جامعة ابن خلدون – تيارت –

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

دور الضرائب غير المباشرة في تمويل الإنفاق العام في الجزائر خلال الفترة 2009–2016

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص: إدارة مالية

إعداد الطلبة:

عبد الحق خالدية

عبد الهادي سارة

الأستاذ المشرف:

د.عبد الهادي مختار

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:.....

السنة الجامعية: 2017–2018

شكر وتقدير

الشكر لله عز وجل الذي أنار لنا الدرب، وفتح لنا الأبواب وأمدنا بالصبر والإرادة

فلك الحمد حتى ترضى و لك الحمد بعد أن ترض

والذي أمدنا بالطاقة وأعاننا بالصبر على إنهاء هذا البحث المتواضع

نشكر الأستاذ **عبد الهادي مختار** على معاملته الطيبة معنا وتوجيهه لنا

ولا ننسى الشكر الخاص للجنة المناقشة التي بآرائها ونصائحها

ونشكر كل من تعاطف معنا ومد لنا يد العون من قريب أو بعيد وخاصة

الأستاذ **شريف محمد**

إهداء

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ... و لا النهار إلا بطاعتك...

ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك... ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك...

إلا من بلغ الرسالة و أدى الأمانة و نصح الأمة إلى نبيي الرحمة و نور العالمين

إلا من هما نبع العطف والحنان

إلى من قاسا الآلام وتحديا الصعاب وناضلا ليزرع في قلبي البهجة والسرور

إلى من بأسماهما تشدو الألسن وتستغيث وتنادي و بذكرهما تطمئن القلوب

وتهدأ المشاعر إليكما أمي وأبي أدامكما اللّه لي

إلى الذين عشت معهم الساعات وجعلت من دقائقهما سنوات ومن ثوانيهما

شهورا نعش فرحا وسرور وأمنا وسكينة إخوتي وأخواتي

"العابدية، مليكة، نوال، حنان، أحمد، أيمن، فؤاد (فاروق)"

إلى من تشتئب لقدومهم القلوب وتحييهم الأرواح لأنهم محبوبون في كلامهم

في لقائهم ووداعهم

إلى أقاربي جدتي وجدي خالاتي وأخوالي وأبنائهم وأعمامي وعماتي وأبنائهم

إلى من يمتصون حقدهم بعاطفتهم وحلمهم الدافئ وصفحهم البريء يتناسون

الإساءة ويحفظون الإحسان إلى كل صديقاتي المقربون إلى قلبي

خالدية

إهداء

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى من جعل الله الجنة تحت أقدامها،إلى التي لم تبخل علي يوما بنصيحة أو دعوة صالحة ،إلى الصدر الحنون أمي الغالية حفظها الله.

إلى الذي رباني على الفضيلة والأخلاق وكان لي درع آمان احتمي به وتحمل عبء الحياة،إلى أبي العزيز حفظه الله.

إلى إخوتي الذين عشت وتربيت معهم.

إلى من علمنا ولو حرف واحدا، أساتذتنا الكرام في كل الأطوار.

إلى الآهل و الأقارب.

إلى كل أصدقاء الذين مدو لي يد مساعدة من قريب ومن بعيد و خاصة طلبة أدارة المالية

إلى هؤلاء جميعا اهدي هذا العمل المتواضع

سنارة

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

شكر وتقدير

إهداء

فهرس المحتويات

قائمة الجداول

قائمة الإشكال

قائمة الرموز والمختصرات

مقدمة عامة ..... أ

الفصل الأول: الإطار العام للضرائب

المبحث الأول: مفهوم الضرائب، مبادئها وأنواعها 8

المطلب الأول: مفهوم الضرائب 8

المطلب الثاني: مبادئ العامة للضريبة 11

المطلب الثالث: أنواع الضرائب 13

المبحث الثاني: الضرائب غير المباشرة في النظام الضريبي الجزائري 19

المطلب الأول: ماهية الضرائب غير مباشرة 19

المطلب الثاني: مكونات الضرائب غير المباشرة في النظام الجزائري 28

المطلب الثالث: طرق تقدير الوعاء وكيفية التحصيل 42

المبحث الثالث: الدور الاقتصادي والاجتماعي للضرائب غير المباشرة 46

المطلب الأول: الآثار الاقتصادية للضرائب غير المباشرة 46

المطلب الثاني: الآثار الاجتماعية للضرائب غير المباشرة 48

الفصل الثاني: الإطار النظري للإنفاق العام

المبحث الأول: ماهية الإنفاق العام وأهميته..... 53

المطلب الأول: مفهوم الإنفاق العام..... 53

المطلب الثاني: وظائف الإنفاق العام..... 56

فهرس المحتويات:

المطلب الثالث: مبادئ الإنفاق العام 57
المبحث الثاني: تقسيمات الإنفاق العام وضوابطه 61
المطلب الأول: تقسيمات النفقات العامة 61
المطلب الثاني: تقسيمات النفقات العامة في الميزانية العامة للجزائر 66
المطلب الثالث: أسباب زيادة النفقات العامة 69
المبحث الثالث: الآثار المباشرة وغير المباشرة للنفقات العامة 74
المطلب الأول: الآثار المباشرة للنفقات العامة 74
المطلب الثاني: الآثار غير المباشرة للنفقات العامة 77

الفصل الثالث: الضرائب غير المباشرة وتمويل الإنفاق العام

المبحث الأول: الرسم على القيمة المضافة وتمويل الإنفاق العام..... 84
المطلب الأول: تطور الحصيلة المالية للرسم TVA..... 84
المطلب الثاني: أهمية رسم على القيمة المضافة في بعض المؤشرات الاقتصادية (إيرادات العامة، إيرادات جبائية، الجباية العادية) 86
المطلب الثالث: الحصيلة المالية TVA وتمويل إنفاق العام 91
المبحث الثاني: الضرائب جمركية وتمويل إنفاق العام 100
المطلب الأول: تطور حصيلة الضرائب الجمركية 100
المطلب الثاني: أهمية الضرائب الجمركية في بعض المؤشرات الاقتصادية (الجباية العادية الإيرادات العامة).... 102
المطلب الثالث: الحصيلة المالية للضرائب الجمركية وتمويل الإنفاق العام..... 107
المبحث الثالث: دور الضريبة غير المباشرة وتمويل الإنفاق العام 109
المطلب الأول: تطور الحصيلة المالية للضرائب غير المباشرة 109
المطلب الثاني: مقارنة مساهمة الضرائب غير المباشرة في بعض مؤشرات اقتصادية (الإيرادات العامة، إيرادات الجبائية، جباية العادية) 111
المطلب الثالث: الضرائب غير المباشرة وتمويل الإنفاق العام 114

فهرس المحتويات:

خاتمة 118

قائمة المصادر والمراجع

الملخص

قائمة الأشكال

والجداول

قائمة الجداول

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
(1-3)	نسبة تطور الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة للفترة (2009-2016)	84
(2-3)	نسبة تطور الرسم على القيمة المضافة في الجباية العادية للفترة (2009-2016)	87
(3-3)	نسبة مساهمة TVA في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة للفترة (2009-2016)	88
(4-3)	تطور حصيلة النفقات العامة للفترة (2009-2016)	91
(5-3)	نسبة مساهمة tvaفي الإنفاق العام للفترة (2009-2016)	93
(6-3)	نسبة الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة في تمويل النفقات للفترة (2009-2016)	95
(7-3)	تطور الحصيلة المالية للضرائب الجمركية للفترة (2009-2016)	101
(8-3)	نسبة مساهمة حصيلة الضرائب الجمركية في الجباية العادية والإيرادات العامة للفترة (2009-2016)	103
(9-3)	نسبة مساهمة الضرائب الجمركية للنفقات العامة للفترة (2009-2016)	107
(10-3)	نسبة تطور الحصيلة المالية للضرائب غير المباشرة للفترة (2009-2016)	109
(11-3)	نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة في الإيرادات العامة والجبائية والجباية العادية للفترة (2009-2016)	111
(12-3)	تطور نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة في النفقات العامة للفترة (2009-2016)	114

قائمة الأشكال

رقم الشكل	العنوان	الصفحة
(2–1)	تقسيمات النفقات العامة	65
(2 –2)	أسباب تزايد النفقات العامة	73
(2–3)	آلية عمل أثر المضاعف و المعجل	77
(3–1)	نسبة تطور الحصيلة المالية TVA في الفترة (2009-2016)	85
(3–2)	مقارنة تطور الحصيلة المالية للإيرادات العامة والإيرادات الجبائية والجباية العادية للفترة (2009-2016)	90
(3–3)	تطور حصيلة النفقات العامة والإيرادات العامة للفترة (2009-2016)	97
(3–4)	مساهمة الإيرادات العامة والجباية العادية للإنفاق العام	98
(3–5)	نسبة تطور حصيلة الضرائب الجمركية	102
(3–6)	تطور حصيلة الضرائب الجمركية ونسبة مساهمتها في الجباية العادية والإيرادات العامة	105
(3–7)	متوسط مساهمة الحصيلة المالية للضرائب الجمركية في الإيرادات العامة للفترة (2009-2016)	106
(3–8)	متوسط مساهمة الضرائب الجمركية في الجباية العادية للفترة في (2009- 2016)	106
(3–9)	نسبة تطور الحصيلة المالية للضرائب الغير المباشرة للفترة (2009-2016)	110
(3–10)	نسبة مساهمة المتوسط للضرائب الغير المباشرة في المؤشرات الاقتصادية (الإيرادات العامة والجبائية، الجباية العادية) للفترة (2009-2016)	112
(3–11)	نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة في الإنفاق العام للفترة (2009-2016	115

قائمة الرموز

والمختصرات

قائمة الرموز والمختصرات

IRG	impot sur le revenu global	**ضريبة على الدخل الإجمالي**
TVA	taxe sur la valur ajontee	الرسم على القيمة المضافة (ر.ق.م)
TAP	taxe sur l activiti professionl	الرسم على النشاط المهني
TAIC	industrielle e sur taxe activite commercial	رسم النشاط الصناعي والتجاري
TANC	taxe activite non commercial	الرسم على النشاط غير التجاري
TUGP	unique globale a la taxe production	ضرائب الرسم الوحيد الإجمالي على إنتاج
TUGPS	unique globale sur les taxe prestations services de	ضرائب الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات

مقدمة

مقدمة

عرفت الجزائر العديد من الإصلاحات والتعديلات في 1992م في إحداث منهجها السياسي وأدائها الاقتصادي منذ الاستقلال، باعتبارها من الدول النامية السائرة في طريق النمو، وحتى تستطيع الخروج من التخلف لابد عليها الاعتماد على مجموعة من السياسات من بينها السياسة الضريبية التي تعتبر أداة من الأدوات السياسية المالية بصفة خاصة والسياسة الاقتصادية بصفة عامة.

فدراسة السياسة الضريبية في أي مجتمع يقتضي الإلمام المسبق لكل الجوانب الاقتصادية والسياسية والاجتماعية حتى تتمكن من خلالها بتحديد النظام السائد، وتعتمد هذه الأخيرة في فحواها على مدى القدرة على التكييف واستغلال مختلف التقنيات الضريبية التي يمكن من خلالها حصول الدولة على الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة، وتعد أيضا وسيلة مهمة لتلبية حاجات الأفراد المتزايدة، فمن خلالها تمول الدولة نشاطها في مختلف المجالات وتحقيق أهدافها المخططة لها.

ونظرا لتطور دور الدولة وازدياد تدخلها في مختلف الجوانب، ترتب عليها تزايدا مستمرا في الإنفاق العام وحتى تغطيه لابد من توفير الإيرادات العامة عن طريق فرض الضرائب والعمل على زيادة حصيلتها التي لها دور بارز في تمويل مختلف نفقات العامة، وبفعل الأزمة التي مرت بها الجزائر في 1986م بتراجع أسعار البترول الذي تعتبره كمصدر أول للإيرادات العامة، وجب عليها إعادة النظر في النظام الضريبي الذي يعتبر مرآة تعكس الوضع السياسي والاقتصادي والاجتماعي القائم حتى تتماشى ومتطلبات اقتصاد السوق.

سعت في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، الذي اعتبر هدف استراتيجي للإصلاح الجبائي فشمل إصلاح الضرائب غير المباشرة بإصلاح الضرائب الجمركية التي تعد أقدم الوسائل التي استعملتها الدولة في الرقابة على التجارة الخارجية التي تستعمل في حماية اقتصاد الوطني من المنافسة الأجنبية، باعتبار أن الرسم يفرض على المنتجات الأجنبية المستوردة للحد منها وإحلال الرسم على القيمة المضافة محل الضرائب الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات TUGPS، والرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP وأيضا إحلال الرسم على النشاط المهني محل الرسم على النشاطات الصناعية TANC والتجارة والرسم على النشاط غير التجاري TAIC.

إشكالية البحث:

عرفت الضريبة تطورات عديدة في طبيعتها عبر التاريخ كما تعتبر الضريبة متغيرا اقتصاديا تتخذها الدولة كأداة للمساهمة في تغطية النفقات، إذ أنها تمثل التوازن بين مصلحة الدولة والمكلفين بدفعها على حد سواء، فأصبحت مفهوم عصري يقوم على اعتبارها إحدى الوسائل المالية التي تمكن الدولة من التدخل في النشاطات الاقتصادية والإنتاجية وتوجيه هذه النشاطات إلى الوجهة السليمة.

إذا فالإشكال المطروح الذي سنعمل على بحثه ومعالجته من خلال دراستنا في السؤال المحوري:

ما هو الدور الذي تلعبه الضرائب غير المباشرة في تغطية هذا الإنفاق المتزايد؟

كما تبرز العديد من الأسئلة الفرعية وتتمثل في:

-فما مفهوم الضرائب غير المباشرة ؟ وما هي أهميتها في النظام الضريبي؟

-هل يمكن اعتبار الضرائب غير المباشرة من اكبر الموارد التي تعتمد عليه الدولة لتلبية حاجات الأفراد المتعددة؟

-كيف تساهم السياسة الضريبية في دعم خزينة الدولة في الجزائر؟

فرضيات البحث:

ترتكز الفرضيات على اختبار صحتها على الأتي:

-الضرائب غير المباشرة تساهم بنسبة كبيرة في تغطية الإنفاق العام.

-يعتبر الرسم عل القيمة المضافة كإيراد يساهم في تمويل تمويل الإنفاق العام.

- الضريبة الجمركية لا تغطي الإنفاق العام بنسبة كبيرة.

أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في إبراز الدور الذي تمثله الضرائب غير المباشرة في النظام الضريبي الجزائري، وما مدى مساهمتها في تمويل خزينة الدولة باعتبار أن حصيلة الضرائب من أهم المصادر المحلية للإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة في وقتنا الحاضر، على اثر الإصلاحات التي عرفتها على مستوى الرسم على القيمة المضافة، و الرسم على نشاط المهني اللذان يمثلان أهم أنواع ضرائب غير المباشرة.

أسباب اختيار البحث:

أهم أسباب التي جعلتنا نختار موضوع هذا البحث نذكرها فيما يلي:

-الرغبة الشخصية في معالجة هذا الموضوع وتبيان أهمية الضرائب غير المباشرة.

-إبراز دور ضرائب غير كمصدر من مصادر تمويل خزينة العمومية.

-إثراء المكتبة بمرجع يخص الضرائب غير المباشرة باعتبارها أهم إيراد من الإيرادات العامة.

-تبيان للقارئ مكونات الضرائب غير المباشرة في النظام الضريبي الجزائري.

-المساهمة في نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين.

أهداف البحث:

تلخص الدراسة إلى توضيح الهدف من ضرائب غير المباشرة ومدى مساهمة في تغطية الإنفاق العام على مستوى النظام الضريبي الجزائري.

المنهج المستخدم:

اعتمدنا في دراستنا لهذا الموضوع والمتمثل في دور الضرائب غير المباشرة في تمويل النفقات العامة على المنهج الوصفي التحليلي، فالوصفي أي عرض الضرائب غير المباشرة كممول للإنفاق العام،أما التحليلي تحليل لأهم إحصائيات والبيانات لبعض المؤشرات والمتعلقة بموضوع الدراسة.

أدوات الدراسة:

اعتمدنا على المصادر التالية:

-الكتب باللغة العربية.

-قوانين المالية.

-مواقع الانترنت.

-الهيئات والمؤسسات المالية، نذكر منها مديرية العامة للضرائب.

-مذكرات الماجستير والدكتوراه.

صعوبات البحث: من بين أهم الصعوبات التي واجهتنا:

*صعوبة إيجاد إحصائيات حول المتغيرات الاقتصادية المتعلقة بموضوع الدراسة.

*اختلاف الإحصائيات من موقع لآخر.

حدود الدراسة:

حيث تقسم هذه الحدود إلى حدود زمنية ومكانية وتتمثل في :

***حدود المكانية:** فاقتصرت على دراسة دور الضرائب غير المباشرة في تمويل الإنفاق العام في الجزائر.

***حدود الزمنية:** ركزنا في دراستنا وتحليل لمحتويات البحث عل الفترة الممتدة من 2009م إلى 2016م.

الدراسات السابقة: هناك دراسات سابقة تكاد تقترب من موضوع الدراسة وتتمثل فيما يلي:

***الدراسة الأولى:** سمراني دحمان، أثر الجباية العادية في الموازنة العمومية حالة الجزائر للفترة (1992 2007م، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في تخطيط وتنمية، في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر، سنة 2009، وتمثلت الإشكالية المطروحة في:

إلى أي حد ممكن أن تساهم الجباية العادية في تمويل ميزانية الدولة؟ وما مدى تحقيق فعالية الإصلاحات الجبائية وتمثلت النتيجة بما يلي يعاني الاقتصاد الجزائري من أفات اقتصادية (كهدر المال العام، و الرشوة ...) ساهمت في الرفع من حجم الإنفاق العام الذي يتعارض مع هدف الإصلاح الضريبي المتمثل في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية عن طريق ترشيد الإنفاق العام.

