

## جامعة العربي التبسي - تبسة

كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية، وعلوم التسيير

قسم: العلوم الاقتصادية

الرقم التسلسلي: ..... / 2018

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)

الفرع: علوم اقتصادية

التخصص: اقتصاد نقدي وبنكي

عنوان المذكرة:

تمويل الميزانية العامة للدولة باستخدام السياسة الضريبية

دراسة حالة الجزائر 2010-2017

إشراف الأستاذة:

د. بهلول لطيفة

من إعداد:

- بلقاسم هيثم

- جابري زكرياء

جامعة العربي التبسي - تبسة  
Universite Larbi Tebessi - Tebessa

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
د/ آيت يحي سمير	أستاذ محاضر -أ-	رئيسا
د/ بهلول لطيفة	أستاذ محاضر -أ-	مشرفا ومقررا
د/ موساوي رياض	أستاذ محاضر -ب-	عضوا ممتحنا

السنة الجامعية: 2017 / 2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# شكر وتقدير

شكرنا الأول له عز وجل الذي منا علينا بالصبر ورباطة الجأش والعطاء

وسدد خطانا وأنار بصيرتنا وعلّمنا ما كنا نجهل... أما بعد

جميل أن يحس المرء أنه على مشارف الوصول إلى بعض أهدافه لكن الأجل من

ذلك أن تقطف ثمارا ينعت بعد جهد وتهديها لمن ساعدك على الوصول إلى جزء

من أهدافك.

ولكي لا تفوتنا الفرصة دون ذكر أستاذتنا الفاضلة ومؤطرتنا

إلى الدكتورة المحترمة "بهلول لطيفة"

التي ساعدتنا ووجهتنا ومن الفخر لنا ان تكون هي المشرفة على رسالة تخرجنا.

إلى كل أستاذتنا عبر مراحل الدراسة من الطور الابتدائي إلى الطور الجامعي .

إلى كل أستاذة وعمال المركز الجامعي تبسة.

إلى كل من يصبوا إلى العلى ويجتهد لإدراكه.

# فهرس المحتويات





# فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
*	التشكرات.
*	الإهداءات.
*	فهرس المحتويات
*	فهرس الجداول.
أب-ج	مقدمة.
<b>الفصل الأول: المراجعة الأدبية لمتغيرات الدراسة</b>	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: تمويل الميزانية العامة للدولة من خلال السياسة الضريبية
03	المطلب الأول: ماهية الضريبة
03	1-تعريف الضريبة
04	2- خصائص الضريبة
05	3- التفريق بين الضريبة والرسم
05	4- الأسس النظرية لفرض الضرائب
05	4-1نظرية المنفعة أو العقد الاجتماعي
06	أ- عقد بيع خدمات أو عقد إيجار أعمال
06	ب- عقد التأمين
06	ج- عقد الشركة
07	4-2نظرية التضامن الاجتماعي أو سيادة الدولة
08	5- القواعد الأساسية للضريبة وأهدافها
08	5-1 قواعد الضريبة
08	أ- قاعدة العدالة
08	ب- قاعدة التأكد والوضوح
08	ج- قاعدة الملاءمة
08	د- قاعدة الاقتصاد
09	5-2 أهداف الضريبة
09	أ- الهدف المالي
09	ب- الأهداف الاقتصادية

# فهرس المحتويات

09	ج- الأهداف السياسية
10	د- الأهداف الاجتماعية
10	المطلب الثاني: التأسيس النظري للميزانية العامة للدولة
10	1- نشأة الميزانية العامة وتعريفها
10	1-1- نشأة الميزانية العامة
11	1-2- تعريف الميزانية العامة
11	2- أهمية الميزانية العامة
11	1-2-1 من الناحية الاقتصادية
12	2-2 من الناحية السياسية
12	2-3 من الناحية الاجتماعية
12	3- مبادئ الميزانية العامة
12	1-3 مبدأ وحدة الموازنة
13	2-3 مبدأ توازن الموازنة العامة
13	3-3 مبدأ التخصيص الميزانية
13	3-4 مبدأ سنوية الموازنة
14	المطلب الثالث: دور السياسة الضريبية في تمويل الميزانية العامة
15	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
15	المطلب الأول: دراسة محلية
17	المطلب الثاني: دراسة عربية وأجنبية
17	1- دراسة عربية
18	2- دراسة أجنبية
20	المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة
21	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: مساهمة السياسة الضريبية في تمويل الموازنة العامة في الجزائر خلال الفترة 2010-2017</b>	
23	تمهيد
24	المبحث الأول: الإصلاح الضريبي في الجزائر 2010-2017
24	المطلب الأول: مدخل للإصلاح الضريبي

## فهرس المحتويات

24	1- تعريف الإصلاح الضريبي
24	2- خصائص الإصلاح الضريبي
24	1-2 الإصلاح الضريبي ظاهرة عامة وضرورية
25	2-2 الإصلاح الضريبي جزء من الإصلاح الاقتصادي
25	2-3 تعدد أنماط الإصلاح الضريبي وأهدافه
25	المطلب الثاني: دوافع الإصلاح الضريبي في الجزائر وأهدافه
25	1- دوافع الإصلاح الضريبي في الجزائر
25	1-1 1- تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي
26	1-2 2- ثقل العبء الضريبي
26	1-3 3- نظام ضريبي غير ملائم لمعطيات المرحلة الراهنة
26	1-4 4- عدم فعالية الحوافز الضريبية في تشجيع الاستثمار
26	1-5 5- ضعف العدالة الضريبية
26	1-6 6- ضعف الإدارة الضريبية
27	1-7 7- الغش والتهرب الضريبيين
27	2- أهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر
27	1-2 1- الهدف المالي
27	2-2 2- الأهداف الاقتصادية
27	2-3 3- الأهداف الاجتماعية
28	2-4 4- الأهداف التقنية
28	المطلب الثالث: مجالات الإصلاح الضريبي
29	1- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)
30	2- الضريبة على أرباح الشركات (IBS)
32	3- الرسم على القيمة المضافة (TVA)
36	4- الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU)
37	المبحث الثاني: تقييم مردودية الجباية العادية والجباية البترولية
37	المطلب الأول: تقييم مردودية الجباية العادية
37	1- الحصيلة الفعلية للجباية العادية
39	2- بنية الجباية العادية
39	1-2 1- حواصل الضرائب على الدخل والأرباح

# فهرس المحتويات

40	2-2 حصيلة الرسوم على السلع والخدمات
41	2-3 حصيلة الرسوم الجمركية
41	2-4 حواصل التسجيل والطابع
42	3- مساهمة الجباية العادية في تغطية نفقات التسيير
43	المطلب الثاني: تقييم مردودية الجباية البترولية
44	1- تطور حصيلة الجباية البترولية
46	2- مساهمة الجباية البترولية في تمويل إيرادات الميزانية
48	المطلب الثالث: تقييم السياسة الضريبية من خلال الضغط الضريبي والمرونة الضريبية
48	1- تطور الضغط الضريبي
48	1-1 تطور الضغط الضريبي الإجمالي
48	1-2 تعريف الضغط الضريبي
51	2- تقييم مردودية السياسة الضريبية من خلال المرونة الضريبية
51	2-1 قياس المرونة الضريبية
51	2-2 تعريف المرونة الضريبية
53	3- مقارنة الإنجازات بالتقديرات
55	خلاصة الفصل
57	الخاتمة
*	قائمة المراجع

# فائمة الجداول





## فهرس الجداول

الصفحة	المحتوى	الرقم
20	جدول رقم (01): موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة	01
38	جدول رقم (02): تطور الحصيلة الفعلية للجباية العادية خلال الفترة (2010-2017)	02
39	جدول رقم (03): تطور حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح (2010-2016)	03
40	جدول رقم (04): تطور حصيلة الرسوم على السلع والخدمات (2010-2016)	04
41	جدول رقم (05): حصيلة الرسوم الجمركية (2010 - 2016)	05
42	جدول رقم (06): تطور إيرادات التسجيل والطابع خلال الفترة (2010 - 2016)	06
43	جدول رقم (07): مساهمة الجباية العادية في تغطية نفقات التسيير خلال الفترة (2010-2017)	07
44	جدول رقم (08): تطور الحصيلة الفعلية للجباية البترولية خلال الفترة (2010-2017)	08
45	جدول رقم (09): تطور أسعار البترول الخام الجزائري (صحاري بلاند) خلال الفترة (2010-2016)	09
45	جدول رقم (10): تطور سعر صرف الدينار الجزائري مقابل الدولار الأمريكي خلال الفترة (2010-2016)	10
46	جدول رقم (11): مساهمة كل من الجباية البترولية والجباية العادية في تكوين الإيرادات العامة للميزانية خلال الفترة (2010-2017)	11
47	جدول رقم (12): رصيد الميزانية خلال الفترة (2010 - 2017)	12
49	جدول رقم (13): تطور الضغط الضريبي الإجمالي في الجزائر خلال الفترة (2010-2016)	13
50	جدول رقم (14): تطور معدل الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات في الجزائر خلال الفترة (2010-2016)	14

## فهرس الجداول

52	جدول رقم (15): تطور المرونة الضريبية الشاملة خلال الفترة (2010-2016)	15
53	جدول رقم (16): تطور مرونة الجباية العادية خلال الفترة (2010-2016)	16
54	جدول رقم (17): تطور نسبة تنفيذ الجباية العادية خلال الفترة (2010-2016)	17

مقدمہ



إن دور الدولة وتطوره أصبح يقتضي توسعا في نفقاتها العامة مما يتطلب حصولها على قدر كبير من الموارد المالية، كما تعتمد الدولة على مصادر متنوعة تحصل من خلالها على مواردها المالية، ولعل أبرز هذه الموارد هي الموارد المتأتية من الضرائب والرسوم بشكل عام نظرا للأهمية البالغة التي تحظى بها هذه الأخيرة لكونها أداة حكومية لضبط الأوضاع الاقتصادية والتحكم فيها، كما أن الدولة تحتاج في إطار مواجهة النفقات العامة إلى تحديد مصادر الإيرادات اللازمة لذلك، و تعتبر الإيرادات الضريبية من أهم المصادر اللازمة لتمويل الموازنة العامة في معظم دول العالم خاصة بالنسبة لتلك التي تعتمد على الإيرادات النفطية والضرائب التي تفرض عليها، أي أن الموازنة العامة للدولة هي أداة رئيسية من أدوات السياسة المالية على غرار السياسة الضريبية والتي تعمل على تحقيق جملة من الأهداف على مستوى الاقتصاد الكلي.

إن الجزائر كغيرها من الدول قد تأثرت بالتغيرات الاقتصادية العالمية خاصة بعد انخفاض أسعار النفط سنة 1986 وظهور جملة من الاختلالات الأمر الذي استدعى القيام بإصلاحات اقتصادية موسعة كان من ضمنها إصلاح النظام الضريبي والذي وضع بموجب قانون المالية لسنة 1991 ودخل حيز التنفيذ سنة 1992 والذي جاء لتحقيق مجموعة من الأهداف كان أهمها التقليل من تبعية الموازنة العامة للإيرادات الجبائية البترولية التي تمثل حصة الأسد في تمويل ميزانية الدولة و أيضا تبسيط النظام الضريبي ورفع مردوديه المالية بما يمكن من إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية والتخلص بشكل نهائي من هيمنة الجباية البترولية على بنية الإيرادات العامة للدولة.

### 1- الإشكالية

#### • التساؤل الرئيسي

مما سبق يمكن طرح التساؤل الرئيسي التالي:

**كيف تعمل السياسة الضريبية على تمويل الموازنة العامة في الجزائر خلال الفترة 2010-2017؟**

#### • التساؤلات الفرعية

للإجابة على التساؤل الرئيسي يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما هو مفهوم الضريبية؟ وما هي قواعدها؟
- ما المقصود بالموازنة العامة؟ وما هي أهميتها ومبادئها؟
- ماذا تمثل إيرادات الجباية البترولية في تركيبة الميزانية العامة للدولة؟

### 2- الفرضيات

#### • الفرضية الرئيسية

تعتبر السياسة الضريبية في الجزائر غير فعالة بشكل كبير في تمويل الميزانية العامة للدولة.

#### • الفرضيات الفرعية

- الضريبة فريضة إلزامية تحدها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل وفق عدة قواعد مثل قاعدة العدالة والاقتصاد.

- الميزانية العامة للدولة برنامج سنوي تقوم به الحكومة من اجل وضع استراتيجية لتحقيق منفعة عامة ودفع عجلة الاستثمار والتنمية.

- صاحبت إيرادات الجباية البترولية في الجزائر عدة تذبذبات إيجابية وسلبية لأسباب معينة مثلا ارتفاع أو انخفاض أسعار البترول ومازالت هذه الإيرادات هي سبب في تحسن رصيد الميزانية العامة في الجزائر وانخفاضها يؤدي إلى آثار سلبية حتمية.

### 3- أهمية البحث

تكمن أهمية الموضوع في الدور الذي أصبحت توليه الدول للسياسة الضريبية من خلال استخدامها للضرائب والرسوم لتحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والتي من أهمها تمويل الموازنة العامة للدولة والتي تضمن من خلالها مصدرا دائما لمواجهة نفقاتها العامة وأداة لتحقيق أهداف المجتمع.

### 4- أهداف البحث

- إظهار مدى أهمية السياسة الضريبية كأداة من أدوات السياسة الاقتصادية الكلية.  
- تحديد دور السياسة الضريبية في تمويل الموازنة العامة في الجزائر خلال الفترة 2010-2017.  
- إبراز مدى فعالية الإيرادات الضريبية في تمويلها للموازنة العامة وذلك خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2017.

- تقييم دور كل من الجباية العادية والجباية البترولية في تمويل الموازنة العامة.

### 5- حدود البحث

تتمثل حدود الدراسة في كونها تأخذ مدى مساهمة السياسة الضريبية في تمويل الموازنة العامة في الجزائر لا أكثر، كما أنها تتحصر خلال المدة الممتدة بين سنتي 2010 و2017.



## 6- منهج البحث

قصد الاستجابة لمتطلبات هذه الدراسة، تم استخدام المنهج الوصفي عند التطرق لمختلف الجوانب النظرية للموضوع والمنهج التحليلي عند الوقوف على العلاقة بين مختلف المتغيرات والتطرق لدراسة الحالة، أما الأدوات المستخدمة في هذا الموضوع فتتمثل أساسا في:

- الإحصائيات المتعلقة بالأوضاع المالية والاقتصادية في الجزائر خلال فترة الدراسة.
- مختلف القوانين والتشريعات المتعلقة بالجانب الضريبي.

## 7- تقسيمات البحث

في ظل الحدود الموضوعية للبحث، تم تقسيمه إلى فصلين و جاء في **الفصل الأول** المراجعة الأدبية لمتغيرات الدراسة، وذلك عن طريق التعرض لماهية الضريبة وأهدافها ومفهوم كل من النظام الضريبي والسياسة الضريبية، إضافة إلى التأصيل النظري لمفهوم الميزانية العامة، من خلال التطرق لمختلف المبادئ التي تحكم إعدادها، إضافة إلى مكونات هذه الأخيرة سواء تعلق الأمر بالإيرادات أو النفقات، في حين سيكون **الفصل الثاني** مخصصا لإظهار مدى مساهمة السياسة الضريبية في تمويل الموازنة العامة،

## 8- صعوبات وعوائق البحث :

- قلة المراجع والمصادر الحديثة المتعلقة بلب الموضوع.
- صعوبة الحصول على الإحصائيات اللازمة لموضوع دراستنا خاصة في الفصل الثاني.

# الفصل الأول

المراجعة الأدبية لمتغيرات

الدراسة



تمهيد:

إن تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي بصورة مباشرة أو غير مباشرة، يعد أمراً ضرورياً في أي مجتمع، وهذا لتحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ومن أهم أوجه هذا التدخل السياسة الضريبية التي تعتبر إحدى الأدوات الهامة للسياسة الاقتصادية، حيث ينتقل أثرها إلى النشاط الاقتصادي بشكل يساعد على تحقيق أهداف المجتمع وأهمها التنمية الاقتصادية.

تكتسي السياسة الضريبية أهمية بالغة في دول العالم من جهة فهي الأداة التي تستخدمها من أجل الحصول على الموارد المالية لتغطية النفقات العامة، ومن جهة ثانية تعتبر وسيلة تدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية لتحقيق التوازن الاقتصادي وتوفير الشروط الضرورية لتحقيق التشغيل الكامل للموارد، في البلدان النامية تزداد أهميتها بالنظر للوضع الاقتصادي الذي يتميز بالنقص الفادح في الموارد المالية و الاختلالات الاقتصادية والاجتماعية، والذي يتطلب تعبئة الادخار والعمل على تقريب التفاوت في المداخل عن طريق إعادة توزيع الدخل. ومن خلال هذا الفصل تم التعرض إلى أهم القواعد النظرية للسياسة الضريبية، وذلك من خلال مبحثين:

**المبحث الأول:** تمويل الميزانية العامة للدولة من خلال السياسة الضريبية.

**المبحث الثاني:** الدراسات السابقة.

المبحث الأول: تمويل الميزانية العامة للدولة من خلال السياسة الضريبية.

تحتل نظرية الضريبة مكانة خاصة في نظريات المالية العامة، ليس فقط لكون الضريبة واحدة من أهم صور الإيرادات العامة، وإنما لأهمية الدور الذي تلعبه الضريبة في تحقيق أهداف السياسة المالية، إضافة إلى ما تثيره الضريبة من مشكلات فنية واقتصادية عند فرضها. وقبل التعرض لهذه المشكلات سنستعرض مفهوم الضريبة وخصائصها، وكذا مختلف المرتكزات النظرية التي تعطي الحق للدولة في فرضها، إضافة إلى المبادئ التي تحكمها ومختلف أهدافها وأصنافها.

