوف نتطرق إلى أهم الضرائب التي تفرض على رأس المال وهي ثلاثة أنواع:[1]

ا. **الضريبة على تملك رأس المال:** هي ضريبة استثنائية أي غير دورية، تفرض في الظروف الاستثنائية ومثل ذلك أوقات الحرب وعادة ما تكون هذه الضريبة بسعر مرتفع وبالتالي يؤدي الوفاء بها إلى اقتطاع جزء رأس المال.

ب. **الضريبة على الزيادة في قيمة رأس المال:**إذ تحدث في قيمة رأس المال، سواء كان في شكل أموال عقارية أم في شكل أموال منقولة وإن كانت غالباما تفاوض على الزيادة في قيمة العقار، وشروط فرض الضريبة عل الزيادة في قيمة العقار ألا تكون هذه الزيادة راجعةإلى عمل صاحب العقار بل إلى ظروف المجتمع، ومثلها الأعمال العامة وزيادة السكان والمضاربة على العقارات والحروب والتنمية الاقتصادية.

ج. **الضريبة على التركات:** يقصد بها تلك الضريبة التي نفوض على انتقال رأس المال من المورث إلى الموصى لهم، وانطلاقا من هذا المفهوم اعتبرت هذه الضريبة ضريبة مباشرة على ذات الثروة بمناسبة انتقالها بالوفاة.

كما يمكن القول بان الضريبة على التركات، والتي تكون عادة بسعر مرتفع تضمن للخزينة العمومية حصيلة مالية كبيرة وأن الدولة قد تلجأ إلى فرض الضريبة قبل توزيع التركة، وأن الوارث يسهل عليه وهو يتلقى التركة دفع الضريبة منها.

3.2.1 الضرائب على الإنفاق:

هذا النوع الضرائب يمس الفرد لحظة استعماله للثروة من أجل تلبية حاجياته والحصول على خدمةبل على الإضافات المتتالية في قيمتها.

فهذه الضريبة تسير على شكل الضريبة المتدرجة أي في كل مرحلة من مراحل الإنتاج لفرض ضريبة، غير أن هذه الضريبة لا تمس إلا القيمة المضافة والتي هي الزيادة في القيمة الإنتاج التي يحصل عليها في كل مرحلة بحيث أن البائع يقوم بحساب الضريبة التي سبق وأن تم توريدها للخزينة في المراحل السابقة مع تقديم الوثائق التي تثبت ذلك.[2]

[1] عبد المنعم فوزي، مرجع سبق ذكره، ص126.

[2] علي بساعد،**المالية العامة**، مطبوعة المعهد الوطني للمالية، الجزائر، 1992، ص 144.

2. سعر الضريبة

إن سعر الضريبة هو النسبة المئوية التي تطبق على الوعاء الضريبي بعد تحديده ومن ثم تحديد مبلغ الضريبة الواجب دفعه لمصلحة الضرائب، كما يتم تحديد معدل الضريبة وفقا لعدة اعتبارات اقتصادية واجتماعية وقد يكون المعدل ثابتا مهما تغير الوعاء الخاضع للضريبة.

وفي هذه الحالة يطلق عليها بالضريبة النسبية وهي ثبات المعدل مع تغير الوعاء بنفس النسبة التي يتغير بها مبلغ الضريبة التصاعدية.

1.2 الضريبة النسبية

إن الضريبة النسبية معناها أن يزداد مبلغ الضريبة بنسبة مساوية لنسبة ارتفاع الوعاء الخاضع للضريبة مع ثبات معدل الضريبة مهما تغير الوعاء، ويقصد بالضرائب النسبية تلك الضرائب التي تفرض على الدخل أو الثروة بنسبة معينةأو بسعر محدد ويكون هذا السعر ثابتا لا يتغير بتغير قيمة تفرض على الدخل أو الثروة بنسبة معينة أو بسعر محدد ويكون هذا السعر ثابتا لا يتغير بتغيير قيمة ما تفرض عليه، أي أنها الضرائب التي يكون سعرها ثابتا رغم تغير المادة الخاضعة لها.

إذ تتميز هذه الضريبة بالسهولة وعدم التعقد في تطبيقها، لكنها تبقى بعيدة عن مبدأ العدالة خاصة في الدول النامية التي تميز بالتفاوت الكبير بين دخول أفرادها فأصحاب الدخول الضعيفة هم أكثر المتضررين من هذه الضريبة، إذ أن العبء النسبي للضريبة يكون أكبر بالنسبة للمكلف ذي الدخل الأقل ويكون أقل بالنسبة للمكلف ذي الدخل الأكبر.[1]

ومن مؤيدي الضريبة النسبية هم الاقتصاديون التقليديون مبررين ذلك بالعناصر التالية:[2]

- ✓ إن الضريبة النسبية أكثر عدالة من الضريبة التصاعدية نظرا لمعاملتها لكل المكلفين بشكل متساوي، لكن في الحقيقة فهي بعيدة عن العدالة الضريبية، ففرض ضريبة بمعدل واحد على كل الأوعية مهما كانت قيمتها، فهذا سيؤدي إلى تحويل الثروة بشكل غير مباشر من أصحاب الدخول المنخفضة إلى أصحاب الدخول المرتفعة؛
- ✓ اعتبار الضريبة من وجهة نظر التقليديين ثمنا للخدمات المقدمة من طرف الدولة ومن ثم يكون الثمن الذي يدفع من اجل الحصول على الخدمات تكون واحدة وبصرف النظر عن الكميات المشتراة من الخدمة؛
- ✓ إن الضريبة التصاعدية تعتبر وسيلة لعرقلة النشاط الاقتصادي للأفرادوحاجزا لتطور الشعوب وتقليل الادخار،ومن ثم الحد من استثمارات الأفراد.

[1] علي بساعد، مرجع سبق ذكره، ص107.

[2] محمود جمام، مرجع سبق ذكره، ص37.

2.2 الضرائب التصاعدية

تعرف الضرائب التصاعدية بأنها هي تلك الضريبة التي تغير سعرها بتغير قيمة وعائها أي يزداد سعرها بازدياد المادة الخاضعة لها.[1]

إن الاعتقاد السائد الآن في عصرنا الحديث ولدى الاقتصاديون المحدثون بان الضريبة التصاعدية هي أكثر عدالة ضريبية من الضريبة النسبية نظرا لأخذها للمقدرة التكليفية للمكلف، ومن خلالها تقليل ذلك التفاوت آو تلك الفجوة الواسعة بين أصحاب الدخول المرتفعة وأصحاب الدخول المنخفضة، هذا جانب من جوانب تفضيل المحدثون للضريبة التصاعدية، بالإضافةلاستنادهم لمبدأ "المنفعة الحدية المتناقصة".

ومحتواها هو أن المنفعة الحدية للنقود تتناقص كلما زادت كمية النقود التي يحوزها الفرد ومن ثم فإن الضريبة تزداد كلما انخفضت تلك المنفعة الحدية لدى الأفراد.

والضريبة التصاعدية تأخذ أشكالا متعددة وهي:[2]

- ✓ التصاعد بالطبقات أو ما يسمى الإجمالي؛
- ✓ التصاعد بالأجزاء.

ومن مزايا هذه الضريبة تحقيق مبدأ العدالة الضريبية بقدر أكبر من الضريبة النسبية لان المكلف يدفع القدر الملائم على العكس في الضريبة النسبية، كما أنها تراعي الاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية، أي أن في تطبيق مبدأ تصاعد الضريبة سيقل من حدة الطبقات الموجودة في المجتمع ويعاب عليها أنها تقلل من درجة تكوين رأس مال المكلف بالقدر الموجود في الضريبة النسبية.[3]

[1] علي بساعد، مرجع سبق ذكره، ص108.

[2] محمد جمام، مرجع سبق ذكره، ص38.

[3] علي بساعد، مرجع سبق ذكره، ص108

المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول الخزينة العمومية

تعتبر الخزينة العمومية أهم منشأة مالية مكلفة بتسيير مالية الدولة ولهذا فهي تعمل دوما على تسجيل عملياتها المالية، أي من وحدات المالية الهامة للدولة كونها تمثل التشخيص المالي في تحصيل مواردها المالية لإنفاقها في مختلف الميادين الاقتصادية والاجتماعية ودفع مستحقاتها بحيث تسعى جاهدة للحصول على أكبر قدر من الإيرادات المالية، وهذا نظرا لمموليها ومصادرها المختلفة في تغطية نفقاتها، والمساهمة في عملية توجيه النشاط الاقتصادي من جهة، وتشجيع الاقتصاديين على زيادة الاستثمار من جهة أخرى.

كما تقوم الخزينة بعدة مهام وعمليات سواء تعلقت بالدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

المطلب الأول:مفهوم الخزينة العمومية

من اجل التعرف على مفهوم الخزينة العمومية قمنا بالتطرق إلى مختلق التعاريف التي تناولت هذا المصطلح الشائك بالإضافةإلى التعرف على مختلف خصائصها وعملياتها وأهميتها.

1. تعريف الخزينة العمومية وخصائصها

1.1 تعريف الخزينة:للخزينة عدة تعاريف باختلاف عدد المفكرين والباحثين نذكر منها:

- **التعريف الأول**: الخزينة العمومية هي مصلحة حكومية لتسيير الدولة أي واردات الحكومة ونفقاتها[1]
- **التعريف الثاني**: هي صراف وممول للدولة.[2]
- **التعريف الثالث**: الخزينة العمومية ليست لها الشخصية الاعتبارية فهي عبارة عن هيئة مالية عمومية تابعة لوزارة المالية إذ تعتبر إدارة إدارتها، وتنفيذ الميزانية يعتمد عليها كذلك.[3]

[1] أحمد هني، **العملة والنقود**، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2000، ص74.

[2] حسين الصغير، **دروس في المالية والمحاسبة العمومية**، دار المحمدية، الجزائر، ط2، 2001، ص140.

[3] سويلم محمد، **الإدارة والبنوك وصناديق الاستثمار**، مؤسسة زهران للطباعة، الأردن، 1996، ص100.

2.1 خصائصها: نلخص خصائص الخزينة العمومية فيما يلي:[1]

- ✓ منشأة عامة مكلفة بتسيير ميزانية الدولة؛
- ✓ مصلحة تابعة للدولة ليست لها الشخصية المعنوية تقوم بالتشخيص المالي؛
- ✓ تنفيذ قانون المالية المصادق عليه من طرف البرلمان، ليست مستقلة؛
- ✓ هي شخص إداري تعتبر بمثابة بنك صغير.

2. عمليات الخزينة وحساباتها

تتعدد عمليات الخزينة العمومية وحساباتها وهذا وفق لما نصت عليه قوانين المالية وهو ما سنتطرق اليه.

1.2.عمليات الخزينة العمومية

نصت المادة 06 لقانون المالية لسنة 1996 والذي قسم العمليات المسموح بها للخزينة العمومية إلى أربع مجموعات هي:[2]

- ✓ العمليات ذات الطابع النهائي والمدرجة في الميزانية العامة والميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة.
- ✓ العمليات ذات الطابع المؤقت والمدرجة في الحسابات الخاصة.
- ✓ العمليات المنفذة برأس المال والخاصة بالدين العمومي على المدى المتوسط والطويل.
- ✓ عمليات الخزانة والتيتحتوي من جهة على إصدار واستهلاك القروض ذات المدى القصير، ومن جهة أخرى على ودائع المتعاملين مع الخزينة.
- ✓ القيام بالعمليات الخاصة بالميزانية وتلك المتعلقة بالخزينة بصفتها مؤسسة مالية.

2.2. حساباتها:

تنص المادة 48 من قانون 17/84 المؤرخ في 07 أوت 1984 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتممعلى أنه لا يجوز فتح الحسابات الخاصة للخزينة إلا بموجب قانون المالية ولا يحتوي إلا على الأصناف التالية:

1.2.2 الحسابات التجارية: تدرج في الحسابات التجارية من حيث الإيرادات والنفقات المبالغ المخصصة لتنفيذ عمليات ذات طابع صناعي أو تجاري تقوم بها المصالح العمومية التابعة للدولة، بصفة استثنائية، وتكتسي تقديرات

[1] بحراز يعدل فريدة، **تقنيات وسياسات التسيير المصرفي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص77.

[2] حسين الصغير، مرجع سبق ذكره، ص141.

النفقات للحسابات التجارية طابعا تقييميا، ويحدد قانون المالية سنويا المبلغ الذي يمكن ضمن حدوده دفع النفقات المتعلقة بالعمليات المناسبة لما تتجاوز هذه النفقات المبالغ المحصلة فعلا بالنسبة لمجمل الحسابات التجارية.

يتم اثبات النتائج السنوية لكل حساب تجاري وفق القواعد العامة للمخطط الوطني للمحاسبة.[1]

2.2.2 حسابات التخصيص الخاص: تدرج فيها العمليات الممولة بواسطة الموارد الخاصة على إثر إصدار حكم قانون المالية ويمكن أن تتم حسابات التخصيص بحصة مسجلة في الميزانية العامة ضمن الحدود المبينة في قانون المالية.[2]

3.2.2 حسابات التسبيقات: تبين حسابات التسبيقات عمليات منح التسبيقات أو تسديدها التي يرخص للخزينة العمومية بمنحها في حدود الاعتمادات المفتوحة لهذا الغرض، ويجب فتح حساب متميز للتسبيقات لكل مدين أو صنف من المدينين.

تعفى التسبيقات الممنوحة من طرف الخزينة للهيآت العمومية من الفوائد ما لم ينص حكم من قانون المالية على خلاف ذلك ويجب تسديدها ضمن اجل اقصاه سنتان، وعند تجاوز اجل السنتان يمكن أن تكون التسبيقات الغير مسددة إما موضوع اجل جديد يمتد على فترة اقصاها سنتين مع احتمال تطبيق معدل الفائدة على هذه الفترة الأخيرة أو تحويلها إلى قرض.

تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.[3]

4.2.2 حسابات القروض: تدرج في حساب القروض الممنوحة من طرف الدولة في إطار الاعتمادات الممنوحة لهذا الغرض:

- إما في إطار عمليات جديدة.
- أو في إطار تدعيم التسبيق.

تكون القروض من طرف الخزينة منتجة لفوائد ما لم تنص أحكام قانون المالية على خلاف ذلك.[4]

[1] الجزائر، الأمانة العامة للحكومة، قانون المالية، 07 يوليو 1984، الجريدة الرسمية، 10 يوليو 1984، العدد 28، المادة 54، ص 1046.
[2] نفسه، المادة 56، ص 1046.
[3] نفسه، المادة 58، ص 1046.
[4] نفسه، المادة 59، ص 1046.

5.2.2 حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية: تدرج في هذا الحساب العمليات المنجزة طبقا للاتفاقيات الدولية المصادق عليها قانونا في حسابات التسوية مع الحكومة الأجنبية.[1]

3. أهمية الخزينة العمومية ودورها

تكتسي الخزينة العمومية أهمية كبيرة وتلعب دور أساسي في المجالات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والمالية.