الدراسة الثانية: محي الدين، بوعجاجة فاطمة، أثر الضرائب المباشرة وغير المباشرة على مؤشر العمالة،دراسة تحليلية قياسية في الجزائر خلال الفترة 1999-2015 مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية ، جامعة ابن خلدون، تيارت، سنة2016-2017 وتمثلت الإشكالية المطروحة فيما تتمثل الآثار التي تخلقها الضرائب المباشرة وغير المباشرة على مؤشر العمالة وتمثلت نتيجة في احتلال الجزائر المراتب الأولى عربيا وعالميا من حيث فرضها الضرائب غير المباشرة على المكلفين حيث سجلت هذه الأخيرة ارتفاعا خلال الفترة من 1999 -2015.

الدراسة الثالثة: ضباب عبد الله، بلعمري عواطف، دور الجباية في تمويل الخزينة العمومية، دراسة حالة خزينة لولاية المسيلة خلال الفترة 2014-2016، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم اقتصادية، السنة الجامعية 2016 2017، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، وتمثلت الإشكالية المطروحة: ما مدى مساهمة الجباية في تمويل الخزينة العمومية، وتوصلت نتيجة الدراسة بان تزايد وتطور نسبة الضرائب في تمويل الخزينة العمومية من سنة إلى أخرى وهذا راجع إلى حرص الدولة على إعطاء الأهمية الكبيرة للجباية العادية لكونها اكبر مورد مالي بالنسبة للخزينة.

خطة البحث:

قسمنا موضوع الدراسة إلى 3 فصول:

الفصل الأول: الإطار العام للضرائب.

الفصل الثاني: الإطار النظري للإنفاق العام.

الفصل الثالث: الضرائب غير المباشرة وتمويل الإنفاق العام للفترة 2009-2016.

من خلال **الفصل الأول:** شرح المفاهيم الأساسية للضرائب والمبادئ التي تتحكم بها وخصائصها، وذكر أهم نوع منها ضرائب غير المباشرة في النظام الضريبي الجزائري، ومشكلاتها ومبادئ التوجيهية لها، مع ذكر المزايا والعيوب، وتبيان أهم المكونات النظام الضريبي الجزائري، ودورها الاقتصادي والاجتماعي.

أما الفصل الثاني: فقد تناولت الدراسة الإنفاق العام موضحا مفهومه وأهميته، بذكر الوظائف التي يقوم بها وتتمثل بتدعيم وتخصيص الاستقرار في المستوى الاقتصادي الكلي وإعادة توزيع الدخل بمروره بعدة مراحل وتقسيمات مختلفة حيث له قواعد يخضع لها، وضوابط تتحكم به كقاعدة منفعة، وتقنين نشاط المالي وإنفاق الدولي وأحكام الرقابة، الضمانات فتنتج عنه أثار مباشرة وغير مباشر.

والفصل الثالث: خصصت الدراسة فيه على القيام بتحليل الإحصائيات بين الرسم على القيمة المضافة وتمويل الإنفاق العام، وضرائب الجمركية وتمويل الإنفاق العام، وأخيرا دور الضريبة غير المباشرة في تمويل الإنفاق العام.

الفصل الأول

الإطار العام للضرائب

تمهيد

تعتبر الضرائب من أهم مصادر الإيرادات التي تحصل عليها الدولة، وتعتبر أيضا أهم الوسائل التي تعتمد عليها الدولة في تمويل النفقات، لذلك وجب أن يكون الاقتطاع الضريبي معقول وعادل ومنسجم مع التدابير الأخرى دون الإلحاق الضرر المالي والاجتماعي بالمؤسسات والأشخاص المكلفة بالضريبة.

سنحاول من خلال هذا الفصل التعرض إلى النقاط الرئيسية التي تمكننا من الإحاطة بموضوع الضريبة المتمثل في الضرائب غير المباشرة، حتى نتمكن فيما بعد من فهم دورها في الاقتصاد حيث سنتطرق إلى الإطار النظري للضريبة.

في المبحث الأول نستعرض مفهومها وخصائصها مع التطرق لمبادئها وأنواعها ،أما في المبحث الثاني فنتناول مكونات الضرائب غير المباشرة في النظام الجزائري انطلاقا من مفهوم الضرائب الغير المباشرة ومبادئها وصولا إلى مكونات الضرائب الغير المباشرة في النظام الجزائري بالإضافة إلى طرق تقدير الوعاء الضريبي وكيفية التحصيل.

في حين أن المبحث الثالث سيكون مخصصا لتوضيح الدور الاقتصادي والاجتماعي للضرائب غير المباشرة.

المبحث الأول: مفهوم الضرائب ومبادئها

باعتبار الضريبة مشتق اقتصادي هام، لها تأثير على الحياة المالية، الاقتصادية والاجتماعية وأداة توجيه هامة في يد الدولة الأمر الذي يستدعي معرفتها ومعرفة خصائصها.

وهو ما يقودنا إلى التطرق إلى تعار يف متعددة للضريبة واستعراض لخصائصها لنأتي فيما بعد إلى تقديم مبادئ العامة التي تحكم الضريبة، وفي الأخير سنتحدث عن أنواع الضريبة.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة

لكل علم موضوع ومنهج، وبما أن الضريبة علم قائم بحد ذاته وموضوعه يتحدد من خلال تعريف الضريبة وتبيان لأهم خصائصها.

أولا: تعريف الضريبة

لقد تعددت تعار يف الضريبة وفق الباحثين من الزوايا المختلفة القانونية والاقتصادية والاجتماعية، بحيث لا يمكننا تعريف الضريبة بدون الرجوع إلى النظريات القديمة.

ونظرا للصعوبات الكبيرة التي واجهها الفقهاء في سبيل تحديد تعريف للضريبة، وذلك نتيجة لاختلاف مفهومها من وقت لآخر ،فقد كان مفهوم الضريبة وحتى أوائل القرن العشرين بعكس طبيعة وأبعاد دور الدولة في المجتمع، بعد أن كانت الضريبة المحاسبية ودورها التمويلي في ظل الدولة التقليدية والمسماة بالدولة الحارسة لأن مهمتها تقتصر على توفير الأمن الداخلي والخارجي وتحقيق العدالة، ومن هنا فإن محدودية نشاطها أدى إلى أن تكون الضريبة ذات هدف مالي.

وأيضا من تعار يف الشائعة هناك تعريف" على أنها اقتطاعنقدي يلزم الأفراد بشكل إجباري ونهائي وبدون مقابل، وذلك من أجل تغطية الأعباء العامة"[1].

وتعريف "بأنها وسيلة لتوزيع الأعباء العامة بين الأفراد وتوزيعها قانونيا وسنويا طبقا لقدرتهم التكلفية"[2].

[1] خلاص رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**،الجزء الأول،الطبعة الثانية،دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر 2006، ص 11.

[2] عبد الباسط علي حسام الجحيشي، **الإعفاءات من ضريبة الدخل**، الطبعة الأولى، دار حامدة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص 20.

وكما تعرف:" على أنها اقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين ودون مقابل لدافعها وذلك لغرض تحقيق نفع عام"[1].

وأما التعريفات الحديثة التي تستوعب دور الدولة المعاصرة فهناك من يعرفها" بأنها فريضة مالية تستأديها الدولة من الأشخاص الآخرين دون مقابل لغرض تحقيق أهداف فلسفة الحكم[2].

وتعرف " بأنها "مبلغ من النقود يجبيه الأشخاص العامة جبرا من الأفراد بصفة نهائية ودون مقابل خاص بغرض الوفاء بمقتضيات السياسية العامة للدولة"[3].

وتعرف الضريبة بأنها مبلغ من النقود يقوم أحد الأشخاص العام بفرضه وتحصيله جبرا وفقا لقواعد تشريعية مقررة وبصفة نهائية، لغرض أساسي هو تغطية النفقات العامة إلى جانب الأهداف الاقتصادية والاجتماعية الأخرى ودون أن يكون دفعها نظير مقابل[4].

ومن خلال هذه التعاريف نستخلص التعريف الآتي:

بأنها اقتطاع نقدي جبري تجريه الدولة على موارد الوحدات الاقتصادية المختلفة وبقصد تغطية الأعباء العامة وتوزيع هذه الأعباء بين الوحدات المذكورة طبقا لمقدرتها التكليفية[5].

ثانيا: خصائص الضريبة: من التعاريف التي سبق ذكرها يتضح لنا أهم الخصائص التي تميزها عن باقي الإيرادات العامة الأخرى.

1- **فريضة نقدية:** وهي عبارة عن مبلغ من النقود يؤديه الفرد إلى الدولة، إلا أنه توجد في بعض المجتمعات الاشتراكية وبشكل محدود فرائض عينية[6]، ومع التقدم الاقتصادي والاجتماعي وظهور عيوب الضرائب وصعوبة جبايتها وتحول الاقتصاد من العيني إلى النقدي ،أخذت الضريبة صفة الاستقطاع النقدي من المكلف[7].

---

[1] خلاص رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، مرجع سابق، ص 11.

[2] عبد الباسط علي حسام الجحيشي، **الإعفاءات من الضريبة الدخل**، مرجع سبق ذكره، ص 21.

[3] عبد الباسط علي حاسم الجحيشي ، **الإعفاءات من ضريبة الدخل**، مرجع سبق ذكره، ص 21.

[4] عبد المجيد قدي، **النظام الضريبي في النظم الاقتصادية (دراسة مقارنة) رسالة ماجستير**،كلية العلوم الاقتصادية،جامعة الجزائر،1991، ص 138.

[5] فتحي أحمد ذياب عواد، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار رضوان للنشر والتوزيع،الأردن، 2013 ، ص 121.

[6] عبد الغفور إبراهيم أحمد، **مبادئ الاقتصاد والمالية العامة**، دار زهران للنشر والتوزيع، د ط، عمان، 2009، ص 238.

[7] عبد الباسط علي حاسم الجحيشي، **الإعفاءات من ضريبة الدخل**،مرجع سبق ذكره، ص 22.

وتقوم الضرائب النقدية عن الضرائب العينية في كون هذه الأخيرة تفتقد لعنصر العدالة ،فهي تُفرض على الأشخاص تقديم جزء من السلع أو المحصول أو تأدية بعض الأعمال كرها دون مقابل ودون مراعاة الظروف الشخصية، كذلك فإن الضرائب العينية أصبحت غير كافية لتغطية الاحتياجات الضخمة للدولة[1].

2-إلزامية: ليس للمكلف الخيار أو الإدارة في أدائها[2]، أي أن يكون الالتزام بأداء الضريبة واجبا على الجميع المكلفين بأدائها ما دام توافرت لديهم شروط التي حددها قانون الضريبة, وأن التهرب من أدائها جريمة تستوجب العقاب[3].

فقد جاء بالمادة 39 من قانون ضريبة الدخل رقم 57 لسنة 1910 وتعديلاته ما يلي:"إذا لم تدفع الضريبة خلال المدة المعينة بموجب هذا القانون فعلى المقدر أن يبلغ المكلف مذكرة يكلفه فيها بدفع الضريبة المستحقة خلال مدة يعينها لذلك فإذا لم يتم الدفع خلال المدة المعينة في تلك المذكرة، يجوز للمقدر أن يُشرع بتطبيق أحكام القانون تحصيل الأموال الأميرية المعمول به، وفي هذه الحالة يمارس المقدر جميع الصلاحيات المخولة للحاكم الإداري، واجبة تحصيل الأموال الأميرية المنصوص عنها في القانون المذكور"[4].

3-تدفع دون مقابل مباشر:وهذا يعني أن دافع الضريبة لا يتلقى أي منفعة مباشرة أو محددة تعادل ما ينفعه من ضريبة[5]، ويدفعها بصفته عضوا في الجماعة السياسية التي ينتمي إليها المجتمع والتي تربطه بها روابط روابط عديدة ويجب عليه تحمل نفقاتها العامة والتي تكون لازمة لاستمراره وانتظام الحياة الجماعية بها.

4-نهائية:أي اقتطاع نهائي ويعني ذلك أن المكلف لا يمكنه استردادها أو المطالبة بفوائد عنها بخلاف القرض العام حيث تلتزم الدولة برد قيمة القرض للأفراد عند استحقاقه[6].

---

[1] إسحاق خديجة، **دور الضرائب في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، حالة الجزائر، رسالة الماجستير جامعة تلمسان كلية العلوم الاقتصادية 2012 ، ص 04.

[2] محمود حسين الوادي، **مبادئ المالية العامة**، الطبعة الثانية، دار الميسرة، عمان، 2010، ص 51.

[3] عبد الغفور إبراهيم أحمد، **مبادئ الاقتصاد والمالية العامة**، مرجع سابق، ص 238.

[4] خليل عواد أبو جشيش، **دراسات متقدمة في المحاسبة الضريبة**، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر والتوزيع، شفا بدران، 2004، ص 14.

[5] محمود حسين الوادي، **مبادئ المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 52.

[6] عبد الباسط علي حاسم الجحيشي، **الإعفاءات من ضريبة الدخل**، مرجع سابق، ص 23.

5-فريضة ذات أهداف:ومن أهم أهدافها:

5-1 توفير الأموال لتغطية النفقات العامة.

5-2 تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية[1].

المطلب الثاني: المبادئ العامة للضريبة:

إن وضع القواعد العامة للضريبة من أجل التوفيق بين مصلحة الفرد ومصلحة الدولة ومن القواعد نذكر:

✓ **القواعد العامة "المبادئ العامة للضريبة"**: ونعني بالمبادئ العامة تلك الأسس والقواعد والاعتبارات التي يجب مراعاتها عند فرض الضريبة وأهم هذه المبادئ هي:

أولا: العدالة

وتعني مساهمة كل عضو من أعضاء الجماعة في الأعباء الضريبية بحسب مقدرته النسبية على الدفع[2]، وفيما يحقق ذلك بمراعاة المقدرة التكلفية لكل منهم مع ضرورة إعفاء أصحاب الدخول المنخفضة من أداء الضريبة بالنسبة لأحد الكفاف والأعباء العائلية بما يتناسب والمستوى المعيشة في المجتمع[3].

ثانيا: مبدأ الكفاءة

يمكن النظر إلى الكفاءة من زاويتين:

1) الزاوية الأولى: تتعلق بكفاءة تحصيل والكفاءة الاقتصادية للضريبة.

2) الزاوية الثانية: تتعلق بكفاءة الضريبة ومدى ارتباطهابكفاءة النشاط الاقتصادي بأسره.

بالنسبة لكفاءة تحصيل الضريبة يعني أن تحقق الضريبة أعلى حصيلة ممكنة للخزينة العامة، وهذا يعني عدم وجود نظام معقد ويحتاج إلى تكاليف عالية في الجباية[4].

---

[1] محمود حسين الوادي، **مبادئ المالية العامة**، مرجع سابق، ص 52.

[2] محمود حسين الوادي، **مبادئ المالية العامة**، مرجع سابق، ص 52.

[3] عبد الغفور إبراهيم أحمد، **مبادئ الاقتصاد والمالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 239.

[4] محمود حسين الوادي، **مبادئ المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 53.

ثالثا: اليقين

أي أن الضريبة المفروضة على كل فرد مؤكدة لا تحكمية ومحددة بالقانون وبشكل واضح من دون أي غموض، فوقت الوفاء وطريقته والمقدار الذي يدفع يجب أن يكون واضح ومحدد للمكلف، وهذا سوف يتيح للمكلف حساب حجم الضرائب المطلوب دفعها ومقارنتها بحجم مبالغ الضريبة المطلوب دفعها مع النصوص القانونية القائمة وبالتالي تتيح الفرصة له الاعتراض في حالة عدم توافق حجم الضريبة المكلف بدفعها والقوانين المنتظمة للضرائب[1].

وقاعدة اليقين تجعل المكلف بالضريبة على علم بالتزاماته من جهة وتحميه من تعسف الإدارة من جهة أخرى[2].

رابعا: مبدأ الملائمة

إن قاعدة الملائمة تعني ضرورة أن تكون جباية كل ضريبة في الوقت وبالطريقة المناسبة للمكلفين سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين[3].

وهذا الأمر يخفف العبء النفسي لدافع الضريبة ويجعل الضريبة مقبولة لديهوعدم وجود هذا المبدأ يساعد على التهرب من دفع الضريبة[4].

خامسا: الاقتصاد في نفقات الجباية

ويقصد من ذلك أن تحاط قاعدة الضريبة بما يتضمن لها سهولة التطبيق ومرونته، وتجنب الدخول في متاهات الروتين الإداري.

والتعقيدات البيروقراطية مما يجعل الإدارة تتحمل الكثير من النفقات في سبيل تطبيق نظامها الضريبي[5]. وتعني هذه القاعدة الاقتصاد في نفقات جباية أي ضريبة إلى أدنى حد ممكن، أي من الضروري أن تكون إيرادات الخزينة الناجمة من جباية أية ضريبة أكبر من نفقات جباياتها[6].

---

[1] فتحي أحمد ذياب عواد، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 231، ص 232.

[2] محمد صغير بعلي ويسرى أبو العلاء، **المالية العامة**، د ط ، دار العلوم، ، الجزائر، 2003، ص 64.

[3] فتحي أحمد ذياب عواد، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سابق، ص 132.

[4] محمود حسين الوادي، **مبادئ المالية العامة**، مرجع سابق، ص 53.

[5] عبد الغفور إبراهيم أحمد، **مبادئ الاقتصاد والمالية العامة**، ، مرجع سبق ذكره ص 240، ص 259.

[6] فتحي أحمد ذياب عواد، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره ، ص 132.

سادسا: مبدأ المرونة

يجب أن يكون النظام الضريبي مكيفا مع طبيعة المجتمع المطبق فيه وهيكله الاقتصادي، ولتحقيق ذلك يجب أن تكون الضرائب مرنة تستجيب بسهولة لكافة التغيرات الداخلية أو الخارجية الحاصلة في كافة النواحي الاقتصادية والاجتماعية، ومنه فالنظام الضريبي الفعال ينبغي أن يكون وليد ظرفه وزمانه[1].