### المطلب الأول: ماهية الضريبة

رغم تعدد التعاريف التي تعرضت للضريبة، إلا أنها تتفق على مجموعة من الخصائص التي تميز الضريبة عن غيرها من الاقتطاعات.

#### 1-تعريف الضريبة:

يوجد العديد من التعاريف الخاصة بالضريبة، نذكر منها:

**التعريف الأول:** " فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل، تمكينا للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع.<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** " مساهمة تأخذ صورة عينية أو نقدية، يجبر الأفراد على تقديمها للدولة بغض النظر عما إذا كانوا يستفيدون أم لا من الخدمات العامة التي تقوم بها الدولة وعن درجة استفادتهم من هذه الخدمات، وهي تفرض عليهم تحقيقا لأغراض مالية أو سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية.<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** " فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة.<sup>3</sup>

**التعريف الرابع:** " فريضة مالية يدفعها الأفراد بصفة جبرية ونهائية إلى الدولة دون مقابل مباشر، بهدف تغطية النفقات العامة.<sup>4</sup>

1-حامد عبد المجيد دراز وآخرون، مبادئ المالية العامة، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص : 15

2- محمد دويدار، مبادئ الاقتصاد السياسي (الاقتصاد المالي)، الدار الجامعية، الإسكندرية، دون تاريخ، ص : 181

3- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2003، ص

.14

4-Xavier Vandendriessche, Finances Publiques, Édition Facompo, France, 2008, p. 58

ويمكن القول مما سبق أن الضريبة هي عبارة عن مساهمة نقدية يدفعها الأفراد جبرا إلى الدولة بصفة نهائية ودون مقابل، مساهمة منهم في تغطية الأعباء العامة للدولة.

## 2- خصائص الضريبة:

ومن خلال الضريبة هي أداء نقدي لا عيني: بمعنى أنها اقتطاع نقدي، وليس عينيا يتجسد في كمية من حاصلات الأرض أو في عدد من ساعات العمل، أي أن الضرائب النقدية تشكل القاعدة العامة للضريبة بالنظر إلى كونها أكثر ملاءمة للاقتصاد النقدي؛<sup>1</sup>

- الضريبة تفرض وتدفع جبرا: أي أن فرض الضرائب وجبايتها يعدان عملا من أعمال السيادة التي تتمتع بها الدولة ويترتب على ذلك أن الدولة تتفرد بوضع النظام القانوني للضريبة دون اتفاق مع الممول، ولا يعني عنصر الجبر في الضريبة جواز فرضها وتحصيلها دون ضوابط قانونية، بل يجب إصدار الضريبة وفق قانون يحدد الأحكام المتعلقة بها وعلى الدولة مراعاة هذه الأحكام، ويترتب عند الاستناد على هذا العنصر أن للدولة الحق عند امتناع الممول عن دفع الضريبة اللجوء إلى وسائل التنفيذ الجبري للحصول على الضريبة؛

- الضريبة فريضة دون مقابل: كان لفشل فكرة المقابل في التأسيس للضريبة الفضل في اتجاه الفكر المالي الحديث إلى فكرة التضامن الاجتماعي لتبرير فرض الضريبة، فالدولة ضرورة اجتماعية واقتصادية تسعى إلى تحقيق أهداف المجتمع وتضطلع في سبيل ذلك بالعديد من النشاطات والمهام التي يتعذر تحديد مدى انتفاع كل فرد منها على حدي، ومادام قيام الدولة؛

- بهذه النشاطات تحقيقا للنفع العام فإن الأمر يقتضي أن يتضامن المجتمع في تمويل هذه النشاطات، ومن ثم تصبح الضريبة فريضة يحتمها واجب التضامن الاجتماعي بغض النظر عن المنافع التي تعود على الفرد من خلالها؛

- الضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام: بما أن الضريبة تجبى بموجب التضامن الاجتماعي بين الأفراد فإن ثمة خاصية تتجلى في كونها تهدف إلى تحقيق النفع العام؛

- الضريبة تجبى بصورة نهائية: تفرض الضريبة وتجبى من المكلف بصورة نهائية لا عودة عنها، وهذا ما يميزها عن القرض الإجباري.

1- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2003، ص ص 14-15.



3- التفريق بين الضريبة والرسم:

يعرف الرسم بأنه مبلغ مالي إلزامي يدفعه المستفيدون إلى الخزينة العمومية مقابل خدمة معينة لتحقيق النفع العام، وإذا كان الرسم والضريبة يلتقيان في كونهما فريضة نقدية إلزامية لتمويل النفقات العامة للدولة، فإن هناك جملة من الفروق يمكن تحديدها كما يلي:<sup>1</sup>

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

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

4- الأسس النظرية لفرض الضرائب:

عملت نظرية المالية العامة على إيجاد المرتكزات التي تعطي للدولة الحق في فرض الضرائب وإلزام المواطنين بأدائها، وقد اختلفت نظريات فرض الضريبة باختلاف نظرة المفكرين الاقتصاديين للضريبة\*، ففي حين اعتبر الاقتصاديون في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر أن الأساس في فرض الضرائب هو العقد الضمني بين الأفراد والدولة، اتجه التشريع المالي الحديث إلى اعتبار فرض الضريبة عملا من أعمال السيادة وواجبا تمليه فكرة التضامن الاجتماعي بين الأفراد في تغطية نفقات الدولة.

4-1 نظرية المنفعة أو العقد الاجتماعي:

بناءً على هذه النظرية يقرر علماء المالية أن دفع الضريبة ينبني على أساس العلاقة بين الدولة والأفراد. وهؤلاء يدفعون الضريبة مقابل منافع تقدمها الدولة لهم. فعلماء المالية يفترضون وجود عقد ضمني بين الدولة والأفراد تقدم الدولة بموجبه مختلف الخدمات والمرافق اللازمة لاستمرار معيشتهم ورفاهيتهم، مقابل تنازل الأفراد عن جزء من دخولهم وثرواتهم لها في شكل ضرائب، وقد اختلف العلماء

\* يرى كل من جون بابتست ساي ودافيد ريكاردو أن فرض الضريبة يجب أن يكون في أضيق الحدود وعلى الدولة عدم اللجوء إليه إلا في حالة عدم القدرة على تغطية نفقاتها، وأن الضرائب يجب ألا تؤثر على النشاط الاقتصادي (فكرة الحياد الضريبي)، أما جون مينارد كينز فيؤكد على وجوب استخدام الضريبة كأداة للتدخل في النشاط الاقتصادي.

1- عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2005، ص:

على تحديد التكييف القانوني لطبيعة العقد فمنهم من يرى أنه عقد بيع خدمات، ومنهم من كيفه على أنه عقد تأمين، وآخرون يرون أنه عقد شركة.<sup>1</sup>

أ- **عقد بيع خدمات أو عقد إيجار أعمال:** ومن أنصار هذا التكييف الاقتصادي "ميرانو" والاقتصادي "أدم سميث" وهم يقررون أن العقد هو عقد بيع خدمات أو إيجار أعمال من الدولة، ثمه ما يدفعه الأفراد من الضرائب، ومعنى هذا التكييف:

- أن الضريبة مساوية للمنفعة التي يحصل عليها الممول؛

- حق الدولة في التوسع في سلطتها لفرض الضرائب على أكثر المنتفعين من الخدمات والمنافع المقدمة.

إلا أنه يُردّ على هذا التكييف باستحالة التناسب والتساوي بين الضريبة والمنفعة والصعوبة الكبرى في تحديد المنفعة، وتفوقها على قيمة الضريبة المحصلة أحيانا كمرافق الشرطة والدفاع والصحة والتعليم.

ب- **عقد التأمين:** كيفه المفكر الفرنسي "مونتسكيو" في كتابه "روح القوانين" ويرى أن الضريبة هي قيمة التأمين الذي يدفعه الممول للدولة، مقابل الانتفاع من خدماتها، ومعنى هذا التكييف:

تناسب الضريبة مع قيمة الأموال التي بحوزته والمؤمن عليها؛

- فرض الضريبة على رأس المال أو الدخل؛

- فرض الضريبة تبعا لدرجة ثراء الممول.

إلا أنه يُردّ على هذا التكييف بعدم ضمان التناسب بين قيم الضريبة وقيم أموال الممول، وعدم ضمان أو إلزام الدولة بتعويض خسائر الممول في حال فقدانه لأمواله، فضلا عن عدم جواز حصر وظيفة الدولة في الحماية والأمن والدفاع.

ج- **عقد الشركة:** كيف المفكر "بروجلي" الضريبة على أنها حصة الشريك في شركة مساهمة أعضاؤها هم أفراد الجمهور، ومجلس إدارتها الحكومة ويجب على كل شريك في هذه الشركة أن يساهم في نفقات مجلس الإدارة، وبعبارة أخرى فإن الضريبة هي نفقة الإنتاج التي يدفعها الفرد المنتج المساهم في شركة

<sup>1</sup> غازي عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي والإسلامي (دراسة مقارنة)، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2003، ص: 69 - 70.

إنتاجية إلى مجلس إدارتها، وهي الدولة لتغطية النفقات الإنتاجية التي تتحملها ومقابل الخدمات التي تقدمها، ومعنى هذا التكيف:

- ضرورة تناسب الضريبة مع درجة ثراء الفرد الشريك؛

- فرض الضريبة على رأس المال وليس على الدخل؛

- إن الدولة والأفراد يكتفون علاقتهم على أساس المصلحة والمنافع المادية.

ويمكن القول إن بطلان نظرية التعاقد يبني على بطلان نظرية العقد الاجتماعي التي نادى بها فلاسفة أوروبا، فنشأة الدولة لم تكن على أساس هذه النظرية، ومن ثم لا وجود لعقد ضمني بين الأفراد والدولة، كما أن بطلان هذه النظرية يبني أيضا على عدم إمكانية اعتبار الضريبة ثمنا للخدمة المقدمة من الدولة لأنه لو صح هذا الافتراض لوجب أن يكون الثمن واحدا بالنسبة للجميع، ولكن الحاصل أن مقدار الضريبة يتوقف على المقدرة التكاليفية للمولين في أغلب الأحيان.

#### 4-2- نظرية التضامن الاجتماعي أو سيادة الدولة:

ترتكز هذه النظرية على فكرة أساسية مفادها أن المواطنين يسلمون بضرورة وجود الدولة، لأسباب سياسية واجتماعية، حيث تعمل على تحقيق مصالحهم وإشباع احتياجاتهم. ومن ثم ينشأ بين الأفراد تضامن اجتماعي يلتزم بموجبه كل واحد منهم بأداء الضريبة المفروضة عليه، كل حسب مقدرته التكليفية، كي تتمكن الدولة من القيام بوظائفها المتعددة وتوفير الخدمات العمومية لكافة المواطنين دون استثناء، وبغض النظر عن مدى إسهامهم في تحمل الأعباء العامة، وأكثر من ذلك فمن الممكن استفادة بعض الأفراد من الخدمات العمومية رغم عدم قيامهم بدفع الضرائب أو بدفع مبالغ زهيدة كذوي الدخل المحدودة، وعدم انتفاع البعض الآخر من هذه الخدمات رغم قيامهم بدفع الضرائب كالمواطنين المقيمين في الخارج. وبالإضافة إلى ما ذكر، فإن نظرية التضامن الاجتماعي مرتبطة بفكرة السيادة التي تمارسها الدولة على مواطنيها، ومن ثم إلزامهم وإجبارهم على أداء الضريبة، وهذا ما يفسر إلزام المواطنين الأجانب المقيمين في الدولة بالمساهمة في الأعباء والتكاليف العامة ودفع الضريبة المفروضة عليهم.

ومن خلال مجمل الأفكار المذكورة سابقا يتضح أن نظرية التضامن الاجتماعي تمثل السند القانوني الذي ترتكز عليه الدولة لبيسط سلطتها فيما يخص فرض الضريبة على المقيمين في إقليمها من مواطنين أو أجانب.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص ص 22 - 23.

5- القواعد الأساسية للضريبة وأهدافها:

إن هناك العديد من القواعد والأسس التي يتعين على المشرع اتباعها ومراعاتها عند وضع أسس النظام الضريبي، وهي القواعد التي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة، ومصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى، كما أن الضرائب يتم فرضها بغرض تحقيق مجموعة من الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

5-1 قواعد الضريبة

يعد آدم سميث أول من حدّد هذه القواعد:<sup>1</sup>

أ- قاعدة العدالة: يعني مبدأ العدالة إسهام كافة أفراد المجتمع في تحمل الأعباء العامة، وحسب مقدرة كل منهم على الدفع، بحيث ينبغي أن تتناسب الضريبة مع دخل الممول وثروته، لأن الخدمة التي يحصل عليها الفرد تزداد بزيادة دخله وثروته، وبذلك فإن الضريبة النسبية هي التي تحقق العدالة في إطار الدور التقليدي للمالية العامة، وهذه العدالة الضريبية التي تحققها الضريبة النسبية لم تحصل على قبول الجميع واتفقهم، فالبعض يرى أن العدالة الضريبية تتحقق عن طريق الضريبة التصاعدية.

ب- قاعدة التأكد والوضوح: وهو ما يعني أن الضريبة يجب أن تفرض على أساس يتضمن اليقين والتأكد بشكل تكون فيه الضريبة محددة بوضوح تمنع حصول التصرف الكيفي في فرضها أو في السعر الذي تُفرض به أو في وقت وكيفية تحصيلها،

ج- قاعدة الملاءمة: وتعني هذه القاعدة ملاءمة الضريبة عند دفعها لظروف دفعها، بحيث يتم فرضها في الوقت وبالطريقة التي تتناسب وتتلاءم مع رغبة الممول وظروفه بدرجة كبيرة، ويتم تحصيلها كذلك في الوقت وبالطريقة التي تناسب الممول وتتيح إمكانية دفعها، بحيث تكون أوقات تحصيلها تتناسب مع حصول الممول على دخله أو إيراداته وعوائده،

د- قاعدة الاقتصاد: وتعني هذه القاعدة عند آدم سميث الاقتصاد في تكلفة جباية الضريبة، أي أن تُنظّم كل ضريبة بحيث لا تزيد كلفة جبايتها عما يدخل خزانة الدولة، ويعني ذلك أن على الدولة أن تختار أسلوباً للجباية يكلفها أقل نفقة ممكنة حتى لا يتحمل المكلف تضحية في غير محلها، ويتضاءل الفرق بين ما يدفعه وما يدخل خزانة الدولة فكل زيادة في تكلفة الجباية تؤدي إلى تحميل المكلف عبئاً لا تقابله زيادة في

<sup>1</sup> - فليح حسن خلف، المالية العامة، عالم الكتاب الحديث، عمان، 2008، ص ص 178 - 180.

الإيرادات العامة. وعليه فإن قاعدة الاقتصاد تعني أن أفضل الضرائب هي تلك التي تتميز بانخفاض تكلفة جبايتها وارتفاع وغزارة حصيلتها.<sup>1</sup>

## 5-2 أهداف الضريبة

يتم فرض الضرائب تحقيقا لعدة أهداف مالية واقتصادية وسياسية واجتماعية، تتمثل أهم هذه الأهداف فيما يلي:

أ- **الهدف المالي:** وهو الهدف الأصلي والثابت للضريبة، إذ رغم وجود عدة إمكانيات لتمويل الإنفاق العام، فإن اللجوء إلى الضريبة يتميز بكونه إجراءً غير تضخمي، خاصة إذا ما تم اعتماد أنماط معينة من الضرائب كالضريبة على الدخل لتقليل حجم المداخل المتاحة للإنفاق الخاص أو الضريبة على الاستهلاك التي تعمل على كبح الطلب (الطلب مصدر من مصادر التضخم)، ومن بين المزايا التي يوفرها التمويل الضريبي قدرة الدولة على إخضاع الضريبي غير المحدودة بخلاف الإصدار النقدي أو اللجوء إلى الاكتتاب العام.<sup>2</sup>

ب- **الأهداف الاقتصادية:** تستخدم الضرائب لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب أثناء الانكماش الاقتصادي وامتصاص القوة الشرائية لدى الأفراد في حالة التضخم. أو كأداة لتشجيع بعض أنواع النشاط الاقتصادي عن طريق إعفاء النشاط من الضريبة أو تخفيضها على نتيجة النشاط أو إعفاء المواد الأولية اللازمة للقيام بهذا النشاط، كما قد تهدف الضريبة إلى تشجيع شكل من أشكال الاستغلال، كما في حالة تشجيع اندماج المشروعات بإعفاءها من الضريبة أو تخفيض الضريبة عليها.

ج- **الأهداف السياسية:** تستخدم الضريبة في الداخل كأداة للقوى المسيطرة اجتماعيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى، كما أن الضريبة تستخدم كأداة من أدوات السياسة الخارجية، كما في حالة استخدام الرسوم الجمركية لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو للحد منها تحقيقا لأغراض سياسية.

1 - عادل فليح العلي، مرجع سبق ذكره، ص 97.

2- طالب محمد، السياسة الجبائية كأداة لاندماج الاقتصاد الجزائري في الاقتصاد العالمي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2012/2011، ص 13.