1.3 أهمية الخزينة:

للخزينة العمومية أهمية مالية واقتصادية تتمثل فيما يلي:[2]

1.1.3 الأهمية المالية: ترمي إلى أهداف لا تتغير عن الهدف الاقتصادي وهو "ضمان القدرة على مواجهة احتياجات الصرف أي البحث الدائم عن توازن بين الإيرادات والمصروفات".

2.1.3 الأهمية الاقتصادية: تعد الخزينة أداة هامة للسياسة الاقتصادية بإمكانها نظرا لقدراتها المالية الضخمة ولتأثيرها الكبير في الدورة المالية وفي التوازن الاقتصادي العام أن تتدخل لدعم السياسة النقدية التقشفية امتصاص المدخرات بدلا من الإسراف النقدي، امتصاص لدى البنوك آو بالعكس، دعم سياسة نقدية توسعية.

2.3. دورها:

تعتبر الخزينة صراف وممول للدولة حيث لها دور هام يتمثل في:[3]

- ✓ تنفيذ الميزانية المتعلقة بالإيرادات والنفقات بالإضافة إلى عمليات الحسابات الخاصة.
- ✓ إبرام القروض مع الجمهور.
- ✓ ابراز التوازن الحسابي المستمر في الخزينة المركزية والخزينات الولائية وذلك لأن الإيرادات المتوقعة في الميزانية لا تتطابق مع النفقات في الزمان بمعنى انه بالرغم من أن مجموع الإيرادات يساوي أو يفوق مجموع النفقات في نهاية السنة المالية، فإن الإيرادات لا تكون بالضرورة متساوية مع النفقات الخاصة في الأشهر الأولى والذي يحصل في بعض الأحيان انه قد يؤمر بصرف نفقة اكبر من الإيرادات التي دخلت فعلا خاصة في بداية السنة ولهذا تلتزم الخزينة بإقرار هذا التوازن من مواردها الخاصة سواء في الخزينة المركزية أو بين الخزانات المركزية.

---

[1] نفسه، المادة61، ص 1047.

[2] القرويني شاكر، **محاضرات في اقتصاد البنوك**، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2011، ص145.

[3] حسين الصغير ، مرجع سبق ذكر، ص140.

المطلب الثاني: موارد واستخدامات الخزينة وطرق تمويلها

تتحصل الخزينة العمومية على مواردها المالية بعدة وسائل، كما تستخدم هذه الموارد المالية في مجالات مختلفة تتعلق بالأنشطة الاقتصادية والاجتماعية.

1. موارد الخزينة

للخزينة العمومية موارد مختلفة تعود عليها بالربحية يمكن ان نذكرها كما يلي:[1]

1.1 الودائع والموارد المجمعة: ويمكن تلخيصها فيما يلي:

- تحصيل البنك المركزي مقابل قيمة النقود المعدنية التي تصدرها.
- تسيير ودائع تحت الطلب بواسطة شبابيكها وبواسطةccp.
- تفتح الخزينة حسابات للشركات العمومية المحلية وهذا يشكل مورد حقيقي للخزينة.

2.1 الادخار السائل: تصدر الخزينة أذونات مجسدة للاكتتاب العام تمكنها من الحصول على الادخار الصغير للعائلات.

3.1 قرض الدولة: من اجل القيام بمشاريع ضخمة ذات منفعة تلجأ لطلب قرض من المجتمع عن طريق تحفيزهم(إعفاء من الضريبة، إعفاء عائد للقرض) يرفق هذا انتداب تطرح في السوق المالي.

4.1 اللجوء إلى المؤسسات المالية:تتحصل الخزينة على الموارد من البنك المركزي في مصدرين:

- عند اختلال زمني مؤقت بين موارد ومصارف الخزينة، يساعد البنك الخزينة بتقديم قروض مؤقتة أي تسبيقات.
- عند وقوع عجز حقيقي ونهائي في قانون المالية، تأخذ مساعدات البنك المركزي اسم قروض للخزينة العامة.
- المبلغ المحدد في قانون النقد والقرض 10٪ من الموارد العادية للدولة للسنة المالية السابقة.
- يمكن للبنك أن يساعد الخزينة بانتهاجه سياسة السوق المفتوحة أي شراء المستندات العامة في السوق النقدي وتحصل الخزينة العامة على موارد من البنوك والمؤسسات المالية حدد قانون النقد والقرض السنداتب20٪من الإيرادات العامة للدولة للسنة السابقة.

[1]بخزار يعدل فريدة، مرجع سبق ذكره، ص 76.

2. استخدامات الخزينة

هي كل الدفعات التي تتعلق بتنفيذ قانون المالية والعقبات التي تتعلق بتسيير المديونية سواء بدفع النفقات أو دفع عوائد النفقات، ويتضمن تمويل الجماعات المحلية ومنح قروض للمؤسسات والخواص ومساعدات للمؤسسات الحكومية والجدول التالي يبين موارد واستخدامات الخزينة.

جدول رقم 01: موارد واستخدامات الخزينة العمومية

الاستخدامات	الموارد
– تمويل إدارات الدولة. – تمويل الجماعات المحلية 90٪ – قروض للمؤسسات والخواص. – مساعدات للمؤسسات العامة.	– ودائع وموارد مجمعة: نقود معدنية، صكوك بريدية، وأذونات الخزينة. – قروض في السوق المالي. – علاقة المؤسسات المالية. – البنوك والشركات المالية: ● البنك المركزي ● مؤسسات أخرى

المصدر: بخزار يعدل فريدة، مرجع سبق ذكره، ص 77.

3. طرق تمويل الخزينة العمومية

للخزينة العمومية طريقتين للتمويل مالي ونقدي كما يلي: [1]

1.3 التمويل النقدي للخزينة العمومية:

تركز النظرية التقليدية للخزينة العمومية على دورها كمتعامل مالي للدولة، أي أنها صندوق يجمع فيه كل إيرادات الميزانية، ويقوم بدفع المصاريف الملزمة على الدولة كمتعامل غير بنكي في تسيير الخزينة العامة، والديون العامة باللجوء إلى النظام المصرفي لتغطية جزء من حاجياتها للتمويل.

أما التحليل الديناميكي للخزينة العامة فيؤكد على الصفة البنكية لها، حيث يعتبرها بنكا وان لها إمكانية خلق النقود، وبذلك فهي تمول نقدا جزء ضئيل من استخداماتها، إضافة إلى ذلك فإن الخزينة العمومية تحتوي على موارد عديدة، كما تتلقى مساعدات من البنك المركزي، وتتخذ هذه المساعدات صفتين:مساعدات مباشرة وغير مباشرة.

[1] بخزار يعدل فريدة، مرجع سبق ذكره، ص 79.

- **مساعدات مباشرة:** هي موضوع اتفاق بين سلطات البنك والدولة حيث يخصص لها بند في ميزانية البنك المركزي للخزينة العامة.
- **مساعدات غير مباشرة:** تتمثل في مساعدة البنك المركزي للخزينة العمومية وذلك بانتهاج سياسة السوق المفتوحة أي إنشاء سندات في السوق النقدي

2.3 التمويل المالي للخزينة العمومية:

هذه الطريقة من التمويل تتجسد فيما يلي:

- إصدار أذونات للخزينة من طرف الخواص والمجسدة موضوعيا.
- إصدار قروض للدولة.
- اللجوء على ودائع أو اكتتاب الخزينة على الحساب الجاري من طرف صناديق الادخار.

الخزينة العمومية تحتاج عادة إلى أموال بتغطية العجز الناتج عن تحقيق قوانين المالية السنوية، الحاجة للتمويل تنشأ عن الخلل بين الموارد بشكل مؤقت ونهائي، ويبقى للخزينة دراسة الأسلوب الذي تحصل به على الأموال، ويكون عن طريق اللجوء إلى الادخار.

المطلب الثالث: المهام العامة للخزينة العمومية ومصادر تمويلها

تختصر مهام الخزينة العمومية بصفة عامة في مهام أمين صندوق الدولة، مصرفي الدولة، وظيفة الوصايا التقنية وتسيير صندوقها ومعالجة الاختلالات المؤقتة، ويمكن ذكرها فيما يلي:

1. مهام الخزينة العمومية:

يمكن ذكر هذه المهام فيما يلي: [1]

1.1 صندوق الدولة: تقوم الخزينة العمومية بعمليات رصيد الإيرادات ودفع النفقات عن طريق المدراء والمسيرين وهو الآمرون بالصرف للإدارة العمومية نسبة للمحاسبة العمومية، وكل هذه العمليات هي مجمل القواعد القانونية والمحاسبية التي تسير المالية العامة، وتتمثل في استرجاع الإيرادات ودفع النفقات.

وللخزينة العمومية عمليات أخرى تنحصر في حركة ماليتها التي تقوم بها في أي وقت وعبر أي مكان، حيث يمكن تلخيصها بشكل أساسي في تسيير الأموال الجاهزة حتى يمكنها تلبية حاجيات السيولة لدفع النفقات والتخلصمن فائض

[1] يحي دنديني، **المالية العمومية**، دار الخلدونية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2014، ص163-164

الأموال في حالة فائض السيولة لدى المحاسبين العموميين، لذلك يجب على الدولة ان تملك دائرة مالية خاصة بها لتمكنها من العمل بمبدأ العلاج المؤقت لمشاكل الخزينة وممارسة وظيفة أمين صندوق الدولة.

2.1 مصرفي الدولة (بنك الدولة):

تحقق الخزينة العمومية نشاطا بنكيا بأتم معنى الكلمة لكونها مؤسسة مالية للدولة، وتتمتع بمجموعة من الإيداعاتمن طرف الممولين، يتمثلون في هيئات ومصالح وخواص يقومون بإيداع وسحب أموالهم بموجب القانون عند المحاسبين العموميين للخزينة.

3.1 وظيفة الوصايا التقنية:

تخضع المؤسسات المالية أي البنوك لوصايا التقنية المالية من طرف الخزينة العمومية وأيضا شركات التأمين وصناديق الضمان الاجتماعي، كما تعمل هذه الوظيفة على المشاريع العمومية الاقتصادية بالمراقبة، ولهذا فالخزينة تقوم بالإشراف والتنظيم وإجراء عمليات تقييمية وتحليلية كما تقترح التصريحات والتعديلات الضرورية لمشاريعها ومؤسساتها.

4.1 تسيير الصندوق ومعالجة الاختلالات المؤقتة:

في حالة وقوع عجز أو عدم توازن في الميزانية أي عدم التوازن بين الإيرادات والنفقات، تتولى الخزينة العمومية تغطية العجز ويكون باللجوء إلى:

- **الأموال المودعة في الخزينة:**تتحصل الخزينة العمومية على الأموال السائلة من طرف البريد والمواصلاتأي النقود من الهيئات والميزانيات الملحقة بها والجماعات المحلية في الحساب بحسب قوانين المحاسبة العموميةالتي تلزم الهيئات العمومية بوضع رصيدها في الخزينة العمومية.
- **أذونات الخزينة:** تتمثل في قروض قصيرة الأجل تصدر من طرف الخزينة المركزية، وبذلك تتداول في الأسواق المالية، ويصلح إيداع هذه السندات للحصول على السيولة النقدية، حيث أن هذه الأذونات لا تودع إلا على المدى القصير، وتسمى بالدين العام على خلاف الدين المتجمد الذي تودع سنداته على المدى الطويل ولا تجود في الجزائر سوى سندات الخزينة.

2. مصادر تمويل الخزينة العمومية

تتعدد نفقات الدولة نظرا لاختلافها، حيث تعمل الدولة جاهدة على البحث عن مختلف المصادر لتمويل وتسديد هذه النفقات، لذلك نميز نوعين من الإيرادات التي تحصل عليها الدولة، فهناك الإيرادات العادية والإيرادات غير العادية.

1.2 الإيرادات العادية:

حيث تشمل على الإيرادات من الدومين العام والضرائب والرسوم

1.1.2 الضرائب:

هي المورد المالي العام الذي تقتطعه الدولة من الأشخاص جبرا، بغرض استخدامه لتحقيق أهداف عامة، والضريبة"هي اقتطاع مالي تفرضه الدولة وتستوفيه، وفقا لقواعد قانونية مقدرة بصفة إلزامية ونهائية، وتفرض على المكلفين، وفقا لقدراتهم التكليفية، وفي دفع هذا الاقتطاع بقصد تغطية النفقات العامة للدولة، والهادفة لخدمة المجتمع وتطويره في جميع مناحيه الاقتصادية والاجتماعية والبيئية وغيرها، بما يعود على كل أفراد المجتمع بالنفع العام.

وتهدف الضريبة أساسا إلى تمويل النفقات العمومية، لكن مع تطور دور الدولة وزيادة أنشطتها وتدخلها في الحياة الاقتصادية بصورة فعالة، تطورت وأصبحت أداة أساسية في يد الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.[1]

2.1.2 الرسوم:

هي مورد مالي تحصل عليه الدولة مقابل خدمة خاصة،وهو مبلغ من المال تجنيه أحد الهيئات العامة من طرف الأفراد مقابل خدمة خاصة، ويرجع أصل تحديد سعر الرسم إلى نسبة الخدمة المؤداة من طرف الدولة، حيث يمكن تصنيف الرسوم إلى نوعين، رسوم إدارية ورسوم قضائية، وللرسوم أهمية كبيرة في نسبة الإيرادات العامة.[2]

3.1.2 الدومين العمومي:

يمكن تقسيم الدومين إلى نوعين أساسيين هما الدومين العام والدومين الخاص، وفي هذا السياق تنص المادة 20 من الدستور الجزائري على ما يلي "الأملاك الوطنية يحددها القانون وتتكون من الأملاك العمومية والخاصة التي تملكهاكل من الدولة والبلدية حيث يتم تسيير الأملاك الوطنية طبقا للقانون"[3]

---

[1] العياشي عجلان، **ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل دراسة حالة ولاية المسيلة خلال فترة 1992–2009**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، تخصص التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر، 2006، ص07.

[2] مبروكة حجار، **محاضرات في القانون الجبائي، مطبوعات جامعية**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر،2018، ص13.

[3] الجزائر، الأمانة العامة للحكومة، التعديل الدستوري، 06 مارس 2016، الجريدة الرسمية، 07 مارس 2016، العدد 14، المادة 20، ص 08.

لذا يصنف الدومين إلى:[1]

- **الدومين العام:** يقصد به كل ما تملكه الدولة والأشخاص المعنويين ويخضع لأحكام القانون العام، حيث يخصص لتلبية الحاجات العامة مثل الطرق، المتاحف الموانئ، الحدائق العامة، حيث تقبض ثمنا مقابل استغلال هذه المرافق العامة.
- **الدومين الخاص:** يتكون من كل ما تملكه الدولة من أملاك خاصة، وذلك بصفتها شخص اعتباري محض ولا يخضع لأحكام القانون العام ولا يخصص للنفع العام، فالدولة لها حرية التصرف فيه سواء بالرهن أو بالبيع ونظرا لأهميته أصبح محل اهتمام لأنه يحقق أرباحا معتبرة للخزينة العمومية.