المطلب الثالث: أنواع الضرائب

اختلفت وجهات النظر في تصنيف الضرائب إذ نجد من صنفها من حيث عبئها، ومن حيث المادة الخاضعة لها وكذلك من حيث الواقعة المنشئة لها ... إلخ. وتتمثل فيما يلي:

أولا: من حيث نقل العبء الضريبي

1) **الضرائب المباشرة:** ويقصد بالضرائب المباشرة هي تلك الضرائب التي تصيب المال الخاضع للضريبة مباشرة دون مواربة أو وساطة[2]، أي هي الضريبة التي تستقر بصورة نهائية على عاتق المكلف دون أن يكون باستطاعته نقل عبئها إلى غيره[3].

ويمكن التمييز بين مجموعتين رئيسيتين من الضرائب المباشرة:

1.1) الضرائب على الدخل: وهي الضرائب التي تُفرض على الأموال عند اكتسابها أي عند دخول الأموال في ذمة المكلف.

2.1)الضرائب على رأسمال: وهي الضرائب التي تفرض على الأموال عندما يملكها المكلف أي بعد حيازة الأموال وتكوين الثروة بها[4].

2) الضرائب غير المباشرة:

ويقصد بها تلك الضرائب التي لا تفرض على الأشخاص مباشرة وإنما تفرض على النشاطات الاقتصادية التي يمارسونها ،وعليه فإنها تحصل كلما حدث الوقائع التي تؤدي قانونيا إلى فرضها[5].

---

[1] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، دار هومة، الجزائر، 2003، ص 96.

[2] فتحي أحمد ذياب عواد، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سابق، ص 153.

[3] عبد الغفور إبراهيم، **مبادئ الاقتصاد والمالية العامة**، مرجع سابق ، ص 242.

[4] محمود حسين الوادي، **مبادئ المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 58.

[5] فتحي أحمد ذياب عواد، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 154.

أي هي الضريبة التي يمكن نقل عبئها إلى الآخرين[1]، أي هي عكس الضرائب المباشرة كون أن العبء الضريبي فيها ينتقل بين المكلفين بها قانونيا إلى أن تستقر عند الشخص الذي يدفعها فعلا ويتحمل عبئها، وأحسن مثال على ذلك هو الرسم على القيمة المضافة، حيث أن التاجر هو المكلف القانوني يدفع الضريبة إلا أنه يحول عبئها إلى آخر مستهلك[2].

ثانيا: من حيث المادة الخاضعة للضريبة

1) الضريبة على الأشخاص:

ويقصد بالضرائب على الأشخاص، الضرائب التي تتخذ وعاء لها وجود الشخص نفسه، فهي تفرض على الشخص باعتباره شخصا ولمجرد وجوده على أرض الدولة وبصرف النظر عن امتلاكه للثروة، ولذا فهي تعرف "بضريبة الرؤوس" وقد عرفت هذه الضرائب منذ قديم الزمان، فعرفت عند العرب وعند الرومان، كما عرفتها فرنسا وإنجلترا ومصر.

وبالرغم من أن الضرائب المدرجة على الأشخاص تمثل قدرا من العدالة أكبر من الضريبة الموحدة على الأشخاص إلا أن عدالتهاغير كاملة فأفراد كل طبقة يدفعون نفس المبلغ، مع أن دخولهم وثرواتهم قد تختلف رغم انتمائهم لنفس الطبقة.

ويعاب على هذه الضريبة إذ هي تفرض دون اعتداد بالمقدرة التكلفية للأشخاص وهذا ما يفسر اختفائها من النظم المالية للمجتمعات الحديثة، حيث تطور البحث على أساس لفرض الضريبة يحقق توزيعا للعبء الضريبي يرتكز على المقدرة التكلفية للأفراد، وكذلك يحقق سهولة نسبية لتقدير المادة الخاضعة للضريبة، وانتهى التطور المالي إلى اختيار الأموال باعتبارها أكثر ترجمة للمقدرة التكلفية للممولين[3].

2) الضرائب على الأموال:

اتجهت الدول إلى الأخذ بالضرائب على الأموال في أنظمتها الضريبة بسبب الانتقادات الموجهة إلى الضرائب على الأشخاص إذ أصبحت الثروة هي وعاء الضريبة في النظم المالية المعاصرة وفي نطاق ضرائب الأموال قد تفرض الضريبة على رأسمال أو الدخل، ويقصد برأسمال مجموع ما يملكه الفرد من قيم استعمال

[1] عبد الغفور إبراهيم، **مبادئ الاقتصاد والمالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 243.

[2] إسحاق خديجة، **دور الضرائب في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، مرجع سبق ذكره، ص 10.

[3] زينب حسين عوض الله، **أساسيات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية، 2006، ص 129، ص 130.

في لحظة معينة يستوي في ذلك أن تأخذ الشكل العيني كأرض أو عقار أو بيت أو سلع إنتاجية أو سلع استهلاكية أو أدوات مالية (أسهم، سندات) أو مبلغ من النقود.

ويقصد بالدخل ما يحصل عليه الفرد بصفة دورية على نحو مستمر من مصدر معين قد يتمثل في ملكية لوسائل الإنتاج أو في عمله أو فيهما معا[1].

ثالثا: من حيث المصدر

1) **الضريبة الموحدة:**

هي التي تعطي الإيرادات التي يحصل عليها المكلف في وعاء واحد ويحدد لها سعر واحد تقتطع على أساسه الضريبة المستحقة، وهي ناجحة أكثر في الدول المتقدمة وتتميز بالاقتصاد في نفقات الجباية وتحقق العدالة الضريبية وتمكن من معرفة الضريبة المستحقة بسهولة[2].

2) **الضرائب المتعددة:**

يتضمن الهيكل الضريبي أنواعا متعددة من الضرائب، وبالتالي فالضريبة على أوعية مختلفة وأعباء متفاوتة، تحقق العدالة الضريبية، أي بإمكانها تعويض العجز في أحد المصادر بالزيادة في الآخر وتعددها يحقق العبث على الممول وهكذا يستحيل التهرب من جميع الضرائب، مما جعل معظم الدول تستعمل هذا النظام[3].

ولهذا النظام مجموعة من المميزات منها:

1.2) الضرائب متعددة أكثر مراعاة لحالة المكلف النفسية.

2.2)الضرائب المتعددة تحد من ظاهرة التهرب الضريبة حيث هناك بعض الضرائب غير قابلة للتهرب بسهولة مثل الضريبة على الرواتب والأجور.

[1] عادل فليح العلي، **المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، الطبعة الأولى، دار حامد، عمان، 2007، ص 99، ص 100.

[2] لخضر عبيدات، **مذكرة ماجستير مكانة الضرائب والرسوم ضمن ميزانية الجماعات المحلية**، جامعة الثليجي، أغواط، سنة 2009-2010، ص 10، ص 11.

[3]- http ://www.chorok.net.

3.2) نظام الضرائب المتعددة يتسم بالمرونة ويناسب المفهوم العصري للضريبة،وهذا ما دفع أغلب الدول إلى تبني الضرائب المتعددة وهي إما مفروضة على الدخول أو على أشخاص أو على رأسمال أو على الإنفاق[1].

رابعا:من حيث السعر:

وتتمثل في:

1) الضرائب النسبية: وتتمثل في:

في هذا النوع من الضرائب يبقى سعر الضريبة ثابت بغض النظر عن حجم الوعاء، أي أن السعر يكون ثابت مهما تطور حجم الوعاء الخاضع للضريبة[2]، ويؤخذ على هذا الأسلوب أنه غير عادل لأن وقعه يكون كبيرا بالنسبة لأصحاب الدخول الضعيفة، بينما لا يشعر به أصحاب الدخول المرتفعة[3].

2) الضرائب التصاعدية:

تشكل الضرائب التصاعدية إحدى أهم الأدوات السياسية المستخدمة في إعادة توزيع الدخول بما يعزز الاتجاهات الهادفة نحو تحقيق العدالة الاجتماعية بالإضافة إلى ما توفره من إيرادات كبيرة لميزانية الدولة في البلدان الرأسمالية المتقدمة والنامية على السواء[4].

وهي تفرض عند زيادة الضريبة بنسبة أكبر من نسبة زيادة مادة التكليف، فإذا تضاعف الدخل زادت الضريبة أكبر من الضعف، وبهذا تكون الضريبة تصاعدية فهي تفرض بمعدل متزايد كالضريبة على الأرباح التجارية أو الصناعية مثال ضريبة الدخل تنقسم إلى طبقات حيث تفرض الضريبة بنسبة 10% عندما يكون الدخل من 0 إلى 1000 و20% من 1500 إلى 2000 دينار[5].

---

[1] رنا أديب منذر، **محاضرة مفهوم الضريبة**، ، جامعة دمشق، 2005-2006، ص 13، ص 14.

[2] عبد الغفور إبراهيم أحمد، **مبادئ اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 241.

[3] إسحاق خديجة، **دور الضرائب في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، مرجع سبق ذكره، ص 12.

[4] محمود حسين الوادي، **مبادئ المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 144.

[5] عبد الغفور إبراهيم أحمد، **مبادئ اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 245.

خامسا: من حيث الواقعة المنشئة للضريبة

يقصد بالواقعة المنشئة للضريبة الحدث الذي تتوفر فيه الشروط القانونية الضرورية الموجبة الاستحقاق الضريبة أوالرسم[1].

وهي تنقسم على هذا الأساس إلى:

1) واقعيةتملك رأسمال:

بمعنى انتقال رأسمال من شخص لآخر يترتب عنه تكليف ضريبي، فمثلا انتقال المال من المالك إلى الوارث يجعل هذا الأخير خاضع للضريبة على رأسمال[2].

ويقصد بالضريبة على رأسمال تلك الضريبة التي تفرض على رأسمال المنتج أي المستخدم في العملية الإنتاجية.

- هناك عدة صور للضريبة على رأسمال.

1.1. الضريبة على عملية وواقعة امتلاك رأس المال.

2.1. الضريبة على زيادة في قيمة رأس المال.

3.1. ضريبة التركات: التي تفرض على عملية انتقال المال من المالك إلى الوارث، وهي إما تفرض على مجموع تركة بعد خصم الديون، أو تفرض على نصيب كل واحد من الورثة أو الموصلهم[3].

2) واقعة تحقيق الدخل:

ويعرف الدخل أنه "مبلغ نقدي ناتج عن مصدر ثابت، قد يكون رأسمال أو العمل أو تركيبتهما معا بصفة دورية وبصورة متجددة"[4].

وبمجرد تحقيق دخل معين بالنسبة للشخص الطبيعي أو المعنوي يجعله خاضعا للتكليف الضريبي.

- بالنسبة للشخص الطبيعي يحقق أجرا إذا كان عاملا، أو يحقق دخل سنوي إذا كان صاحب نشاط ما فكلاهما يخضعان لضريبة الدخل الإجمالي.
- أما بالنسبة للشخص المعنوي الذي يحقق أرباح يخضع إلى ضريبة على الأرباح الشركات[5].

---

[1] محمد عباس محرزي، **مبادئ اقتصاديات الجباية والضرائب**، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2003، ص 219.

[2] خلاصي رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، مرجع سبق ذكره، ص 19.

[3] محمد صغير بعلي ويسرى أبو العلاء، **المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 70.

[4] سوزي عدلي ناشد، **المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003، ص 152.

[5] خلاص رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، مرجع سبق ذكره، ص 19.

3) واقعة الاستهلاك:

إن التكليف الضريبي الناتج عن واقعة الاستهلاك مجسد في مختلف أنواع الضرائب غير المباشرة وعلى رأسها الرسم على القيمة المضافة، فغرض أو توجيه أي سلعة للاستهلاك سواء أكان للاستهلاك النهائي أو للاستهلاك الإنتاجي يترتب عنه تكليف ضريبي وهو الرسم على القيمة المضافة[1].

4) واقعة الإنتاج:

إن تحويل المواد الأولية تنشأ عنها ضريبة على الإنتاج سواء كان ذلك بغرض الحصول على منتوج تام أو نصف مصنع[2].

سادسا: حسب مجال التطبيق

نجد في هذا التصنيف ضرائب حقيقية والضرائب الشخصية.

1) الضرائب الحقيقية:

تقوم الضريبة الحقيقية والموضوعية على قيمة أو كمية المادة الخاضعة (سلع، القيم الثروة).

2) الضريبة الشخصية:

فهي تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف بالضريبة فبعض الضرائب تحمل بالضرورة الصفة الحقيقية مثل الرسوم على رقم الأعمال، حقوق الجمارك، ضرائب على الاستهلاك.

- يمكن أن تأخذ الضريبة شكل من أشكال الضريبة الشخصية بعين الاعتبار الوضيعة الشخصية للمكلفين مثل ماهو عليه الحال في الضريبة على الدخل الإجمالي وبصفة عامة فإن معظم التشريعات في العالم تضع في الحسبان الوضعية العائلية للمكلفين بالضريبة[3].

[1] خلاص رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، مرجع سابق، ص 20.

[2] إسحاق خديجة، **دور الضرائب في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وحالة الجزائر**،مرجع سبق ذكره، ص 12.

[3] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، مرجع سبق ذكره، ص 73.

المبحث الثاني: الضرائب غير المباشرة في النظام الضريبي الجزائري

تسعى الدولة الجزائرية في الخروج من التخلف، وتحقيق تنمية شاملة باستخدام عدة وسائل من بينها الضرائب غير المباشرة فتعتبر مصدر هام في زيادة إيرادات الدولة.

فالنظام الضريبي الفعال يكون له انعكاسات إيجابية على الاقتصاد الجزائري، ويتم ذلك عن طريق الاقتطاع الضريبي في مراحل مختلفة وتحديد المادة الخاضعة للضريبة وتتمثل أهم مكوناته في الرسوم، الرسم على القيمة المضافة والإتاوات والرسم على النشاط المهني.

المطلب الأول: ماهية الضرائب غير المباشرة

تعتبر الضرائب غير المباشرة من أهم موارد التي تعتمد عليها بعض الدول في تغطية نفقاتها المتزايدة وسنتطرق إلى مفهومها وأهم مزاياها وعيوبها ومشكلاتها ومبادئ التوجيهية لها:

أولا: مفهوم الضرائب غير المباشرة

هي التي يستطيع من يقوم بتوريدها للخزانة نقل عبئها إلى غيره بمثابة الوسيط، وقد عرف بعض الكتاب الضرائب الغير المباشرة فتعتمد أساسا على الوقائع ليست لها صفة الثبات كالاستيراد والتصدير والإنتاج والاستهلاك[1].

كما عُرفت كذلك بأنها تتمثل في الضريبة التي يمكن نقل عبئها إلى الآخرين أي أن دفع يعكسها على أشخاص آخرين مثل الضريبة الجمركية، فإذا باع المستورد تلك السلعة إلى غيره فإنه سيضيف الضريبة إلى ثمن البيع أي نقلها إلى الآخرين ،وبالتالي التخلص من عبئها وأصبحت الضريبة غير المباشرة يدفعها الآخرون وبالطبع هناك ظروف اقتصادية مثل العرض أو الطلب لها تأثير في إمكانية نقل أعباء الضريبة[2].

وتعرف أيضا أن الدولة الحديثة لا تستطيع الاستغناء عن فرض الضرائب غير المباشرة، علما أن هذه الضرائب متنوعة ومتعددة، والذي يجمع بينهما أن تُفرض في الأصل على استعمالات الدخل أو أوجه إنفاقه أو تفرض على المال بمناسبة تداوله أو انتقاله من جهة إلى أخرى.[3]

---

[1] حسين مصطفى حسين، **المالية العامة**، معهد العلوم القانونية والإدارية ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، الجزائر، 2001، ص 49.

[2] عبد الغفور إبراهيم أحمد، **مبادئ اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 243.

[3] محمد طاقة، هدي العزاوي ، **اقتصاديات المالية العامة**،الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع للطباعة، عمان، 2007، ص 103.

ويمكن تعريف هذه الضرائب باستخدام الأموال أو إنفاقها، وتعتبر الضرائب غير المباشرة من أقدم أشكال الضريبة المستخدمة في معظم دول العالم بالرغم من الأهمية النسبية لهذه الضرائب فيالدول المتقدمة، تناقصت وذلك بسبب ازدياد الإيرادات ويرجع السبب الرئيسي في اعتماد الدول النامية على هذا النوع من الإيرادات لسببين:

1) الإدارة: فالدول النامية تتميز بضعف الإدارة فيها وخاصة الإدارة الضريبية، وأن الضرائب غير المباشرة لا تحتاج إلى مسك دفاتر وتنظيم حسابات خاصة كما هو الحال في الضرائب المباشرة فهي أسهل في التطبيق.

2) الاقتصاد: فالضرائب غير المباشرة ترتبط بصورة أساسية في الإنفاق الاستهلاكي، وبالتالي نجد أن الميل الحدي للاستهلاك في الدول النامية تفرض ضريبة على السلع الكمالية وبمعدلات عالية، وبالتالي ينخفض استهلاكها لأن مثل هذه السلع تكون مستوردة من الخارج وبالتالي تحريك العجلة الاقتصادية ومحاولة علاج الخلل في الميزان التجاري[1].

يقصد بها تلك الضرائب التي لا تفرض على الأشخاص وإنما تفرض على النشاطات الاقتصادية التي يمارسونها ،وعليه فإنها تحصل كلما حدثت الوقائع التي تؤدي قانونا إلى فرضها[2].

تعرف بأنها عكس الضرائب المباشرة كون أن العبء الضريبي فيها ينتقل من المكلفين بها قانونيا إلى المستهلك الأخير، وأبرز مثال عن ذلك الرسم على القيمة المضافة إذ أن البائع يحمل الرسم في تكلفة البيع أي تساوي[3]:

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

وتعتبر الضرائب غير المباشرة الضرائب والرسوم تفرض بصورة غير مباشرة على الأفراد نتيجة الاستهلاك اليومي للمواد والسلع والخدمات، وهي التي لا يدفع فيها الممول الضرائب بنفسه ولكن عن طريق الوسيط ولا يحق له الطعن فيها[4].