د- الأهداف الاجتماعية: يمكن استخدام الضريبة لتحقيق أهداف اجتماعية مثل تخفيف العبء الضريبي على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة، أو إعفاء بعض الهيئات التي تقوم بخدمات اجتماعية من الضرائب، أو فرض ضرائب مرتفعة على بعض السلع التي تنتج عنها أضرار اجتماعية كالمشروبات الكحولية.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: التأصيل النظري للميزانية العامة للدولة

لعل من الضروري الإشارة إلى أن دراسة الميزانية العامة للدولة بجوانبها المختلفة مسألة على درجة عالية من الأهمية خاصة مع الأخذ في الاعتبار تطور دور الدولة في النشاط الاقتصادي ولا يخفى أن الميزانية العامة للدولة هي الأداة الرئيسية للسياسة المالية.<sup>2</sup>

#### 1-نشأة الميزانية العامة وتعريفها

تعد الميزانية العامة للدولة من أهم أدوات التخطيط المالي كونها الأداة الأساسية التي تحدد أهداف الحكومة في كيفية استغلال الموارد وتوزيعها.

#### 1-1-نشأة الميزانية العامة

يرجع نشأة الميزانية في النظام الحديث إلى القرن السابع عشر في إنجلترا، ثم تبعتها فرنسا، حيث اجتمعت الجمعية الوطنية الفرنسية في سنة 1881، وقررت عدم قانونية كل ضريبة لا تفرضها السلطة التشريعية، وقد كان الهدف من إقرار نظام الميزانية يرمي إلى فرض رقابة السلطة التشريعية على الحكومة، حيث قرر البرلمان ضرورة موافقة النواب على ما يفرض من ضرائب ثم امتدت إلى ضرورة رقابة كيفية إنفاق المال العام، وهكذا أخذت الميزانية شكلها النهائي وأصبح من الضروري موافقة المجالس النيابية على إيرادات الحكومة ونفقاتها لمدة سنة مقبلة، لتصبح بذلك ظاهرة موافقة المجالس النيابية على الميزانية من أبرز ما تميزت به الديمقراطيات التقليدية منذ القرن التاسع عشر، أما في الدول الإسلامية فقد كانت الميزانية عبارة عن ما يتجمع عند رسول الله " صلى الله عليه وسلم" من الصدقات والزكاة ينفقها على المصلحة العامة، أما الغنائم فتوضع في بيت المال يوزع على المسلمين بعد إخراج خمسها للنبي وأهله وفي عهد الخلفاء الراشدين توسعت موارد الخزينة وانتظمت نفقاتها وقسمت في كتاب الخراج وخزينة الصدقات.

<sup>1</sup> محمد دويدار، مرجع سبق ذكره، ص ص: 182 - 183.

<sup>2</sup> على زغدود، المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 69.

## 1-2- تعريف الميزانية العامة

تلجأ الدولة في العصر الحديث إلى وضع برنامج مالي مرتبط بفترة من الزمن للإنفاق على تحقيق أهداف معينة مختلفة وتتضمن هذه البرامج موارد الدولة في تلك الفترة المقبلة ونفقاتها، وعلى هذا الأساس عرفت الميزانية على أنها عبارة عن تقدير للإيرادات العامة والنفقات العامة في فترة مقبلة.

تعتبر الميزانية العامة " وثيقة هامة مصادق عليها من طرف البرلمان تهدف إلى تقدير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة، والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة مقبلة عادة ما تكون سنة".<sup>1</sup>

أما المشرع الجزائري فقد عرف الميزانية حسب نص المادة الثانية من القانون 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية الميزانية على أنها " الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار، ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات برأسمال وترخص بها".<sup>2</sup>

## 2- أهمية الميزانية العامة

تتمثل أهمية الميزانية العامة في العديد من النواحي خاصة السياسية والاقتصادية والاجتماعية:<sup>3</sup>

## 1-2 من الناحية الاقتصادية

تعكس الميزانية في دول كثيرة الحياة الاقتصادية والاجتماعية للمجتمعات، فهي أداة وتوجيه الاقتصاد القومي، حيث لم تعد الميزانية أرقاما وكميات كما كانت في المفهوم التقليدي، بل لها آثار في كل من حجم الإنتاج القومي وفي مستوى النشاط الاقتصادي، بكافة فروع وقطاعاته، كما تستخدم الميزانية العامة غالبا لإشباع الحاجات العامة التي يهدف الاقتصاد إلى تحقيقها. فالعلاقة وثيقة بين النشاط المالي للدولة "الميزانية" والأوضاع الاقتصادية بكل ظواهرها من تضخم وانتعاش، بحيث يصبح من المتعذر فصل الميزانية العامة عن الخطة الاقتصادية، وخاصة بعد أن أصبحت الموازنة أداة مهمة من أدوات تحقيق أهداف الخطة الاقتصادية.

<sup>1</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 383.

<sup>2</sup> المادة 2 من قانون رقم 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

<sup>3</sup> محمد طاقة وآخرون، اقتصاديات المالية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2007، ص ص: 171-172.

2-2 من الناحية السياسية

يشكل إعداد الميزانية واعتمادها مجالاً حساساً من الناحية السياسية، حيث تعتبر وسيلة ضغط يستعملها البرلمان للتأثير على عمل الحكومة، سواء من حيث تعديلها أو حتى رفضها حتى تضطر الحكومة لإتباع نهج سياسي معين، تحقيقاً لبعض الأهداف السياسية والاجتماعية.

2-3 من الناحية الاجتماعية

إن أهمية الميزانية الاجتماعية تتعلق بمفاهيم العدالة الاجتماعية وتقليل الفوارق بين الطبقات والرخاء الاجتماعي، حيث تعكس الأهداف التي تضعها وتنفذها الحكومة في مجال الرخاء الاجتماعي، مدى اهتمامها في الارتقاء بالخدمات التعليمية، وتقديم التعليم المجاني في مختلف مراحلها وتطور الخدمات الصحية ومد شبكات الماء وإيصال الكهرباء وغيرها من الخدمات.

كذلك تستخدم الميزانية في مجال إعادة توزيع الدخل القومي، حيث تكشف السياسة الضريبية فيما إذا كانت الحكومة تسعى لتقليل الفوارق بين دخول الأفراد وذلك من خلال الضرائب التصاعدية وتحقيق العدالة الاجتماعية.

3- مبادئ الميزانية العامة

يتعين على السلطة التنفيذية، وهي بصدد تحضير الميزانية، أن تضع في اعتبارها عدداً من المبادئ العامة التي تحكم الميزانية والتي صارت من البديهيات في علم المالية العامة، وتتمثل هذه المبادئ فيما يلي:<sup>1</sup>

3-1 مبدأ وحدة الموازنة

ويقصد به أن تدرج جميع نفقات الدولة وجميع إيراداتها في وثيقة واحدة حتى يسهل معرفة مركزها المالي وتتمكن أجهزة الرقابة المختلفة من مراقبة تصرفات الدولة المالية ومطابقتها للأهداف المحددة والاعتمادات الواردة في الميزانية كما وافقت عليها السلطة التشريعية ويترتب على مبدأ وحدة الميزانية قاعدة أخرى هي عدم تخصيص الإيرادات، أي عدم تخصيص إيرادات معين لمواجهة نفقة معينة.

<sup>1</sup> حمدي بن محمد بن صالح، توازن الموازنة العامة، دراسة مقارنة بين الاقتصاد الإسلامي والوضعي، دار النفائس للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2013، ص ص 52-69.

3-2 مبدأ توازن الموازنة العامة

أقرت النظرية التقليدية التوازن السنوي بين النفقات العامة والإيرادات العامة، واعتبرت أن حسن الإدارة المالية يتطلب التوازن بين جانبي الموازنة، من جهة، إضافة إلى الرغبة في تفادي مخاطر العجز في الموازنة وما قد يترتب على تغطيته من أثر تضخمي، أو فائض لا تستطيع الدولة التصرف به من جهة أخرى.

ارتبط مبدأ التوازن في الجزائر بداية بالمخطط السنوي أو المتعدد السنوات للتنمية الاقتصادية والاجتماعية، كما نصت على ذلك المادة الأولى قانون رقم 17/84 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية 1984.

فقانون المالية يحدد طبيعة الموارد والأعباء المالية للدولة ومبلغها وتخصيصها في إطار التوازنات العامة. المسطرة في هذه المخططات، إلا أنه مع المنعرج الاقتصادي في سنة 1988 أصبح توازن ميزانية الدولة يأخذ بعين الاعتبار مبدأ اقتصاد السوق ومبدأ نفقات رأس المال، ويعتبر هذا المبدأ عنصرا من العناصر الهامة للسياسة الاقتصادية والمالية في الجزائر، فميزانيات الدولة تقتصر فقط على الطرق والوسائل التي تضمن هذا التوازن، لكن توازن الميزانية المحض يدل على العلاقة الموجودة بين رصيد الموارد النهائية " خارج الاقتراض" والنفقات النهائية " نفقات التسيير" و نفقات التجهيز للميزانية العامة للدولة.

3-3 مبدأ التخصيص الميزانية

عندما تتم الموافقة على مشروع قانون المالية، يمكن للوزير أن يستعمل اعتمادات الميزانية، فالقانون رقم 17/84 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالية وضع قاعدة تتبع في هذا المجال وتتمثل في قاعدة التخصيص بالفصول وهذا ما ورد في نص القانون كما يلي: " تخصص الاعتمادات وتوزع حسب الحالات على الفصول أو القطاعات التي تضمن النفقات حسب طبيعتها أو غرض استعمالها " هذه القاعدة تعني أن الاعتمادات مخصصة بصورة وظيفية بمعنى أن كل اعتماد يوافق موضوعا محددًا وهذا هو معنى التخصيص.

3-4 مبدأ سنوية الموازنة

يقصد بسنوية الميزانية أن يحدث توقع أو إجازة نفقات وإيرادات الدولة بصفة دورية كل عام، ولهذا المبدأ أسس معينة لا تنطبق بالضرورة مع بداية السنة الميلادية، فهي تختلف من دولة لأخرى، ففي الجزائر وفرنسا تبدأ من جانفي إلى ديسمبر، أما في بعض الدول الأخرى تبدأ من أفريل كما هو الحال في إنجلترا وألمانيا أو في جويلية كما في الولايات المتحدة الأمريكية.

## المطلب الثالث: دور السياسة الضريبية في تمويل الميزانية العامة

لكي تقوم الدولة بوظيفتها لا بد أن تحصل على تمويل لإنفاقها العام، أي أن تحصل على الموارد المالية اللازمة لتغطية نفقاتها العامة، وهذه الموارد تتمثل في الإيرادات العامة للدولة؛ وهي من الأهداف المالية الرئيسية والهامة لأي ضريبة فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة أحد أهداف السلطات الحكومية ولقد اقتصر هدف الضريبة في الفكر التقليدي على توفير الأموال الضرورية ومن هنا نشأت قاعدة وفرة الحصيلة الضريبية لتغطية النفقات العامة،<sup>1</sup>

- وفرة الحصيلة الضريبية: وتعني أن تكون حصيلة الضريبة غزيرة بحيث تغطي احتياجات الإنفاق العام، ولتحقيق ذلك يجب توفر عدة شروط تتمثل في: الإنتاجية والثبات والمرونة، فالضريبة المنتجة هي التي تجلب أكبر حصيلة ممكنة، وذلك بتقليص نفقات الجباية واستخدام الأوعية الضريبية التي تتميز باتساعها، كالضرائب على السلع الواسعة الاستهلاك، وتفضيل الضرائب المتعددة على الضريبة الوحيدة، أمّا الضريبة الثابتة فهي تلك التي لا تتأثر حصيلتها بالتغيرات التي تحدث على مستوى النشاط الاقتصادي، لذا استخدمت الضريبة العقارية، أمّا الضريبة المرنة فهي تلك التي لا يؤدي زيادة معدلها إلى انكماش وعائها فتزيد حصيلتها نتيجة لزيادة معدلها مثل الضرائب على الاستهلاك.

يُشار إلى أن الفكر المالي الحديث لا ينكر هدف الضريبة المالي الذي أصبح يكتسي أهمية كبرى مع زيادة حاجات الدولة واتساع نشاطها، إلا أنه يرفض فكرة حياد الضريبة لما لها من أثر على مختلف المتغيرات الاقتصادية منها والاجتماعية، لذا أضاف الفكر الحديث أهداف اقتصادية واجتماعية للضريبة.

ولهذا يمكن أن يتعارض الهدف المالي للضريبة مع أهدافها الاقتصادية أو الاجتماعية، وفي هذه الحالة يجب أن يحظى بالأولوية، كمبدأ وأساس، لكن بعض المفكرين يرون أنه لا يجب أن تكون الأولوية للهدف المالي حتى تتمكن الدولة من تجسيد سياستها الاقتصادية والاجتماعية، وهنا يجب الإشارة إلى أنه بالرغم من أهمية هذه السياسات، فإن الدولة تستطيع تحقيقها من دون الرجوع إلى الضرائب. لكن الدولة لا يمكن أن تجد بديلا عن الضرائب كمصدر أساسي لإيراداتها، ولهذا في حالة الاختلاف والتعارض بين الأهداف المختلفة للضريبة يجب أن تكون الأولوية للهدف المالي على حساب الأهداف الأخرى.

وأخيرا يمكننا القول إنه رغم التطور الحاصل في دور الضريبة إلا أنها تبقى من أهم الأدوات لتوفير الإيرادات العمومية، نتيجة وفرة حصيلتها من جهة، والمشكلات المرتبطة بالأشكال الأخرى من التمويل من قروض وإصدار قوي، فضلا للطابع غير التضخمي للتمويل عن طريق الضريبة.

<sup>1</sup> - محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 35.

تم التطرق في هذا المبحث إلى دراسات محلية عالجت موضوع الضرائب في الجزائر ودراسة عربية تمثلت في تمويل الموازنة العامة في فلسطين ودراسة اجنبية تناولنا فيها النظام الضريبي الأمريكي

### المطلب الأول: دراسة محلية

كثيرة هي ومتعددة الدراسات التي عالجت موضوع الضرائب في الجزائر من مختلف الجوانب، ولعل أهم هذه الدراسات تمثلت في التالي:

1- مراد ناصر: فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب (دراسة حالة الجزائر)، الدراسة هي عبارة عن أطروحة دكتوراه دولة قدمت بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر سنة 2002، وقد تمحورت إشكالية البحث حول مدى تحقيق الإصلاح الضريبي للأهداف المسطرة له، خاصة تلك المتعلقة بالجوانب المالية والاقتصادية، مع تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي كمؤشر لعدم فعالية هذا النظام، وقد خلص البحث إلى النتائج التالية:

- اعتبار الإصلاح الضريبي الذي عرفته الجزائر مطلع التسعينات خطوة هامة نحو ترشيد النظام الضريبي، ذلك أن الضرائب التي نتجت عن هذا الإصلاح أكثر تكيفا مع واقع المؤسسة مقارنة بالنظام السابق، مع التأكيد على وجود العديد من النقائص التي تحد من فعالية هذا النظام؛

- اعتبار التهرب الضريبي نتيجة من نتائج عدم فعالية النظام الضريبي، والقضاء على هذه الظاهرة يمر عبر تفعيل النظام الضريبي.

2- بوزيدة حميد: النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، الدراسة هي عبارة عن أطروحة دكتوراه دولة قدمت بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر سنة 2006، وقد تمحورت إشكالية البحث حول أهم التحديات التي تواجه النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاح الاقتصادي، وكذا واقع الضغط الضريبي، ومدى فعالية النظام الضريبي في الجزائر، وقد خلص البحث إلى النتائج التالية:

- اختلال الهيكل الضريبي الجزائري بسبب اعتماده على الجباية البترولية، وسيطرة الضرائب غير المباشرة عليه؛

- ضعف أداء النظام الضريبي الجزائري سببه عدم فعالية الإدارتين الضريبية والجمركية، إضافة إلى تقادم ظاهرة التهرب الضريبي مع تحرير التجارة الخارجية، ومحاولة الاندماج في السوق العالمي.

3- **فلاح محمد:** السياسة الجبائية: الأهداف والأدوات (بالرجوع إلى حالة الجزائر)، الدراسة هي عبارة أطروحة دكتوراه دولة قَدّمت بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر سنة 2006، وقد تمحورت إشكالية البحث حول السياسة الجبائية في الجزائر، وكيفية تفعيلها على أسس علمية وعملية، خاصة وأن كل الإصلاحات التي مسّت النظام الجبائي الجزائري لم تسمح بإعادة هيكلته، وتمثلت أهم نتائج البحث فيما يلي:

- عدم ترشيد سياسة الإنفاق باعتبارها الوجه الآخر للسياسة الجبائية، أدى إلى تكوين نزعة لدى العناصر الجبائية بضرورة التهرب من الاقتطاعات، وبشرعية الغش الجبائي الذي أدّى إلى إنعاش القطاع الموازي، وبذلك فإن التغيير البسيط في النظام الجبائي لا يعني شيئاً إذا لم تُتخذ التدابير اللازمة لتغيير وجهة الإيرادات الجبائية؛

- المستوى الحالي للإدارة الجبائية ليس من حيث الوسائل المادية التي قد تكون متوفرة ولكن من حيث الموارد البشرية، لا يسمح لها بتسيير السياسة الجبائية، بحيث أن السلطات العمومية اهتمت بمضمون الإصلاحات دون الاهتمام بمن ينفذ هذه الإصلاحات، وبذلك فإن الزيادة في حصيلة الاقتطاعات الجبائية لا ترتبط بأداء الإدارة الجبائية بقدر ما ترتبط بتطور الطرف الاقتصادي.