4.1.2 الإصدار النقدي:

يقصد به التمويل بالتضخم وجاءت فكرة اللجوء إليه نتيجة لعجز مصادر التمويل العادية (المدخرات والفوائض) سواء الإجبارية أو الاختيارية لتغطية الفجوة بين الإنفاق الحكومي والمصادر التمويلية وقد اعتبر التمويل التضخمي نوع من أنواع الادخار الإجباري، وهو يعتبر وسيلة سهلة قياسا بالضرائب والرسوم.[2]

5.1.2 الإعانات:

تعتبر الإعانات كمساعدات الدولة الأجنبية وذلك نتيجة ظروف خاصة مثل الكوارث الطبيعية.[3]

6.1.2 الغرامات الجبائية:

هي غرامات تفرضها السلطة العامة على الجنايات وأصحاب المخالفات وتحصل عليها نقدا.[4]

---

[1] عبد الحميد مزغنة، **أساسيات المحاسبة العمومية** ،مطبوعة جامعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الصديق بن يحي، جيجل، 2015، ص52.

[2] محي الدين عمرو، **التخلف والتنمية**، ، دار النهضة العربية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 1975، ص466.

[3] حامد عبد المجيد دراز وسميرة أيوب، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية للنشر، مصر، 2003، ص 277.

[4] فاطمة الزهراء بن يوسف، **الغرامات الجزائية في ضوء العقوبات الجزائرية**، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، تخصص قانون عمومي، جامعة20 أوت، 1995، سكيكدة، 2009، ص80.

خلاصة

من خلال دراستنا لهذا الفصل تبين لنا أن الجباية هي وسيلة مستعملة من طرف كل الدول مهما كان مستواها الاقتصادي لتحقيق التنمية الاقتصادية الشاملة.

حيث تستعمل الضريبة كوسيلة للتأثير على الواقع الاقتصادي نظرا لأهميتها البالغة ودورها الفعال في زيادة الادخار كونها تمثل أهم المصادر المالية للدولة نظرا لضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العمومية.

وقد تزايدت أهميتها بتزايد حصتها في هيكل الإيرادات العامة وكذا الدور الكبير الذي تلعبه في مجال تحقيق أهداف الدولة السياسية والمالية والاجتماعية والاقتصادية، ومن ثم ضخامة أثرها على مختلف مستويات قطاعات الإنتاج والاستهلاك والتوزيع.

واستنادا إلى الواقع الجزائري وما افرزه من متناقضات ومشاكل على المستوى الوطني والمحلي، وبهدف إرساء مقاربة علمية جادة حول إشكالية الجباية العادية ضمن إستراتيجية السياسة الجبائية، ومن اجل إعدادأسس علمية وعملية للجباية العادية خاصة وان كل الإصلاحات التي مست النسيج الجبائي الجزائري لم تسمح بإعادة هيكلته بالطرق المرجوة.

وسنحاول إسقاط ما تم استخلاصه في الجانب النظري على الجانب التطبيقيفي الفصل الموالي والذي سنتناول فيه دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية البويرة.

الفصل الثاني

دراسة حالة

مديرية الضرائب

للبويرة

تمهيد

ان التحصيل الجبائي في الجزائر يتم على مستوى الخزينة العمومية للدولة التي بدورها تقوم بدراسة الاحتياجات المقدمة من الوزارات التابعة لها وتقوم بتغطية هذه الاحتياجات بتقديم المبالغ المالية للخزينة، وهذه الأخيرة تعتبر كمحاسب عمومي على المبالغ المالية المقدمة من الخزينة العمومية لهذه المديريات.

كما تعتبر همزة وصل بين قابضي الضرائب الموجودين على مستوى الولاية والجماعات المحلية قصد تحصيل الضرائب من قابضي الضرائب وتمويل الجماعات المحلية.

وانطلاقا من هذه المعطيات قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية البويرة من خلال جمع المعلومات ومختلف الاحصائيات التي تدخل ضمن الدراسة وتناولها بالتحليل وتفسير النتائج المختلفة.

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية البويرة

سنتعرف من خلال هذا المبحث على المؤسسة المستقبلة، المتمثلة في مديرية الضرائب لولاية البويرة، هذا من خلال التطرق إلى نشأتها والتعرف على هيكلها التنظيمي وعرض مختلف المكاتب والمهام المخولة لكل مكتب.

المطلب الأول: نشأة المديرية ومهامها.

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى نشأة مديرية لولاية البويرة وكذا مختلف مهامها.

1. نشأة المديرية:

تأسست المديريات الولائية للضرائب، ومن بينها مديرية الضرائب لولاية البويرة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06/91 المؤرخ في 23 فيفري 1991 المتضمن تنظيم واختصاصات المصالح الخارجية للإدارة الجنائية، وتضم هذه المديرية خمس (05) مديريات فرعية هي:[1]

- المديرية الفرعية للعمليات الجنائية.
- المديرية الفرعية للتحصيل.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
- المديرية الفرعية للوسائل.

بالإضافة إلى 10 مفتشيات و10 قباضات تابعة لمديرية الضرائب بالبويرة، وهذه الأخيرة تابعة للمديرية الجهوية بسطيف.

2. مهام المديرية:

تسهر المديرية الولائية للضرائب على احترام التشريع الجبائي، مع متابعة نشاط المصالح الخارجية لتحقيق الأهداف المحددة لها، كما تعتبر العلاقة بين المديرية الجهوية للضرائب والمديريات الولائية الواقعة ضمن دائرتها الإقليمية علاقة سليمة، وتلتزم المديريات الولائية بإبلاغها بكل الجداول الاحصائية المعدة دوريا والمنصوص عليها في التنظيم المعمول به وتقديم كل البيانات والتقدير التي تخص سير المصالح أو تطبيق التشريع والتنظيم الجبائيين.

اما المهام الموكلة للمديرية الولائية للضرائب في مختلف المجالات نذكر منها:[2]

- تنظيم وجمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.

[1] وثائق من داخل المؤسسة.

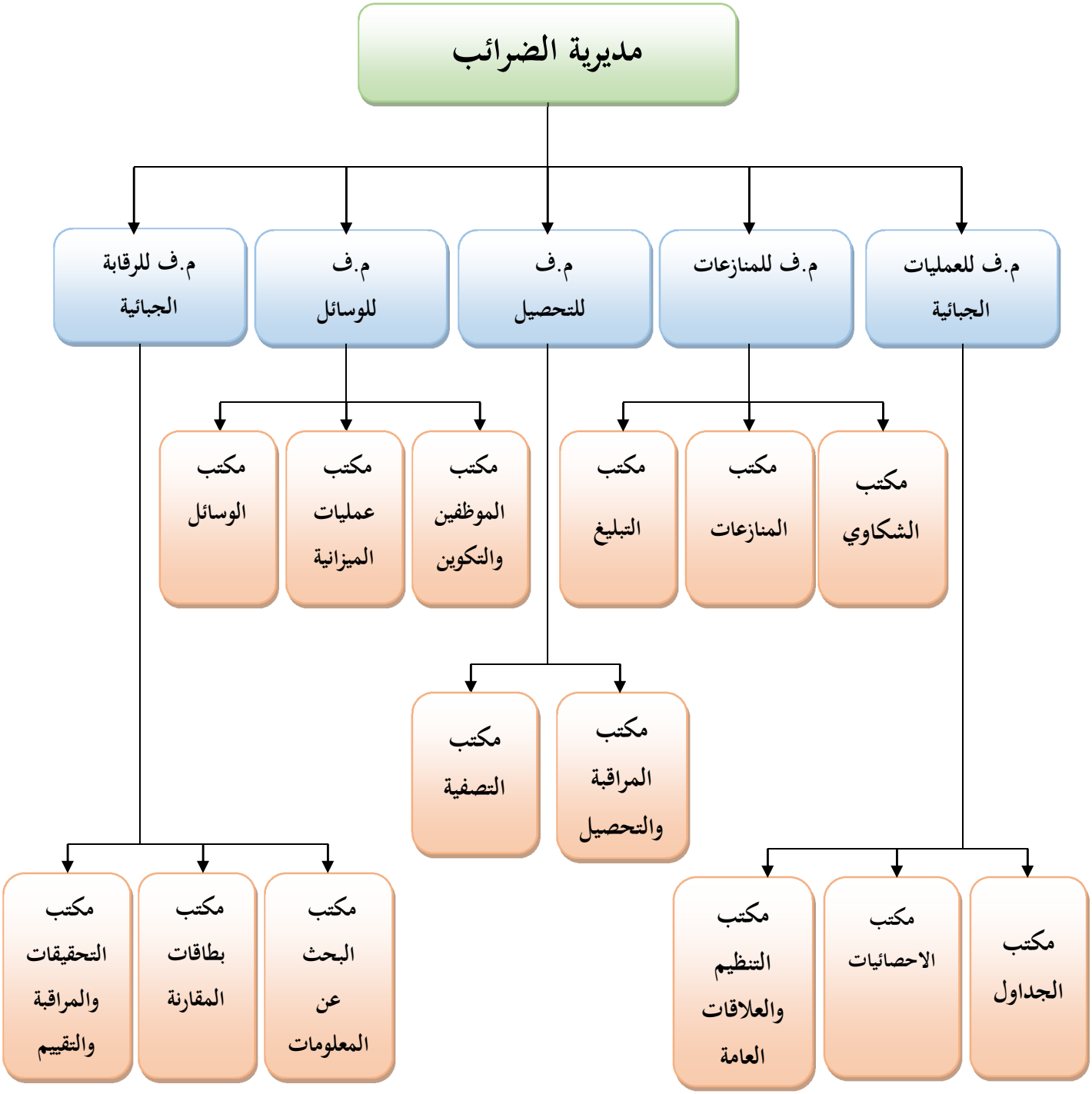
[2] نفسه.

- تصدر الجداول وقوائم المنتجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم نتائج الحصيلة الدورية.
- تحلل وتقوم دوريا عمل المصالح الخارجية وتعد تلخيصا عن ذلك كما تقترح أي اجراء يحسن عملها.
- تتكفل بالجداول السندات الايرادات وتحصيل الضرائب، مع مراقبة التكفل والتصفية.
- تنظم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها مع برمجة التدخلات وتتابع تنفيذها وتقويم نتائجها.
- تدرس العرائض وتقوم أشغال لجان الطعن وتتابع كل مراحل المنازعات الجبائية بصفة منتظمة.
- تتابع تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة ومنازعات التحصيل.
- تقدر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والتقنية والمالية وتعد تقديرات الميزانية.
- تضمن توظيف وتسيير المستخدمين التابعة لهم مع اجراء التكوين وتحسين المستوى.
- تنظم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم، وتنشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية البويرة

يتم تقسيم المهام والمسؤوليات في المديرية من خلال هيكل تنظيمي ينظم عملها ويقسمها إلى مجموعة من المديريات الفرعية والمكاتب وفقا للنصوص والقوانين المنظمة لعملها، حسب الشكل التالي:

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية البويرة



من خلال الشكل رقم (01)، وحسب المادة 39 من القرار رقم 484 المؤرخ في 1998/07/12 والذي يحدد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وتنظيمها وصلاحياتها، نجد أن مديرية الضرائب لولاية البويرة تضم خمس مديريات فرعية.

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

تظم هذه المديرية ثلاثة مكاتب وهي:[1]

- ✓ مكتب الجداول.
- ✓ مكتب الاحصائيات.
- ✓ مكتب التنظيم والتنشيط والعلاقات العامة.

1.1 مكتب الجداول:

يكلف هذا المكتب بما يلي:

- ✓ المصادقة على الجداول التي تمت تصفيتها من الضرائب والرسوم، من طرف مركز الإعلام الآلي.
- ✓ المصادقة وتحصيل الجداول، تسعيرة المطبوعات وسندات المتحصل الإضافية الفردية او الجماعية المؤسسة من طرف المفتشيات ومصالح التحقيقات المحاسبية.
- ✓ المحافظة وتحسين الدفاتر مسح الأراضي.
- ✓ استلام وترتيب الجداول العامة.
- ✓ إعداد وتسليم نسخ ثانية من الإنذارات.
- ✓ تحضير وتبليغ الجماعات المحلية بالعناصر الضرورية للقيام بعملية إعداد الميزانيات الأولية.

2.1 مكتب الإحصائيات:

مكتب الإحصائيات يكلف بما يلي:

- استلام المعلومات الإحصائية الدورية المتعلقة بالوعاء والتحصيل.
- إعداد وإبلاغ الجماعات المحلية والهيئات المعينة بالمعلومات الجبائية الضريبية لتسيير ميزانياتها.

3.1 مكتب التنظيم والتنشيط والعلاقات العامة:

حسب التنظيم المعمول به يكلف هذا المكتب بما يلي:

[1] مرجع سبق ذكره.

- توزيع التعليمات والمناشير والمذكرات الواردة من الإدارة المركزية والمديرية الجهوية والمتعلقة بتطبيق التشريع والتنظيم الجبائي.
- السهر على احترام آجال اصدار الضريبة من قبل مفتشيات الوعاء في مجال الضرائب والرسوم التي تتم معالجتها من طرف مركز الإعلام الآلي.
- متابعة ومراقبة تنفيذ وانجاز برنامج عمل مفتشيات الوعاء فيما يخص الرقابة المتعلقة للملفات الجبائية والإحصاء الدوري الدقيق للمكلفين بالضريبة.
- تنسيق أشغال إجراءات تحديد أسس الضريبة للمكلفين والخاضعين للضريبة التابعين للنظام الجزافي.

2. المديرية الفرعية للتحصيل.

تضم هذه المديرية الولائية ما يلي:

- مكتب المراقبة والتحصيل.
- مكتب التصفية.

1.2 مكتب المراقبة والتحصيل.

يكلف هذا المكتب بـ :

- مراقبة وضعية التحصيل الموارد الجبائية وشبه الجبائية والغرامات والعقوبات المالية ومحاصيل البلدية وبصفة عامة كل محصول تتكفل بتحصيله قانونيا قباضة الضرائب.
- تسجيل النقائص أو التأخيرات المحتملة وتحديد الاجراءات التي من شأنها تصحيح أو امتصاص هذه النقائص.
- متابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- اتخاذ الاجراءات اللازمة للمحافظة على مصالح الخزينة العمومية عند الصفقات والسهر على تنفيذ السريع لإشعارات.
- التقديم الدوري لوضعية التحصيل الذي قامت به كل قابضة بالنسبة لكل الضرائب والمحاصيل الواجب تحصيلها.
- مراقبة حالة تصفية محاصيل الخزينة والسجل الخاص بترحيل المبالغ.