---

[1] محمود حسين الوادي، **مبادئ المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 62، ص 63.

[2] فتحي أحمد ذياب عواد، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 154.

[3] خلاص رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**،مرجع سبق ذكره، ص 18.

[4] بن عمارة منصور، **الضرائب على الدخل الإجمالي LIRG حسب التعديلات قانون المالية**، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2011،ص 33.

وتقصد بها كذلك الضرائب التي يمكن للمكلف نقل عبئها إلى الغير، بمعنى أنه يمكن أن يكون للمكلف الفعلي بها غير المكلف القانوني[1].

ومن التعاريف التي سبق ذكرها يمكن تعريف الضريبة الغير المباشرة كل ضريبة يدفعها المكلف ويمكن نقل عبئها إلى شخص آخر بصفة قانونية، وتعد مصدر هام في زيادة إيرادات الدولة خاصة الدول النامية باعتبارها تتميز بسهولة الجباية ووفرة الحصيلة.

وتقسم الضرائب غير المباشرة إلى الأنواع التالية:

1) **الضرائب على التداول**: تفرض معظم الدول ضريبة على التصرفات والمعاملات وعلى التداول القانوني للأموال مثل رسوم التسجيل، الرسوم القضائية، رسوم الطوابع على المستندات كالعقود، والمكاتبات...إلخ.

واستخدام تعريف الرسم لأنها تدفع مقابل خدمة خاصة تقدمها السلطة العامة ،ولكن هذه الرسوم أصبحت الآن تزيد عن القيمة التي تقدمها الدولة لذا سميت بضرائب التداول، وتتميز هذه الضريبة بسهولة الأداء لا يشعر بها دافعها كما أن جبايتها اقتصادية فهي لا تكلف الدولة شيئا يذكر[2].

2) **الضرائب على الاستهلاك**:

تفرض هذه الضرائب أولا على الاستهلاك لنوع معين من البضائع المحددة وتسمى بـ"الضرائب الخاصة على الاستهلاك بعض البضائع"، وغالبا ما تتمركز على البضائع الداخلية (المستوردة) وذلك بأسعار متفاوتة تختلف باختلاف النظام الضريبي.

أما النوع الثاني يسمى "بالضرائب الخاصة على الاستهلاك بعض البضائع" بالضريبة العامة على الإنفاق، وهي تسري على كل الأنواع الإنفاقات التي يقوم بها الفرد، وهو بصدد استخدام دخله بهدف استهلاكه[3].

[1] عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص 33.

[2] محمد طاقة، **هدي العزاوي**، اقتصاديات المالية العامة، ص 103، ص 104.

[3] بن عمارة منصور، **الضرائب على الدخل الإجمالي**، مرجع سابق، ص 33.

أي أن الدولة يمكنها فرض ضرائب نوعية على استهلاك بعض السلع كوحدة حجوم أو وزن أو مسافة أو عدد، وهنا الدولة أيضا تفرض ضرائب عالية على السلع الأجنبية المستوردة لتقليل من الاستيراد وتشجع الاستهلاك الوطني المحلي أو تدعم المنتوج الوطني لتصل إلى الجودة العالمية بإعفاء المنتوج المحلي من الضرائب ودفعها للتصدير الخارجي للحصول على العملات الأجنبية.

أما من جانب الغايات أو الأهداف فإن الضريبة على الاستهلاكاعتبار في تحقيق العدالة الاجتماعية فإن الضريبة على السلع الضرورية أو الأساسية التي لا يمكن لأصحاب الدخول المحدودة الاستغناء عنها وتقتصر فرضها على السلع الكمالية أو الترفيهية المقتصرة على من يتمتعون بمقدرة مالية عالية، وهنا يمكن تحديد من السلع ما كان ضروريا وكذلك الخدمات ما يتعلق بغذاء الإنسان ومتطلبات مستواه الصحي العالمي[1].

3) الضرائب على الإنفاق:يطلق على الضرائب غير المباشرة ضرائب الإنفاق لكونها تفرض على الدخل بمناسبة إنفاقه، لذا فهي تصيب الدخل بطريقة غير مباشرة، فالضرائب غير المباشرة مرتبطة بتقدير الدخل بصورة غير مباشرة، بالنظر إلى وقائع وتصرفات معينة يقوم بها الفرد بصدد إنفاقه أو تداوله لدخله.

ومما هو جدير بالذكر، أن الضرائب على الإنفاق تحتل مكانة بارزة في الأنظمة الضريبية المختلفة لغزارة الحصيلة الضريبية الناتجة عنها، بالإضافة إلى سهولة جبايتها،كما أنها تتناسب مع فكرة العدالة الضريبية، فكل فرد ينفق دخله بالصورة الملائمة له وفي حدود احتياجاته وقدراته، ولذلك فمن غير المتصور أن تفرض عليه ضريبة على الإنفاق غير ملائمة لمقدار ما ينفقه من دخله[2].

4) الضريبة على رقم الأعمال:

وهي الضريبة التي تصيب البضاعة عند انتقالها ما بين المنتج والوسيط والمستهلك، أو بمعنى آخر عندما تمر البضاعة بعدة مراحل إنتاجية وتجارية إبتداءا من المنتج وصولا إلى المستهلك، ويتم فرضها وفق نسب مئوية معتدلة وقليلة حيث تفرض في كل مرحلة من مراحل انتقال البضاعة، مثال ذلك: كأن تفرض أولا :ضريبة على تحويل بضاعة القطن من حالة الغزل إلى حالة النسيج، وثانيا: وبعدها تفرض على صباغة وهكذا على كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع كلما انتقلت من شخص إلى آخر.

[1] سمير صلاح الدين حمدي، **المالية العامة**، مكتبة زين الحقوقية والأدبية، الطبعة الأولى، طباعة للنشر والتوزيع، لبنان، 2015، ص 160، ص 162.

[2] محمد عباس محرزي، **المدخل إلى الجباية والضرائب**، دون طبعة، دار البيان، الجزائر، 2010، ص 88، ص89.

5) الضريبة على القيمة المضافة للبضاعة:

تفرض الضريبة على القيمة المضافة على البضاعة وذلك بوضع سعر ضريبي ثابت يشمل كل شخص ابتداء من المنتج ووصولا إلى المستهلك ،جزء معين من هذا السعر الإجمالي خلال مرور البضاعة بجميع الأشخاص أصحاب العلاقة من إنتاجها حتى بيعها للمستهلك.

ولتوضيح ذلك لو فرضنا أن قيمة البضاعة عند إنتاجها مئة دينار، ثم قام منتج المرحلة الثانية بالعملية الإنتاجية، مما تترتب ارتفاع قيمة البضاعة إلى مئة وخمسين دينار، أي بزيادة مقدارها خمسون دينار، وأصبح سعرها مائتي دينار، وأضاف التاجر الآخر عليها مبلغ ثلاثة مائة دينار، فإن الجميع يتحملون ويشاركون في الأعباء الضريبية ولكن بنسبة لا تتجاوز 10% على القيمة المضافة إلى البضاعة ابتداء من مرحلة إنتاجها حتى مرحلة استهلاكها، فتكون القيمة الضريبية على التوالي عشرة دنانير على المرحلة الثالثة وثلاثون دينار على المرحلة الأخيرة.

ففي جميع المراحل قد شارك الجميع بتحمل جزء يتناسب مع القيمة التي أضيفت إلى قيمة البضاعة، أو على الفرق الذي حصل ما بين مرحلة معينة من الضريبة وتحمل ما يعادل 10% من قيمة البضاعة بما يتناسب والقيمة التي أضيفت إلى البضاعة عند مرحلة انتقالها بحيث يُخصم من كل شخص مقدار الضريبة التي دفعها الشخص السابق أثناء المشاركة في عملية انتقال البضاعة[1].

6) الضريبة الجمركية:

تعتبر الضرائب الجمركية من أهم أنواع الضرائب غير المباشرة على الإطلاق وخاصة الضرائب على استهلاك سلع معينة، ويرجع ذلك إلى غزارة الحصيلة بسبب ضخامة حركة التجارة الدولية على المستوى الدولي.

وتقوم الدولة بفرض الضرائب الجمركية على حركة السلع دخولا وخروجا من وإلى إقليمها، ولذا فإنها تقسم إلى نوعين أساسين:

- **ضرائب الاستيراد:** وتفرض بمناسبة دخول السلع الأجنبية إلى داخل حدود الدولة.
- **ضرائب التصدير:** وتفرض بمناسبة خروج السلع الوطنية خارج حدود الدولة.

[1] أعاد حمود القيسي، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، الطبعة 08، دار الثقافة النشر والتوزيع، عمان، 2011، ص 138، ص 139.

وتفرض الضرائب الجمركية على حركة السلع بقصد تحقيق عدة أهداف، يأتي في مقدمتها الهدف المالي، مثال ذلك الضريبة على استيراد السيارات والتبغ نظرا لغزارة الحصيلة الضريبة مما يساعد الدولة على مواجهة ظاهرة تزايد نفقاتها العامة.

كما تهدف إلى تحقيق أهداف اقتصادية تتمثل في حماية الصناعات الوطنية، فتفرض الدولة ضريبة جمركية مرتفعة إلى الإطلاق وحماية السلع الوطنية المماثلة لها، كذلك قد تقرض الدولة ضريبة على تصدير المواد الأولية والخام رغبة في الإبقاء عليها كليا أو جزئيا، داخل حدود الدولة لاستخدامها في الصناعات الوطنية، وأخيرا تهدف إلى تحقيق أغراض اجتماعية وصحية معينة، مثل فرض ضريبة جمركية على المشروبات الكحولية[1].

وتمتاز بـ:

1) غزارةتحصيلها.
2) تحفيز التنمية الاقتصادية ودعم القطاعات الإنتاجية.
3) معالجة الإختلالات في ميزان مدفوعات.
4) تخفيض الاستهلاك وترشيده وتوجيهه إلى مجالات محددة.
5) المساهمة في دعم الصناعات المحلية وتشجيعها وتوفير الحماية الجمركية لها من المنافسة الخارجية، مما يساهم في نموها.
6) زيادة توظيفها للأيدي العاملة المحلية.
7) البساطة وسهولة النسبية في التحصيل[2].

ثانيا: مشكلات الضرائب غير المباشرة و المبادئ التوجيهية لها

يطرح فرض الضرائب غير المباشرة، على الاستهلاك مشكلة وجود منتجات مرقمة ومعلومات وهذا ما يقود إلى طرح السؤال عما إذا كانت هذه المنتجات نوعا ثالثا من المنتجات أم تقديما للخدمات، وهذا له أثاره في تطبيق الرسم على القيمة المضافة والحقوق الجمركية.

[1] محمد عباس محرزي، **مدخل إلىالجباية والضرائب**، مرجع سبق ذكره، ص 96.

[2] محمد خصاونة، **المالية العامة النظرية والتطبيق**، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان،2014، ص 108.

والمشكلة الثانية المطروحة بهذا الخصوص هو كيفية تحديد مكان الاستلام والاستهلاك أي المكان الذي يجب أن يتم فيه الإخضاع.

وفي مؤتمر أوتاوة تم إعداد مجموعة من المبادئ التوجيهية بخصوص هذا النوع من الضرائب هي:

1) لا بد أن تقود القواعد القابلة للتطبيق في مجال الضرائب على الاستهلاك في حالة التبادلات عبر الحدود إلى فرض الضرائب في الدولة التي يتم فيه الاستهلاك، ويجب أن يخضع ذلك التوافق الدولي حول الشروط التي يتم بموجبها اعتبار سلعة أو خدمة كما لو أنها استهلكت في دولة معينة.

2) يجب أن لا يعالج تقديم منتجات مرقمة في إطار الضرائب على الاستهلاك كما لو أنه تقديم سلعة.

3) عندما تقوم المؤسسة أو الهيئات أخرى بحيازة خدمات أو سلع معنوية في دولة ما من قبل الموردين بالخارج، فإن الدولة لا بد أن تلجأ إلى التصفية الذاتية، التقييم الذاتي، أو إلى أية طرق أخرى مكافئة إذا كان ذلك يسمح لها بالمحافظة فورا على الوعاء (القاعدة) الضريبي وكذا تنافسية الموردين الوطنيين.

أما بخصوص مكان الاستهلاك فلقد تم تحديد المبادئ التوجيهية التالية:

1) فيما يخص المعاملات بين المؤسسات تم اعتبار أنه الأفضل معالجة الخدمات غير المادية كما لو أنها استهلكت في المكان الموجودة فيها المؤسسة الموجهة إليها وتعتبر فيه حاضرة تجارية.

2) فيما يخص المعاملات بين المؤسسات والمستهلكين فيتم اعتماد مكان الإقامة العادي للزبون، ولما يكون هناك مستهلك يقيم فيه أكثر من دولة فإن مكان الاستهلاك هو المكان الذي يقتضي فيه أكبر قدر من وقته[1].

ويمكن اعتماد خمس آليات لتحصيل الضريبة على الاستهلاك هي:

1) التقييم الذاتي للضريبة مع التصفية الذاتية:

فيقوم الشخص الموجهة إليه الخدمة بتحديد الضريبة الواجبة على الواردات من الخدمات والمنتجات غير المادية ودفع المبلغ إلى السلطات الضريبية.

[1] عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، مرجع سبق ذكره، ص 187 ص 188.

2) تسجيل غير المقيمين:

يعمل هذا النظام على إجبار المؤسسات غير المقيمة على التسجيل لدى السلطة (الجهة) القضائية وتتم لديها عملياتفوتره وتحصيل الضرائب على الاستهلاك وتوجهها بعد ذلك إلى سلطات البلد.

3) تحصيل الضريبة من طرف ثالث موثوق مثل الوسطاء الماليين:

حيث يقوم الطرف الثالث بتحصيل الضرائب على الاستهلاك على المدفوعات التي تتم بين الزبائن والموردين للمنتجات الرقمية، ويقوم هذا الطرف الثالث بتحويل الضرائب للدولة مكان الاستهلاك.

4) الخيار المعتمد على التكنولوجيا و/أو تسهيلات التكنولوجيا:

مثل استخدام البرمجيات ذات المناعة عالية لحساب الضريبة آليا على المعاملات أوتحويلها للبلد المقصد، ويتطلب مثل هذا الخيار تعاونا دوليا لتركيب هذا النوع من البرمجيات[1].

ثالثا: مزايا وعيوب الضرائب غير المباشرة

وتتمثل فيما يلي:

1. **مزايا الضرائب غير المباشرة**:تتميز الضرائب غير المباشرة بما يلي:

1) تمتاز بمرونتها لكون هذا النوع من الضرائب يتأثر مباشرة بالتغيرات الاقتصادية مثل التضخم والكساد مما يجعلها أداة هامة من أدوات السياسة المالية لتحقيق الأهداف الاقتصادية.

2) يتميز هذا النوع بوفرة حصيلتها خاصة إذا أحسن اختيار وعائها إذ أنها تفرض على عمليات التداول والاستهلاك والإنتاج....الخ[2]

3) تتناسب إلى حد كبير مع الهيكل الاقتصادي للدولة النامية، نتيجة ضعف الدخول فيها.

4) سهولة الدفع لكونها تدرج في سعر السلع عديدة وخدمات كثيرة[3].

5) الضريبة غير المباشرة تعكس حقيقة الأسعار بالنسبة للمستهلك أو المنتج أو الوسيط.

6) الضرائب غير المباشرة مداخلها محددة مسبقا وذلك ما يساعد الدولة على بناء ميزانيتها[4].

---

[1] عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، مرجع سبق ذكره ص 188 ص 189.

[2] محمد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 106.

[3] عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، مرجع سابق، ص33.

[4] بن عمارة منصور، **الضرائب على الدخل الإجمالي LIRG حسب التعديلات قانون المالية**، مرجع سبق ذكره، ص 36.

7) لا يشعر الممول بدفعها لأنها تدخل ضمن ثمن شراء السلعة، فلا يستطيع الفصل بين قيمة الضريبة وثمن شراء السلعة، وتتميز بطابع العمومية فلا يعفى منها أحد.

8) مورد مباشر ومستمر على مدار السنة للخزانة العامة وليس موسميا[1].

9) تستخدم في تحقيق الأغراض الاجتماعية والاقتصادية كاستعمالها في الحد من استهلاك بعض السلع الضارة بالصحة العمومية أو لحماية الصناعات الناشئة[2].

2. عيوب الضرائب الغير المباشرة: يتعرض هذا النوع من الضرائب بمجموعة من الانتقادات وهي:

1) البعد عن الثبات والملائمة[3].

2) عدم تناسب الضرائب غير المباشرة مع المقدرة التكلفية لدافعيها بل تتجه إلى التناسب مع مقدرته عكسيا لكونها تفرض على سلع الاستهلاك الضرورية فيكون عبئها أكثر ثقلا على الطبقات ذات الدخول المحدودة.

3) يعاب على مرونتها وتأثرها بالتغيرات الاقتصادية، الأمر الذي يؤدي إلى انخفاض حصيلتها في حالة الكساد[4].

4) لا يمكن اقتطاع الضريبة الغير مباشرة من المصدر.

5) سهولة التهرب من دفعها من قبل بعض المكلفين[5].

6) السلع الضرورية هي أكثر السلع الملائمة لزيادة حصيلتها، وقد تضطر الدولة في حالات الحاجة لتمويل الخزينة لفرض ضرائب على هذه السلع، أو زيادة نسبيتها، مما يكون هذا في صالح الأغنياء على حساب الفقراء.

7) يؤدي فرض الضرائب غير المباشرة إلى ضرورة المراقبة المحكمة على المنتجين لمنعهم من التهرب منها والتحايل على أرائهم، وقد تؤدي هذه الرقابة إلى عرقلة الإنتاج في حد ذاته[6].