4- **حدّاد فريد:** آفاق السياسة الجبائية في دعم التنمية الاقتصادية في الجزائر، الدراسة هي عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية قدمت بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر 3 سنة 2012، وقد تمحورت إشكالية البحث حول مدى نجاعة السياسة الجبائية الجزائرية في دعم وتفعيل سياسة التنمية الشاملة، في ظل العولمة الاقتصادية واتفاقيات الشراكة، وتمثلت أهم نتائج البحث فيما يلي:

- لم تتمكن السياسة الجبائية بعد إصلاحات سنة 1992 من تحقيق الأهداف المرجوة منها، فيما يتعلق ببساطة النظام الجبائي ورفع مردوديته المالية ويعود ذلك إلى عدة عوامل منها ضعف الإدارة الجبائية؛

محدودية دور السياسة الجبائية في الجزائر يعود إلى جو الاستثمار الذي لم يرق إلى مستوى دول شمال إفريقيا والشرق الأوسط والدول القريبة بصفة عامة، خاصة من حيث المسؤولية السياسية تجاه الاستثمار الأجنبي، والاستقرار السياسي، وطبيعة التشريع وقوة القانون وغيرها؛

- إصلاح السياسة الجبائية دون توفر العوامل الأخرى، خاصة إصلاح البنوك وتوفير استقرار تشريعي وبناء البنى التحتية والقضاء على القطاع غير الرسمي، لن يمكن من المساهمة في فك الأزمة الاقتصادية التي يعيشها المجتمع منذ 1986 إلى يومنا هذا.

5- **ولهي بوعلام:** النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة (حالة الجزائر)، الدراسة عبارة عن رسالة دكتوراه مقدمة إلى كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة سطيف 1 سنة

2013، وقد تمحورت إشكالية البحث حول مكونات النظام الضريبي الحالي في الجزائر وحصيلته المالية، وأبرز التحديات التي تواجهه، إضافة إلى التطرق إلى أهم الوظائف الجديدة للدولة، والإطار المؤسسي والتشريعي المناسبين للنظام الضريبي حتى يتمكن من المساهمة في تطوير الدولة، وتمثلت أهم نتائج البحث فيما يلي:

- آليات النظام الضريبي الجزائري لا تستوعب مستجدات الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية، وذلك يتجلى من خلال مواصلة الاعتماد على الجباية البترولية كبديل للجباية العادية لتغطية العجز المسجل باستمرار في الخزينة العمومية، والمترتب عن التدخل المكثف للدولة للحد من الآثار السلبية على الاقتصاد الوطني، نتيجة تداعيات الأزمات الاقتصادية المتلاحقة، بدءاً بالأزمة النفطية منتصف الثمانيات وانتهاءً بالأزمة العالمية سنة 2008؛

- عدم تلاءم النظام الضريبي الجزائري مع الدور الجديد للدولة، بسبب عدم فعاليته في تحقيق دوره الرئيسي المتمثل في تعبئة الموارد المالية لمواجهة متطلبات التنمية المستدامة، إلى جانب الدور التوجيهي والإرشادي والتنموي، خاصة في ظل التحديات المستقبلية التي يتوجب استيعابها لمسيرة مختلف الرهانات التي تطرحها البيئة المحلية والعالمية.

### المطلب الثاني: دراسة عربية وأجنبية

من خلال هذا المطلب سنعالج دراستين عربية وأخرى أجنبية فيما يلي:

#### 1 دراسة عربية:

تطرقنا في هذه الدراسة إلى دراسة دور الإيرادات الضريبية الفلسطينية في تمويل الموازنة العامة للدولة.

1-1 كمال احمد عسكر احمد الخطيب: دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين، (1996-2003) الدراسة عبارة عن رسالة دكتوراه مقدمة إلى كلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فل سطين 2006، وقد تمحورت إشكالية البحث حول معاناة السلطة الوطنية الفلسطينية من عجز مدمن في الموازنات العامة منذ تسلمها الصلاحيات في سنة 1994 وتمثلت أهم نتائج الدراسة فيما يلي:

\_قوانين ضرائب الدخل المطبقة في فلسطين حتى نهاية سنة 2004، كانت قوانين قديمة مطبقة إبان الاحتلال الإسرائيلي، وهي قانون ضريبة الدخل الأردني رقم 25 لسنة 1964 فقد طبق في الضفة الغربية وغزة وقانون ضريبة الدخل المصري رقم 13 لسنة 1947.



\_ عمدت السلطة الوطنية الفلسطينية إلى تغيير شرائح ضريبة الدخل وفق القانون ضريبة الدخل رقم 25 لسنة 1964 مرتين فقط.

\_ الإيرادات العامة للسلطة الوطنية تتكون من مصدرين، الأول داخلي والآخر خارجي أما المصدر الداخلي فإنه يتكون من إيرادات ضريبية، وإيرادات غير ضريبية،

وبالنسبة للمصدر الخارجي فإنه يتكون من المنح والمساعدات لدعم الموازنة العادية ولدعم المشاريع التطويرية.

\_ وبالنسبة للإيرادات الجمركية فقد بلغت مساهمتها خلال سنوات الدراسة بمعدل 4% من الناتج المحلي الإجمالي وحصلتها من الإيرادات العامة بلغت بمعدل وسطي 17% وقد بلغت نسبة مساهمتها في الإيرادات المحلية 27% أما نسبة مساهمتها في الإيرادات الضريبية بلغت بمعدل 32% .

## 2-دراسة أجنبية:

من اهم الدراسات الأجنبية التي عالجت موضوع الضرائب من كافة الجوانب هذه الدراسة الأمريكية حيث تمثلت في:

2-1 مقدم عبيرات: النظام الضريبي الأمريكي والسويسري والجزائري (دراسة مقارنة) الدراسة هي عبارة عن أطروحة دكتوراه قدمت بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط، سنة 2013.

وقد خلص البحث إلى النتائج التالية:

- أن الضريبة في الولايات المتحدة الأمريكية تفرض على ثلاث مستويات مرتبطة بمستويات الحكومة المختلفة وتكون هذه المستويات من الآتي:

\*مستوى الحكومة الفدرالية.

\* مستوى الولايات.

\* على مستوى المحليات داخل كل ولاية.

- توسع المشروع الأمريكي في مفهوم الدخل الخاضع للضريبة حيث يشمل كل من المزايا العينية والنقدية، وجميع الأرباح العرضية كالأرباح الرأسمالية وحتى الأرباح غير المشروعة كأرباح القمار والتهريب؛

- استبعاد من وعاء الضريبة التبرعات والهيئات التي منحها صاحبها للهيئات العامة أو الجمعيات الدينية أو الخيرية، وذلك في حدود 20% من دخله، أو 30% لحالات خاصة، وكذلك فوائد الديون التي دفعها، والضرائب التي أخذت منه ونفقات العلاج الطبي، والنفقات القضائية، والنفقات والخسائر المرتبطة مباشرة المهنة؛

- التنسيق الضريبي ما بين المستويات الثلاثة الفدرالي والمحلي والولائي وذلك بهدف التقليل من فرص حدوث ازدواج ضريبي؛

- ارتفاع الحصيلة الضريبية في الولايات المتحدة الأمريكية نتيجة لارتفاع دخل الفرد؛

- يأخذ الدور التمويلي للضرائب في الولايات المتحدة الأمريكية الدور الرئيسي بهدف إشباع الحاجات العامة للمجتمع من دفاع وامن وعدالة وتعليم وصحة، بالإضافة إلى دورها في تحقيق الاستقرار الاقتصادي، ومعالجة الظواهر الاقتصادية؛

- زيادة معدل التراكم الرأسمالي الخاص ومن ثم زيادة معدل النمو الاقتصادي؛

المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

الدراسة الحالية	الدراسات السابقة			
	دراسة اجنبيه	دراسة عربية	دراسة محلية	
تمويل الموازنة العامة للدولة باستخدام السياسة الضريبية في الجزائر.	النظام الضريبي الأمريكي والسويسري والجزائري (دراسة مقارنة)	دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين.	النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي.	موضوع الدراسة
-إظهار مدى أهمية السياسة الضريبية كأداة من أدوات السياسة الاقتصادية الكلية.	دراسة النظام الضريبي الأمريكي.	إبراز مدى أهمية الإيرادات الضريبية في تمويل العجز في الموازنة العامة.	توضيح أهم التحديات التي تواجه النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاح الاقتصادي.	الهدف
الجزائر	أمريكا	فلسطين	الجزائر	عينة الدراسة
2017-2010	2013	2003-1996	2004-1992	فترة الدراسة
المنهج الوصفي التحليلي.	المنهج الوصفي.	المنهج الوصفي التحليلي.	المنهج الوصفي التحليلي.	طريقة معالجة الموضوع
من بين العائدات أو المصادر التمويلية نجد إيرادات الجباية العادية والتي يجب الرفع من مستواها من خلال توسيع وعائها الضريبي بتطوير القطاعات الإنتاجية خارج البترول.	ارتفاع الحصيلة الضريبية في الولايات المتحدة الأمريكية نتيجة لارتفاع دخل الفرد.	عمدت السلطة الوطنية الفلسطينية إلى تغيير شرائح ضريبة الدخل وفق القانون ضريبة الدخل رقم 25 لسنة 1964 مرتين فقط.	اختلال الهيكل الضريبي الجزائري بسبب اعتماده على الجباية البترولية، وسيطرة الضرائب غير المباشرة عليه.	النتائج

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على الدراسات السابقة.

يظهر من خلال الجدول أعلاه أن جميع الدراسات اشتركت في موضوع الدراسة، أو على الأقل في أحد جوانبه، واختلفت في فترتها وطريقة معالجة الموضوع، حيث أن جميع الدراسات انتهجت المنهج الوصفي التحليلي في وصف وتحليل الجداول والأشكال والبيانات الخاصة بالمؤشرات الإحصائية.

لقد تناول الفصل الأول سردا لجملة من المفاهيم والأدبيات النظرية التي تساهم في فهم موضوع السياسة الضريبية وطريقة ارتباطها بالموازنة العامة للدولة، فالضرائب كانت ولا تزال من بين أهم الموارد المساهمة في تمويل الموازنة العامة، وذلك من خلال تحقيقها لأهداف المجتمع المالية والاقتصادية والاجتماعية؛ فالضرائب إضافة إلى تمويلها للموازنة العامة هي تعمل أيضا على رفع الكفاءة الاقتصادية وأداة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي وتحقيق العدالة الاجتماعية من خلال إعادة توزيع الدخل بين المكلفين، إلا أن الضرائب والرسوم باعتبارها أهم أدوات السياسة الضريبية ليست وحدها من تعمل على خلق الإيرادات المالية بل هي جزء من مصادر مختلفة لا تسعى فقط لزيادة حجم الإيرادات العامة بل تسعى لتحقيق أهداف الدولة الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية.

# الفصل الثاني

مساهمة السياسة الضريبية في  
تمويل الموازنة العامة في الجزائر  
خلال الفترة 2010-2017



شهد النظام الضريبي الجزائري إصلاحات جذرية في سياق الإصلاحات الاقتصادية التي عرفتها البلاد خلال بداية تسعينات القرن الماضي، وقد جاءت هذه الإصلاحات بفعل الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية التي خلفتها أزمة 1986، وكذا في إطار التوجه نحو اقتصاد السوق، ومنذ تلك الفترة توالى الإصلاحات والتعديلات من خلال قوانين المالية السنوية والتكميلية التي سعت في مجملها إلى عصنة وتفعيل النظام الضريبي، ورفع أداء الجباية العادية كبديل للجباية البترولية.

وسنتطرق في هذا الفصل إلى أهم دوافع الإصلاحات الضريبية وأهدافها، إضافة إلى إبراز أهم الضرائب التي أدرجت ضمن هذا الإصلاح والتي تمويل الميزانية العامة للدولة، إضافة إلى تقييم فعالية النظام الضريبي ومدى نجاح عملية الإصلاح من خلال عدة جوانب أساسية ارتبطت بأهداف الإصلاح، والمتمثلة أساسا في رفع المردودية المالية وإحلال الجباية العادية مكان الجباية البترولية، وكذا إضفاء نوع من التوازن بين مختلف الضرائب والرسوم وتحقيق معدل للضغط الضريبي يخدم الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، وذلك من خلال مبحثين كالتالي:

#### المبحث الأول: الإصلاح الضريبي في ال جزائر 2010-2017.

المبحث الثاني: تمويل الموازنة العامة من خلال تقييم مردودية الجباية العادية والجباية البترولية 2010-2017.

المبحث الأول: مدخل للإصلاح الضريبي في الجزائر

عرف النظام الضريبي في الجزائر عدة تعديلات كان أهمها تلك التي بدأ العمل بها أفريل 1992، وتلتها عدة تعديلات من خلال قوانين المالية السنوية والتكميلية، سعت هذه التعديلات في مجملها إلى تبسيط هذا النظام ورفع فعاليته، وكذا التكيف مع الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية.

المطلب الأول: مدخل للإصلاح الضريبي

إن تغير الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة، يجعلان من الإصلاح الضريبي ضرورة في سبيل تحقيق الأهداف التي تسعى السلطات العمومية إلى تحقيقها من خلال سياستها الضريبية.

1 - تعريف الإصلاح الضريبي

يمكن تعريف الإصلاح الضريبي على أنه " التغيير المقصود للنظام الضريبي القائم بهدف التكفل بالحاجات الجديدة أو المعدلة والاستجابة لقيود المحيط الجديدة، فالإصلاح الضريبي الحقيقي لا بد أن يأخذ بعين الاعتبار الخصوصيات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الخاصة بكل بلد.<sup>1</sup>

كما يمكن التعبير عن الإصلاح الضريبي بأنه " التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية، أو لتحقيق خطط التنمية في مرحلة من المراحل.<sup>2</sup>

2 - خصائص الإصلاح الضريبي

يمكن من خلال التعريفين السابقين استنتاج الخصائص التالية:

1-2 الإصلاح الضريبي ظاهرة عامة وضرورية : في ظل تحرك اقتصاديات العالم نحو التطوير، وذلك بعد التغيرات المتلاحقة التي شهدتها العالم في السنوات الماضية مثل الاتجاه نحو التكتلات الاقتصادية لمجموعة من الدول أو القوى الاقتصادية واتفاقيات تحرير التجارة الدولية، وكذلك العمل نحو تحويل القطاع العام إلى القطاع الخاص أو ما يعرف بالخصخصة. أدى ذلك إلى ضرورة إحداث إصلاح ضريبي

<sup>1</sup> - عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سبق ذكره، ص: 249.

<sup>2</sup> - سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، مرجع سبق ذكره، ص ص: 535.

عالمي، أي وجوب حدوث إصلاح ضريبي عالمي في سائر النظم التي تتأثر بهذه الأحداث ليشمل الدول المتقدمة والنامية معا.

**2-2 الإصلاح الضريبي جزء من الإصلاح الاقتصادي:** يقصد بالإصلاح الاقتصادي نقل الاقتصاد القومي ككل من وضع تشوبه العيوب والاختلالات إلى وضع خالٍ منها، ويمكن الاعتماد في هذا الإطار على الضرائب كأداة فعالة في إنجاح خطوات الإصلاح الاقتصادي، مما يتطلب تطويرا في النظام الضريبي ذاته حتى يستطيع تحقيق أهداف خطة الإصلاح الاقتصادي في الدولة.

**2-3 تعدد أنماط الإصلاح الضريبي وأهدافه:** تتعدد أنماط الإصلاح الضريبي بتعدد أهدافه وغاية القائمين عليه، إذ يمكن أن يكون جزئيا لإصلاح خلل تشريعي في القانون الضريبي أو لسد ثغرة من ثغرات القانون، أو بهدف الحد من التهرب الضريبي، كما يمكن أن يكون شاملا يسعى إلى تحقيق أهداف عدة من أهمها تبسيط النظام الضريبي.

### المطلب الثاني: دوافع الإصلاح الضريبي في الجزائر وأهدافه

انطلاقا من المفهوم المعاصر للضريبة وواقع الاقتصاد الجزائري ومحاولة التأقلم مع العولمة الاقتصادية، توجهت الجزائر نحو الإصلاح الضريبي، حيث قامت بإنشاء لجنة لهذا الغرض منذ 1987، والتي انتهت أشغالها سنة 1989 مقدمة اقتراحاتها ضمن تقرير يتضمن معالم الإصلاح الضريبي، ويمكن إجمال أهم أهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر والدوافع التي قادت إليه فيما يلي:

#### 1 - دوافع الإصلاح الضريبي في الجزائر

يمكن إجمال أهم الدوافع التي قادت إلى الإصلاح الضريبي فيما يلي:<sup>1</sup>

**1-1 تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي:** فقد واجهت المؤسسات نظاما ضريبيا معقدا نتيجة تنوع الضرائب وتعدد معدلاتها، بالإضافة إلى اختلاف مواعيد تحصيلها، كما ترتب على ذلك صعوبة في تسيير الجباية العادية مما عقد مهمة موظفي إدارة الضرائب، وأدى إلى كثرة المنازعات بين المؤسسات من جهة والإدارة الضريبية من جهة أخرى.

<sup>1</sup> ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003، مؤسسة منشورات بغداد، الجزائر، 2004،



**1-2 ثقل العبء الضريبي :** نتيجة لتعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها، ففي دراسة أجراها صندوق النقد الدولي سنة 1988 حول مختلف المعدلات الضريبية المفروضة على أرباح الشركات لبعض الدول، تبين أن العبء الضريبي مرتفع جدا في الجزائر، وهو ما يشكل ضغطا على خزينة المؤسسة، كما يمثل أحد أهم الأسباب التي أدت إلى عدم التوازن المالي للمؤسسات.

**1-3 نظام ضريبي غير ملائم لمعطيات المرحلة الراهنة :** فالنظام الضريبي القديم غير ملائم ولا يتكيف مع المؤسسة، خاصة بعد الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر، وأمام المعطيات الجديدة لاقتصاد السوق، ومن بين أسباب عدم ملاءمة النظام الضريبي في الجزائر التحديد غير العقلاني للأعباء القابلة للخصم، وعدم ملاءمة طريقة الإهلاك الخطي.