2.2 مكتب التصفية:

تتلخص مهام هذا المكتب في:

- مراقبة عملية التكفل بمستخلصات الاحكام القضائية والقرارات فيما يتعلق بالغرامات والعقوبات المالية.
- مراقبة عملية التكفل بسندات التحصيل أو بسندات الايرادات المتعلقة بالديون أو المحاصيل غير الجبائية والتي يرجع تحصيلها قانونيا إلى قباضات الضرائب.
- تلقي النتائج المعدة من طرف قباضات الضرائب وإرسائها في الإدارة المركزية.
- مراقبة الحالة السنوية للتصفية المتعلقة بالغرامات والعقوبات المالية والنطق بالإلغاء والقبول خارج مدة التقادم طبقا للتشريع والتنظيم الجبائي الساري المفعول.
- مراقبة محاضر الجرد المالي المعدة من طرف محصلي الضرائب عند الإقفال السنوي للحسابات.

3. المديرية الفرعية للمنازعات.

تضم هذه المديرية ثلاثة مكاتب وهي:

- مكتب الشكاوي.
- مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن.
- مكتب التبليغ والأمر بالتخفيض.

1.3 مكتب الشكاوي:

يكلف هذا المكتب ب:

- تلقي ودراسة والبث في الطلبات الرامية إلى الإعفاء أو التخفيض في الضرائب أو عند التحقيق والمحاسبة ومراقبة الأسعار والتقويمات في مجال التسجيل.
- تلقي ودراسة والبث في الطلبات الرامية إلى الإعفاء أو التخفيض في الزيادات أو العقوبات وتعويضها التأخير التي تطبقها قباضات الضرائب.
- تلقي ودراسة الطلبات الرامية إلى استعادة الضرائب والرسوم أو الحقوق المدفوعة نقدا، سواء أكان إثر تصريح أو دفع مسبق او اقتطاع من المصدر.
- اقتراح كل تدبير من شأنه المساهمة في تحسين الإجراءات الخاصة بالمنازعات.

2.3 مكتب المنازعات:

هذا المكتب يكلف ب:

- تلقي ودراسة الطعن المشكلة من قرارات المدير الولائي في مجال المنازعات وعرضها على لجنة المنازعات المختصة.
- تلقي ودراسة طلبات الاحتجاج على الزيادة التي مست الأسعار وعرضها على لجنة المصالحة قصد البث والحكم فيها.
- تلقي ودراسة الطلبات المقدمة من طرف محصلي الضرائب والرامية إما إلى التصريح لعدم إمكانية التحصيل أو إلغاء الاقساط والرسوم الغير قابلة للتحصيل أو إلى الإعفاء من المسؤولية أو التأجيل في دفع أقساط الضرائب والرسوم غير مصفاة في الآجال المقررة قانونا، وعرضها على لجنة الطعن الولائية المختصة قصد البث والفصل فيها.
- الدفاع عن الإدارة الجبائية أمام الهيئات القضائية المختصة فيما يتعلق بالاحتجاجات الخاصة بالضرائب أو الاجراءات المتعلقة بالإدارة الجبائية.
- اقتراح كل تدبير أو اجراء من شأنه المساهمة في تحسين الاجراءات المتعلقة بالمنازعات.
- تلقي ودراسة الطلبات الرامية إلى تخفيض الضرائب المفروضة من طرف مفتشيات الضرائب وعرضها على لجان الطعن المختصة للبث فيها.

3.3 مكتب التبليغ والأمر بالتخفيض:

يكلف هذا المكتب ب:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي في مجال المنازعات، وكذا القرارات الصادرة في مجال الطعون الولائية.
- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن لجان الطعن.
- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المحاكم التي بثت وفصلت في مجال الجبائي وفي إطار الاجراءات المدرجة أمام الهيئات القضائية.
- مراقبة وتأشير شهادات الإلغاء والتخفيض التي سلمتها مفتشيات الضرائب.
- إعداد وتبليغ جداول الإحصائيات الدورية المتعلقة بمعالجة قضايا المنازعات إلى المكاتب المعنية.

- اقتراح كل تدابير من شأنه المساهمة في تحسين الإجراءات الخاصة.

4. المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

تحتوي هذه المديرية على ثلاثة (03) مكاتب هي:

- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية.
- مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات.
- مكتب التحقيقات الجبائية.

1.4 مكتب البحث عن المعلومات الجبائية:

يكلف هذا المكتب بما يلي:

- إعداد بطاقية خاصة بالجماعات المحلية والإدارات والأجهزة والمؤسسات والأشخاص الذين من المحتمل توفرهم على المعلومات التي يمكن أن تهم تأسيس وعاء الضريبة وتحصيلها.
- برمجة التدخلات التي ستجرى على وجه الخصوص من طرف اللجان والفرق المختصة قصد البحث عن المادة الجبائية والسهر على اجراء التدخلات في الآجال المحددة وإرسال المعلومات المحصلة عليها إلى المكتب المكلف بمصلحة التحصيل.
- تقييم أنشطة المكتب والمفتشيات في هذا المجال وتقديم الاقتراحات التي من شأنها تحسين طرق البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

2.4 مكتب البطاقات والمقارنة:

هذا المكتب يكلف ب:

- تسيير البطاقات ومساعدة مفتشيات الوعاء على تأسيس بطاقتهم.
- حفظ رزم العقود بجميع أنواعها، الخاضعة لإجراءات التسجيل وتسليم مستخلصات ضمن الشرط المنصوص عليها في التشريع الجبائي.
- استقبال المعلومات المحصل عليها من طرف المكتب والمصالح المكلفة بالبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتصنيفها وتوزيعها على المفتشيات الضرائب المعنية.

- تنظيم استغلال جداول الزبائن وسندات التسليم والوثائق الأخرى بطريقة تعمل على تنشيط توزيع المعلومات التي تتضمنها هذه الجداول والسندات.

3.4 مكتب التحقيقات ومراقبة التقييم:

تتلخص مهام مكتب التحقيقات ومراقبة التقييم في:

- احداث وتسيير بطاقة خاصة بالمؤسسات والأشخاص الطبيعيين الذين من المحتمل أن يكونوا محل تحقيق أو مراقبة معمقة لوضعيتهم الجبائية وهذا على أساس المعايير التي تقررها الإدارة المركزية.
- برمجة القضايا التي سيتم التحقيق فيها سنويا ومتابعة انجاز البرامج في الآجال المحددة.
- متابعة ومراقبة عمل فرق التحقيق والسهر عند إجراء هذه الفرق لتدخلاتها على احترام التشريع والتنظيم الساري العمل به، وكذا المحافظة على مصالح الخزينة.
- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات التحقيق والإرسال المنتظم لتقارير التحقيق إلى الإدارة المركزية.
- برمجة عمليات مراقبة الأسعار المصرح بها عند إبرام عقود البيع المتعلقة بالعقارات والحقوق والعقارية والمحلات التجارية وحصص الشركة وكذا التقويمات التي تمس العقود الخاضعة لإجراءات التسجيل.

5. المديرية الفرعية للوسائل.

تضم هذه المديرية ثلاثة مكاتب وهي:

- مكتب الموظفين والتكوين.
- مكتب عمليات الميزانية.
- مكتب الوسائل والإعلام الآلي.

1.5مكتب الموظفين والتكوين:

يكلف هذا المكتب ب:

- التنظيم والإستدعاء للاجتماع وتولي اللجان المتساوية الأعضاء الخاصة بالموظفين.
- المساهمة في إعداد وانجاز برامج تحسين المستوى وإعادة تأهيل الأعوان الموجودين في الخدمة.
- المشاركة في تنظيم الشؤون الاجتماعية للموظفين.

- تطبيق الاجراءات الخاصة بضبط تعداد الموظفين وعقلنة مراكز العمل والتي يتم اتخاذها بالتنسيق مع الهياكل المعينة.

2.5مكتب عمليات الميزانية:

وهو مكلف بـ:

- القيام في حدود اختصاصاته بعمليات الالتزام والتصفية والأمر بصرف النفقات الخاصة بتجهيز المديرية الولائية للضرائب.
- تقييم احتياجات مصالح المديرية الولائية للضرائب فيما يخص اعتمادات الميزانية وإعداد تقرير شامل حول استهلاك هذه الاعتمادات.

3.5مكتب الوسائل:

يكلف هذا المكتب بالمهام التالية:

- اقتناء الأثاث والمعدات واللوازم الخاصة بالمكاتب والمواد المتعلقة بالتنظيف.

المبحث الثاني: تطور حصيلة الجباية العادية في تمويل الخزينة العمومية لولاية البويرة خلال الفترة من 2014 إلى 2017

بعد اخذ نظرة عامة حول المؤسسة محل الدراسة، سنحاول القيام بعرض مختلف الاحصائيات المسجلة خلال فترة الدراسة وتناولها بالتحليل والتفسير من اجل اثبات فرضيات الدراسة

المطلب الأول: دراسة وتحليل مداخيل الضرائب لتمويل خزينة البويرة

سنحاول الإجابة على تساؤلات التي تم طرحها في مقدمة البحث من خلال تحليل النتائج المتحصل عليها خلال فترة الدراسة

1. تطور الإيرادات الجبائية لولاية البويرة

بالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب لولاية البويرة خلال الفترة من 2014 الى 2017، تحصلنا على الجدول التالي:

جدول رقم (02): تطور إيرادات الجباية العادية للخزينة العمومية لولاية البويرة خلال الفترة (2014-2017)

السنوات / الضرائب	2014	2015	2016	2017
الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	5 428 803 578,00	5 668 846 289,00	6 487 474 958,00	6 747 602 104,00
الضريبة على أرباح الشركات IBS	974 817 479,00	1 018 128 766,00	947 241 961,00	908 985 250,00
الرسم على النشاط المهني TAP	1 091 811 214,00	1 063 495 117,00	1 031 188 238,00	1 080 575 582,00
الرسم على القيمة المضافة TVA	2 232 993 800,00	2 253 570 401,00	2 496 394 995,00	2 353 572 747,00
حقوق الطابع DT	467 170 293,00	619 861 051,00	685 595 935,00	628 421 877,00
حقوق التسجيل D-EN	462 497 315,00	470 846 890,00	480 046 482,00	500 717 769,00
الضريبة على الأملاك ورسم التطهير TF-TA	17 410 222,00	21 342 562,00	19 840 501,00	23 362 040,00
المجموع الجبائي	**10 675 503 901,00**	**11 116 091 076,00**	**12 147 783 070,00**	**12 243 237 369,00**

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على احصائيات مديرية الضرائب لولاية البويرة (2014-2017)

يتضح من خلال الجدول رقم (01)، أن النتائج الإحصائية المدونة أعلاه والمكونة لمجموع مساهمات الضرائب الجبائية لاحظنا تزايدا مستمرا في حصيلة الضرائب والرسوم نتيجة الجهود المبذولة من طرف مختلف المصالح الخاصة

بالمديرية العامة للضرائب ونتيجة للإصلاح الضريبي الذي بدا سريانه ابتداءا من أفريل 1992، لكن تبقى نسبة النمو التي عرفتها إيرادات الجباية العادية جد متواضعة ولم تكن في مستوى ما تم التخطيط له.

كما لاحظنا أن هيكل الإيرادات الضريبية بقيت تسيطر عليه الضرائب المباشرة والمتمثلة في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والضريبة على النشاط المهني، والتي تصل مساهماتها الى اكثر من 70% من مجموع الضرائب المحصلة في حين يبقى نصيب الضرائب الأخرى دون 30% والمتمثلة أساس في الرسم على القيمة المضافة والضرائب والرسوم الأخرى.

أيضا لاحظنا أن مساهمة الضرائب الغير مباشرة كانت جد متواضعة وذلك نظرا لمساهمة الرسم على القيمة بنسبة 20% من اجمالي الضرائب المحصلة من الجباية العادية، كذلك بالنسبة لحقوق التسجيل والطابع والتي لم تتجاوز نسبة مساهمتها 10%.

2. دراسة نسبة كل ضريبة في تمويل الخزينة العمومية

من اجل حساب نسبة مساهمة كل ضريبة في تمويل الخزينة العمومية قمنا بالاعتماد على الطريقة التالية

نسبة الضريبة =مساهمة الضريبة خلال السنة / مجموع التحصيل الجبائي لنفس السنة

حيث تحصلنا على النتائج التالية:

الجدول رقم (03): دراسة نسب الضرائب الممولة للخزينة العمومية خلال الفترة (2014-2017)

السنوات / الضرائب	2014	2015	2016	2017
الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	50,85%	51,00%	53,45%	55,11%
الضريبة على أرباح الشركات IBS	9,13%	9,16%	7,80%	7,42%
الرسم على النشاط المهنيTAP	10,23%	9,57%	8,50%	8,83%
الرسم على القيمة المضافة TVA	20,92%	20,27%	20,57%	19,22%
حقوق الطابع DT	4,38%	5,58%	5,65%	5,13%
حقوق التسجيل D-EN	4,33%	4,24%	3,95%	4,09%
الضريبة على الأملاك ورسم التطهير TF-TA	0,16%	0,19%	%0.16	0,19%
المجموع الجبائي	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات مديرية الضرائب لولاية البويرة (2014-2017)

من خلال الجدول رقم (03)، نستنتج ما يلي:

- **الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:** نلاحظ من خلال الجدول ان الضريبة على الدخل الإجمالي شكلت اتجاها متزايدا خلال الفترات 2014 و2015 بنسبة 50.58% و 51% على التوالي، ثم ارتفعت سنة 2016 الى 53.45%، وفي سنة 2017 ارتفعت أيضا الى نسبة 55.11%، ومنه نستنتج ان مساهمة هذه الضريبة في تمويل الخزينة العمومية كانت متزايدة من سنة الى أخرى وبنسبة تصل الى النصف من مساهمات التحصيل الجبائي.
- **الضريبة على أرباح الشركات IBS:** نلاحظ من خلال الجدول ان الضريبة على أرباح الشركات ارتفعت وتزايدت بين سنتي 2014 و2015 بنسبة 9.13% و 9.16% على التوالي، ثم سجلت تراجعا خلال سنتي 2016 و2017 بنسب 7.80% و7.42%، ومنه نستنتج ان مساهمة هذه الضريبة منخفضة في تمويل الخزينة العمومية وهذا راجع الى عدم تنوع النشاط الاقتصادي وعدم وجود مناخ استثماري ملائم.
- **الرسم على النشاط المهني TAP:** نلاحظ من خلال الجدول ان الرسم على النشاط المهني سجل انخفاضا خلال السنوات الثلاثة الأولى 2014، 2015 و 2016 بنسب 10.23%، 9.57% و8.50% على التوالي، في حين سجلت ارتفاعا طفيفا خلال سنة 2017 بنسبة 8.83%، ومنه نستنتج ان هذه الضريبة تمثل نسبة منخفضة عموما في تمويل الخزينة العمومية، وهذا راجع الى نقص الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الممارسين للنشاط.
- **الرسم على القيمة المضافة TVA:** نلاحظ من خلال الجدول ان الرسم على القيمة المضافة كان منخفضا حيث سجل خلال سنة 2015 نسبة 20.27% بعدما كان قد سجل خلال سنة 2014 نسبة 20.98%، كما سجل خلال السنتين 2016 و2017 نسب 20.57% و19.22% على التوالي، ومنه نستنتج ان هذه الضريبة تمثل نسب مهمة في تمويل الخزينة العمومية.
- **حقوق الطابع DT:** نلاحظ من خلال الجدول ان حقوق الطابع اخذت منحى تصاعدي خلال السنوات 2014، 2015 و2017 بنسب 4.38%، 5.58% و5.65% على التوالي في حين سجلت تراجع خلال سنة 2017 بنسبة 5.13%، ومنه نستنتج ان هذه الضريبة تمثل نسبة مهمة في تمويل الخزينة العمومية وهذا راجع الى حسن تسيير وظروف التحصيل الضريبي.