---

[1] حسن الحسين، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية، الجزائر،2001، ص 50 ص 51.

[2] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 24.

[3] فتحي أحمد ذياب عواد، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 154.

[4] محمد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره ص 106.

[5] بن عمارة منصور، **الضرائب على الدخل الإجمالي LIRG**، مرجع سابق، ص 36.

[6] حسن الحسين، **المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 51.

8) تتطلب نفقات أكبر لتحصيلها لأنها تستلزم وجود موظفين يقومون بمراقبة الوقائع والتصرفات التي تفرض على أساسها والعمل على منع التهرب منها[1].

المطلب الثاني: مكونات الضرائب غير المباشرة في النظام الجزائري:

يعتبر النظام الضريبي هيكل متفرد بملامحه وطريقة عمله، فهو إطار تعمل بداخله مجموعة من الضرائب ومن بينها ضرائب غير مباشرة التي تمثل مكانة بارزة فيه ،وتتمثل أهم مكوناته فيما يلي:

أولا: الرسوم

1) تعريف الرسوم:

كانت الرسوم في الفكر المالي الكلاسيكي تشكل أهم الموارد للدولة بعد مواردها من أملاكها، إذ لم تكن فكرة الضريبة القائمة على التضامن قد ظهرت وتركزت في أذهان أفراد المجتمع.

وقد كانت الفكرة السائدة أن الفرد يدفع للخزينة بنسبة ما تؤديه الدولة له من خدمة ومنفعة، وهذه الفكرة الأساسية التي يقوم عليها "الرسم" إلى جانب ذلك كان من السهولة على الدولة أن تفرض الرسوم لا ضرائب، لأن فرض الضرائب يتطلب الموافقة الهيئات النيابية وممثلي الشعب،بينما فرض الرسوم لم يكن يتطلب هذه الموافقة.

أما في الفكر المالي الحديث فقد أخذت الرسوم تفقد قيمتها بالنسبة للإيرادات، الدولة الأخرى وأصبح الاعتماد بالدرجة الأولى على الضرائب التي تقوم على الفكرة الخدمات العامة والتضامن الاجتماعي.

بصورة عامة يمكن تعريف الرسم بأنه "مبلغ من النقود يدفع على الفرد، الدولة أو إحدى هيأتها لقاء خدمة معينة ذات نفع عام تؤديها له، وبناءا على طلبه[2].

ويستنتج من هذا التعريف الخصائص التالية ونلخصها فيما يلي:

1. الرسم هو عبارة من مبلغ من المال يدفعه المكلفون إلى خزينة الدولة مقابل الحصول على خدمة خاصة والأصل أن يكون هذا المبلغ بصورة نقدية تماشيا مع فكرة استخدام النقود في التعامل، والمبادلات الاقتصادية في الوقت الحاضر، كما وأن الدولة تنفق المال من سبيل تحقيق أهدافها العامة بصورة نقدية.

[1] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**، مرجع سبق ذكره، ص 24.

[2] محمد طاقة وهدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 81.

2. لا يدفع الرسم إلى لقاء خدمة خاصة يحصل عليها المكلف من الدولة أو مؤسستها العامة أو من السلطات المحلية وهذه الخدمة قد تكون على أشكال متنوعة ومتمثلة في:

- عملا يؤديه أحد أو بعض الموظفين لمصلحة المكلف بدفع الرسم.
- امتياز خاص يمنح للمكلف بدفع الرسم.
- تسهيلا من جانب الدولة لمباشرة المكلف يدفع الرسم لعملة أومهنته...الخ
- السماح للمكلف بدفع الرسم باستعمال مرفق عام من المرافق العامة.

3. يدفع الرسم إلى الدولة وليس إلى الأفراد والأشخاص والشركات.

4. ويجب أن تكون الخدمة الخاصة التي تقدمها الدولة لقاء الرسم في نفس الوقت ذات نفع عام للمجتمع بأكمله[1].

2) طرق تحصيل الرسوم:

تحصل الدولة الرسوم المختلفة بعدة طرق وتأخذ بعين الاعتبار عند تحديدها لهذه الطرق وفرة هذه الرسوم كإيراد من الإيرادات الخزينة العامة والتقليل ما أمكن من كلفة تحصيلها ،والممثلة بالنفقات التي تنفقها الدولة في تحصيل الرسوم كرواتب الموظفين ونفقات الإدارة المختلفة وأهم هذه الطرق:

1.2) طرق التحصيل المباشر:

وذلك في حالة وجوب أن يدفع المكلف الذي يرغب في الاستفادة من الخدمة مبلغ الرسم المترتب عليها إلى الخزينة الدولة المباشرة، ويؤخذ إيصالا بذلك وبواسطته يحصل على الخدمة المطلوبة من الموظف العام المتخصص. كرسوم الحصول على وثائق السفر والأحوال المدنية وترخيص المركبات ..الخ، أو في حالة إذا كان دفع الرسم يتم إلى المرفق العام الذي يتولى القيام بخدمته عامة كالرسوم الجامعية والمدرسية والرسوم القضائية.

[1] جهاد سعيد خصاونة، **علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العلمي**،ط1، دار وائل للنشر، 2010،عمان، ص 74، ص 75.

2.2) طريقة التحصيل غير مباشرة:

وذلك بواسطة الطوابع في حالة إذا كان الهدف من الخدمة هو الحصول على وثيقة مكتوبة، أو في حالة إذا كان يجب تقديم طلب كتابي (استدعاء) للحصول على الخدمة المطلوبة ،وعندها يتم تحصيل الرسم باستعمال أوراق بقيمة الرسم أو بإلصاق طابع على الطلب كما هو الحال في الحصول على صورة طبق الأصل عن شهادة ميلاد أو دفتر عائلة ....الخ[1]

ثانيا: الأتاوات

وتقوم الدولة بتنفيذ الكثير من الأعمال ذات النفع العام مثل تقسيم المدن وإنشاء الشوارع والميادين، ويترتب على تنفيذ هذه المشروعات تقع عام يعود على جميع أفراد المجتمع ،وإلى جانب ذلك نفع خاص يعود على فريق معين من أفراد المجتمع.

فإذا قامت الدولة بإنشاء شارع جديد أو توصيل المياه والكهرباء إلى ضاحية حديثة أو إلى ضاحية غير مستقلة، فسيؤدي إلى ذلك حتما إلى نفع عام يتمثل في تعمير هذ المناطق وتحسين أحوال الصحة والأمن بها.

ولكن هذه الأعمال من نشأتها أن تضفي على الأراضي الواقعة في هذه الواقعة في هذه المنطقة قيمة لم تكن تتمتع بها من قبل، فإذا ما أراد ملاك الأراضي او العقارات المبنية في هذه الضاحية بيعها فلا شك أنهم سيحصلون على أسعار مرتفعة لممتلكاتهم نتيجة لهذه التحسينات، التي أضيفت إلى المنطقة، ولما كانت هذه الأعمال العامة التي قامت الدولة بتنفيذها هي السبب المباشر لهذه الزيادة الرأسمالية في قيمة العقارات فإنه من الطبيعي أن تحصل الدولة على مقابل لهذه المنافع التي أدتها لطبقة الملاك العقاريين، وهذا المقابل هو يسميه علماء المالية العامة "أتاوة" أو مقابل التحسين.

فالإتاوة إذن هي مبلغ من المال تحدده الدولة ويدفعه بعض أفراد طبقة ملاك العقارات نظير عمل عام قصد بيه المصلحة العامة ،فعاد عليهم علاوة على ذلك بمنفعة خاصة تتمثل في ارتفاع القيمة الرأسمالية لعقاراتهم.

[1] جهاد سعيد خصاونة، **علم المالية العامة التشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق**، مرجع سبق ذكره، ص 79.

وقد يبدو لقارئ آخر احتمال الخلط بين الضريبة والإتاوةباعتبار أن كل منها فريضة إلزامية يدفعها المكلف جبرا، إلا أن التفرقة بين الضريبة والإتاوة واضحة كل الوضوح، فأساس فرض الإتاوة هو مقدار المنفعة الخاصة التي عادت على دافعها والتي يمكن تحديدها وتقديرها. أمام أساس فرض الضرائب فهو المشاركة في الأعباء العامة حتى ولو لم يعد على دفعها أي نافع خاصة[1].

ثالثا: الرسم على القيمة المضافة TVA

1) تعريف الرسم على القيمة المضافة: سيعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الرسوم غير المباشرة، تفرض على الاستهلاك وتخص العمليات ذات الطابع الصناعي، التجارب، الحرفي، أو الحر ويقع على عاتق المستهلك لا على المؤسسة، فهي تلعب دور الوسيط في تحصيل تسديد الرسم إلى إدارة الضرائب.

كما تتم إدماج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة ابتداء من أول جانفي سنة 1995، على عمليات البنوك والتأمين.

فتعرف القيمة المضافة على أنها الفرق بين الإنتاج العام والاستهلاك الوسيط للسلع والخدمات، بمعنى آخر فهي تقيس القيمة المحصل عليها من طرق المؤسسة للسلع والخدمات الآتية من المتعاملين كما توضحه المعادلة التالية:

الإنتاج = القيمة المضافة + الاستهلاك

فيتمثل الرسم على القيمة المضافة من الناحية الاقتصادية في مساهمة المكلف لمزاولة نشاط اقتصادي وتعتبر القيمة عن الفرق بين الإنتاج والاستهلاك الوسيط.

– **الاستهلاكالوسطية في الإنتاج**	– **الإنتاج**
• **السلع المستعملة في الإنتاج**	• **المبيعات من السلع**
✓ **الموارد المستعملة في الإنتاج**	✓ **الإنتاج المباع، الإنتاج المخزن**
✓ **الخدمات المستعملة في إنتاج**	✓ **الاستهلاك الذاتي للمؤسسة** ✓ **الخدمات المقدمة**

القيمة المضافة = الإنتاج – الاستهلاك الوسيطي[2]

[1] حامد عبد المجيد دراز، **مبادئ المالية العامة مركز الإسكندرية للكتاب**، د ط ، الإسكندرية، 2000، ص 94 ص 97 .

[2] بن عمارة منصور، **الضرائب على الدخل الإجمالي LIRG**، مرجع سبق ذكره، ص 46، ص 47.

2) خصائص الرسم على القيمة المضافة: يتميز بما يلي:

- ✓ **ضريبة حقيقية:** نظرا لأنها تمس استعمال الدخل أي عملية الإنفاق، أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات.
- ✓ **ضريبة غير مباشرة:**لأنها لا تدفع مباشرة إلى الخزينة عن طريق المستهلك النهائي الذي يعتبر المكلف الحقيقي، وإنما عن طريق المؤسسة التي تضمن الإنتاج وتوزيع السلع.
- ✓ **ضريبة متعلقة بالقيمة:**تحسب على أساس قيمة المنتوج بغض النظر عن طبيعة المنتوج ونوعية وكمية.
- ✓ **ضريبة مؤسسة عن طريق الميكانيزم الدفع بالأقساط:**في كل طور من أطوار التوزيع لا يمس الرسم على القيمة المضافة إلا القيمة المضافة لمتعلقة بالمنتوج بحيث في نهاية الدورة لهذا المنتوج، يكون العبء الضريبي الإجمالي مساويا لرسم المحتسب على سعر البيع للمستهلك.
- ✓ **ضريبة حيادية:**الرسم على القيمة المضافة ضريبة حيادية لا تؤثر على نتيجة المكلفين كون أن المستهلك النهائي هو الذي يتحملها فعليا[1].

3) مجال التطبيق الرسم على القيمة المضافة:

المادة الأولى: تخضع للرسم على القيمة المضافة

1. عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير ذلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.

ويطبق الرسم 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.

[1] خلاص رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، مرجع سبق ذكره، ص 124، ص 125.

2. عمليات الاستيراد[1].

4) تعريف الخاضعين للرسم:الأشخاص أو الشركات الذين يقومون بصفة رئيسة أو ثانوية باستخراج أو صناعة المنتوجاتويتعهدونها بالتصنيع، أو التحويل بصفتهم صناعا أو مقاولين في التصنيع قصد إعطائها شكلها النهائي.

1) الأشخاص أو الشركات التي تحمل فعلا محل الصانع للقيام في مصانعها أو حتى خارجها، بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتوجات أو توضيبها التجاري النهائي .

2) المادة 05: يعتبر بيعا بالجملة

- عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو استخدامها.
- عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة، سواء أنجزت بالجملة أو بالتجزئة.
- عمليات تسليم منتوجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكمية المسلمة.[2]

5) معدلات الرسم على القيمة المضافة:

1) معدل العادي: 19%:يطبق هاذ المعدل على المستويات والبضائع والخدمات والعمليات التي لا تخضع إلى المعدل المخفض **9%**[3].

2) وهذا ما نصت عليه المادة 21: يحصل الرسم على القيمة المضافة بالمعدل العادي **19%** من قانون الرسوم على رقم الأعمال[4].

3) معدل المخفض 09%: تمثل السلع والخدمات التي تمثل منفعة خاصة على الصعيد الاقتصادي الاجتماعي أوالثقافي، إذ يطبق على المنتوجات الأموال، الأدوات والبضائع[5] حسب المادة 23 يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة بـ 9%[6].

[1] المادة 01 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2018، ص 04.

[2] المادة 4، 5 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2018، ص 5، ص 6.

[3] خلاص رضا، **النظام الجبائي الجزائري**، مرجع سبق ذكره، ص 142.

[4] المادة 21 من قانون رسوم على رقم الأعمال، 2018، ص 12.

[5] خلاص رضا، **النظام الجبائي بالجزائر**، مرجع سابق، ص 142.

[6] المادة 23 من قانون رسوم على رقم الأعمال، 2018، ص 13.

6) حساب الرسم على القيمة المضافة:

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة شهريا او فصليا، وذلك بإتباع الخطوات التالية:

- نحسب الرسم المستحق على المبيعات، بضرب المعدل المناسب في رقم الأعمال خارج الرسم.
- نستخرج الرسم القابل للخصم لمختلف المشتريات المحققة، مع احترام المواعيد الزمنية المحددة.
- حساب الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه، وذلك بالفرق بين الرسم المستحق على والرسم المقابل للخصم على المشتريات، وفي هذه الإطار توجد ثلاث حالات لذلك الفرق هي:
- قيمة الرسم المستحق أكبر من قيمة الرسم القابل للخصم: في هذه الحالة يجب على المؤسسة دفع مبلغ الرسم الواجب دفعه في أجل أقصاه العشرين من الشهر الموالي.
- قيمة الرسم المستحق يساوي قيمة الرسم القابل للخصم: في هذه الحالة لا تدفع المؤسسة أي مبلغ لن الرسم المستحق على المبيعات يكون معدوم.
- قيمة الرسم المستحق أصغر من قيمة الرسم القابل للخصم: في هذه الحالة للمؤسسة حق اتجاه إدارة الضرائب لذلك فهي أي مبلغ[1].

7) كيفية التصريح، الدفع وتحصيل الرسم على القيمة المضافة:

أولا: التصريح والدفع الرسم على القيمة المضافة

لقد حدد المشرع أربعة أنظمة لدفع الرسم على القيمة المضافة:

1) النظام العام:

1.1. على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، أن يسلم أو أن يرسل قبل العشرين (20) يوما من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه، كشفا يبين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجمل مؤسساته خلال الشهر السابق، من جهة، وتفاصيل عمليات الخاضعة للضريبة وتسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت حسب هذا الكشف، من جهة أخرى.

[1] حجار مبروكة، **أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة**، مذكرة مقدمة للحصول على شهادة ماجستير تخصص علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة 2006، ص 73.

2.1.غير أنه يرخص للمدنيين بالضريبة، الذين لا يملكون تسييرا للمدنيين بالضريبة، الذين لا يملكون تسييرا حساسا مركزا.

بإيداع كشف لرقم الأعمال كل واحدة من وحداتهم، لدى قابض الضرائب المختلفة، المختص إقليميا، وهذا طبقا للآجال والأشكال المحددة في المقطع الأول من هذه المادة.

3.1. يجب على المدينين بالضريبة، التابعين لمراكز الضرائب، القيام بتسليم أو بإرسال في الآجال المحددة، في مركز الضرائب الذي يوجد في دائرة اختصاصه مقرهم أو إقامتهم الرئيسية، كشفا يظهر مبلغ العمليات المحققة، وبتسديد في نفس الوقت، الضريبة المستحقة حسب هذا الكشف[1].

2) نظام الاقتطاع من المصدر:

المادة 88: يقتطع الرسم على القيمة المضافة المستحق على العمولات التي يحملها بائعوا شبكات الرهان الرياضي الجزائري، ويعاد دفعه إلى الخزينة من قبل هذه الهيئة لدى مكتب قابض الضرائب المختلفة الذي يتبع له مقرها، وذلك المحددة في المادة 84 وفي أجل العشرين يوما من الشهر أو الثلاثي الموالي.

3) النظام الجزافي: (ملغى)

4) نظام الأقساط المؤقتة:

المادة 102: يمكن الترخيص للمدنيين بالضريبة الذين يملكون إقامة دائمة والذين يمارسون نشاطاتهم منذ 06 أشهر على الأقل بأن يسددوا الضريبة بناء على طلب منهم، طبقا لنظام دفع أقساط مسبقة على الضريبة.

ويجب تقديم الطلب قبل أول فبراير، ويعتبر هذا الأخير صالحا للسنة المالية بأكملها باستثناء حالتي التنازل عن المؤسسة أو التوقف عن النشاط[2].

[1] **المادة 76** من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2012، ص 200، ص 201.

[2] **المادة 02**منقانون الرسوم على رقم الأعمال 2012، ص 201، ص 202، ص 203.

ثانيا: كيفية تحصيل الرسم على القيمة المضافة:

المادة 105: يحصل على القيمة المضافة عند التصدير.

المادة 106: يحصل الرسم على القيمة المضافة عند التصدير كما تحصل الرسوم والحقوق الجمركية[1].