**1-4 عدم فعالية الحوافز الضريبية في تشجيع الاستثمار :** تعتبر الحوافز الضريبية تقنية يستعملها المشرع للتأثير على سلوك المكلفين بما فيهم المؤسسات الاقتصادية، فهي تعرف بالتضحية الضريبية، حيث تضحي الخزينة العمومية بقدر معين من الاقتطاع الضريبي مقابل حث المؤسسات على الاستثمار وتوجيهها نحو الاستثمار المنتج وذلك تحقيقا لأهداف السياسة الاقتصادية، لكن الحوافز الموجودة في النظام الضريبي السابق لم تحقق ذلك ويتجلى ذلك من خلال عدم توازن هيكل قطاع الاستثمار، واختلال التوزيع الجغرافي للمؤسسات عبر التراب الوطني.

**1-5 ضعف العدالة الضريبية :** تميز النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاحات بعدم عدالته، فطريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة فقط على بعض المداخل دون الأخرى، كما أن الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي وليس التصاعدي، إضافة إلى وجود ضرائب نوعية لا تراعي الوضعية العامة للمكلف واختلاف المعاملة الضريبية بين المؤسسات العمومية والخاصة.

**1-6 ضعف الإدارة الضريبية :** إن الإدارة الضريبية الفعالة تساهم في إنجاح النظام الضريبي، حيث تشكل همزة وصل بين المكلفين والنظام الضريبي، في المقابل نجد أن الإدارة الضريبية في الجزائر تعتبر من بين الأسباب التي أدت إلى فشل النظام الضريبي السابق، وذلك بسبب الفراغ الذي عرفته هذه الإدارة بعد رحيل السلطات الاستعمارية، وتدني المستوى التعليمي لموظفي الضرائب، إضافة إلى افتقارها للتقنيات المتطورة مثل نظام الإعلام الآلي.

1-7 الغش والتهرب الضريبيين : إن جميع السلبيات السابقة للنظام الضريبي ساهمت في رفع حدة الغش والتهرب الضريبيين إضافة إلى نقص وعي المكلفين ووجود ثغرات في التشريع الضريبي، وهو ما يدفع المكلفين إلى استغلال ذلك النقص للتهرب من الضريبة.

## 2- أهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر

تعددت الأهداف التي سعت السلطات العمومية إلى تحقيقها عن طريق الإصلاح الضريبي، ومن بين أهم هذه الأهداف نذكر:<sup>1</sup>

1-2 الهدف المالي : ويتمثل في الرفع من المردودية المالية للجباية العادية، وجعلها كفيلة بتغطية نفقات التسيير، إضافة إلى محاولة إحلالها محل الجباية البترولية التي كانت تسيطر بشكل كبير على تمويل ميزانية الدولة؛

## 2-2 الأهداف الاقتصادية: وتتمثل أساسا في:

- تحقيق النمو الاقتصادي: في هذا المجال كان لا بد على الإصلاح الضريبي أن يؤكد على استعمال الضريبة كأداة لخدمة أهداف السياسة الاقتصادية، وألا يقتصر دورها على الوظيفة المالية، وذلك بتخفيف العبء الضريبي على الدخل ومدخلات الإنتاج، لتشجيع الادخار والاستثمار والإنتاج؛
- توجيه النشاط الاقتصادي: فقد سعت الإصلاحات الضريبية إلى التحكم في النشاط الاقتصادي وتشجيع الأعوان الاقتصاديين على زيادة الاستثمار، وذلك عن طريق منح الامتيازات الضريبية كاتخاذ سياسة الإعفاء واستعمال بعض التقنيات المحفزة على عمليات الاستثمار وتوسيع المشاريع.<sup>2</sup>

## 2-3 الأهداف الاجتماعية : وتتمثل هذه الأهداف في :

- تحقيق العدالة الضريبية: تشكل العدالة الضريبية مبدأ أساسيا من مبادئ الضريبة، ومن خلالها يكتسب النظام الضريبي نجاحه ومصداقيته لدى المكلفين بالضريبة، ولقد سعى الإصلاح الضريبي إلى تحقيق ذلك من خلال التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وإخضاع كل منهما لمعاملة خاصة،

1- كمال رزيق، سمير عمور، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، عدد 5، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2008/2009، ص ص: 326 - 327

2- ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003، مرجع سبق ذكره، ص: 44.

وكذا التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية التي تعتبر أكثر عدالة من الضريبة النسبية، إضافة إلى مراعاة المقدرة التكلفة، وذلك بتقدير الإعفاءات اللازمة لذلك.

- إعادة توزيع المداخل بشكل عادل والعمل على حماية القدرة الشرائية: وفي هذا المجال هدفت الإصلاحات إلى استخدام الضرائب كوسيلة فعالة لتقليص الفوارق بين مختلف طبقات المجتمع وحماية القدرة الشرائية للمواطن، وعدم اقتصار دورها على المجالين الاقتصادي والمالي.

#### 2-4 الأهداف التقنية : تتمثل أهم الأهداف التقنية للإصلاح الضريبي في :

- تبسيط النظام الضريبي: تهدف الإصلاحات الضريبية إلى تبسيط النظام الضريبي، بحيث تم إلغاء مختلف الضرائب المعقدة، إضافة إلى تجميع مختلف الأنواع التي لها نفس الأهداف ونفس الأوعية في ضريبة واحدة كإدخال الضريبة على أرباح الشركات فيما يخص الأشخاص المعنوية، بحيث أصبحت القوانين الضريبية واضحة لا يشوبها الغموض ومدعمة بتحليلات وتفسيرات من طرف المختصين، مما يسهل فهمها من طرف المكلفين، وترتب على ذلك أن النظام الضريبي أصبح أكثر شفافية.
- إدارة ضريبية فعالة: من بين أهداف الإصلاح الضريبي إيجاد إدارة ضريبية تسهر على تطبيق ومتابعة النظام الضريبي، من خلال إعادة تنظيم الإدارة الضريبية ورفع كفاءة موظفيها وأساليب عملها باتجاه التحديث والعصرنة.<sup>1</sup>

#### المطلب الثالث: مجالات الإصلاح الضريبي

ارتكز الإصلاح الضريبي لسنة 1991 على الجباية العادية وتضمن العناصر التالية:<sup>2</sup>

- تعميم الضريبة الوحيدة على الإنفاق في شكل الضريبة على القيمة المضافة.
- القطعية مع نظام الضرائب النوعية على مداخل الأشخاص الطبيعيين، باختيار ضريبة وحيدة على الدخل في شكل الضريبة على الدخل الإجمالي.
- تجسيد مبدأ الفصل والتمييز بين الضريبة على الأرباح والشركات والضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.

<sup>1</sup>- كمال رزيق، سمير عمور، مرجع سبق ذكره، ص : 327

<sup>2</sup>- بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (2004-1992)، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006/2005، ص: 71

وقد تمخض عن هذا الإصلاح إحداث الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة، كما تم تأسيس الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب قانون المالية لسنة 2007، وتعتبر هذه الضرائب أهم مصادر الجباية العادية في الميزانية العامة للدولة.

### 1 - الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

لقد أسست الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب قانون المالية لسنة 1991، وتتص المادة رقم 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة..."<sup>1</sup>

وتعود حصيلة هذه بنسبة مئة بالمئة إلى الميزانية العامة للدولة، يخضع لضريبة الدخل الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر. ويخضع لضريبة الدخل على عائدتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.

يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:

- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد انفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.

- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية. الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء أكانوا أجراء أم لا.

يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.

أما المداخيل الخاضعة لهذه الضريبة، فهي:

- الأرباح المهنية؛

<sup>1</sup> - المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، نشرة 2017، ص ص : 10-17.

- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، كما تنص عليها المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- عائدات المستثمرات الفلاحية؛
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية؛
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية المشار إليها في المادة 77.

ووفق المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يسمح بخصم التكاليف التالية من الدخل الإجمالي الصافي:<sup>1</sup>

- فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية، وتلك المقترضة لشراء مسكن أو بنائه؛
- اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية؛
- نفقات الإطعام؛
- عقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر.

## 2 - الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

أحدثت الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 135 من قانون المالية لسنة 1991 في إطار الإصلاحات المتبعة وتدعيماً لمبدأ التفرقة القانونية بين مداخل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، حيث تنص المادة رقم 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة «الضريبة على أرباح الشركات»."<sup>2</sup>

وتعود حصيلة الضريبة على أرباح الشركات بصفة كاملة إلى الميزانية العامة للدولة، وتنص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على خضوع الشركات التالية للضريبة على أرباح الشركات:

<sup>1</sup>- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ص: 21.

<sup>2</sup>- المديرية العامة للضرائب، نفس المرجع، ص: 32.

1- الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.
  - الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة أسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات. وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.
  - هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.
  - الشركات والهيئات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.
- 2- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛

3- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها، باستثناء الشركات المشار إليها في التشريع (المادة 138)؛

4- الشركات التي تمارس النشاطات المبينة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم والمماثلة.

وتستحق الضريبة عن الأرباح المحققة بالجزائر، حيث تعتبر أرباحا محققة بالجزائر على وجه الخصوص: الأرباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة.

- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات. أرباح المؤسسات التي وإن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة، نشاطا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.
- إذا كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها، ماعدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.

تحدد المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدلات الضريبة على أرباح الشركات

كما يلي:

- 19 بالمئة بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛<sup>1</sup>
  - 23 بالمئة بالنسبة لأنشطة للمواد والبناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار؛
  - 26 بالمئة بالنسبة لباقي الأنشطة.
- 3 - الرسم على القيمة المضافة (TVA)

إن من أهم نتائج الإصلاح الضريبي الذي عرفته الجزائر في مطلع تسعينات القرن الماضي استحداث 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 يمكنه من تحقيق إيرادات كبيرة للخزينة العمومية.

عرف ملتقى الحوار الجبائي الدولي حول الرسم على القيمة المضافة الذي عقدته ندوة روما الرسم على القيمة المضافة بأنه " ضريبة تمس مجالات واسعة من الصفقات، وأن الرسم المدفوع في المشتريات يتم استرجاعه في المبيعات (أي أن المستهلك النهائي هو من يتحمله)، وقد ظهر الرسم على القيمة المضافة في فرنسا في خمسينات القرن الماضي ليتم تطبيقه ابتداءً من جانفي 1968، وتطبقه الآن أكثر من 136 دولة، كما يشكل في المتوسط ربع الحصيلة الإجمالية للضرائب. " وقد أنشئ الرسم على القيمة المضافة في الجزائر، إضافة إلى الرسم على العمليات البنكية والتأمينات بموجب القانون 90-39 المؤرخ في 1990/12/31 والمتعلق بقانون المالية لسنة 1991، وبموجب القانون 91-25 المؤرخ في 1992/12/18 والمتعلق بقانون المالية لسنة 1992 دخلت هذه الرسوم حيز التنفيذ، ولم يدم الرسم المطبق على العمليات البنكية والتأمينات طويلاً، حيث تم حذفه بمقتضى نص قانون المالية لسنة 1995 لتصبح العمليات المذكورة خاضعة بدورها بمقتضى هذا القانون للرسم على القيمة المضافة.

تخضع للرسم على القيمة المضافة:<sup>2</sup>

- 1 - عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي

<sup>1</sup> - المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص 39.

<sup>2</sup> - المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، نشرة 2017، ص : 04

طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.

ويطبق هذا الرسم، أيا كان:

- الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى.

- شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.

- عمليات الاستيراد.

وحددت المادة الثانية من قانون الرسوم على رقم الأعمال العمليات التي وجوبا للرسم على القيمة المضافة كما يلي: <sup>1</sup>

- المبيعات والتسليبات التي يقوم بها المنتجون، كما جاء تعريفهم في المادة 4.

- الأشغال العقارية.

- المبيعات والتسليبات على الحال الأصلي، من المنتوجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.

- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة، كما جاء تعريفهم في المادة 5.

- التسليمات لأنفسهم:

- لعمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم.

- الأملاك غير تلك المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، لأنفسهم، لتلبية حاجياتهم الخاصة أو حاجيات مستثمراتهم بموجب المختلفة، على ألا تستعمل هذه الأملاك لاجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة طبقا للمادة 9.

- عمليات الإيجار، وأداء الخدمات، وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.

- بيوع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم،

<sup>1</sup> - المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص ص : 04 - 05.



وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية، قصد إعادة بيعها.

- العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك المشار إليها في الفقرة السابقة.
- عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية، وفقا للشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.
- عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية، كما هو محدد في التشريع المعمول به.
- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات، والمكونة كلياً أو جزئياً من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية أو الأشياء المقيدة تحت الرقمين 01-71 و02-71، من التعريفات الجمركية، وكذا التحف الفنية الأصلية، والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات المقيدة تحت الرقمين 06-99 و07-99 من التعريفات الجمركية.
- العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات، باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي، وشبه الطبي والبيطري.
- وفيما يخص العمليات ذات الطابع الطبي، وشبه الطبي والبيطري، يؤجل إخضاعها للرسم على القيمة المضافة إلى أول يناير سنة 1997. غير أنه تبقى خاضعة للرسم على القيمة المضافة، الخدمات المتعلقة بالإيواء والإطعام التي تقدمها المؤسسات العلاجية من غير تلك الخاضعة للصحة العمومية.
- الحفلات الفنية والألعاب التسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل.
- الخدمات المتعلقة بالهاتف والتليكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات.
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي.
- يقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر على الشروط الآتية:
- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة، وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع؛

- يجب أن يكون المحل مهياً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.

- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا، بناءً على تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، على أن يزودوا بسلع أو خدمات:<sup>1</sup>

- للتصدير؛

- للشركات البترولية؛

- للمكلفين بالرسم، الآخرين .

للمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42 .

أما معدلات الرسم على القيمة المضافة فقد حددتها المادة 21 من قانون الرسوم على رقم الأعمال ب:<sup>2</sup>

يحصل الرسم على القيمة المضافة بالمعدل العادي 19 بالمئة.

يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة بـ 09 بالمئة.

حددت المادة 161 توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة كما يلي:<sup>3</sup>

- بالنسبة للعمليات المحققة في الداخل:

- 75 بالمئة لفائدة ميزانية الدولة؛

- 10 بالمئة لفائدة البلديات مباشرة؛

- 15 بالمئة لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

بالنسبة للعمليات المنجزة من قبل المؤسسات التابعة لاختصاص مديريةية المؤسسات الكبرى، تدفع

الحصة العائدة للبلديات إلى الصندوق المشترك للجماعات المحلية .

<sup>1</sup>- المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص : 05.

<sup>2</sup>- المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص ص : 12-13

<sup>3</sup>- المديرية العامة للضرائب، نفس المرجع، ص : 37

- بالنسبة للعمليات المحققة عند الاستيراد:

- 85 بالمئة لفائدة ميزانية الدولة؛
- 15 بالمئة لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

#### 4- الضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU)

تم تأسيس الضريبة الجزائرية الوحيدة بموجب قانون المالية لسنة 2007، وتتص المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: " تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل النظام الجزافي للضريبة على الدخل وتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة، وكذا الرسم على النشاط المهني".<sup>1</sup>

ويخضع للضريبة الجزائرية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار.

تحدد المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدلات الضريبة الجزائرية الوحيدة كما يلي:<sup>2</sup>

- 05 بالمئة بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.
- 12 بالمئة للأنشطة الأخرى.

وتوزع حصيلة الضريبة الجزائرية الوحيدة كما يلي:

ميزانية الدولة: 49 بالمئة.

- غرفة التجارة والصناعة: 0.5 بالمئة.
- الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية: 0.01 بالمئة.
- غرف الصناعة التقليدية والمهن: 0.24 بالمئة.
- البلديات: 40.25 بالمئة.
- الولاية: 05 بالمئة.

<sup>1</sup>- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ص : 73.

<sup>2</sup>- المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق ص : 74.

المبحث الثاني: تقييم مردودية الجباية العادية والجبائية البترولية

يمكن تقييم فعالية النظام الضريبي ومدى نجاح عملية الإصلاح من خلال عدة جوانب أساسية ارتبطت بأهداف الإصلاح، والمتمثلة أساسا في رفع المردودية المالية وإحلال الجباية العادية مكان الجباية البترولية، وكذا إضفاء نوع من التوازن بين مختلف الضرائب والرسوم وتحقيق معدل للضغط الضريبي يخدم الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

المطلب الأول: تقييم مردودية الجباية العادية

يسعى الإصلاح الضريبي إلى تحقيق هدف أساسي يتمثل في تحسين المردودية المالية للجبائية العادية على حساب الجباية البترولية التي تهيمن بشكل كبير على تمويل الميزانية العامة للدولة وتحقيق التوازن بين مختلف الضرائب والرسوم.