- **حقوق التسجيل D-EN**: نلاحظ من خلال الجدول انه قد تم تسجيل خلال السنوات 2014، 2015، 2016 و2017 نسب 4.33%، 4.24%، 3.95%، 4.09%، وهي نسب متذبذبة، ومنه نستنتج ان هذا النوع من الرسوم يمثل مساهمة ضعيفة في تمويل الخزينة العمومية، حيث لم يعرف تغييرات عديدة في ظل قوانين المالية السنوية والتكميلية.
- **الضريبة على الأملاك ورسم التطهير TF-TA**: نلاحظ من خلال الجدول انه قد تم تسجيل خلال السنوات 2014، 2015، 2016 و2017 نسب 0.16%، 0.19%، 0.16%، 0.19%، ومنه نستنتج ان هذا النوع من الضريبة لا يشكل مساهمة معتبرة في تمويل الخزينة العمومية، وهذا نتيجة لتهرب الأشخاص الخاضعين لهذه الخدمات من دفع هذه الضريبة.

3. دراسة نسب التغير في الإيرادات الجبائية خلال الفترة (2014-2017)

من اجل دراسة نسب التغير في الإيرادات الجبائية في تمويل الخزينة العمومية من سنة الى أخرى قمنا بحساب نسبة هذا التغير بالاعتماد على الطريقة التالية:

نسبة التغير في الضريبة =(مساهمة الضريبة خلال السنة الحالية – مساهمة الضريبة خلال السنة السابقة) / (مساهمة الضريبة خلال السنة السابقة)

حيث تحصلنا على النتائج التالية:

الجدول رقم (04): نسبة التغير في الإيرادات الجبائية خلال الفترة (من 2014 الى 2017)

السنوات / الضرائب	من 2014 الى 2015	نسبة التغير	من 2015 الى 2016	نسبة التغير	من 2016 الى 2017	نسبة التغير
الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	240 042 711,00	4,42%	818 628 669,00	14,44%	260 127 146,00	4,01%
الضريبة على أرباح الشركات IBS	43 311 287,00	4,44%	-70 886 805,00	-6,96%	-38 256 711,00	-4,04%
الرسم على النشاط المهنيTAP	-28 316 097,00	-2,59%	-32 306 879,00	-3,04%	49 387 344,00	4,79%
الرسم على القيمة المضافة TVA	20 576 601,00	0,92%	242 824 594,00	10,78%	-142 822 248,00	-5,72%
حقوق الطابع DT	152 690 758,00	32,68%	65 734 884,00	10,60%	-57 174 058,00	-8,34%
حقوق التسجيل D-EN	8 349 575,00	1,81%	9 199 592,00	1,95%	20 671 287,00	4,31%
الضريبة على الأملاك ورسم التطهيرTF-TA	3 932 340,00	22,59%	-1 502 061,00	-7,04%	3 521 539,00	17,75%

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات مديرية الضرائب لولاية البويرة (2014-2017)

من خلال الجدول رقم (04)، نستنتج ما يلي:

1. الضرائب المباشرة

1.1 الضريبة على الدخل الإجمالي IRG : نلاحظ من خلال الجدول ان الضريبة على الدخل الإجمالي سجلت نسبة تغير خلال سنتي 2014 و 2015 بمبلغ 240042711.00 دج، بنسبة تقدر بـ4.42%.

فيما سجلنا ارتفاعا خلال سنتي 2015 و2016 بمبلغ قدره 818628669.00 دج، بنسبة تقدر بـ14.44%.

كما سجلنا خلال سنتي 2016 و2017، مبلغ قدر بـ 260127146.00 دج، بنسبة تغير 4.01%

يمكن تحليل هذه النتائج كما يلي:

- العنصر الأساسي الذي ساهم في تطور حجم الضرائب المباشرة هو الضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأجور والمرتبات حيث سجلنا نموا من سنة الى أخرى خلال فترة الدراسة ويرجع هذا التطور نتيجة الاقتطاع من المصدر، وكذلك تطور او نمو الكتلة الاجرية.

2.1 الضريبة على أرباح الشركات IBS: نلاحظ من خلال الجدول ان الضريبة على أرباح الشركات سجلت نسبة تغير خلال سنتي 2014 و2015 بمبلغ 43311287 دج، بنسبة تقدر بـ4.44%.

فيما سجلنا انخفاضا خلال سنتي 2015 و2016 بمبلغ قدره -70886805.00 دج، بنسبة تقدر بـ-6.96%.

كما سجلنا خلال سنتي 2016 و2017، مبلغ قدر بـ-38256711.00 دج، بنسبة تغير قدرت بـ-4.04%

يمكن تحليل هذه النتائج كما يلي:

- الضريبة على أرباح الشركات فان مساهمتها تبقى ضعيفة لكون المؤسسات العمومية تقريبا تعاني من وضعية مالية عسيرة بالإضافة إلى ضعف القطاع الخاص وكثرة التهرب والغش الضريبي.
- بالنسبة إلى تذبذب الإيرادات الجبائية للضرائب على أرباح الشركات فيرجع إلى ما عرفته بعض المؤسسات من عدم استقرار مالي يسمح لها بالوفاء بالتزاماتها الجبائية، كما أن القطاع الخاص خاصة المؤسسات المتوسطة والصغيرة ليست مهيكلة بالشكل الجيد مما يسمح لها بتحقيق فوائض اقتصادية ومالية تمكنه من الوفاء بالتزاماتها الجبائية.

3.1 الرسم على النشاط المهني TAP: نلاحظ من خلال الجدول ان الضريبة على أرباحا لشركات سجلت نسبة تغير خلال سنتي 2014 و 2015 بمبلغ -28316097.00 دج، بنسبة تقدر بـ -2.6%.

فيما سجلنا انخفاضا خلال سنتي 2015 و2016 بمبلغ قدره -32306879.00 دج، بنسبة تقدر -3.04%.

كما سجلنا خلال سنتي 2016 و2017، مبلغ قدر بـ 49387344.00 دج، بنسبة تغير 4.79%

يمكن تحليل هذه النتائج كما يلي:

- عرفت هذه الضريبة انخفاضا من سنة الى اخرى خلال فترة الدراسة والذي يمكن تفسيره نتيجة الركود الاقتصادي الذي عرفته الدولة خلال السنوات الاخيرة جراء سياسة التقشف المعتمدة من طرف الدولة، والذي انعكس بدوره وبشكل مباشر على رؤوس الاموال الخاصة بالمؤسسات الصناعية والتجارية التي تمارس نشاطها، والذي ادى بدوره الى انخفاض الرسم المحصل على النشاط المهني.

4.1 الضريبة على الأملاك ورسم التطهير TF-TA: نلاحظ من خلال الجدول ان الضريبة على أرباح الشركات سجلت نسبة تغير خلال سنتي 2014 و2015 بمبلغ 3932340.00 دج، بنسبة تغير تقدر بـ22.59%.

فيما سجلنا انخفاضا خلال سنتي 2015 و2016 بمبلغ قدره -1502061.00 دج، بنسبة تقدر بـ -7.04%.

كما سجلنا خلال سنتي 2016 و2017، مبلغ قدر بـ 3521539.00 دج، بنسبة تغير 17.75%

يمكن تحليل هذه النتائج كما يلي:

- عرفت هذه الضريبة نموا وانخفاضا في نسبة تغيرها خلال فترة الدراسة إلا انه تبقى مساهمتها ضعيفة جدا نتيجة تجاهل الضريبة على الملكية العقارية والمنقولة كمصدر هام من مصادر الإيرادات والذي يعود إلى النفوذ السياسي للمالكين العقاريين وأصحاب الأملاك العمرانية بالإضافة إلى تآكل وعاء هذه الضريبة نتيجة انعدام الاستمرارية في عملية التقييم حيث يبقى دون تغير لسنوات عديدة رغم ارتفاع الأسعار، الشيء الذي يجعل الضريبة على الأرباح تميل إلى الانخفاض أحيانا.

2. الضرائب الغير مباشرة:

1.2 الرسم على القيمة المضافة TVA: نلاحظ من خلال الجدول ان الضريبة على أرباح الشركات سجلت نسبة تغير خلال سنتي 2014 و 2015 بمبلغ 20576601.00 دج، بنسبة تقدر بـ0.92%.

فيما سجلنا انخفاضا خلال سنتي 2015 و2016 بمبلغ قدره 242824594.00 دج، بنسبة تقدر بـ 10.78%.

كما سجلنا خلال سنتي 2016 و2017، مبلغ قدر بـ -142822248.00 دج، بنسبة تغير -5.72%

يمكن تحليل هذه النتائج كما يلي:

- سجلنا نمو خلال فترة الدراسة ويرجع هذا النمو الى توسع مجال الاخضاع وتحكم الإدارة الجبائية في تقنيات هذه الضريبة خاصة من خلال المراقبة او عن طريق الزامية الفواتير.

3. حقوق الطابع والتسجيل:

1.3 حقوق الطابع DT : نلاحظ من خلال الجدول ان الضريبة على أرباح الشركات سجلت نسبة تغير خلال سنتي 2014 و 2015 بمبلغ 152960758.00 دج، بنسبة تقدر بـ32.68%.

فيما سجلنا انخفاضا خلال سنتي 2015 و2016 بمبلغ قدره 65734884.00 دج، بنسبة تقدر بـ10.6%.

كما سجلنا خلال سنتي 2016 و2017، مبلغ قدر بـ -57174058.00 دج، بنسبة تغير-8.34%

2.3 حقوق التسجيل D-EN: نلاحظ من خلال الجدول ان الضريبة على أرباح الشركات سجلت نسبة تغير خلال سنتي 2014 و 2015 بمبلغ 8349575.00 دج، بنسبة تقدر بـ 1.81%.

فيما سجلنا انخفاضا خلال سنتي 2015 و2016 بمبلغ قدره 9199592.00 دج، بنسبة تقدر بـ1.95%.

كما سجلنا خلال سنتي 2016 و2017، مبلغ قدر بـ 20671287.00 دج، بنسبة تغير 4.31%

ويمكن تحليل النتائج المتوصل إليها من خلال هذين العنصرين كما يلي:

- بالرغم من تسجيل نمو بالنسبة لهذه الحقوق، إلا أن هذه المردودية تبقى ضعيفة نوعا ما ولا تعكس المعاملات الحقيقية، وهذا راجع إلى تخلي الأفراد في غالب الأحيان عن الإعلان عن حقيقة هذه العمليات الرأسمالية كانتقال الملكية وتسجيلها، وان انخفاض مساهمتها يرجع إلى تقلص عمليات التسجيل وتداول رأسمال خاصة العقارات بالإضافة إلى أنها تتم في الغالب وفق الإجراءات العرفية وان الأفراد في تعاملاتهم مع الموثقين لا يصرحون بالمبالغ كاملة خوفا من الضرائب ثم انه ليست هنالك سوقا عقارية منتظمة تكون مؤشر على مدى صحة الأسعار المصرح بها.

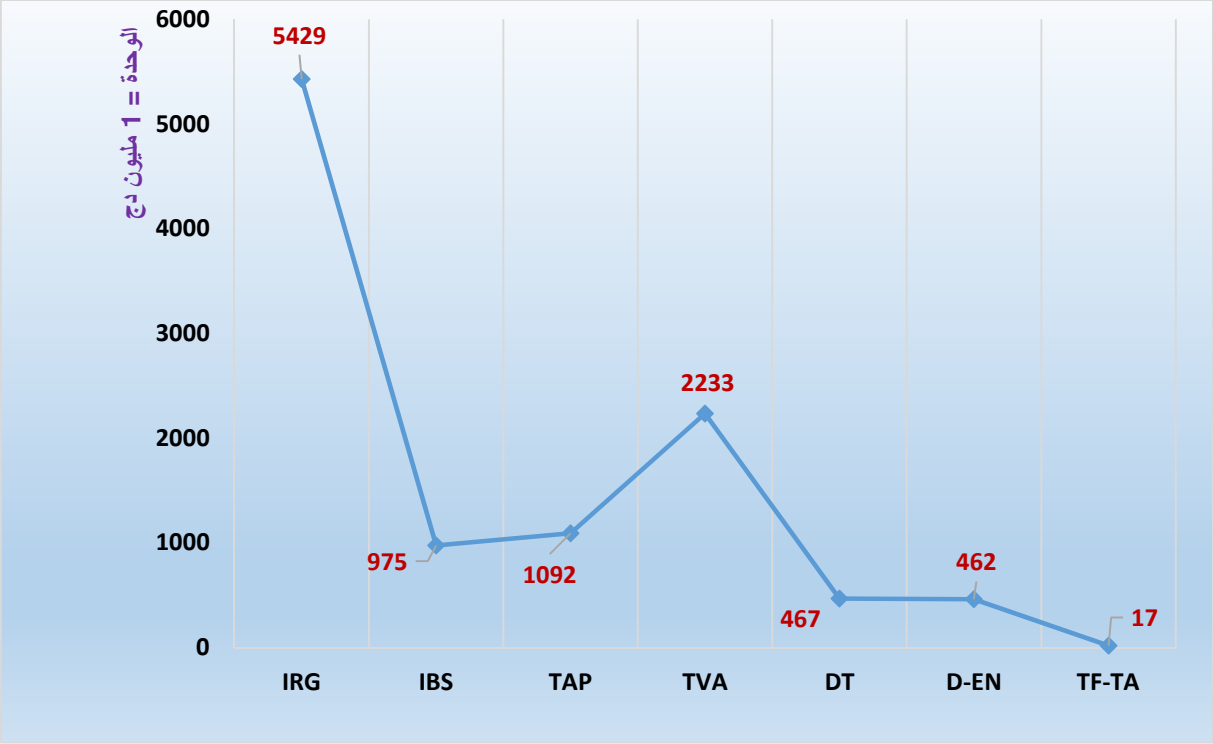
المطلب الثاني: التمثيل البياني لتطور حصيلة إيرادات الجباية العادية خلال الفترة (2014-2017)

سنحاول التعرف على تطور التحصيل الضريبي لمختلف السنوات وذلك بالاعتماد على التمثيل البياني لمختلف الضرائب خلال سنوات الدراسة

1. التمثيل الباني لتطور الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة (2014-2017)

من اجل مقارنة تطور الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة (2014-2017) ومساهمتها في الخزينة العمومية،

الشكل رقم (02): التمثيل البياني لمساهمة الضرائب في تمويل الخزينة العمومية خلال سنة 2014.