8) الإعفاءات الرسم على القيمة المضافة:

المادة 09: تعفى من الرسم على القيمة المضافة:

1)عمليات البيع الخاصة بالخبز ودقيق الاختباز المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق، وكذا العمليات الخاصة بالسميد.

2)عمليات البيع الخاصة بالمنتوجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية.

3)العمليات المحققة في إطار خدمات هدفها تنظيم المطاعم لتقديم وجبات بالمجان أو بأسعار معتدلة مخصصة للمحتاجين والطلبة، يشترط أن يحقق استغلال هذه المطاعم أي ربح.

4)العمليات التي يكون هدفها الوحيد إقامة نصب تذكارية لشهداء ثورة التحرير الوطني، أو لشرف جيش التحرير الوطني المبرمة مع جماعة عمومية أو مجموعة مؤسسة بصفة قانونية[2].

رابعا: الرسم على النشاط المهني TAP

1) تعريف الرسم على النشاط المهني TAP:

كانت النشاطات الصناعية والتجارية قبل سنة 1996 تخضع للرسم على النشاط الصناعي والتجاري (T.A.I.C) بمعدل 2.55% والنشاطات غير التجارية (كالمهن الحرة) إلى الرسم على النشاط غير التجاري(T.A.N.C) بمعدل 6.05%.

وقد تم توحيد هذين الرسمين ابتداء من 1996/01/01 وذلك حسب قانون المالية لسنة 1996 ومن شكل الرسم على النشاط المهني (T.A.P) يطبق على النشاطين السابقين بمعدل واحد 2.55% عدل هذا المعدل حسب قانون مالي التكميلي لسنة 2001 وأصبح 2%[3].

[1] **المادة 105**، **المادة 106** من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2012، ص 204.

[2] **المادة 09** من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2012، ص 172، ص 173.

[3] حميدة بوزيدة، **التقنيات الجبائية** ، ديوان المطبوعات الجامعية،مرجع سبق ذكره، ص 131.

2) الأشخاص الخاضعون للضريبة ومكان فرضها:

1. يؤسس الرسم كما يأتي:

- باسمالمستفيد من الإيرادات الخاضعة للضريبة حسب مكانممارسة المهنة أو باسم المؤسسة الرئيسة عند الاقتضاء.
- باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية من مؤسساتها الفرعية، أو حدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها.

2. يؤسس الرسم في الشركات، مهما كان شكلها على غرار مجموعات الشركات بالمساهمة باسم الشركة أو المجموعة[1].

3) مجال التطبيق الرسم على النشاط المهني:

يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات.

ويقصد برقم الأعمالمبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه.

بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال، على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت، باستثناء الديون لدى الإدارات العمومية والجماعات المحلية.

4) معدل الرسم:

يحدد معدل الرسوم على النشاط المهني بـ 2% يخفض معدل الرسم إلى 01% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة للأنشطة الإنتاج فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري، تحدد نسبة الرسم بـ 02% مع تخفيض بنسبة 25%.

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 03% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط النقل المحروقاتبواسطة الأنابيب[2].

[1] **المادة 223**، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،2018، ص 58.

[2] **المادة 217، والمادة 222**، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 55، ص 57، ص 58.

5) خصائص الرسم على النشاط المهني:

ومن أهم ما يتميز هذا الرسم ما يلي:

1. ضريبة مباشرة تتحملها المؤسسة، وتحسب على رقم الأعمال دون أخذ المبيعات الآجلة بعين الاعتبار.
2. رغم ضآلة معدلة إلا أنه يعتبر عبء، ثقيل على المؤسسة.
3. تعتبر ضريبة تدخل في سعر التكلفة المنتوج.
4. لا يراعي نتيجة المؤسسة، سواء حققت ربح أو خسارة فهي مطالبة بدفع هذا الرسم.
5. يعتبر تكلفة نهائية تتحملها المؤسسة، أي أنه لا يمنح حق الخصم.
6. الدفع الشهري أو الفصلي لهذا الرسم، يشكل عبئا على خزينة المؤسسة ودرجة سيولتها[1].

6) نظام الدفع الرسم على النشاط المهني:

1.6. الدفع الشهري أو الفصلي للرسم:

المادة 358:

1. يحسب مبلغ الدفع على أساس قسط رقم الأعمال الخاضع للرسم أو الإيرادات المهنية الخام شهريا أو فصليا حسب دورية الدفوعات، ويحدد رفقا للمواد 218 إلى 220 مع تطبيق النسبة المعلوم بها.
2. فيما يخص المكلفين بالضريبة، يتم الدفع الأول خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي الفترة التي فاق خلالها رقم الأعمال الخاضع للضريبة مبلغ 80.000 دج أو 50.000دج، حسب حالة، أو 15000 دج بالنسبة للإيرادات المهنية الخام المحققة خلال هذه الفترة.

2.6. التسبيقات على الحساب:

المادة 362: يجوز الترخيص المكلفين بالضريبة المذكورين في 357 الذين يمارسون منذ سنة على الأقل نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات وذلك بأن يؤدوا الرسم بطلب منهم وفق لنظام التسبيقات الحساب.

[1] من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 59.

3.6. نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

المادة 365: بغض النظر عن كل الأحكام المخالفة يسدد المكلفون بالضريبية الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة لدى قابض الضرائب الذي يتسع له مكان ممارسة أنشطتهم الخاضعة للضريبة ضمن الشروط الآتية:

- تدفع الضريبة الجزافية الوحيدة بالربع (4/1) كل ثلاثة أشهر، قبل آخر يوم من كل فصل مدني عندما ينقضي الفصل في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم يليه.
- يستمر المكلف بالضريبة في تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة على أساس النظام الجزافي السابق.

المادة 365 مكرر: لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة على الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة عن 5000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية مهما كان رقم الأعمال المحقق بغض النظر عن أحكام المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يخصص مجموع ناتج الحد الأدنى من الضريبة الوحيدة لفائدة البلدية[1].

7) أساس فرض الضريبة:

المادة 219: مع مراعاة أحكام المواد 13 و 138-1 و 221 يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية،أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة.

يستفيد من تخفيض قدره 30%:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، والمتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة.

[1] من قانون المباشرة والرسوم المماثلة، 2012، **المديرية العامة للضرائب** ،ص 125،ص 126، ص 128.

يستفيد من تخفيض قدره 50%:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخالصة بالأدوية.

يستفيد من تخفيض قدره 75%:

- مبلغ عمليات البيع للبنزين الممتاز والعادي والغاز وال.
- إن امتياز التخفيضات المنصوص عليه أعلاه غير تراكمي، غير أنه لا يستفيد من هذا التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من الشروع في مباشرة النشاط المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.
- بالنسبة للعمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على نظام هامش الربح، يتكون الوعاء الضريبي الخاضع للرسم على النشاط المهني من الفارق المحسوب بدون الرسوم، بين سعر البيع المتضمن كامل الرسوم وسعر الشراء[1].

أمثلة تطبيقية عن كل تخفيض:

1) تخفيض 30%:

حقق بائع جملة سنة 2003 مبيعات تقدر بـ 6000.000 دج وقد أرفق هذا التاجر كشف مفصلا لزبائنه وفق ما يقتضيه التشريع الضريبي:

- **حساب مبلغ الرسم على النشاط المهني.**

– مبلغ التخفيض: 6000.000× 30%= 1800.000 دج

– مبلغ المبيعات الخاضع للرسم: 6000.000- 1800.000= 4200.000دج

– مبلغ الرسم على النشاط المهني:4200.000 × 2% = 84000 دج.

[1] المادة 218، المادة 219**من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، 2012، ص 56.

2) تخفيض 50% نفس المعطيات:

- مبلغ التخفيض 6000.000 × 50%= 3000.000 دج
- مبلغ المبيعات الخاضع للرسم: 6000.000 – 3000.000= 3000.000دج
- مبلغ الرسم على النشاط المهني: 3000.000 × 2%= 60000 دج

3) تخفيض 75%:

حققت محطة المازوت والبنزين العمليات التالية:

مبيعات البنزين والمازوت قيمة 8000.000 دج، مبيعات الزيوت وقطع غيار بقيمة 5000.000 دج.

حساب مبلغ الرسم على النشاط المهني:

8000.000 × 25%= 2000.000 دج

2000.000+ 5000.000 = 7000.000 دج

7000.000 × 2%= 140.000 دج[1].

8) إعفاءاتالرسمعلىالنشاطالمهني:

ينطوي إصلاح الرسم على النشاط المهني على إعفاءات تتمثل في:

تستفيد الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستفيد من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب من إعفاء لمدة ثلاث (03) سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق المشروع تمتد إلى (06) سنوات إذ تمت ممارسة النشاط في المناطق الواجب ترقيتها (النظام الاستثنائي) وإلى خمس سنوات بالنسبة للمصدرين.

[1] حميدة بوزيدة، **تقنيات جبائية**،مرجع سبق ذكره، ص-ص 135- 136.

المطلب الثالث: طرق تقدير الوعاء الضريبي وكيفية تحصيل

تعد ضريبة من أهم الأدوات التي يتحقق من خلالها التوازن الاقتصادي والاجتماعي وهذا من خلال تقدير الوعاء الضريبي بدقة وتوجد العديد من الطرق لتقديره.

أولا: مفهوم الوعاء لضريبي وطرق التقدير:

1) مفهوم الوعاء لضريبي:

ويقصد بوعاء الضريبة المال بحوزة الفرد والذي تفوض عليه الضريبة، وجميع الضرائب في الأنظمة الاقتصادية الحديثة ووعاؤها الأموال.

أما الضرائب التي وعائها الأشخاص أو الرؤوس فقد كانت تستخدم في الأنظمة الاقتصادية القديمة ويحدد وعاء الضريبة عادة القانون الذي بموجبه تفرض[1].

مثال ذلك تفرض الضريبة على العقار ما أو على إيراده، ففي الحالة الأولى تكون قيمة العقار هو الضريبة وفي الثانية إيراده[2].

فتسري الضريبة على جميع الأرباح الصافية التي تظهرها الدفاتر والتي يحققها الممولون المختلفة سواءً الموزعة منها أو غير الموزعة على أن يتم تحديدها بعد استبعاد جميع التكاليف الواجبة الخصم ،وكذلك الاستهلاكات لحسب المعادلات المقررة التي لا يراعي فيها تمكين الشركات من استبدال أصولها الهالكة وزيادة حجم استثماراتها، المخصصات وفوائد الديون والإعانات والتبرعات والهبات للجمعيات الخيرية[3].

[1] فتحي أحمد ذياب عواد، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 138، ص 139.

[2] عبد الغفور إبراهيم أحمد، **مبادئ الاقتصاد والمالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 241.

[3] عبد العزيز علي السوداني، **البناء الضريبي، مدخل تحليل النظم**، د ط، دار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 1996، ص 209، ص 210.

2) طرق تقدير الوعاء الضريبي:

ويوجد طريقتين وهما كالآتي:

1. التقدير غير المباشر: ويتمثل في:

1) التقدير بواسطة المظاهر الخارجية: حسب هذه الطريقة، يتم تقدير قيمة الوعاء الضريبة على أساس عدد من المظاهر الخارجية التي تعبر عن درجة تسيير المكلف فيمكن مثلا الاستدلال بالقيمة الإيجارية (سكن، الممول، أو محل عمله، عدد العمال، عدد السيارات التي يملكها... إلخ).

تمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق، والتقليل من حالات الغش والتهرب من دفع الضريبة خصوصا وإذا أحسن اختيار المظاهر الخارجية ويعاب عليها أنها تؤدي إلى فرض الضريبة، على أساس متساوية بالنسبة للأشخاص، وذلك بالرغم من اختلاف ظروفهم ودخولهم، بالإضافة إلى أنه يمكن تجنب الضريبة باللجوء إلى التقليل من المظاهر الخارجية كأن يعتمد الأشخاص إلى نسب أملاكهم إلى أولادهم وأزواجهم ... إلخ.

2.1. طريقة التقدير الجزافي: حسب هذه الطريقة يتم تقدير وعاء الضريبة بطريقة جزافية بالاستناد إلى بعض القرائن والأدلة لها صلى وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة.

إن القرائن التي يعتمد عليها التقدير الجزافي قد تكون قانونية، يحددها النظام الضريبي، ويقتصر دور الإدارة الضريبة على تطبيق تلك القواعد، ومن ذلك تقدير الأرباح التجارية للممول بنسبة معينة من رقم الأعمال وهذا ما يسمى بالجزاف القانوني.

أما إذا ترك تقدير الوعاء الضريبي للإنفاق بين الممول والإدارة الضريبية على رقم معين يمثل مقدار دخله، فهذا ما يسمى بالجزاف الإنفاقي، وفي بعض الأحيان بالجزاف الإداري.

يعاب على هذه الطريقة عدم قيامها على أساس التحديد الدقيق، ومن ثم بعدها عن الحقيقة والعدالة[1].

[1] حميدة بوزيدة، **جباية المؤسسات**، مرجع سبق ذكره، ص 31، ص 32.

2. التقدير المباشر: ويتمثل في:

1.2. التقدير بواسطة الإقرار من المكلف (الممول):ألزم المشرع كل مكلف بتقديم إقرار، يوضح فيه مقدار دخله ومصدره، وذلك من خلال إملاء استمارة معينة، يبين فيها دخله السنوي السابق، مع بيان كافة أرباحه وبيان مركزه الاجتماعي، وإملاء كافة الحقول الأخرى المثبتة في الاستمارة الضريبية، وعليه أقر إملاء الاستمارة التي يقدمها المكلف للإدارة الضريبية يقوم الموظف الضريبي بمراقبة الإقرار ودراسته للاطلاع على صحة ودقة المعلومات، ويحق للموظف مناقشة المكلف عن صحة المعلومات الواردة في الإقرار الضريبي، وقد يقتنع بصحتها أو يرفضها وللمكلف حق الاعتراض.

2.2. التقدير بواسطة الإقرار من الغير:غالبا ما يلزم المشرع رب العمل بأن يقدم إقرار عن أجور ومرتبات عماله ومستخدميه، وذلك بإجبار رب العمل بتقديم إقرار عن مستخدميه ويعول على هذا الإقرار كأساس في فرض الضريبة عليهم، كأن يقوم المحاسب في الشركة أهلية بتقديم إقرار عن رواتب وأجور موظفي الشركة، أو أن يقدم إقرار عن الأرباح التي وزعت على المساهمين أو على أعضاء مجلس إدارة الشركة، أو كحالة أن يقدم المدين إقرار بمقدار الفائدة التي دفعت لدائنه.

ويحق للسلطة المالية أن تتحرى وتحقق عن كافة المعلومات المثبتة في الإقرار مع تحمل الشخص المسؤول عن تقديم الإقرار مسؤولية صحة المعلومات[1].

ثانيا: تحصيل الضريبة: يتم تحصيل للضرائب غير المباشرة من قبل المنتج أو التاجر يجمع هذه الضريبة من المستهلك عن طريق فواتير البيع ،ويقوم المكلف بهذه العملية بنفسه حيث يقوم بتوريد هذه الضريبة إلى الخزينة العمومية، ولضمان حصول الدولة على مستحقاتها وجب عليها فرضسلطتها وتتخلص في:

- حق امتياز الدين الضريبي على معظم الديون الأخرى حيث يستوفي دين الضريبة قبل الديون الأخرى.
- تقرير الحجز الإداري على أموال المكلف الذي يمتنع عن دفع الحقوق المستحقة عليه والحجز هذا يكمن في الحجز التحفظي أي أنه لا يجوز التصرف فيها إلا إذا رفع الحجز هذا يكمن في الحجز التحفظي أي أنه لا يجوز التصرف فيها إلا إذا رفع الحجز بحكم من المحكمة أو مدير الضرائب.

[1] أعاد حمود القيسي، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، مرجع سبق ذكره، ص 143، ص 144.

- حق الاطلاع على الوثائق والدفاتر المحاسبية للمكلفين من طرف موظفي الضرائب من أجل تمكينهم تحديد مقدار الضريبة، كما وضع المشرع جملة من العقوبات التي تعرقل استخدام هذه الحقوق سواء بالامتناع أو التهرب قبل انقضاء مدة التقادم الذي يسقط بعدها حق الدولة.
- تطبيق قاعدة "الدفع ثم الاستيراد" وهي قاعدة في التشريع الضريبي، يقوم المكلف بدفع الضريبة إلى الخزينة وله الحق في الطعن في فرضها حتى يستردها والهدف من ذلك مراعاة مصلحة الخزينة العمومية[1].

[1] ناصر شارفي، **مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير،الضريبةعلى الدخل والأرباح في ظل الإصلاحات الضريبية** (دراسة حالة الجزائر)، 2003، ص 36.

المبحث الثالث: الدور الاقتصادي والاجتماعي للضرائب غير المباشرة

إن الضرائب غير المباشرة باعتبارهااقتطاعا ماليا من دخول الأفراد وثرواتهم، تلعب دورا مهما في النشاط الاقتصادي لأي بلد، فهي أداة مالية تستخدم لتحقيق أهداف مالية معينة من خلال التأثير على الاستهلاك والإنتاج، وتوزيع الدخل والادخار وكذلك على الآثار الاجتماعية والمتمثلة في العدالة الاجتماعية والبطالة وذلك لتحقيق الاستقرار الاقتصادي.

المطلب الأول: الآثار الاقتصادية للضرائب غير المباشرة

إن الآثار الاقتصادية للضرائب غير المباشرة على نمط الاستهلاك والإنتاج وتوزيع الدخل وغيرهما من السلوكيات الاقتصادية، يتحدد بأمرين:

أولها مقدار مبلغ الضريبة المستحقة، **وثانيهما** الأوجه التي تستخدم فيها الدولة حصيلة الضرائب.

وبناءا على ما ذكرناه سنتناول فيها تأثير الضرائب غير المباشرة على الاستهلاك والإنتاج وتوزيع الدخل والادخار.