1- الحصيلة الفعلية للجبائية العادية

تتكون الجباية العادية من الضرائب العائدة للميزانية العامة للدولة وهي الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، وكذا بعض الضرائب والرسوم العائدة بصفة جزئية للميزانية العامة، والتي يمثل كل من الرسم على القيمة المضافة والضريبة الجرافية الوحيدة أهمها، إضافة إلى حواصل التسجيل والطابع وعوائد الرسوم الجمركية، وسنستعرض من خلال الجدول التالي تطور حصيلة هذه الضرائب:

الجدول رقم (02): تطور الحصيلة الفعلية للجباية العادية خلال الفترة (2010-2017) -  
الوحدة (مليار دج)

السنوات	الحصيلة الفعلية للجباية العادية	معدل التطور السنوي
2010	1297,9	/
2011	1527,1	17.65 %
2012	1908,6	24.98 %
2013	2031.0	06.41 %
2014	2091.4	02.97 %
2015	2354.6	12.85 %
2016	2422.9	02.90 %
سبتمبر 2017 *	1979.0	/

\* معطيات تقديرية

Source : Ministère des finances, direction générale de la prévision

Et des politiques, Opération du Trésor, disponible sur le site : [www.dgpp-mf.gov.dz](http://www.dgpp-mf.gov.dz),

Consulté le 25/03/2018

نلاحظ من خلال بيانات الجدول أعلاه تطور الحصيلة الفعلية للجباية العادية خلال الفترة (2010 - 2016) بمعدلات تراوحت بين 02.90 بالمئة كأقل حد والذي سجل بين سنتي 2015 و2016، و24.98 بالمئة كأقصى حد والذي سجل بين 2011 و2012، لترتفع بذلك حصيلة الجباية العادية بمعدل 1.86 بين 2010 و2016، ويأتي هذا التطور رغم الإجراءات الجبائية العديدة التي عرفتها الفترة (2010 - 2014)، والتي جاءت في شكل تخفيضات وإعفاءات شملت مختلف قوانين المالية. ويُعزى هذا التطور في حصيلة الجباية العادية إلى نمو عدد المكلفين بالضرائب بفعل برامج الاستثمارات العمومية (2001-2014) التي ساهمت في خلق أوعية ضريبية جديدة، إضافة إلى تحسن مردودية الإدارة الضريبية بفعل الإصلاحات التي مست هذه الأخيرة بدءاً من سنة 2002، فعلى سبيل المثال تطور عدد الملفات (المكلفين) المسيرة من قبل مديرية كبريات المؤسسات من 1688 ملفاً سنة 2010 إلى 2125 ملفاً في 2012<sup>1</sup> بمعدل تطور وصل إلى 1.25.

<sup>1</sup>- Direction Générale des Impôts, Bulletin d'information, n° 65, Alger, 2013, p.04

2- بنية الجباية العادية:

للقوف أكثر على تطور الحصيلة الفعلية للجباية العادية و جب علينا تحليل بنية هذه الحصيلة، لمعرفة أكثر الضرائب تحقيقا للإيرادات.

1-2 حواصل الضرائب على الدخل والأرباح: تكتسي حواصل الضرائب على الدخل والأرباح المتمثلة أساسا في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، أهمية متزايدة في تكوين إيرادات الجباية العادية، وهو ما سنوضحه من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (03): تطور حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح (2010-2016)

- الوحدة: (مليار دج)

السنوات	حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح	الحصيلة الفعلية للجباية العادية	نسبة حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح إلى مجموع الجباية العادية
2010	561.7	1297,9	43.27 %
2011	684.7	1527,1	44.83 %
2012	862.3	1908,6	45.18 %
2013	823.1	2031.0	40.52 %
2014	881.2	2091.4	42.13 %
2015	1034.5	2354.6	43.93 %
2016	1103.8	2422.9	45.55 %

Source : Banque d'Algérie, Evolution Economique Et Monétaire En Algérie, Alger, (Rapport 2014, p.155 – Rapport 2015, p.118 – Rapport 2016, p .111), disponibles sur le site : [www.bank-of-algeria.dz](http://www.bank-of-algeria.dz), Consulté le 26/03/2018

نلاحظ من خلال بيانات الجدول ارتفاع حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح سنويا، حيث ارتفعت بمعدل 1.96 بين 2010 و 2016، ويرجع هذا الارتفاع في إيرادات الضرائب على الدخل والأرباح المتكونة أساسا من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وبنسبة أقل من الضريبة الجزافية الوحيدة إلى زيادة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي ( فئة الأجور والمرتببات )، كما يعزى ارتفاع حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح إلى زيادة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات، خاصة بعد إنشاء مديرية كبريات المؤسسات التي ارتفعت الإيرادات الضريبية المحصلة من طرفها من 265 مليار دينار جزائري سنة 2006 إلى حوالي 614,30 مليار سنة 2012 بمعدل وصل

إلى حوالي 2.32 ( حسب إحصائيات وزارة المالية )، إضافة إلى زيادة عدد المكلفين بها بفعل البرامج الاستثمارات العمومية وما رافقها من إنشاء مؤسسات جديدة.

ورغم الزيادة في حصيللة الضرائب على الدخل والأرباح، إلا أنها لا تزال غير كافية، حيث لم يتجاوز متوسط نسبة مساهمتها في حصيللة الجباية العادية خلال فترة الدراسة معدل 43.63 بالمئة وهو معدل ضئيل نسبيا على اعتبار أن حصيللة الجباية العادية منخفضة أصلا، إضافة إلى كون هذا النوع من الضرائب يفترض أنه يشكل واحدا من أهم الموارد الثابتة للميزانية العامة للدولة.

**2-2 حصيللة الرسوم على السلع والخدمات:** تساهم هذه النوعية من الرسوم بشكل كبير في إيرادات الجباية العادية، ويأتي على رأس هذه الرسوم الرسم على القيمة المضافة، وهو ما سنوضحه من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (04): تطور حصيللة الرسوم على السلع والخدمات (2010-2016) - الوحدة: (مليار دج)

السنوات	حصيللة الرسوم على السلع والخدمات	الحصيللة الفعلية للجباية العادية	نسبة حصيللة الرسوم على السلع والخدمات إلى مجموع الجباية العادية
2010	514.7	1297,9	39.65 %
2011	572.6	1527,1	37.49 %
2012	652.0	1908,6	34.16 %
2013	741.6	2031.0	36.51 %
2014	768.5	2091.4	37.60 %
2015	824.3	2354.6	35.00 %
2016	857.2	2422.9	35.38 %

Source : Banque d'Algérie, Evolution Economique Et Monétaire En Algérie, Alger, (Rapport 2014, p.155 – Rapport 2015, p.118– Rapport 2016, p.111), disponibles sur le site : [www.bank-of-algeria.dz](http://www.bank-of-algeria.dz), Consulté le 26/03/2018

نلاحظ من خلال بيانات الجدول أعلاه ارتفاع حصيللة الضرائب على السلع والخدمات بمعدل 1.70 خلال فترة الدراسة، كما يتبين لنا أن نسبة معتبرة من إيرادات الجباية العادية تتحقق عن طريق الرسوم على السلع والخدمات ويأتي في مقدمتها الرسم على القيمة المضافة، ويعزى الارتفاع المسجل في حصيللة الرسوم على السلع والخدمات إلى الارتفاع الكبير المسجل في حجم الاستهلاك خلال السنوات الماضية بفعل ارتفاع الأنفاق سواء العمومي أو الخاص، ما من شأنه زيادة حصيللة الرسم على القيمة المضافة على العمليات الداخلية، وارتفاع واردات الجزائر ومن ثم ارتفاع حصيللة الرسم على القيمة

## الفصل الثاني مساهمة السياسة الضريبية في تمويل الموازنة العامة في الجزائر خلال الفترة 2010-2017

المضافة على الواردات، ومن المتوقع أن ترتفع حصيلته هذا النوع من الضرائب خلال السنوات اللاحقة بعد رفع معدلات الرسم على القيمة المضافة بفعل قانون المالية لسنة 2017، حيث تم رفع المعدل من 17 بالمئة إلى 19 بالمئة، والمعدل المخفض من 07 بالمئة إلى 09 بالمئة.

**2-3 حصيلته الرسوم الجمركية:** تعتبر الرسوم الجمركية موردا هاما من موارد الخزينة العمومية، حيث تساهم سنويا بنسبة معتبرة من إيرادات الجباية العادية كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (05): حصيلته الرسوم الجمركية (2010 - 2016) - الوحدة (مليار دج)

السنوات	حصيلته الرسوم الجمركية	الحصيلته الفعلية للجباية العادية	نسبة حصيلته الرسوم الجمركية إلى مجموع الجباية العادية
2010	181.9	1297,9	14.01 %
2011	222.4	1527,1	14.56 %
2012	238.2	1908,6	12.48 %
2013	403.8	2031.0	19.88 %
2014	370.9	2091.4	17.73 %
2015	411.2	2354.6	17.46 %
2016	367.6	2422.9	15.17 %

Source : Banque d'Algérie, Evolution Economique Et Monétaire En Algérie, Alger, (Rapport 2014, p.155 - Rapport 2015, p.118- Rapport 2016, p.111), disponibles sur le site : [www.bank-of-algeria.dz](http://www.bank-of-algeria.dz), Consulté le 27/03/2018

نلاحظ من خلال بيانات الجدول أعلاه ارتفاع نسبة مساهمة الرسوم الجمركية في حصيلته الجباية العادية، حيث ارتفعت النسبة من 14.01 بالمئة سنة 2010 إلى 17.46 في 2015، كما نلاحظ ارتفاع حصيلته الرسوم الجمركية سنة بعد الأخرى، وهذا يرجع أساسا إلى التطور الكبير في واردات الجزائر من السلع والخدمات، حيث تطورت هذه الأخيرة من 38.89 مليار دولار سنة 2010 إلى 52.64 مليار دولار سنة 2015. وقد شكلت سنة 2016 استثناءً حيث انخفضت حصيلته الرسوم الجمركية وذلك بفعل الإجراءات التي اتخذتها السلطات العمومية للحد من الواردات مثل نظام الحصص لتتخفف بذلك حصيلته هذه الرسوم التي يفرض جزء كبير منها على واردات الجزائر من السلع والخدمات.

**2-4 حواصل التسجيل والطابع :** تبقى حواصل التسجيل والطابع ضئيلة، رغم أنها تمس جوانب عديدة من مختلف المعاملات، والجدول التالي يبين تطور إيرادات التسجيل والطابع خلال الفترة من 2010 إلى 2016 :



الجدول رقم (06): تطور إيرادات التسجيل والطابع خلال الفترة (2010 - 2016) -  
الوحدة: مليار دج

السنوات	حواصل التسجيل والطابع	حصيلة الجباية العادية الفعلية	نسبة حواصل التسجيل والطابع إلى حصيلة الجباية العادية
2010	39.7	1297,9	03.05 %
2011	47.4	1527,1	03.10 %
2012	56.1	1908,6	02.93 %
2013	62.5	2031.0	03.07 %
2014	70.8	2091.4	03.38 %
2015	84.7	2354.6	03.59 %
2016	94.3	2422.9	

Source : Banque d'Algérie, Evolution Economique Et Monétaire En Algérie, Alger, (Rapport 2014, p.155 – Rapport 2015, p.118 – Rapport 2016, p.111), disponibles sur le site : [www.bank-of-algeria.dz](http://www.bank-of-algeria.dz), Consulté le 27/03/2018.

نلاحظ من خلال بيانات الجدول أنه رغم التطور الملموس في إيرادات التسجيل والطابع من سنة لأخرى، إلا أنها لا تساهم بشكل كبير في إجمالي حصيلة الجباية العادية، فرغم أنها تمس العديد من المعاملات إلا أن تطور إيراداتها لا يزال ضئيلاً، ويرجع هذا أساساً إلى اتساع حجم السوق الموازي.

### 3- مساهمة الجباية العادية في تغطية نفقات التسيير :

للقوف على مدى فعالية النظام الضريبي وجب علينا معرفة مدى تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير، وهو ما سنحاول توضيحه من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (07): مساهمة الجباية العادية في تغطية نفقات التسيير خلال الفترة (2010-2017)  
الوحدة (مليار دج)

السنوات	الجبائية العادية الفعلية	نفقات التسيير	نسبة الجباية العادية الفعلية إلى نفقات التسيير
2010	1297,9	2659.1	48.80 %
2011	1527,1	3879.2	39.36 %
2012	1908,6	4782.6	39.90 %
2013	2031.0	4131.5	45.19 %
2014	2091.4	4494.3	46.53 %
2015	2354.6	4617.0	50.99 %
2016	2422.9	4585.5	52.36 %
سبتمبر 2017 *	1979.0	3552.2	55.71 %

\* معطيات تقديرية

Source : Ministère des finances, direction générale de la prévision et des politiques, Opération du Trésor, disponible sur le site : [www.dgpp-mf.gov.dz](http://www.dgpp-mf.gov.dz), Consulté le 28/03/2018

على الرغم من ارتفاع حصيلته الجباية الفعلية، إلا أنها لا تزال عاجزة عن تغطية نفقات التسيير التي شهدت زيادة كبيرة خاصة في السنوات الأخيرة، والذي يرجع أساسا إلى الزيادة الكبيرة في الأجور، وهو ما أدى إلى انخفاض نسبة التغطية، لتبلغ خلال فترة الدراسة متوسطا قدره 47.34 بالمائة، ويمكننا القول إن عجز الجباية العادية عن تغطية النفقات المرتبطة بتسيير الشأن العام يعتبر مؤشرا واضحا عن عدم فعالية النظام الضريبي في تمويل أعباء الميزانية العامة للدولة.

فالجبائية العادية ذات حصيلته متواضعة وبنية غير متوازنة، ويعود ذلك إلى عوامل متعلقة بالنظام الضريبي في حد ذاته وأخرى مرتبطة بالوضع الاقتصادي ككل، ورغم النمو المسجل سنويا في حصيلته الجباية العادية، إلا أنها لا تزال غير كافية وبعيدة عن الأهداف المنتظرة.

**المطلب الثاني: تقييم مردودية الجباية البترولية:**

كما عرفت الجباية العادية عدة إصلاحات خلال العقود الماضية، فإن الجباية البترولية عرفت هي الأخرى مجموعة من الإصلاحات الهامة، تجسدت في التعديلات الصادرة في الأمرين 05-07 و 06-10 والقانون 01-13.

1- تطور حصيلة الجباية البترولية :

رغم مرور أكثر من عقدين على الإصلاحات الضريبية والتي كان أهم أهدافها إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، إلا أن هذه الأخيرة لا تزال مهيمنة على هيكل الإيرادات الضريبية للميزانية العامة للدولة، كما يبين الجدول التالي:

الجدول رقم (08): تطور الحصيلة الفعلية للجباية البترولية خلال الفترة (2010-2017)

الوحدة (مليار دج)

السنوات	الحصيلة الإجمالية للجباية البترولية	حصيلة الجباية البترولية العادية للميزانية	حصيلة الجباية البترولية العادية لصندوق ضبط الإيرادات
2010	2820.01	1501.70	1318.69
2011	3829.72	1529.40	2300.32
2012	4054.34	1519.04	2535.30
2013	3678.13	1615.90	2062.23
2014	3388.05	1577.73	1810.32
2015	2275.13	1722.94	552.19
2016	1781.1	1682.6	98.6
سبتمبر 2017	1579.6	/	/

Source : Ministère des finances, direction générale de la prévision et des politiques,

Fonds de Régulation des Recettes, disponible sur le site : [www.dgpp-](http://www.dgpp-)

[mf.gov.dz/](http://mf.gov.dz/), Consulté le 01/04/2018

نلاحظ من خلال بيانات الجدول أعلاه أنه مع ارتفاع حصيلة الجباية البترولية، فإن معظم هذه الحصيلة تعود إلى صندوق ضبط الإيرادات، فمن سنة 2010 إلى 2014 تجاوزت حصيلة الجباية البترولية الموجهة لصندوق ضبط الإيرادات معدل 50 بالمائة، أما سنتي 2015 و2016 فشهدت العكس من ذلك بسبب انهيار أسعار البترول ابتداءً من نهاية 2014، حيث وصلت حصيلة الجباية البترولية الموجهة لصندوق ضبط الإيرادات مبلغ 553 مليار دينار في 2015 و98.6 مليار دينار في 2016.

كما نلاحظ أن السمة الغالبة هي تطور حصيلة الجباية البترولية من سنة لأخرى مع بعض الاستثناءات، ويرجع هذا التذبذب إلى عوامل خارجية وداخلية. أما العوامل الخارجية فتتمثل في تقلب أسعار البترول، والجدول التالي يوضح تطور أسعار البترول من 2010 إلى 2016:

الجدول رقم (09): تطور أسعار البترول الخام الجزائري (صحاري بلاند - Saharan Blend)

خلال الفترة (2010-2016) - الوحدة: دولار أمريكي

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
سعر البرميل	80.35	112.92	111.49	109.38	99.68	52.79	44.28

Source: Organization of the Petroleum Exporting Countries, Vienna, (Annual Statistical Bulletin, 2016, p.86, 2017, p.98) Is available on the site: [www.opec.org](http://www.opec.org), on 02/04/2018.

نلاحظ أن سبب الارتفاع الكبير في حصيلة الجباية البترولية سنتي 2011 و2012 مرده الارتفاع الكبير في أسعار البترول، حيث ارتفع سعر الخام الجزائري من 80.35 دولار سنة 2010 إلى 112.92 دولار سنة 2011 و111.49 في 2012، ليعاود الانخفاض ابتداءً من سنة 2013، ليصل إلى أدنى مستوياته سنة 2016 بسعر وصل إلى 44.28 دولار للبرميل وهو ما يفسر انخفاض حصيلة الجباية البترولية في تلك السنة.

أما العوامل الداخلية التي تؤثر على حصيلة الجباية البترولية فتتمثل أساسا في الإصلاحات التي عرفها قانون المحروقات بعد صدور الأمرين 05-07 و06-10 وال قانون 0113-، إضافة إلى إنشاء مديرية كبريات المؤسسات وهو ما أثر إيجابا على حصيلة الجباية البترولية.

إضافة إلى العوامل السابقة فإن سعر صرف الدينار الجزائري له أثر معتبر على حصيلة الجباية البترولية، فانخفاض سعر صرف الدينار مقابل الدولار خلال السنوات الأخيرة أدى إلى تضخيم عائدات الجباية البترولية بشكل كبير، فقد انخفض من 74.41 ديناراً مقابل الدولار الواحد سنة 2010 إلى 109.47 ديناراً سنة 2016، والجدول التالي يوضح تطور سعر الدينار مقابل الدولار خلال الفترة من 2010 إلى 2016.