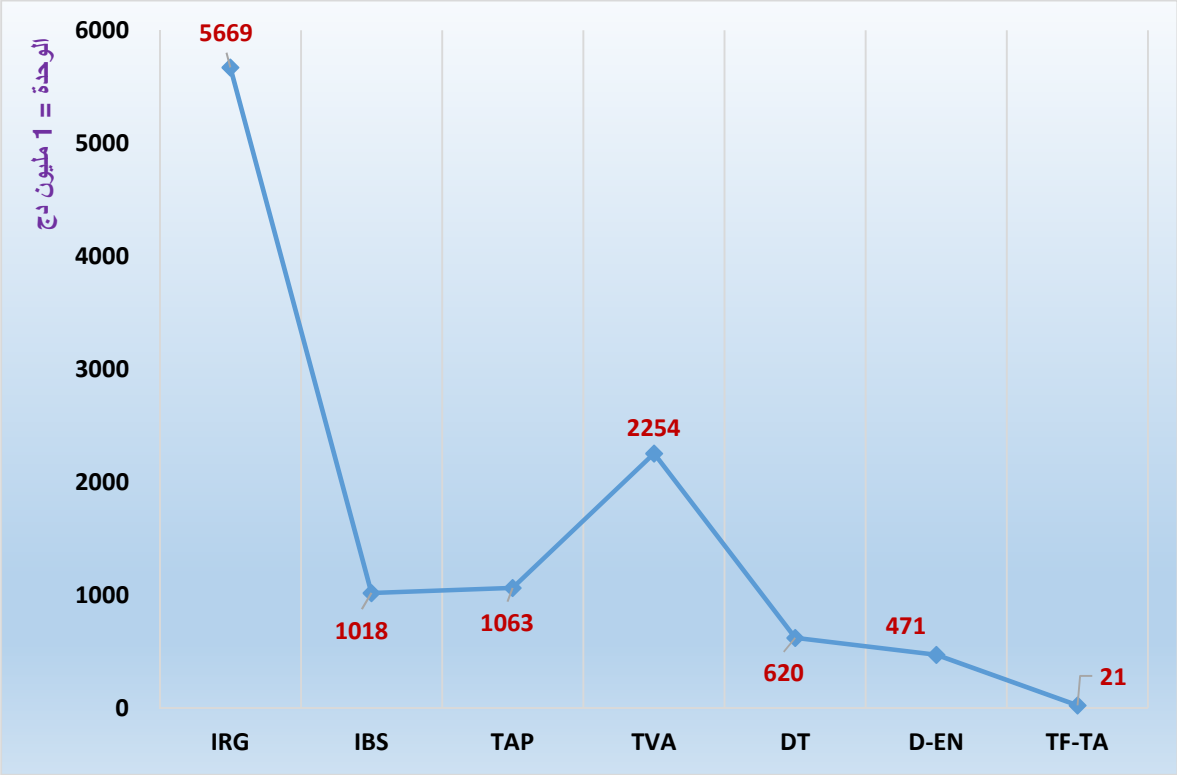


المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الجدول رقم (02)

من خلال الشكل رقم (01) نلاحظ بان الضريبة على الدخل الإجمالي شكلت نسبة مهمة في تحصيل الجباية بنسبة 50% بمبلغ يفوق 5428 مليون دينار.

في حين تأتي ضريبة الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني بعدها مباشرة بحصيلة اقل بنسبة 20.92% و10.23% على التوالي ثم نجد الضرائب والرسوم الأخرى التي سجلت نسب ضعيفة في تمويل الخزينة.

الشكل رقم (03): التمثيل البياني لمساهمة الضرائب في تمويل الخزينة العمومية خلال سنة 2015.

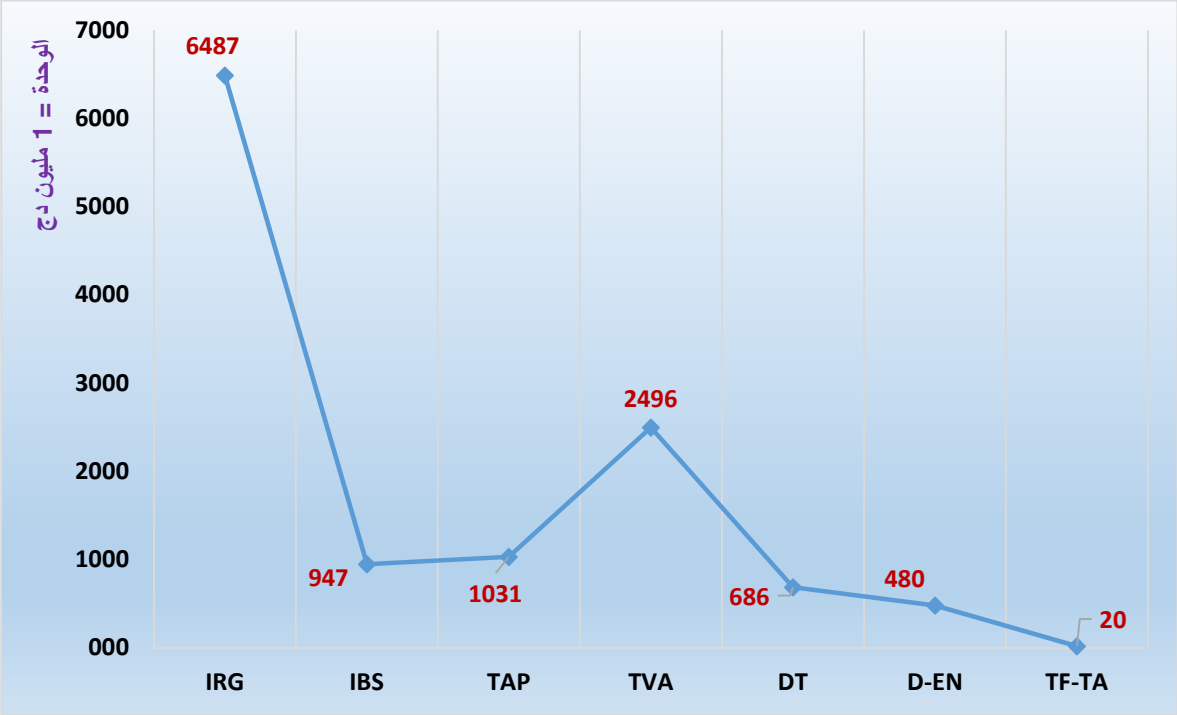


المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الجدول رقم (02)

من خلال الشكل رقم (02) نلاحظ أن هذه السنة تميزت بارتفاع إيرادات الجباية العادية بنسبة 4.12%مقارنة بسنة 2014، بحيث سجلنا ارتفاعا في الضريبة على الدخل الإجمالي بالإضافة إلى الضريبة على الأملاك ورسم التطهير والضريبة على أرباح الشركات.

في حين سجلنا تذبذب في تحصيل الرسم على النشاط المهني بالإضافة إلى الحقوق والرسوم الأخرى.

الشكل رقم (04): التمثيل البياني لمساهمة الضرائب في تمويل الخزينة العمومية خلال سنة 2016.



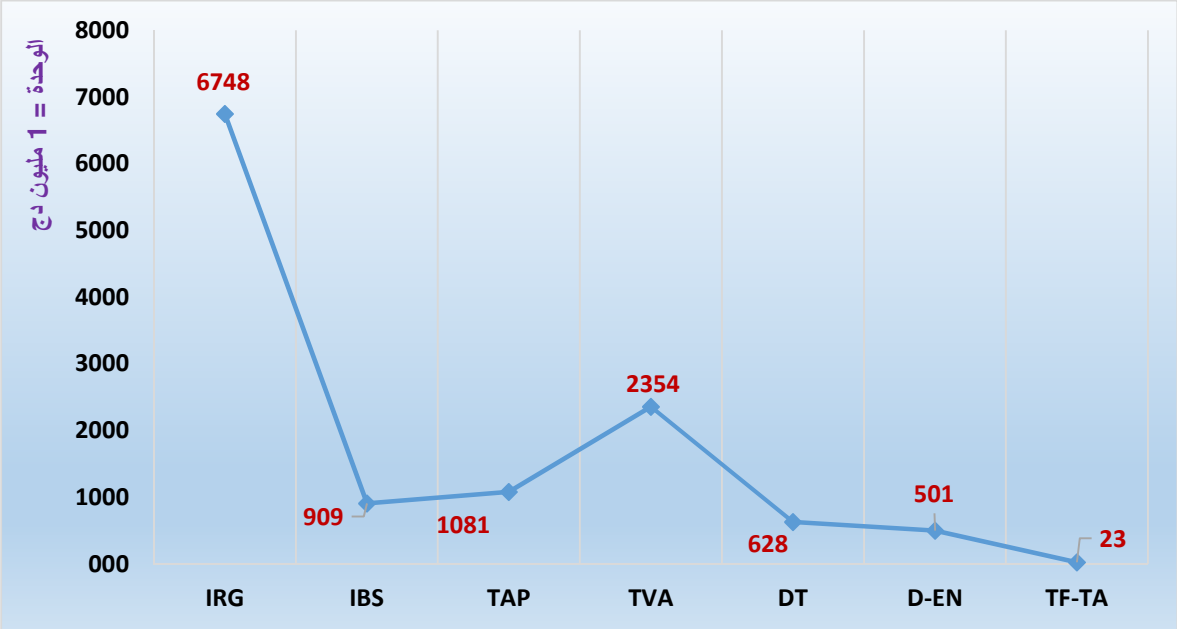
المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على الجدول رقم (02)

من خلال الشكل رقم (03) سجلنا تطورا ملحوظا في حصيلة الجباية لهذه السنة 2016 بنسبة نمو قدرت بـ9.28% مقارنة بسنة 2015، ويرجع هذا الاختلاف أساسا إلى الزيادة المعتبرة في الضريبة على الدخل الإجمالي، والتي فاقت 800 مليون دينار.

أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة وحقوق الطابع فقد سجلنا نموا كذلك بمبلغ قدره 222 مليون دينار، و65 مليون دينار على التوالي.

في حين تم تسجيل تراجع في تحصيل بعض الضرائب الاخرى والرسوم مقارنة بسنة 2015.

الشكل رقم (05): التمثيل البياني لمساهمة الضرائب في تمويل الخزينة العمومية خلال سنة 2017.



المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على الجدول رقم (02)

من خلال الشكل رقم (04) لاحظنا نموا ضعيفا في تحصيل الضرائب والرسوم بنسبة تقدر بـ 0.78%بالرغم من ارتفاع الضريبة على الدخل الإجمالي والتي فاقت 260 مليون دينار.

أيضا سجلنا نفس الشيء بالنسبة للرسم على النشاط المهني وحقوق التسجيل، إلا انه لا حظنا انخفاضا في مختلف الضرائب والرسوم الأخرى بنسب متفاوتة.

خلاصة

سعت الجزائر كغيرها من الدول الى إعادة الاعتبار لدور الجباية العادية في تمويل الخزينة العمومية وتأثيرها على الاقتصاد الوطني ككل، وهذا لأجل تخفيف الاعتماد على الجباية البترولية والرفع من مردودية الجباية العادية.

ومن خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها على مستوى مديرية الضرائب لولاية البويرة واعتمادا على النتائج المتحصل عليها توصلنا الى انه للجباية العادية تأثير كبير على الإيرادات العامة، حيث ساهمت الضرائب المحصلة من قابضي الضرائب في تنفيذ خزينة الولاية المتمثلة في تمويل ميزانية وميزانية الولاية وكذا تمويل الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

كما عرفت الضرائب المحصلة على مستوى مديرية الضرائب لولاية البويرة ارتفاعا ملحوظ خلال فترة الدراسة الممتدة من 2014 الى غاية 2017.

خـــاتمـة

إن الهدف من الدراسة هو محاولة معرفة مدى مساهمة الجباية العادية في تمويل الخزينة العمومية، والنظر في سعي الدولة الجزائرية وعزمها بالنهوض بهذا القطاع الحساس في إطار السياسة المعول بها من اجل الإصلاح التشريعي والتنظيمي وإصلاح للهيكل البشري الذي يقوم بتسيير وتطبيق القوانين والتشريعات الضريبية.

انه من الملاحظ ومن خلال البحث نرى أن الدولة الجزائرية وبصفة عامة عمدت إلى تفعيل مجموعة كبيرة من الإصلاحات وإرساء ترسانة تشريعية جديدة لتسهيل النظام الضريبي، الذي كان جد معقد وتفعيل دور الجباية العادية التي برزت أهميتها خاصة بعد أزمة انخفاض أسعار البترول وانخفاض قيمة الدينار بداية من سنة 2014 بسبب التبعية للجباية البترولية، لكن إلى حد الآن لم يصل البرنامج المسطر إلى الأهداف المرجوة حيث لا تزال الخزينة العمومية تعتمد بصفة أساسية على الجباية البترولية، أيضا مستويات التهرب والغش الضريبي لا زالت متزايدة خاصة مع غياب آليات تكنولوجية متطورة وغياب الدولة في هياكل التفتيش والمراقبة.

إن النظام الجبائي الجزائري تتماثل بنيته مع الأنظمة الجبائية العالمية من خلال إدخال الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة وذلك بالتنسيق مع صندوق النقد الدولي، إلا أن كثرة التغييرات سواء كان إلغاء أو تعديل أو استحداث الضريبة بغية توسيع أو تضييق الوعاء الجبائي يؤكد ويعبر عن انعدام الرؤية والبعد الاستراتيجي في التحليل والمتابعة وانعدام التشخيص الدقيق للوضعية الاقتصادية باستمرار سياسات التبذير والإعفاءات.

من خلال البحث نلاحظ أن تحصيل الجباية العادية بقيت تسيطر عليه الضرائب المباشرة بصورة كبيرة وواضحة، في حين لا حضنا ضعف في تحصيل الضرائب الغير مباشرة، وبالرغم من هذه المساهمة فانه لا يمكن في الوقت الحالي الاعتماد بشكل كلي على هذه الإيرادات لتغطية النفقات العامة لولاية البويرة أو الدولة الجزائرية ككل.

وعلى ضوء ما سبق وباختبار صحة فرضيات البحث تحصلنا على ما يلي:

- الضرائب المباشرة هي المصدر الأساسي في تمويل الخزينة العمومية، حيث تعتبر مساهمة الضرائب المباشرة (الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات) في إجمالي الجباية العادية المحصلة مرتفعة وتشكل الحصيلة الأكبر من مجموع المبالغ المحصلة في تمويل الخزينة العمومية وهذا بفعل زيادة كتلة الأجور ومداخيل الشركات وكذلك التغير في نسبة الضريبة على أرباح الشركات خلال فترة الدراسة.
- تختلف نسبة مساهمة الجباية باختلاف الضرائب والرسوم من جهة وبحالة الاقتصاد من جهة أخرى، حيث تم التوصل إلى هذه النتيجة والتي تم رصدها بوضوح من خلال تطور مساهمة الضرائب المباشرة في تمويل الخزينة العمومية من سنة لأخرى وبشكل اقل الضرائب الغير مباشرة، إلا أن هذه المساهمة لا ترقى أن تكون المصدر الوحيد لتمويل الخزينة العمومية، كما أن السياسة الاقتصادية المتبعة من طرف الدولة من خلال منح الامتيازات والإعفاءات الضريبية لمكلفين بها بهدف الدفع بعجلة التنوع الاقتصادي والتوسع في الاستثمار، كان لها تأثير مباشر على نسبة التحصيل الضريبي.