أولا: أثر على الاستهلاك والإنتاج

1.1) أثر على الاستهلاك: تفرض الضرائب غير المباشرة عندما يتم إنفاق الدخل من قبل الشخص عند شراء السلع والخدمات، ففي حالة شراء فإنه يدفع قيمة السلعة أو الخدمة مضافا إليها الضريبة وغالبا المستهلك لا يشعر بشغل الضريبة، وغالبا المستهلك لا يشعر بثقل الضريبة، كما في الضرائب المباشرة على الدخل وإنما في الضرائب الغير المباشرة تذوب أو تندمج الضريبة مع قيمة السلعة في سعر السلعة وعندما يشتريها المستهلك لا يشعر بثقلها، وهنا الدولة تفرض الضريبة بالسعر المناسب على كافة أنواع الاستهلاك في صورة ضريبة عامة على الإنفاق أي أن الدولة يمكنها فرض الضرائب نوعية على استهلاك بعض السلع أو ضريبة عامة الاستهلاك على كل ما ينفقه الشخص على شكل سعر نوعي على السلع كوحدة حجوم أو وزن أو مسافة أو عدد.وهنا الدولة أيضا تفرض الضرائب على الاستهلاك ليس للتحصيل على الإيرادات وإنما لغايات اقتصادية واجتماعية. فمثلا عندما ترغب الدولة في تشجيع منتجاتها الوطنية تفرض ضرائب عالية على السلع الأجنبية المستوردة لتقلل من الاستيراد وتشجيع الاستهلاك الوطني المحلي أو تدعم المنتوج

الوطني لتصل إلى جودة والعالمية بإعفاء المنتوج المحلي من الضرائب ودفعها للتصدير الخارجي للحصول على العملات الأجنبية[1].

كما تؤثر الضريبة المفروضة على دخول المكلفين وعلى حجم ما يستهلكونه من سلع وخدمات وذلك من خلال أثرها على مستوى الأثمان، ويتجلى هذا التأثير في أن الضرائب بتقليلها من دخول المكلفين تدفعهم إلى التضحية ببعض السلع والخدمات وبخاصة السلع الكمالية، فيقل طلبهم عليها وتميل أثمانها نحو الانخفاض على أن الطلب على السلع لا يقل بنسبة واحدة، بل يتفاوت من سلعة إلى أخرى تبعا لدرجة مرونة الطلب عليها ،فالسلع ذات الطلب المرن يتأثر استهلاكها نتيجة لفرض الضرائب أكثر من السلع ذات الطلب غير المرن التي لا يستطيعون المكلفون الاستغناء عنها إلا في حدود ضيقة[2].

2.1) أثر على الإنتاج: كما رأينا من قبل تؤثر الضريبة في الاستهلاك بالسلب خاصة لأصحاب الدخول المحدودةوالمتوسطة، وهذا بدوره يؤثر على الإنتاج بالنقصان، كذلك يتأثر الإنتاج نتيجة تأثير الضرائب في عرض وطلب رؤوس الأموال الإنتاجية[3]. فتؤثر الضرائب على الإنتاج من خلال تأثيرها على عوامل الإنتاج أي على رأسمال و اليد العاملة والمواد المستعلمة[4].

ثانيا: أثر على توزيع الدخل والادخار:

1.2. أثر على توزيع الدخل: قد ينتج على الضريبة أن يعاد توزيع الدخل والثروة بشكل غير عادل لصالح الطبقات غير الغنية على حساب الفئات الفقيرة ويحدث هذا بالنسبة للضرائب غير المباشرة، باعتبارها أشد عبئا على الفئات الفقيرة، أما الضرائب المباشرة فهي تؤثر على الطبقات الغنية ومستوى الادخار.

ومما هو جدير بالذكر أن طريقة التي تستخدم بها الدولة الحصيلة الضريبية تؤثر على نمط التوزيع فإذا أنفقت الدولة هذه الحصيلة في شكل نفقات تحويلية أو ناقلة ،بمعنى تحويل دخول طبقات اجتماعية معينة إلى طبقات أخرى دون أية زيادة في الدخل . بحيث تستفيد منها الفئات الفقيرة، فإن هذا يؤدي إلى تقليل التفاوت بين الدخول[5].

---

[1] سمير صلاح الدين حمدي، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، مكتبة زين الحقوقية والأدبية ش.م.م، البقاع، 2015، ص 160.

[2] عادل أحمد حشيش، أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2001، ص 168.

[3] محمد عباس محرزي، **مبادئ اقتصاديات الجباية والضرائب**، مرجع سبق ذكره، ص 175.

[4] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، مرجع سبق ذكره، ص 68.

[5] محمد عباس محرزي، **مدخل إلىالجباية والضرائب**،مرجع سابق، ص 140.

1.2. أثر على الادخار:يعتبر الادخار الجزء الذي لم يستهلك من الدخل، ويوجه الاستعمالات مستقبلية ولذلك فهو يؤثر إلى حد كبير بالوضعية الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والسياسية والاجتماعية، ولذلك فإن الدولة تستطيع أن تؤثر فيه عن طريق الضرائب.

يكون الادخار فعالا ومنتجا، إذا وجه لشراء الأسهم والسندات، أو استخدم في تمويل الاستثمارات، ويلاحظ بالدول النامية ضعف وضآلة الادخار، نظرا لانخفاض الدخل وقلة مؤسسات الادخار، كذلك انخفاض الوعي الاقتصادي والادخاري خاصة، ومحدودية محفزات الادخار إلى جانب تواجد الادخار السلبي بشكل واسع الاكتناز[1]. هذا الشكل العقيم للادخاري يشكل عقبة تعترضاقتصاديات هذه الدول.

ولعل الضريبة تعتبر أداة فعالة في التحفيز على الادخاروإيجاد الطرف الكفيلة بتعبئة هذه الموارد، وذلك من خلال العوامل التحفيزية التي تحث الأفراد والمؤسسات على الادخار، بغرض توجيهه نحو الاستثمارات المنتجة لأن الدور الاقتصادي الأساسي للضريبة يتمثل في تعبئة الادخار[2].

المطلب الثاني: الآثار الاجتماعية للضرائب غير المباشرة

يظهر تأثير الضرائب خلال تأثيرها على دخول الأفراد وإعادة توزيعها من طبقات مجتمع وتتمثل فيما يلي:

أولا: العدالة الاجتماعية

بغياب العدالة الضريبية تغيب العدالة الاجتماعية، بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يخل بإعادة توزيع المداخل بين طبقات المجتمع ويزيد الفوارق الطبقية بينهما، بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يؤثر على سيكولوجية المكلفين النزهاء نظرا لسقوط العبء الضريبي كله عليهم، فانتشار الغش والخداع بين مختلف طبقات المجتمع يؤدي إلى تدهور الحس الجبائي وغياب الوعي الفردي لدى المكلفين

[1] محمد أحمد الدوري، **التخلف الاقتصادي**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات، الجزائر، 1987، ص 24.

[2] حميدة بوزيدة، **الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة1988-199** (6)، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، الجزائر، ص 75.

وتغيب الثقة في سياسة الدولة الاقتصادية والاجتماعية وبفضل ذلك الممونين النفع الخاص عن النفع العام ويتمتعون عن دفع الضرائب والمشاركة في النفقات العمومية[1].

بمعنى أن يتم توزيع الأعباء المالية للضرائب طبقا لتوزيع الدخل في المجتمع، وباعتبار أن تلك القاعدة تتفق مع العرف السائد في المجتمعات الحديثة.[2]

ثانيا: البطالة

تؤثر الضريبة على الحياة الاجتماعية للشعوب فهي تقتطع جزء من أموال الأفراد وتبدل في نمط حياتهم من درجة التفاوت فيما بينهم، وتؤثر الضريبة في رغبة الفرد بالعمل وتحقيق حدة الفوارق بين الطبقات الاجتماعية وزيادة هذه الفوارق.

إن الضريبة أصبحت وسيلة لإعادة توزيع الثروات ولابد من استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل القومي بشكل عادل ومنع تكتل[3] الثروات في أيدي عدد قليل من أفراد المجتمع وذلك من خلال فرض الضريبة التصاعدية على دخول الأفراد وفرض الضرائب على السلع الكمالية، كما يمكن للسلطات أن تستخدم الضريبة لمحاربة العديد من الظواهر السلوكية الاجتماعية السيئة مثل انتشار الكحول والسجائر من خلال فرض الضرائب عالية على استهلاك هذه المنتجات بهدف الحد من استهلاكها كما يمكن استخدام الضرائب لمعالجة مشاكل السكن وذلك كما تشاهده مطبق في الأردن حاليا تقديم إعفاءات ضريبة للمساكن التي تق مساحتها عن 120 م^{2}وفرض ضرائب على المساكن التي تزيد مساحتها عن هذه المساحة وذلك بهدف تمكين ذوي الدخل المتدني والمحدود من امتلاك المنزل الخاص بهم، وأما أصحاب الدخول المرتفعة والذين يرغبون بتملك منازل واسعة فإنهم يتحملون كامل العبء الضريبي على العقار[4].

[1] حميدة بوزيدة، **جباية المؤسسات**،مرجع سبق ذكره، ص 52، ص 53.

[2] محمود عبد الرزاق، **الاقتصاد المالي**، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2011، ص 180.

[3] محمد خصاونة، **المالية العامة، النظرية والتطبيق**، مرجع سبق ذكره، ص 95.

[4] محمد خصاونة، **المالية العامة، النظرية والتطبيق**، مرجع سابق، ص 95.

خلاصة

لقد احتلت الضريبة حيزا كبيرا من الدراسات المالية الاقتصادية والاجتماعيةباعتبارها أهم الموارد لتمويل نفقات الدولة خاصة في فترات الأخيرة وباعتبار أن الضرائب غير المباشرة ينتقل عبئها من شخص إلى آخر وذلك أن يشعر المكلف بدفعها وهذا ما يميزها عن ضريبة المباشرة، كما نجد أن تطبيق هذه الضرائب وتنفيذها ينجر عنها وقوع عدة آثار التي يدورها تؤشر بصفة مباشرة على النشاط الاقتصادي.

فالضرائب كانت ولازالت موردا هاما وأساسيا للخزينة العمومية إلا أن أهميتها تزايدت في الآونة الأخيرة كونها تترك بصماتها على جوانب الحياة المختلفة في الدولة ولهذا وجدت بأشكالها المختلفة وأنواعها وكذا الآثار المترتبة عليها.

فالضرائب حققت مكانة عالية وهذا راجع إلى لأهداف التي تسعى لتحقيقها كل دولة وهذا من خلال القواعد والمبادئ المطبقة عليها.

الفصل الثاني

الإطار النظري

للإنفاق العام

تمهيد

ازدادت أهمية دراسة نظرية الإنفاق العام في المدة الأخيرة، وتطوره بمختلف بنوده بتطور مسؤولية الدولة على تحقيق الاستقرار الاقتصادي، وما توفره شروط صحية للتنمية الاقتصادية والعدالة الاجتماعية في كافة دول العالم، منها الجزائر التي تعد من بين الدول التي عرفت فيها نفقاتها تطورا مذهلا خصوصا بعد الاستقلال، ويعود ذلك لاهتماماتها بالتنمية وإنشائها للهياكل القاعدية التي تقوم عليها.

حيث تعتبر النفقات العمومية كل الأموال التي تصرفها الدولة في ميزانيتها العامة، فهي أداة التي تستخدمها الدولة في تحقيق الدور الذي تقوم به في مختلف المجالات إذ تعكس كافة الجوانب الأنشطة العامة، والمالية التي من خلالها يتم تمويل الاحتياجات العمومية كالصحة والتعليم والدفاع.

واحترام الفرد للدولة والمجتمع يمر بالضرورة تلبية حاجياتها الأساسية التي يعبر عنها بالخدمات العامة والتي توفرها بشكل نسبي حسب درجة تدخلها في الحياة الاجتماعية والاقتصادية.

ولهذا سنتناول فيما يلي دراسة النفقات العامة من حيث ماهيتها وأهميتها في المبحث الأول، ومراحلها في المبحث الثاني، أما المبحث الثالث سنتناول فيه الآثار المباشرة وغير المباشرة لها.

المبحث الأول: مفهوم الإنفاق العام وأهمية

تعتبر النفقات العامة إحدى أدوات السياسة المالية التي تقوم السلطات المالية بتنفيذها، من خلال الموازنة العامة للدولة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها من خلال فترة زمنية معينة وإشباع حاجاته، تلجأ الدولة للاتفاق العام والذي يعتبر الأداة المالية الرئيسية للدولة فأول عمل تقوم به هو تحديد نفقاتها العامة بعد ذلك تقوم بتحديد مجموع إيراداتها،فالإنفاق العام يعكس فعالية الحكومة ومدى تأثيرها على النشاط الاقتصادي.

وسنتطرق فيما يلي إلى ماهية الإنفاق العام، ووظائفه وأهم المبادئ التي يقوم عليها.

المطلب الأول: مفهوم الإنفاق العام وأهميته

تعدد مفهومه ونعرفه كما يلي:

أولا: تعريف النفقة العامة

إن النفقة العامة عبارة عن مبلغ من المال تستخدمه الدولة، أو إحدى المؤسسات العامة التي تنشئها من أموالها بقصد إشباع حاجة عامة، ويستخلص من هذا التعريف أن عناصر النفقة العامة ثلاثة استعمالها مبلغ نقدي، وهذه النقود تكون داخلة في الذمة المالية الأولى، وأن يكون الغرض من استعمالها سد حاجة عامة[1].

فيعرفها البعض على أنها مبلغ نقدي يدفع بواسطة خزانة عامة لإشباع حاجة عامة، وهذا الرأي وعلى الرغم من انه يدلنا أن يحق إشباع عام، إلاأن الإنفاق المجتمع ليس في مضمونه فقط يرمي إلى تحقيق عملية الإشباع، فهناك الأهداف السياسية والأهداف الاجتماعية، كما أنه لم يذكر صراحة أنها صادرة عن جهة عامة وهي لطبيعة القانونية لسياسة الإنفاق، وأن كان يقصد من عبارة يدفع بواسطة خزانة عامة صدورها من هيئة عامة لإشباع حاجة عامة.

[1] محمد سلمان سلامة، **الإدارة المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار معتز للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص 54.

ويعرفها رأي آخر، بأنها مبالغ نقدية يدفعها شخص عام لإشباع حاجة عامة[1].

وتتمثل هذه العناصر فيما يلي:

1) عناصر النفقة العامة:

1.1) النفقة العامة مبلغ من النقود: تتخذ النفقة العامة عادة طابعا نقديا، مثل فيما تدفعه الدولة أو هيئاتها العامة للحصول على الموارد الإنتاجية من سلع وخدمات، تحتاجها لقيان بنشاطها، كدفع مرتبات وأجور العاملين ودفع مستحقات المرودين والمقاولين والإنفاق على الجيش وقوات الأمن والإنفاق على الخدمات[2].

والمرافق والأشغال العامة، والإنفاق على خدمة الدين العام، بما يتطلبه من سداد الأقساط والفوائد.

ومن مزايا استخدام النقود في الإنفاق أن يسهل من عمل النظام المالي، حيث أنه يركز مبدأ الرقابة على النفقات العامة تأمينا لا فضيلة استخدامها وفقا للقواعد التي تحقق المصلحة العامة، ولا تحقق بسهولة هذه الاعتبارات لو جرى الإنفاق بشكل عيني،فضلا عن إنالإنفاق العيني يثير كثيرا من المشكلات الإدارية والتنظيمية ويتسم بعدم الدقة، حيث قد تحابي الإدارة بعض الأفراد فتمنحهم مزايا عينية، ضمن عيوب الإنفاق العيني هو الإخلال بمبدأ المساواة بين الأفراد أمام فرص الاستفادة من النفقات العامة وتحمل الأعباء التي تفرضها.

2.1) صدور النفقة العامة من الدولة أو إحدى هيئاتها: يشترط في النفقة العامة أن تصدر من الدولة أو إحدى هيئاتها، وبهذا المفهوم فإنها تشمل نفقات الهيئات المحلية والهيئات العامة القومية والمؤسسات العامة القومية ونفقات المشروعات العامة، حتى ولو خضعت إدارة هذه المشروعات لتنظيم تجاري بقصد تحقيق الربح، حيث لا يحجب ذلك صفتها العامة، وبناء على ذلك تعتبر نفقة عامة تلك النفقات التي تنفذها الدولة بصفتها السيادية، إضافة إلى نفقاتها في المجال الاقتصادي، وبالعكس فإن النفقة التي تقوم بها الأفراد أو المشروعات الخاصة لا تعتبر نفقة عامة حتى ولو كان المقصود بها تحقيق نفع عام، فإذا تبرع شخص ما بمبالغ لبناء مستشفى أو مدرسة مثلا، فلا يعتبر ذلك نفقة عامة، وإنما يدخل ضمن إطار الإنفاق الخاص.

[1] أحمد عبد السميع علام، **المالية العامة مفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق**، ط1، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، 2012، ص 41.

[2] محمد سلمان سلامة، **الإدارة المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 54، ص 55.

3.1) يقصد بالنفقة العامة تحقيق نفع عام: إن النفقات العامة تهدف أساسا إلى إشباع الحاجات العامة وتحقيق النفع العام للأفراد، وبهذا المعنى لا تعتبر نفقات عامة تلك التي لا تشبع حاجة عامة، ولا تحقق نفعا عاما للأفراد، ويمكن تبرير ذلك في أنه لما كان الأفراد متساوون في تحمل الأعباء العامة (الضرائب وغيرها) فإنهم يتساوون في الانتفاع بالنفقات العامة للدولة في جميع الوجوه، أي أن النفقة سدادا لحاجة عامة وليست لمصلحة خاصة[1].