الجدول رقم (10): تطور سعر صرف الدينار الجزائري مقابل الدولار الأمريكي

خلال الفترة (2010 - 2016)

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
دينار/ دولار	74,41	72,85	77,55	79,38	80,56	100,46	109,47

Source : Ministère des finances, direction générale de la prévision et des politiques,

TAUX DE CHANGE, disponible sur le site : [www.dgpp-mf.gov.dz/](http://www.dgpp-mf.gov.dz/), Consulté le

03/04/2018.

2- مساهمة الجباية البترولية في تمويل إيرادات الميزانية :

إن المقارنة بين حصيلة الجباية البترولية وحصيلة الجباية العادية تؤكد فشل مساعي السلطات العمومية في إحلال الجباية العادية محل البترولية، والجدول التالي يوضح نسبة مساهمة كل منهما في إيرادات الميزانية العامة للدولة:

الجدول رقم (11): مساهمة كل من الجباية البترولية والجبائية العادية في تكوين الإيرادات العامة للميزانية خلال الفترة (2010-2017) - الوحدة: (مليار دج)

السنوات	مجموع إيرادات الميزانية	حصيلة الجباية العادية	حصيلة الجباية البترولية الموجهة للميزانية العامة	نسبة مساهمة الجباية العادية في الإيرادات	نسبة مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات
2010	3074,6	1297,9	1501,7	42.21 %	48.84 %
2011	3489,8	1527,1	1529,4	43.75 %	43.82 %
2012	3804,0	1908,6	1519,0	50.17 %	39.93 %
2013	3895,3	2031,0	1615,9	52.14 %	41.48 %
2014	3927,7	2091,4	1577,7	53.25 %	40.17 %
2015	4552,5	2354,6	1722,9	51.72 %	37.84 %
2016	5042,2	2422,9	1682,6	48.05 %	33.37 %
سبتمبر 2017 *	4739,6	1979,0	1579,6	41.75 %	33.32 %

\* معطيات تقديرية

Source : Ministère des finances, direction générale de la prévision

Et des politiques, Opération du Trésor, disponible sur le site : <http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/retrospective>, Consulté le 04/04/2018

نلاحظ من خلال بيانات الجدول والشكل أعلاه ارتفاع محسوس في نسبة مساهمة الجباية العادية إلى إجمالي إيرادات الميزانية العامة للدولة، حيث وصلت في سنة 2014 إلى أعلى معدل والذي بلغ 53.25 بالمئة، في حين أن متوسط مساهمة الجباية العادية في مجموع إيرادات الميزانية خلال الفترة من 2010 إلى نوفمبر 2016 وصل إلى حوالي 49.75 بالمئة، أمّا متوسط الجباية البترولية خلال نفس الفترة فقدر بـ 39.84 بالمئة، إضافة إلى أن العجز في الميزانية يتم تمويله عن طريق صندوق ضبط الإيرادات التي تتشكل عوائده أساسا من فوائض قيمة الجباية البترولية، أي أن نسبة مهمة من النفقات العامة يتم تغطيتها عن طريق الجباية البترولية، والجدول التالي يبين رصيد الميزانية في الفترة الممتدة بين 2010 و سبتمبر 2017:

الجدول رقم (12): رصيد الميزانية خلال الفترة (2010 - 2017) - الوحدة: (مليار دج)

السنوات	مجموع الإيرادات	مجموع النفقات	رصيد الميزانية
2010	3074,6	4466,9	-1392.4
2011	3489,8	5853,6	-2363.8
2012	3804,0	7058,2	-3254.2
2013	3895.3	6024.1	-2146.8
2014	3927.7	6995.7	-3068.0
2015	4552.5	7656.3	-3103.8
2016	5042.2	7383.6	-2341.4
سبتمبر 2017 *	4739.6	5534.9	-795.3

\* معطيات تقديرية

Source : Ministère des finances, direction générale de la prévision

Et des politiques, Opération du Trésor, disponible sur le site :

<http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/retrospective>, Consulté le 05/04/2018

نلاحظ من خلال معطيات الجدول أعلاه أن الميزانية العامة للدولة تعرف سنويا عجزا كبيرا، وصل سنة 2012 إلى 3254.8 مليار دينار، أي ما نسبته 46.11 بالمئة من مجموع النفقات العامة، وهو ما يؤثر على أهمية صندوق ضبط الإيرادات في تمويل النفقات العامة، فجزء كبير من هذه النفقات يتم تغطيتها عن طريق هذا الصندوق التي تشكل الجباية البترولية مورده الرئيس، وقد شهدت النفقات العامة ارتفاعا كبيرا خلال السنوات الأخيرة، وهذا راجع إلى ارتفاع نفقات التسيير بسبب ارتفاع الأجور، وكذا ارتفاع نفقات التجهيز التي شكلت في 2012 ما نسبته 32.23 بالمئة من إجمالي النفقات ( حسب بيانات وزارة المالية ) وذلك بسبب الاعتمادات الضخمة المخصصة لبرامج الاستثمارات العمومية ( 2001 - 2014). أما في السنوات اللاحقة لـ 2014 فقد استمر عجز الخزينة العمومية رغم الانخفاض الطفيف للنفقات بين 2015 و2016.

إن ارتفاع نسبة مساهمة الجباية البترولية في تغطية الأعباء العامة للدولة سواء تلك المتعلقة بالتسيير أو التجهيز يدل بوضوح على الفشل في تحقيق أحد أهم الأهداف المعلنة للإصلاح الضريبي والمتمثل في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، ومن ثم أمكننا القول بعدم فعالية النظام الضريبي في تمويل الميزانية العامة للدولة.

المطلب الثالث: تقييم السياسة الضريبية من خلال الضغط الضريبي والمرونة الضريبية:

يعتبر كل من الضغط الضريبي والمرونة الضريبية ومقارنة الإنجازات بالتقديرات من أهم المؤشرات التي تمكننا من الوقوف على فعالية السياسة الضريبية في تمويل الميزانية العامة للدولة.

**1- تطور الضغط الضريبي :**

يعتبر الضغط الضريبي من أهم المؤشرات الكمية لتقييم مردودية النظام الضريبي، حيث أنه يبحث عن الإمكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية لتحقيق أكبر حصيله ممكنة دون إحداث ضرر بالاقتصاد الوطني.

**1-1 تطور الضغط الضريبي الإجمالي :**

لمعرفة مدى تطور معدلات الضغط الضريبي الإجمالي، فإننا سنعتمد على مجموع الاقتطاعات الضريبية بالنسبة إلى الناتج المحلي الخام بما فيه قطاع المحروقات، والجدول التالي يبين لنا تطور مستويات الضغط الضريبي في الجزائر خلال الفترة من 2010 إلى 2016:

**1-2 تعريف الضغط الضريبي :**

هو النسبة المئوية لمجموع الضرائب إلى الدخل القومي ويجب أن يكون في حدود معقولة ويراعي فيه مبدأ العدالة في احتساب الضريبة عند وفرة الحصيله بحيث لا يؤدي إلى زيادة العبء الضريبي على المكلفين، ويكون عاملا للتهرب منها ويحسب بالعلاقة التالية<sup>1</sup>:  
معدل الضغط الضريبي = مجموع الاقتطاعات الضريبية مقسمة على الناتج المحلي الخام.PIB.

<sup>1</sup> يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الطبعة رقم 01، الدار الجامعية، الإسكندرية. مصر، 2003، ص: 87.

الجدول رقم (13): تطور الضغط الضريبي الإجمالي في الجزائر خلال الفترة (2010-2016)

الوحدة: (مليار دج)

السنوات	إجمالي الإيرادات الضريبية	الناتج المحلي الخام	الضغط الضريبي الإجمالي
2010	4117.9	11991.6	34.34 %
2011	5356.8	14588.6	36.72 %
2012	5962.9	16209.6	36.79 %
2013	5709.1	16647.9	34.29 %
2014	5479.4	17228.6	31.80 %
2015	4629.7	16702.1	27.72 %
2016	4204.0	17406.8	24.14 %

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على تقارير بنك الجزائر سنوات (2016-2015-2014)، متوفرة على الموقع:

[www.bank-of-algeria.dz](http://www.bank-of-algeria.dz)، تاريخ الولوج: 2018/04/11

نلاحظ من خلال بيانات الجدول أن معدل الضغط الضريبي عرف ارتفاعا خلال الفترة من 2010 إلى 2012، حيث انتقل المعدل من 34.34 بالمئة سنة 2010 إلى 36.79 بالمئة سنة 2012، وهذا راجع إلى أن الارتفاع في حصيلّة الإيرادات الضريبية أكبر من الارتفاع في حجم الناتج المحلي الخام، وذلك بسبب الارتفاع الكبير في حصيلّة الجباية البترولية، أمّا في السنوات الأخيرة فقد شهد المعدل انخفاضا ليصل إلى 24.14 بالمئة سنة 2016، والسبب الرئيسي في ذلك هو انخفاض حصيلّة الجباية البترولية، لكن هذه المعطيات عن معدل الضغط الضريبي الإجمالي في الجزائر تعتبر غير دقيقة بالنظر لإدراج الجباية البترولية ضمن الإيرادات الضريبية.

وللحصول على نتائج أكثر دقة نقوم باحتساب الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات، والجدول التالي يبين تطور معدل الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات:



الجدول رقم (14): تطور معدل الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات في الجزائر خلال الفترة (2010 - 2016) - الوحدة: (مليار دج)

السنوات	الجباية العادية	الناتج المحلي الخام خارج قطاع المحروقات	الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات
2010	1297,9	7063.5	18.37 %
2011	1527,1	8491.5	17.98 %
2012	1908,6	9595.7	19.89 %
2013	2031.0	10440.2	19.45 %
2014	2091.4	11328.7	18.46 %
2015	2354.6	12214.2	19.27 %
2016	2422.9	13042.0	18.57 %

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على تقارير بنك الجزائر سنوات (2016-2015-2014)، متوفرة على الموقع: [www.bank-of-algeria.dz](http://www.bank-of-algeria.dz)، تاريخ الولوج: 2018/04/12

نلاحظ من خلال بيانات الجدول أعلاه تذبذبا في معدل الضغط الضريبي فقد ارتفع سنة 2012 بالمئة ليعود إلى الانخفاض في 2013 و 2014، ثم الارتفاع مرة أخرى في 2015، ويرجع هذا الارتفاع إلى تطور حصيلة الجباية العادية خلال هذه السنة مقارنة بالتطور المسجل في حجم الناتج المحلي الخام خارج قطاع المحروقات، وقد بلغ متوسط الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات بين 2010 و 2016 معدلا قدره 18.85 بالمئة، وهو أقل من المعدل الإجمالي ( باحتساب قطاع المحروقات )، لكنه أكثر دقة، وهو يعبر عن مدى قدرة الاقتصاد الوطني على تحمل اقتطاعات ضريبية جديدة دون التأثير سلبا عليه، ويعتبر معدل الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات في الجزائر منخفضا مقارنة بالمستوى الأمثل والمقدر بـ 25 بالمئة، ويمكن إجمال أسباب انخفاض الضغط الضريبي في الجزائر فيما يلي<sup>1</sup>:

- انخفاض المقدرة التكاليفية للدخل الوطني، ومن ثم انخفاض الدخل الفردي؛

<sup>1</sup> - بوزيدة حميد، الضغط الضريبي في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد رقم 04، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2006، ص: 291.

- انتشار البطالة، بحيث تعمل على الحد من قدرة الدولة على فرض ضرائب على فئة كبيرة من أفراد المجتمع؛
- تواضع مساهمات القطاعات خارج المحروقات في الناتج الداخلي الخام، مما انعكس سلبا على مردودية الجباية العادية؛

## 2- تقييم مردودية السياسة الضريبية من خلال المرونة الضريبية :

إن تقييم الدور المالي للنظام الضريبي لا يتوقف على تحليل بنية الضرائب وتحديد الضغط الضريبي، بل يجب تحكيم مردودية النظام الضريبي على مؤشرات أخرى.

### 2-1 قياس المرونة الضريبية:

تعبّر المرونة الضريبية عن العلاقة بين التغير النسبي في الإيرادات الضريبية والتغير النسبي في الناتج المحلي الخام خلال فترة زمنية معينة، فقياس مرونة النظام الضريبي يعتبر أمرا هاما، حيث يسمح لنا بمعرفة إمكانية زيادة المداخل الضريبية، فكلما كان النظام الضريبي مرنا كلما زادت مردوديته. وسنستعرض من خلال الجدول التالي المرونة الشاملة للنظام الضريبي الجزائري خلال الفترة 2010 - 2016:

### 2-2 تعريف المرونة الضريبية:

تعبّر المرونة الضريبية عن مدى استجابة النظام الضريبي للتغيرات الحاصلة في الأوضاع الاقتصادية السائدة خاصة عند تأثيرها على المادة الخاضعة للضريبة انخفاضاً وارتفاعاً وتحسب بالعلاقة التالية<sup>1</sup>: المرونة الضريبية للناتج المحلي الخام = التغير النسبي في الحصيلة الضريبية/التغير النسبي في الناتج المحلي الخام.

<sup>1</sup> - ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة (حالة الجزائر) ، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف 2011/2012، ص ص 19-20.

الجدول رقم (15): تطور المرونة الضريبية الشاملة خلال الفترة (2010-2016)

السنوات	إجمالي الإيرادات الضريبية (مليار دج)	التغير النسبي في الإيرادات الضريبية	الناتج المحلي الخام (مليار دج)	التغير النسبي في الناتج المحلي الخام	المرونة الضريبية الشاملة
2010	4117.9	/	11991.6	/	/
2011	5356.8	% 23.13	14588.6	% 17.80	01.30
2012	5962.9	% 10.16	16209.6	% 10.00	01.01
2013	5709.1	% 04.44-	16647.9	% 02.63	01.68 -
2014	5479.4	% 04.19-	17228.6	% 03.37	01.24 -
2015	4629.7	% 18.35-	16702.1	% 03.15-	05.82
2016	4204.0	% 10.12-	17406.8	% 04.04	02.50-

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على تقارير بنك الجزائر سنوات (2016-2015-2014)، متوفرة على الموقع:

[www.bank-of-algeria.dz](http://www.bank-of-algeria.dz), تاريخ الاطلاع: 2018/04/14

نلاحظ من خلال بيانات الجدول أعلاه تذبذبا في معدل المرونة الضريبية خلال فترة الدراسة، حيث تراوحت بين 01.01 سنة 2011، ففي هذه السنة ارتفعت الإيرادات الضريبية بمعدل قدره 10.16 بالمئة، في حين سجل الناتج المحلي الخام نموا قدره 10.00 بالمئة، أما النسبة العليا فقد سجلت سنة 2015 حيث وصلت المرونة الشاملة للنظام الضريبي إلى 05.82، وذلك بسبب الانخفاض الكبير في الإيرادات الضريبية، حيث انخفضت بنسبة 18.35 بالمئة مقابل انخفاض بسيط في حجم الناتج المحلي الخام قدر بـ 03.15 بالمئة، وقد سجلت المرونة الضريبية معدلات سالبة سنوات 2013 و 2014 و 2016، ففي الوقت الذي انخفضت فيه حصة الإيرادات الضريبية ارتفع حجم الناتج المحلي الخام، وتبقى المرونة الضريبية الشاملة ضعيفة، حيث وصل متوسط المرونة الضريبية خلال فترة الدراسة إلى 0.82، أي أن كل زيادة في الناتج المحلي الخام بدينار واحد تقابلها زيادة في الإيرادات الضريبية بـ 0.82 دينارا. وللمزيد من التحليل نستعرض المرونة الضريبية لبعض الأنواع الضريبية كما يلي:

الجدول رقم (16): تطور مرونة الجباية العادية خلال الفترة (2010-2016)

السنوات	حصيلة الجباية العادية (مليار دج)	التغير النسبي في حصيلة الجباية العادية	الناتج المحلي الخام خارج المحروقات (مليار دج)	التغير النسبي في الناتج المحلي الخام خارج المحروقات	مرونة الجباية العادية
2010	1297,9	/	7063.5	/	/
2011	1527,1	% 15.00	8491.5	% 16.81	00.89
2012	1908,6	% 19.99	9595.7	% 11.50	01.73
2013	2031.0	% 06.02	10440.2	% 08.09	00.74
2014	2091.4	% 02.88	11328.7	% 07.84	00.36
2015	2354.6	% 11.18	12214.2	% 07.24	01.54
2016	2422.9	% 02.81	13042.0	% 06.34	00.44

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على تقارير بنك الجزائر سنوات (2016-2015-2014)، متوفرة على الموقع: [www.bank-of-algeria.dz](http://www.bank-of-algeria.dz), تاريخ الاطلاع: 2018/04/15

نلاحظ من خلال معطيات الجدول أعلاه أن المرونة الضريبية للجباية العادية قد سجلت تذبذبا خلال فترة الدراسة، ففي الوقت التي سجلت ارتفاعا سنة 2012 عادت للانخفاض سنتي 2013 و 2014، وذلك بسبب الارتفاع الكبير في الناتج المحلي الخام خارج قطاع المحروقات مقارنة بالارتفاع في حصيلة الجباية العادية، لكنها عادت للارتفاع لتصل سنة 2015 إلى 01.68 ثم عادت للارتفاع في 2015، أما المتوسط خلال الفترة بين 2011 و 2016 فقد وصل إلى 00.95، أي أن كل زيادة بدينار خلال هذه الفترة في الناتج الداخلي الخام خارج قطاع المحروقات قابلتها زيادة بـ 0.95 دينار في حصيلة الجباية العادية، وهو مؤشر يوحي بإمكانية البحث عن مصادر ضريبية جديدة للتقليل من هيمنة الجباية البترولية على هيكل الإيرادات العامة للدولة.