ومن خلال ما تم التطرق إليه، يمكن ذكر بعض النتائج العامة للبحث كما يلي:

- ✓ تأخذ الجباية العادية مكانة رئيسية في تمويل الخزينة العمومية والسلطة العمومية تسعى دائما لتوسيع دائرة هذه المصادر؛
- ✓ تساهم الجباية العادية في تمويل الخزينة العمومية، ألا أن هذه المساهمة تبقى محدودة ونسبية ولا تغطي حتى ميزانية التسيير الخاصة بالولاية؛
- ✓ تزايد وتطور نسبة الضرائب في تمويل الخزينة العمومية من سنة لأخرى وهذا راجع إلى حرص الدولة على إعطاء أهمية كبيرة للجباية العادية كونها اكبر مورد مالي بالنسبة للخزينة بعد الجباية البترولية؛
- ✓ عدم فعالية سياسة التحفيز الجبائي انعكس على فعالية النظام الجبائي ككل وهو ما يفسر وجود خلل في هذه السياسة المتبعة ويؤكد وجود ضعف الرقابة على هذه السياسة من خلال تغيير الأنشطة والتهرب الضريبي؛
- ✓ عدم وجود أنظمة جبائية محلية للتحكم أكثر في الاقتطاع الجبائي المحلي والسيطرة على فئة المتهربين الجبائيين؛
- ✓ ضعف الإدارة الجبائية الجزائرية وعدم مواكبتها للتغيرات التي تحدث سواء على مستوى الإمكانيات المادية أو على مستوى الإمكانيات البشرية مما انعكس سلبا على أداءها وأداء النظام الجبائي ككل؛
- ✓ يعاني الاقتصاد الجزائري من أفات اقتصادية (كهدر المال العام والرشوة ...)، والتي ساهمت في الرفع من حجم الإنفاق الحكومي الذي يتعارض وسياسات الإصلاح الضريبي المتمثل في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية عن طريق ترشيد الإنفاق العام.

إن التكلفة الباهظة للإصلاحات لم تمكن الجزائر من الوصول إلى الأهداف المسطرة والمرجوة منها بسبب عدم وجود معايير فعالة للأداء في إدارة السياسة الجبائية الحالية وضعف الرقابة الجبائية التي لم تتمكن من استيعاب التحديات وكسب الرهانات التي تفرضها التحولات الدولية فيما يخص الاقتصاد العالمي أو الداخلية المتمثلة في محاربة الفساد المالي والتي تتجسد في صور الغش والتهرب الضريبي خاصة مع تطور تحديات التجارة الالكترونية وتأثير الاندماج في المجتمعات الإقليمية والدولية.

ومن خلال ما تم التوصل إليه من نتائج، يمكن اقتراح التوصيات التالية:

- ✓ تفعيل الرقابة بشتى انواعها كأداة لا يمكن تحقيقها وتجسيدها على ارض الواقع الا من خلال معالجة السلبيات والصعوبات والنقائص التي تحيط بهذه الاداة سواء من المحيط الداخلي او الخارجي من أجل الوصول للأهداف المنشودة؛
- ✓ تقييم الإصلاحات المطبقة والنظر في أسباب قصورها ووضع استراتيجيات متكاملة مبنية على أسس علمية واستشراف المستقبل؛

- ✓ عدم الاعتماد على الحلول المستوردة من الدول الأخرى، ومحاولة بناء حلول تعتمد على المحيط والواقع الجزائري؛
- ✓ التركيز على العامل البشري الذي يمثل نواة الإصلاح وإدخاله كعنصر فاعل في هذه الإصلاحات، من خلال حماية حقوق الموظف من حيث الدخل ومختلف الحقوق، إضافة إلى تشديد الالتزام بالواجبات والعقوبات الصارمة في حالة التقصير؛
- ✓ ضمان الحوار والتنسيق بين مصالح المديرية من جهة والمصالح الخارجية من جهة أخرى للوصول إلى قاعدة صلبة وبنك معلومات يفوت الفرصة للمكلف للتهرب من الضريبة؛
- ✓ إنشاء نظم معلومات فعالة وإدخال الحاسوب في جميع عمليات الجباية وتحصيل الإيرادات مما يزيد من فعالية عمليات الإحصاء والتحصيل الضريبي؛
- ✓ ترشد سياسة الإنفاق سواء على المستوى المحلي أو على المستوى الوطني مما يعطي انطباعا لدى المكلف بسعي السلطات إلى تحقيق الرفاهية الاجتماعية، وبالتالي وجب عليه أداء واجباته الضريبية وعدم التفكير في التخلص من هذا الواجب بطرق شرعية أو غير شرعية؛

بعد الانتهاء من بحثنا هذا، وعلى ضوء ما تقدم من نتائج سنحاول تقديم بعض الأفاق للدراسات المستقبلية كما يلي:

- ✓ دراسة بعنوان تقييم أداء هياكل المراقبة الجبائية ودورها في التحصيل الجبائي.

المـراجـــع

- **الكتب:**

1. أحمد هني، **العملة والنقود**، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2000؛
2. بحراز يعدل فريدة، **تقنيات وسياسات التسيير المصرفي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003؛
3. حامد عبد المجيد دراز وسميرة أيوب، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية للنشر، مصر، 2003؛
4. حسين الصغير، **دروس في المالية والمحاسبة العمومية**، دار المحمدية، الجزائر، ط2، 2001؛
5. خليل عواد أبو حشيش، **محاسبة الضريبة**، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2010؛
6. زينب حسين عوض الله، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 1994؛
7. سويلم محمد، **الإدارة والبنوك وصناديق الاستثمار**، مؤسسة زهران للطباعة، الأردن، 1996؛
8. سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2000؛
9. عادل امحد حشيش، **أساسيات المالية العامة و أصول الفن المالي الاقتصادي**، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، لبنان، 1992؛
10. عادل فليح العلي، **المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، دار حامد، الأردن، 2007؛
11. عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، دار جرير، الأردن، 2011؛
12. عبد المنعم فوزي، **المالية العامة والسياسة المالية**، دار النهضة، لبنان، 1972؛
13. علي بساعد، **المالية العامة**، مطبوعة المعهد الوطني للمالية، الجزائر، 1992؛
14. علي زغدود، **اقتصاديات المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2002؛
15. محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، دار هومة للنشر، ط4، الجزائر، 2008؛
16. محي الدين عمرو، **التخلف والتنمية**، دار النهضة العربية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 1975؛
17. منصور ميلاد يونس، **مباديء المالية العامة**، منشورات الجامعة المفتوحة، مصر، 1994، ص 126.
18. يحي دنديني، **المالية العمومية**، دار الخلدونية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2014.

- **أطروحات الماجستير والدكتوراه:**

19. العياشي عجلان، **ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل دراسة حالة ولاية المسيلة خلال فترة 1992-2009**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، تخصص التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر، 2006؛

20. سليمان عتير، **دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص علوم تسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011-2012؛

21. فاطمة الزهراء بن يوسف، **الغرامات الجزائية في ضوء العقوبات الجزائرية**، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، تخصص قانون عمومي، جامعة 20 أوت، 1995، سكيكدة، 2009؛

22. محمد عباس محرزي، **دور الضريبة في تنمية وتطوير القطاع المالي والبنكي**، رسالة ماجستير، كلية لعلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، تخصص علوم تسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2000؛

23. محمود جمام، **تأثير النظام الضريبي في المؤشرات الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، تخصص علوم اقتصادية، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2010؛

24. منى أمين يعقوب، **الجباية والتنمية الاقتصادية**، مذكرة ماجستير، العلوم الاقتصادية، المعهد الوطني للمالية، القليعة، الجزائر، 2005.

- **القوانين والمراسيم:**

25. الجزائر، الأمانة العامة للحكومة، قانون المالية، 07 يوليو 1984، الجريدة الرسمية، 10 يوليو 1984، العدد 28، المادة 54؛

26. الجزائر، الأمانة العامة للحكومة، التعديل الدستوري، 06 مارس 2016، الجريدة الرسمية، 07 مارس 2016، العدد 14، المادة 20.

- **المطبوعات:**

27. القرويني شاكر، **محاضرات في اقتصاد البنوك**، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2011؛

28. عبد الحميد مزغنة، **أساسيات المحاسبة العمومية** ، مطبوعة جامعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الصديق بن يحي، جيجل، 2015؛

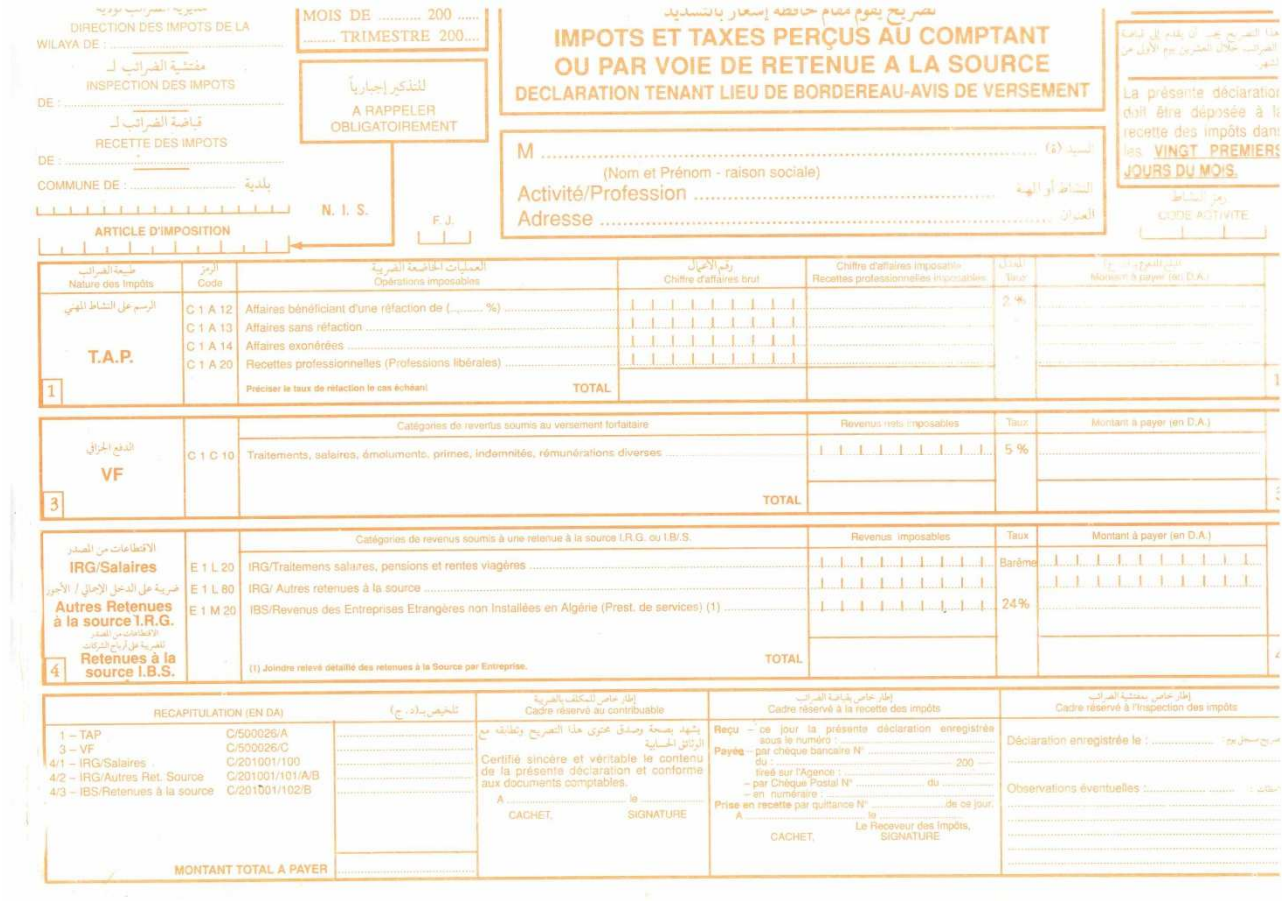
29. مبروكة حجار، **محاضرات في القانون الجبائي، مطبوعات جامعية**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2018.

- **الانترنيت:**

30. قدي عبد المجيد، **النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة**، دروس في الجباية للمقبلين على مسابقة مفتشي الضرائب، جامعة الجزائر، نقلا عن الموقع الإلكتروني: www.mouwazaf-dz.com/t14933-topic، بتاريخ 2019/05/19 على الساعة 18:30.

الملاحـــق

الملحق رقم (01): مستخرج الضريبة على الدخل الاجمالي والرسم على النشاط المهني



DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE : .....

مفتشية الضرائب لـ
INSPECTION DES IMPOTS
DE : .....

قباضة الضرائب لـ
RECETTE DES IMPOTS
DE : .....

COMMUNE DE : ..... بلدية

ARTICLE D'IMPOSITION

N. I. S.

F. J.

MOIS DE ..... 200 .....
..... TRIMESTRE 200....

للتذكير إجبارياً
A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

تصريح يقوم مقام حافظة إسعار بالتسديد

IMPOTS ET TAXES PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قباضة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر.

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.

M ..... السيد (ة)
(Nom et Prénom - raison sociale)
Activité/Profession ..... النشاط أو المهنة
Adresse ..... العنوان

رمز النشاط
CODE ACTIVITE

طبيعة الضرائب Nature des Impôts	الرمز Code	العمليات الخاضعة الضريبة Opérations imposables	رقم الأعمال Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires imposable Recettes professionnelles imposables	المعدل Taux	المبلغ الواجب دفعه Montant à payer (en D.A.)
الرسم على النشاط المهني T.A.P. 1	C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de (..... %)			2 %	
	C 1 A 13	Affaires sans réfaction				
	C 1 A 14	Affaires exonérées				
	C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)				
		Préciser le taux de réfaction le cas échéant. TOTAL				

		Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
الدفع الجزافي VF 3	C 1 C 10	Traitements, salaires, émoluments, primes, indemnités, rémunérations diverses		5 %	
		TOTAL			

		Catégories de revenus soumis à une retenue à la source I.R.G. ou I.B.S.	Revenus imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
الاقتطاعات من المصدر IRG/Salaires	E 1 L 20	IRG/Traitemens salaires, pensions et rentes viagères		Barème	
ضريبة على الدخل الإجمالي / الأجور Autres Retenues à la source I.R.G.	E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
الاقتطاعات من المصدر للضريبة على أرباح الشركات Retenues à la source I.B.S. 4	E 1 M 20	IBS/Revenus des Entreprises Etrangères non Installées en Algérie (Prest. de services) (1)		24%	
		(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la Source par Entreprise. TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA)		تلخيص (بالدج)
1 – TAP	C/500026/A	
3 – VF	C/500026/C	
4/1 – IRG/Salaires	C/201001/100	
4/2 – IRG/Autres Ret. Source	C/201001/101/A/B	
4/3 – IBS/Retenues à la source	C/201001/102/B	
MONTANT TOTAL A PAYER		

إطار خاص للمكلف بالضريبة
Cadre réservé au contribuable

يشهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح وتطابقه مع الوثائق المحاسبية
Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.

A ..... le .....
CACHET. SIGNATURE

إطار خاص بقباضة الضرائب
Cadre réservé à la recette des impôts

Reçu – ce jour la présente déclaration enregistrée sous le numéro : .....
Payée – par chèque bancaire N° ..... du ..... 200 .....
tiré sur l'Agence : .....
– par Chèque Postal N° ..... du .....
– en numéraire : .....
Prise en recette par quittance N° ..... de ce jour.
A ..... le .....
CACHET. Le Receveur des Impôts, SIGNATURE

إطار خاص بمفتشية الضرائب
Cadre réservé à l'Inspection des impôts

Déclaration enregistrée le : ..... تاريخ تسجيل

Observations éventuelles : .....

الملحق رقم (02): مستخرج الضريبة على الدخل الاجمالي

Direction des Impôts .....
de Wilaya d .....
Inspection des Impôts .....
Recette des Impôts .....

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Série G. 51

La présente déclaration doit être, déposée à la recette des impôts du lieu de situation du bien dans les 30 jours qui suivent la date d'échéance des loyers.

BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT
Revenus fonciers

Revenus provenant de la location des biens à usage d'habitation, Commercial ou Professionnel
(Articles 42 et 43 du code des Impôts Directs et Taxes Assimilées)

Nom et Prénom (s) du bailleur : ..... Adresse du bailleur : .....

Numéro d'Identification Fiscale : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_| Numéro d'article Foncier : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

Adresse du bien loué: .....

Montant mensuel des loyers : .....

Nom et Prénom (s) du preneur : .....

Occupation du preneur : Etudiant ☐ Autres ☐
(Cocher la case correspondante)

Imprimerie Officielle - Alger (2016)

Période d'imposition (1)	Montant brut des loyers	à usage commercial taux (... %)	à usage d'habitation taux (... %)	Etudiant taux (... %)	Montant de l'impôts dû
				Total	

Déclaration certifiée exacte	Cadre réservé à la Recette des Impôts	Cadre réservé à l'Inspection
A : ..... le ..... **Signature du bailleur**	Reçue le : ..... Nature du païement : ..... Quittance n° : ..... A : ..... le ..... **Signature et cachet du Receveur**	Reçue le : ..... Observations .....

(1) Préciser les périodes pour lesquelles les loyers sont échus.

الملحق رقم (03): مستخرج حقوق الطابع والتسجيل (نموذج 2)

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS
DE LA WILAYA DE : .....

INSPECTION DES IMPOTS
DE : .....

N° ..... / 200 .....
(1)

Série N - N° 56

RECETTE DES IMPOTS
DE : .....

DROITS D'ENREGISTREMENT ET DE TIMBRE

ORDRE DE VERSEMENT

M .....

Demeurant à : .....

Est prié de verser à la Caisse du Receveur des Impôts de : .....

La somme de : .....

..... (..... D.A.)

Au titre de .....Opération N° .....

A Imputer au Compte : .....Ligne : .....

A ..... le ..... 200 .....

Le Chef d'Inspection,

(1) Numérotage ininterrompu du 1/1 au 31/12 de l'année.

ENAG - ULC - Algérie (2009)

الملحق رقم (04): مستخرج حقوق الطابع والتسجيل (نموذج 2)

Droit de timbre sur état حـــق الطـابـــع

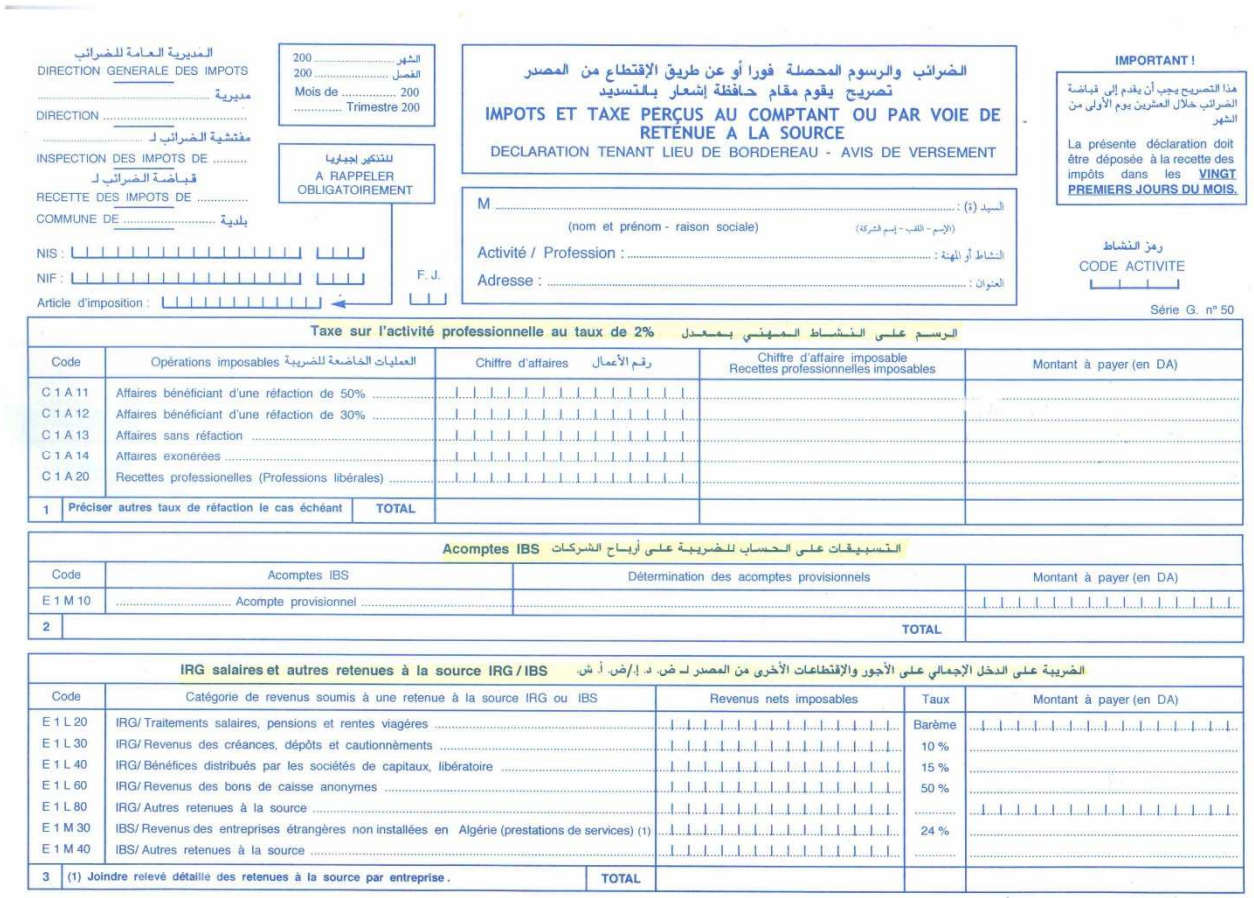
Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00	.....	.....	.....	.....
	.....	.....	.....	.....
	.....	.....	.....	.....
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
	.....	.....	.....	.....
	.....	.....	.....	.....
	.....	.....	.....	.....
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) تلخيص بـ (دج)			Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة	Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرئب	Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء
1 - TAP.	C/500 026/A	.....	يشهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية.	**Reçu-** ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro :	Déclaration enregistrée le : .....
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1	.....	Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables .	**Payée -** par chèque bancaire N° :	
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/100	.....		du :	Observation éventuelles :
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C	.....		tiré sur l'Agence :	.....
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	.....	A ..... le	- par chèque postal N° :	.....
- TIC.	C/201 003/303/A/B	.....	Cachet, signature,	- en numéraire :	.....
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201	.....		prise en recette par quittance N° :	.....
5 - Autres .	C/	.....		de ce jour.	.....
6 - TVA .	C/500 020/A	.....		A ..... le	.....
				Le receveur des impôts	.....
MONTANT TOTAL A PAYER		.....		Cachet, signature,	.....

الملحق رقم (05): مستخرج الضريبة على النشاط المهني، ارباح الشركات



المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مديرية ..... DIRECTION .....
مفتشية الضرائب لـ ..... INSPECTION DES IMPOTS DE .....
قباضة الضرائب لـ ..... RECETTE DES IMPOTS DE .....
بلدية ..... COMMUNE DE .....
NIS :
NIF :
Article d'imposition :
F. J.

200 ..... الشهر
200 ..... الفصل
Mois de 200
..... Trimestre 200

للتذكير إجباريا
A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

الضرائب والرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد
IMPOTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

M ..... : السيد (ة)
(nom et prénom - raison sociale) (الإسم - اللقب - إسم الشركة)
Activité / Profession : ..... : النشاط أو المهنة
Adresse : ..... : العنوان

IMPORTANT !
هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قباضة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر
La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.

رمز النشاط
CODE ACTIVITE

Série G. n° 50

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2% الرسم على النشاط المهني بمعدل

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%			
C 1 A 13	Affaires sans réfaction			
C 1 A 14	Affaires exonérées			
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant — TOTAL			

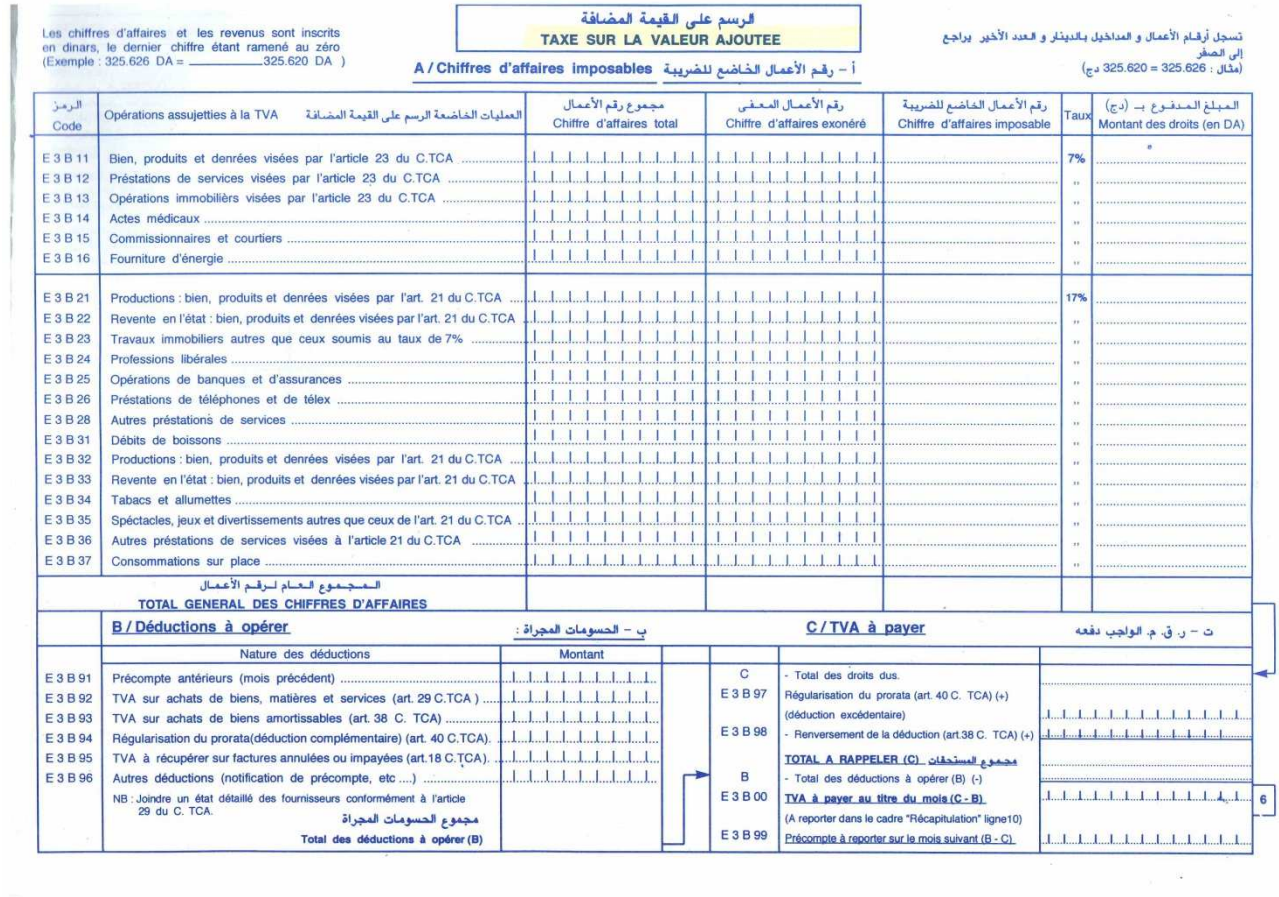
Acomptes IBS التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel		
2		TOTAL	

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور والإقتطاعات الأخرى من المصدر لـ ض. د. إ/ض. أ. ش.

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnèments		10 %	
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source		.....	
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source		.....	
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise. — TOTAL			

الملحق رقم (06): مستخرج الرسم على القيمة المضافة



الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple : 325.626 DA = 325.620 DA)

تسجل أرقام الأعمال و المداخيل بالدينار و العدد الأخير يراجع إلى الصفر (مثال : 325.626 = 325.620 دج)

A / Chiffres d'affaires imposables أ – رقم الأعمال الخاضع للضريبة

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة الرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المدفوع بـ (دج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA				7%	
E 3 B 12	Préstations de services visées par l'article 23 du C.TCA				"	
E 3 B 13	Opérations immobilièrs visées par l'article 23 du C.TCA				"	
E 3 B 14	Actes médicaux				"	
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers				"	
E 3 B 16	Fourniture d'énergie				"	
E 3 B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%				"	
E 3 B 24	Professions libérales				"	
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances				"	
E 3 B 26	Préstations de téléphones et de télex				"	
E 3 B 28	Autres préstations de services				"	
E 3 B 31	Débits de boissons				"	
E 3 B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 34	Tabacs et allumettes				"	
E 3 B 35	Spéctacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 36	Autres préstations de services visées à l'article 21 du C.TCA				"	
E 3 B 37	Consommations sur place				"	
	المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES					

B / Déductions à opérer ب – الحسومات المجراة :

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA).	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA).	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ....)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.	
	مجموع الحسومات المجراة Total des déductions à opérer (B)	

C / TVA à payer ت – ر. ق. م. الواجب دفعه

C	- Total des droits dus.	
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B) (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10)	6
E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	