### 3- مقارنة الإنجازات بالتقديرات:

إن مقارنة الحصيلة الفعلية للضرائب بالإيرادات الضريبية التقديرية، تشكل مؤشرا هاما لقياس مردودية السياسة الضريبية، وسنستعرض من خلال الجدول التالي تطور نسبة التنفيذ خلال الفترة 2010-2016:

الجدول رقم (17): تطور نسبة تنفيذ الجباية العادية خلال الفترة (2010 - 2016)  
الوحدة: (مليار دج)

السنوات	الجباية العادية الفعلية	الجباية العادية المقدرة	نسبة التنفيذ
2010	1297,9	1068.5	% 121.46
2011	1527,1	1324.5	% 115.29
2012	1908,6	1595.7	% 119.60
2013	2031.0	1831.4	% 110.89
2014	2091.4	2267.4	% 92.32
2015	2354.6	2465.7	% 95.49
2016	2422.9	2722.6	% 88.99

المصدر:

الجباية العادية الفعلية: بيانات وزارة المالية متوفرة على الموقع: [www.dgpp-mf.gov.dz](http://www.dgpp-mf.gov.dz)، تاريخ الاطلاع:

.2018/04/17

الجباية العادية المقدرة: قوانين المالية من 2010 إلى 2016.

نلاحظ من خلال معطيات الجدول أعلاه أن نسبة التنفيذ قد تجاوزت نسبة 100 بالمئة خلال الفترة من 2010 إلى 2013 ثم انخفضت سنوات 2014 و 2015 و 2016، ورغم انخفاضها إلا أنها بقيت مرتفعة، ويرجع تحسن نسبة التنفيذ إلى الأوضاع الاقتصادية التي عرفت البلاد والناجمة عن برامج الاستثمارات العمومية (2001-2014) التي ساهمت في خلق أوعية ضريبية جديدة، إضافة إلى تكيف الإدارة الضريبية نوعا ما مع النظام الضريبي الجديد، خاصة بعد الإصلاحات التي عرفت وفق ما يُعرف ببرنامج عصرنة الإدارة الضريبية (2002-2012).

من خلال هذا الفصل تم تسليط الضوء على مساهمة السياسة الضريبية في تمويل الموازنة العامة للدولة وذلك خلال الفترة الممتدة بين 2010 و2017، حيث عملت الحكومة الجزائرية على إصلاح نظامها الضريبي سنة 1992 محاولة بذلك تجاوز العديد من النقائص التي كانت تحد من فعاليته وعملت في نفس الوقت على أن يكون ملائما لكافة المعطيات الاقتصادية الجديدة في البلاد، إلا أنه ورغم الإصلاحات الجوهرية التي مست الهيكل الضريبي إلا أنه لا يزال يتميز ببنية الثنائية والمكونة من كل من الجباية العادية والبتروولية. فقد شهدت الجباية العادية ارتفاعا محسوسا منذ نهاية سنة 2014 والملاحظ أن نسبة هذه الإيرادات من الإيرادات الإجمالية غير مستقرة نظرا لعدم استقرار النظام الضريبي، كما يرجع سبب الاهتمام بالجباية العادية إلى انعكاسات السياسة الضريبية التي انتهجتها الجزائر، حيث حاولت جعلها مرنة قدر الإمكان لتتماشى مع الوضع الاقتصادي في البلاد، كما أن تقوية السياسة الضريبية وتفعيلها يعد أبرز العوامل المساعدة على تنمية الإيرادات العامة، فاعتماد الدولة على موارد ريعية وغير مستقرة يؤدي إلى عدم استقرار وضعية الموازن العامة للدولة.

خانم



من خلال هذه الدراسة تم التطرق إلى إشكالية هامة تتمثل في فعالية السياسة الضريبية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر خلال الفترة (2010-2017).

وقد شكّل الفصل الأول مدخلا نظريا للسياسة الضريبية والمفاهيم المرتبطة بها، وكذا الوقوف من خلاله على مفهوم الميزانية العامة للدولة ومجموعة المبادئ التي تحكمها، وكذا مختلف التصنيفات التي تتعلق بشقي الميزانية من إيرادات ونفقات.

وفي الفصل الثاني تمت دراسة دوافع الإصلاح الضريبي باعتباره ظاهرة عامة وضرورية في ظل مختلف التغيرات والتطورات التي تعرفها اقتصاديات العالم، إضافة إلى كونه جزء من الإصلاح الاقتصادي الذي شرعت فيه الجزائر مطلع تسعينات القرن الماضي، وقد تمثلت أهم نتائج هذا الإصلاح في التفريق بين الضرائب المفروضة على مداخل الأشخاص الطبيعيين ومداخل الأشخاص المعنويين، من خلال الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، وكذا استحداث الرسم على القيمة المضافة الذي حل محل الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات، والذي يمس مجالات واسعة، بما يمكنه من تحقيق إيرادات كبيرة للميزانية العامة، إضافة إلى تأسيس الضريبة الجزافية الوحيدة.

كما تم الوقوف من خلال هذا الفصل على مدى فعالية السياسة الضريبية في تمويل الميزانية العامة للدولة، وذلك بتحكيم هذا النظام على مجموعة من المؤشرات، مثل مدى مساهمة الجباية العادية والبتروولية في تغطية نفقات التسيير والضغط الضريبي والمرونة الضريبية ومقارنة التقديرات بالإنجازات.

وقد خلص في نهاية هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج، وجملة من الاقتراحات.

### 1- اختبار الفرضيات

#### الفرضيات الفرعية

- 1- الفرضية الأولى: حسب ما تمت دراسته فأنها مثبتة ذلك لأن الميزانية العامة للدولة لا يمكن تمويلها بواسطة الإيرادات الضريبية بنسبة مائة بالمائة، خاصة بالنسبة للدول التي تعتمد بشكل كبير على الإيرادات النفطية، إذ أن هذه الأخيرة تضع مخططات لتمويل الموازنات العامة بناء على تحركات أسعار النفط حيث يتم اللجوء إلى الضرائب في حالة لم تحقق الدولة الإيرادات المرغوبة من العائدات النفطية.
- 2- الفرضية الثانية: صحيحة حيث أن الميزانية العامة عبارة عن هيكل يضم إيرادات ونفقات سنة مالية، ويتم إعدادها نظرا لما تتميز به من خصوصية كونها أداة مالية في يد الحكومة تستعملها في تنفيذ سياستها الاقتصادية، وذلك في ظل احترام مبادئ معينة وفق تسلسل مراحل خاصة تتمثل في الأعداد والتحضير تليها مرحلة الاعتماد وصولا إلى مرحلة التنفيذ وهذا ما يميزها عن باقي الميزانيات.



3- الفرضية الثالثة: مثبتة لأن الجباية البترولية تعتبر أهم مصدر لتمويل الموازنة العامة في الجزائر، حيث أنه إذا ما تمت المقارنة بين عائدات الجباية العادية والجباية البترولية يلاحظ أن نسبة مساهمة عائدات الجباية البترولية في تمويل الميزانية العامة في الجزائر أكبر بكثير من نسبة الجباية العادية وهذا يدل على أن ما سعى إليه الإصلاح الضريبي في الجزائر لم يتحقق بعد ألا وهو إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

## 2- نتائج الدراسة

- تتمثل أهم النتائج التي خلُصت إليها هذه الدراسة، والتي مكّنت من اختبار صحة الفرضيات فيما يلي:
- من بين العائدات أو المصادر التمويلية نجد إيرادات الجباية العادية والتي يجب الرفع من مستواها من خلال توسيع وعائها الضريبي بتطوير القطاعات الإنتاجية خارج البترول وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.
  - رغم النجاح النسبي للإصلاح الضريبي، والذي مكّن من رفع إيرادات الجباية العادية بمعدل 1.86 بين سنتي 2010 و 2016، إلا أن هذه الإصلاحات لم تحقق أحد أهم أهدافها والمتمثل في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، حيث لا تزال هذه الأخيرة تهيمن على بنية الإيرادات العامة للدولة، بل إن إيرادات الجباية العادية لم تغطي سوى نسبة قدرها 47.34 بالمئة من نفقات ميزانية التسيير خلال الفترة من 2010 إلى سبتمبر 2017، ومن ثم أمكنا القول بعدم فعالية السياسة الضريبية في تمويل الميزانية العامة للدولة، وهو ما يثبت صحة الفرضية الثانية للدراسة.
  - شكلت حصيلة الجباية البترولية ما نسبته 39.84 بالمئة من مجموع الإيرادات خلال فترة الدراسة، إضافة إلى أن العجز في الميزانية يتم تمويله عن طريق صندوق ضبط الإيرادات التي تتشكل عوائده أساسا من فوائض قيمة الجباية البترولية، أي أن نسبة مهمة من النفقات العامة يتم تغطيتها عن طريق الجباية البترولية وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.
  - يعتبر معدل الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات منخفضا نسبيا، حيث بلغ خلال فترة الدراسة متوسطا قدره 18.85 بالمئة، وهو معدل منخفض إذا ما قورن بالمعدل الأمثل الذي يبلغ 25 بالمئة.
  - وصل معدل مرونة الجباية العادية خلال الفترة بين 2011 و 2015 إلى 01.04، أي أن كل زيادة بدينار خلال هذه الفترة في الناتج الداخلي الخام خارج قطاع المحروقات قابلتها زيادة بـ

00.95 ديناراً في حصيله الجبائية العادية، وهو مؤشر إيجابي يوحي بإمكانية البحث عن مصادر

ضريبية جديدة للتقليل من هيمنة الجبائية البترولية على هيكل الإيرادات العامة للدولة.

- وصلت نسبة تنفيذ الجبائية العادية خلال فترة الدراسة إلى 106.29 بالمئة، وهو ما يوحي بتحسين أداء الإدارة الضريبية، خاصة بعد الإصلاحات التي عرفتها وفق ما يُعرف ببرنامج عصرنة الإدارة الضريبية (2002-2012).

### 3- الاقتراحات

على ضوء مختلف النتائج التي توصلنا إليها، فإننا نقدم بعض الاقتراحات التي من شأنها تفعيل النظام الضريبي بما يحقق إيرادات جبائية أكبر للميزانية العامة للدولة:

- توسيع العمل بتقنية الاقتطاع من المصدر، بما يساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ويعظم الحصيله الضريبية، إضافة إلى تحقيق مبدأ العدالة الضريبية من حيث المعاملة.
- إعادة النظر في معدلات الضرائب على استهلاك السلع الكمالية بما يحقق مداخيل أكبر للخرينة العامة، إضافة إلى الاهتمام بالضرائب على الثروة والممتلكات، بما يرفع مردودية هذه الضرائب.
- توسيع قاعدة الإخضاع الضريبي، خاصة مع انخفاض الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات، حيث وصل متوسط هذا المعدل خلال فترة الدراسة إلى 18.85 بالمئة، وهو دون المعدل الأمثل، ما يدل على قدرة الاقتصاد الوطني على تحمل اقتطاعات ضريبية جديدة دون التأثير سلباً على أدائه، إضافة إلى وجود قطاع غير رسمي ضخم وجب إخضاع أنشطته لمختلف الضرائب.
- استكمال إصلاح الإدارة الضريبية وفق المعايير الدولية، وإيلاء أهمية بالغة للعنصر البشري عن طريق التكوين والتدريب، إضافة إلى تعزيز الجانب الخلفي للعاملين بهذه الإدارة وتحسين ظروفهم المعيشية، بما يمكن من رفع أدائهم ويجنبهم مختلف الإغراءات.
- وضع نظم رقابية فعالة على مستوى الإدارة الضريبية، تمكن من اكتشاف مختلف المخالفات، وإقرار عقوبات صارمة كل من يثبت عليهم غش أو تهرب ضريبيين.
- تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بجبائية مختلف الضرائب، بما يسهل عمل أعوان الإدارة الضريبية من جهة، ويجنب المكلفين مختلف العراقيل الإدارية من جهة أخرى.

- خلق قنوات اتصال بين إدارة الضرائب والهيئات العمومية التي تحوز على معلومات عن هوية وحجم نشاط المكلفين بالضريبة، خاصة البنوك والمؤسسات المالية.
- العمل على إصدار مجالات متخصصة وموسوعة تشريعية تشمل كل قوانين الضرائب، يستفيد منها كل المهتمين بالشأن الضريبي، سواء تعلق الأمر بأعوان الإدارة الضريبية أو الباحثين أو رجال الأعمال .
- العمل على نشر الوعي الضريبي وترسيخه لدى المجتمع، وذلك من خلال إدراج التكوين والثقافة الضريبية ضمن البرامج التربوية، والاستعانة بكافة الوسائل الإعلامية، السمعية منها والبصرية، إضافة إلى إقامة مكاتب للإرشاد الضريبي.

#### 4- آفاق الدراسة

لقد تناولت هذه المذكرة موضوع فعالية السياسة الضريبية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر خلال الفترة (2010 - 2017)، وذلك على المستوى الكلي دون التطرق بشكل مفصل إلى دور السياسة الضريبية في تطوير مختلف القطاعات الاقتصادية، وكذا تنافسية النظام الضريبي الجزائري كمتغير لجلب الاستثمار الأجنبي على المستويين الإقليمي والدولي، إضافة إلى عدم تناول دور الجباية المحلية، وكل هذه الجوانب يمكن أن تشكل منطلقا لموضوعات جديدة.

# فائمة المراجع



# قائمة المراجع

## الكتب باللغة العربية:

- 1) حامد عبد المجيد دراز وآخرون، مبادئ المالية العامة، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
- 2) حمدي بن محمد بن صالح، توازن الموازنة العامة، دراسة مقارنة بين الاقتصاد الإسلامي والوضعي، دار النفائس للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2013.
- 3) سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007.
- 4) عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2005.
- 5) على زغودو، المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- 6) عمار السيد عبد الباسط نصر، الإصلاح الضريبي ودوره في مكافحة الاقتصاد غير المنظم، مكتبة الوفاء القانونية، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر، 2013.
- 7) غازي عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي والإسلامي (دراسة مقارنة)، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2003.
- 8) فليح حسن خلف، المالية العامة، عالم الكتاب الحديث، عمان، 2008.
- 9) محمد دويدار، مبادئ الاقتصاد السياسي (الاقتصاد المالي)، الدار الجامعية، الإسكندرية، دون تاريخ.
- 10) محمد طاقة وآخرون، اقتصاديات المالية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2007.
- 11) محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2003.
- 12) محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومه، الجزائر، 2008.
- 13) ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003، مؤسسة منشورات بغداد، الجزائر، 2004.
- 14) يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الطبعة رقم 01، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003.

## الأطروحات:

- 1) طالبي محمد، السياسة الجبائية كأداة لاندماج الاقتصاد الجزائري في الاقتصاد العالمي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2012/2011.

## قائمة المراجع

2) بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005.

3) وهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة (حالة الجزائر)، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف 2012/2011.

### القوانين والتشريعات:

- 1) المادة 2 من قانون رقم 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالحاسبة العمومية.
- 2) المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، نشرة 2017.
- 3) المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، نشرة 2017.

### المجلات:

- 1) بوزيدة حميد، الضغط الضريبي في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد رقم 04، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2006.
- 2) كمال رزيق، سمير عمور، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، عدد 5، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2009/2008.

### المراجع باللغة الأجنبية:

- 1) Xavier Vandendriessche, Finances Publiques, Édition Facompo, France, 2008, p. 58
- 2) Direction Générale des Impôts, Bulletin d'information, n° 65, Alger, 2013, p.04

### المواقع الإلكترونية:

- 1) [www.dgpp-mf.gov.dz](http://www.dgpp-mf.gov.dz)
- 2) [www.bank-of-algeria.dz](http://www.bank-of-algeria.dz)
- 3) [www.opec.org](http://www.opec.org)
- 4) <http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/retrospective>

## ملخص

تناولت هذه المذكرة بالدراسة إشكالية فعالية السياسة الضريبية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر خلال الفترة ( 2010 – 2017 )، وهذا من خلال التعرف على أهم الإصلاحات التي عرفها النظام الضريبي في الجزائر، والتي تمثلت أهم أهدافها في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، ومن ثم الوقوف على تطور إيرادات الجباية العادية وبنيتها خلال فترة الدراسة، إضافة إلى تحكيم السياسة الضريبية على مجموعة من المؤشرات مثل الضغط الضريبي والمرونة الضريبية، ورغم التحسن الملحوظ في حصيلة الجباية العادية إلا أنها تبقى عاجزة عن تغطية الأعباء العامة للدولة، ما يجعل الميزانية العامة للدولة تعتمد بشكل كبير على الجباية البترولية التي تتأثر بدورها بعوامل خارجية مثل أسعار البترول.

**الكلمات المفتاحية:** السياسة الضريبية، الإصلاح الضريبي، الضغط الضريبي، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات.

## Abstract

*This dissertation discusses the effectiveness of the tax policy in financing the general budget of the state in Algeria during the period 2010-2017. This is by identifying the most important reforms in the Algerian tax system. The tax policy is based on a set of indicators such as tax pressure and tax flexibility. Despite the noticeable improvement in the regular tax revenues, it remains unable to cover the general burdens of the state. they Make state's budget depends heavily on the petroleum taxpayer, which is also affected by external factors such as oil prices...*

**Key words:** Taxation policy; Taxation reform; Taxation pressure; Tax on the value added; Tax on gross income; The tax on corporate profits.