ثانيا: أهمية الإنفاق العام

إن تحول النظرة لدور النفقات العامة من فكرة النفقة المحايدة إلى فكرة النفقة الإيجابية (المؤثرة)، أي تلك التي تؤثر و تتأثر بمستوى الأداء الاقتصادي للمجتمع عموما وبالفكر الاقتصادي السائد على وجه التحديد، وهذه الانتقالية جعلت للنفقة العامة صورة وظيفية يتحدد حجمها حسب ما يرجى من دورها، وهو ما يطلق عليه ب(السياسة الإنفاقية)، وتتمثل آثارها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية مع تلك الآثار المرغوبة لتحقيق أهداف المجتمع،أن تصبح النفقة العامة أداة لتأدية وظيفية معينة ووسيلة لتحقيق غاية محدودة، فإذا انتهى الهدف الوظيفي منها انتفت الحكمة من إنفاقها.

يمكن النظر إلى النفقة العامة من منظار اقتصادي وتقسيمها إلى:

1) **المنح والإعانات النقدية:** وهي تلك النفقات العامة التي تدفعها الدولة نقدا دون أن تتحصل الدولة في نظيرها على أي مقابل مادي من المستفيد بالنفقة، وتشملالمنح المقدمة للأفراد المجتمع (المعوزين والعجزة وغيرها)، والمنح المقدمة للشركات والمنتجين من القطاع الخاص لتشجيع الإنتاج أو ترويج سلعة وما شابه ذلك، والمنح المقدمة إلى الوحدات الحكومية، والمنح المقدمة إلى العالم الخارجي لجهات إنسانية أو مساعدات.

2) **مشتريات الدولة من السلع والخدمات:** وتشتمل جميع النفقات العامة التي يترتب عليها حيازة الدولة لبعض الموارد الاقتصادية للمجتمع، وتتضمن هذه لمشتريات السلع والخدمات الاستهلاكية والسلع والخدمات الإنتاجية.

[1] محمد سلمان سلامة، **الإدارة المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 55، ص 56

3) **المنح والإعانات العينية**:وهي النفقات العامة التي تدفعها الدولة بصورة عينية إلى أفراد دون الحصول على مقابل مالي من المستفيد، مثل بطاقات التغذية للعاطلين عن العمل والعجزة ما شابه ذلك.

4) سداد الدولة لأصل فوائد القروض:التي تشمل سداد القروض العامة الداخلية أو الخارجية وفوائدها[1].

المطلب الثاني: وظائف الإنفاق العام

تعتمد الدولة وبشكل كبير على الإنفاق العام، في العديد من الأهداف السياسية والاقتصادية وفيما يلي سنتناول أهم وظائف النفقات العامة.

1) تدعيم وتخصيص الاستقرار في مستوى الاقتصادي الكلي:تقوم الدولة بمعظم الأنشطة الاقتصادية وتملك الجماعة لأدوات الإنتاج بالإضافة إلى قيامها بدورها التقليدي، فإن حجم النفقات العامة يزيد بشكل كبير وترتفع نسبتها إلى الحد الذي تكاد تتطابق فيه مع الدخل القومي ذاته، وتعدد أنواع هذه النفقات بقدر حاجات الأفراد بالإضافة إلى حاجات الدولة ذاتها وتظهر هذه الإيديولوجية في ظل الدولة المنتجة أي ذات نمط الاشتراكي،وتؤثر العوامل والظروف الاقتصادية التي يمر بها الاقتصاد القومي في حجم النفقات العامة وحدودها، حيث أن هناك علاقة حتمية بين النفقات العامة وبين المستوى العام للنشاط الاقتصادي، الذي يظهر من خلال حالة العمالة والدخل القومي والمستوى العام للأسعار ومدى تأثر كل منها بمستوى الطلب الكلي الفعلي، وبالتالي على مستوى اقتصاد العام في جملته، ومن ثم يمكن أن يتحدد حجم الإنفاق العام بالقدر الذي يحقق الاستقرار الاقتصادي القائم على توازن الإنتاج مع الطلب الكلي (الاستهلاكي واستثماري).

ويظهر ذلك جليا في اقتصاد الدول الرأسمالية: ففي أوقات الكساد تزداد النفقات العامة وذلك لخلق زيادة في الطلب الكلي الفعلي والوصول بالاقتصاد القومي إلى مستوى العمالة الكاملة، ويحدث العكس في أوقات الرخاء حيث تقل النفقات العامة لتجنب الارتفاع التضخمي في الأسعار وتدهور قيمة النقود نظرا لوصول الاقتصاد القومي إلى مستوى العمالة الكاملة.

[1] سلام عبد الكريم آل سميم، **السياسة المالية في تاريخ الاقتصاد الإسلامي**، ط01، دار مجدلاوي للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص 25، ص 26، ص 27.

بينما في ظل اقتصاديات الدول النامية التي تتصف بعدم مرونة الجهاز الإنتاجي بسبب عدم استجابة بعض العوامل الإنتاج للزيادة في الطلب، يتحتم ألا تزيد نفقات العامة عن حد معين، وإلا ترتب على ذلك بدء ظهور ارتفاع تضخمي في أسعار وتدهور قيمة النقود، مما يعرض اقتصاديات الدول للخطر، بذلك فإن الإنفاق العام وحدوده وتستهدف في الدول المتقدمة والمتخلفة تطبيق سياسة مالية واقتصادية معينة على حسب درجة تقدمها.

فزيادة الضرائب (كمصدر هام للضرائب للإيرادات العامة) يخضع لدراسات واسعة من جهة بالإضافة إلى ما يحتاج إليه في فترة زمنية يتقبل فيها المكلفون بها هذه الزيادة من جهة أخرى، وألا ترتب على ذلك آثار سلبية في غاية الخطورة (تهرب ضريبي) على مختلف النشاط الاقتصادي كذلك الحال بالنسبة لمصادر إيرادات الأخرى كالإصدار النقدي أو القروض[1].

2) إعادة توزيع الدخل:بالنسبة للتوازن الاجتماعي فإنه يتوقف أيضا على مدى وجود توازن الاقتصادي فضلا أن النفقات العامة التحويلية من شأنها للتحقيق من الفوارق الطبقية الشاسعة، ومن ثم للتحقيق من حدة الاختلال الاجتماعي،وتحقيق التوازن الاجتماعي بمعنى زيادة درجة إشباع لصالح الطبقات الفقيرة وتحقيق العدالة الاجتماعية من شأنه أيضا المساهمة في إعادة توزيع الدخول بالقدر الذي يساهم في تحقيق الاستمرار في تحقيق أهداف الاجتماعية،أن تأخذ الاعتبار العوامل الاقتصادية وأهمها مدى مرونة الجهاز الاجتماعي، ومدى قدرته على امتصاص زيادة الطلب الكلي الفعال الناتجة من زيادة القدرة الشرائية للطبقات الفقيرة (من أثر زيادة النفقات التحويلية)[2].

المطلب الثالث: مبادئ الإنفاق العام

للإنفاق العام قواعد عامة يجب أن يخضع كلها، أي بيان الضوابطالتي تحكم عملية الإنفاق العام وهو ما يطلق عليها قانون الإنفاق العام أو دستوره، وهذه القواعد هي:

1) **قاعدة المنفعة:** تعني قاعدة المنفعة هي أن تتجه النفقات العامة إلى تحقيق أكبر قدر من المنفعة بأقل كلفة ممكنة، أو تحقيق أكبر رفاهية لأكبر عدد ممكن من المجتمع.

[1] سوزي عدلي الناشد، **الوجيز في المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص58 ، ص 59.

[2] أحمد فريد مصطفى، سهير محمد السيد حسن، **الاقتصاد المالي بين النظرية والتطبيق**، بدون طبعة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1989، ص 81.

إن المنفعة العامة التي تهدف الدولة إلى تحقيقها تختلف عن المنفعة العامة بمفهوم الضيق عند الأفراد، أي أن فكرة المنفعة عند الدولة لا تقتصر على الإنتاجية الحدية والدخل العائد منه، تتسع لتشمل جميع النفقات التي تؤدي إلى زيادة الطاقة الإنتاجية للمجتمع وزيادة إنتاجية الفرد، وتخفيض الهدر من الموارد الاقتصادية الناتجة عن عدم الاستغلال الكامل للموارد الاقتصادية، أو من خلال عدم استخدام الأمثل للموارد الاقتصادية.

تحقق المنفعة العامة أكبر قدر من المنافع العامة لدى البعض عندما تساوي المنفعة الحدية العامة مع المنفعة الحدية للدخول النقدية للأفراد بعد فرض الضريبة، إن أصحاب هذه النظرية يعتقدون أن المنفعة العامة هي عبارة عن حاصل جمع المنافع الفردية لأفراد المجتمع، حيث يرى أصحاب هذه النظرية أن الضرائب تتجاهل ثمن يدفعه المواطن مقابل الخدمات التي تقدمها الدولة، إن هذه النظرية تتجاهل الطبيعة الخاصة للنفقات العامة حيث إن الإنفاق العام يخضع للاعتبارات سياسية والاجتماعية وأن إنفاق الدولة يختلف عن إنفاق الأفراد، وبالتالي فإن فكرة المنفعة بالنسبة لإنفاق الدولة لا تقتصر على الإنتاجية الحدية و الدخل العائد منه وإنما تتسع لتشمل كافة النفقات المؤدية إلى زيادة الطاقة للمجتمع وزيادة إنتاجية الفرد وتحسين وسائل الإنتاج بهدف تقليل الفاقد من الموارد الاقتصادية.

إن وسيلة الدولة لتحقيق قاعدة المنفعة القصوى في الإنفاق العام يعتمد على توفير البيانات الإحصائية والمعلومات الاقتصادية لمختلف أوجه النشاط الاقتصادي و الاجتماعي في الدولة، ووضع الخطط الاقتصادية الشاملة قصيرة ومتوسطة المدى والمتضمنة، وضعالأهداف الاقتصادية والاجتماعية مع وسائل تحقيق هذه الأهداف[1].

2) **تقنين النشاط المالي والإنفاق الدولي وأحكام الرقابة:** يرتبط هذا بعامل المنفعة، فمن البديهي أن المنفعة تزيد كلما قلت النفقات إلى أدنى حد ممكن، ولذا فيجب على القائمين بالإنفاق العام تجنب أي تبذير أو إسراف، لأن في ذلك ضياعا لمبالغ كبيرةدون أن يترتب عليها أي منفعة، أضف إلى ذلك أن الإسراف والتبذير من جانب الإدارة المالية في الدولة يؤدي إلى زعزعة الثقة فيها ويبرر محاولات المكلفين والممولين في التهرب من أداء الضريبة.

[1] محمد خصاونة، **المالية العامة نظرية وتطبيق**، دون طبعة، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 52، ص 53.

وفي عبارة يعني هذا الضابط استخدام أقل نفقة ممكنة لأداء نفس الخدمة أو الخدمات.

ومظاهر التبذير والإسراف المالي العام متعددة في كل دول العالم، وعلى وجه الخصوص في الدول النامية بسبب انخفاض كفاءة الرقابة السياسية بصورة خاصة، وتتمثل تلك المظاهر في دفع مرتبات وأجور الموظفين زائدين على الحاجة، التسبب في مشتريات الحكومة وتوريداتها، عدم إتباع الطرق التجارية في شراء وبيع ما تحتاج الحكومة إلى شرائه أو بيعه، استئجار المباني والسيارات بدلا من شرائها، وغير ذلك من مظاهر الإسراف، ولهذا فإن الحاجة تدعو إلى ضبط النفقات العامة في شتى القطاعات على أسس معينة تتمثل في مراعاة الحاجات الحقيقية الفعلية، بحيث لا تتحمل الدولة نفقات عامة إلا إذا كانت ضرورية تماما، وبالقدر اللازم فقط لتحقيق المنافع الجماعية العامة هذافضلا عما يمكن أن تؤديه أجهزة الإعلام والرقابة المختلفة من أدوارها في إيجاد رقابة فعالة وحازمة على عمليات الإنفاق الحكومي بما يتضمن توجيه النفقات العامة إلى الأوجه النافعة والرقابة على الإنفاق العام يمكن أن تمارسها ثلاث جهات هي الإدارة، الهيئات السياسية وجهات أخرى مستقلة ومتخصصة وبذلك فالرقابة تأخذ أشكالا ثلاثة.

1.2) **الرقابة الإدارية:** وهي الرقابة التي تتولاها وزارة المالية على باقي المصالح الحكومية بواسطة المراقبين والموظفين الحسابيين العاملين في مختلف الوزارات والمصالح والهيئات.

وتنحصر مهمتهم في عدم السماح بصرف أي مبلغ إلا إذا كان من وارد في الميزانية العامة وفي حدود الاعتماد المقرر له، فالرقابة الإدارية هنا رقابة سابقة على الإنفاق.

وهذا النوع من الرقابة لا يكون ذا فاعلية بصدد ترشيد الإنفاق إذ هي رقابة من الإدارة على نفسها وفقا لقواعد والضوابط التي تضعها الإدارة نفسها[1].

2.2) **الرقابة السياسية (البرلمانية):** وهي الرقابة التي تمارسها السلطات النيابية والتشريعية، ودور البرلمان لا يقتصر على الرقابة في تنفيذ الاعتمادات المقررة في الميزانية، بل يمتد أيضا ليشمل حجم الإنفاق العام وتخصيصه، ويرجع ذلك إلى حق البرلمان في السؤال والاستجواب والتحقيق وسحب الثقة من الوزير أو الوزارة كلها وحق طلب بيانات والوثائق عن سير التنفيذ، وحق فحص الحسابات الختامية وإقرارها وحق

[1] سوزي عدلي الناشد، **الوجيز في المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص-ص 53-54.

إقرار أو رفض الاعتمادات الإضافية، وتظهر هذه الرقابة بصورة واضحة عند اعتماد الميزانية وعند اعتماد الحساب الختامي.

وهذا النوع من الرقابة، على الرغم من أهميته، قد يكون قليل الفاعلية، خاصة في الدول النامية حيث يلجأ البرلمان إلى مناصرة الإدارة حتى ولو كانت مخطئة.

3.2) **الرقابة المحاسبية المستقلة**:وهي التي تقوم بها أجهزة متخصصة مهمتها الأساسية الرقابة على أوجه الإنفاق العام بصورة خاصة، تتولى التأكد من جميع عمليات الإنفاق قد تمت على الوجه القانوني، وفي حدود قانون الميزانية والقواعد المالية السارية، وقد تكون هذه الرقابة سابقة لعملية صرف النفقات أو لاحقة عليها، ويتولى هذا النوع الرقابة في مصر الجهاز المركزي للمحاسبات وفي فرنسا محكمة المحاسبات.

ومما لاشك فيه أن هذا النوع من الرقابة يعتبر أكثر فاعلية نظرا لتخصص القائمين به، وتوفر إمكانيات المتابعة والتحليل والحق في الرقابة السابقة واللاحقة وحق وقف المخالفات والأخطاء المالية وإبداء الرأي في الإجراءات التي يتعين اتخاذها لتصحيح المسار[1].

3) الضمانات:إن ضابطي المنفعة العامة والاقتصاد في النفقات أن يكونفعليين إلا إذا ضمنهما ضابط آخر، وهو رقابة النفقات العامة سواء قبل اعتماد قانون المالية أو بعده فقبل اعتماد قانون المالية يمارس البرلمان رقابته على المشرع الذي تعرض عليه الحكومة من خلال مناقشة بنوده، فيمكن أن يفضح نواب الشعب للرأي العام كل انحراف عن المنفعة العامة وكل محاولة لتسديد أموال الشعب.

أما بعد اعتماد قانون المالية، فإن صرف الاعتمادات المالية الموزعة حسب كل قطاع، يخضع لقواعد محاسبية صارمة ولرقابة بعدية تقوم بها الهيئات التي نص عليها القانون.

فكل نفقة تؤديها هيئات الدولة تستلزم أن يرخص بها الأمر بالصرف قبل أن يدفعها المحاسب على أن تعهد الأمر بالصرف بالنفقة يجب أن يؤشر عليه المراقب المالي.[2]

[1] سوزي عدلي الناشد، **الوجيز في المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 54. ص 55.

[2] أعمر يحياوي، **مساهمة في دراسة المالية العامة**،مرجع سبق ذكره، ص 38.

المبحث الثاني: مراحل الإنفاق العام وضوابطه وتقسيماته

يعتبر الإنفاق العام وسيلة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها، كما تسعى بواسطته مع اختلاف أنواعه وتقسيماته إلى تحقيق النفع العام وإشباع حاجات المواطنين، ولو بالحد الأدنى الذي يضمن بقاء هذه الدولة.

وكما تعتبر زيادة النفقات العامة من أهم الظواهر التي أدت إلى جلب انتباهالاقتصاديين من خلال التفسيرات متعددة لهذه الظاهرة وهذا ما أدى الوقوف على أسباب هذه الظاهرة وما لها من آثار اقتصادية مباشرة وغير مباشرة.

ومن خلال هذا المبحث سنتطرق إلى تقسيمات النفقات العامة العملية والعلمية وأيضا تقسيمها في ميزانية العامة في الجزائر وما الأسباب التي أدت إلى زيادتها وماهي الآثار الاقتصادية التي تتعرض لها.

المطلب الأول: تقسيمات النفقات العامة

تتخذ النفقات العامة صورا متعددة ومتنوعة ويزداد هذا التنوع بتزايد وظائف الدولة، وتزايد مظاهر تدخلها في الحياة العامة للمجتمع، وبما أن الأنواع المتعددة للنفقات العامة تختلف فيما بينها سواء من ناحية مضمونها أو من ناحية آثارها الاقتصادية، ونتائجها فنجد تقسيمات متعددة للنفقات العامة نذكر منها.

أولا: النظريةالعلمية

يقصد بالتقسيمات العلمية "النظرية" للنفقات العامة تلك التقسيمات التي تستند إلى معايير علمية تظهر فيها الطبيعة الاقتصادية بوضوح شديد، وتنقسم حسب طبيعتها إلى أنواع عديدة، تكرارها الدوري أو أثرها الاقتصادي أو أغراضها أو نوع الهيئة القائمة بها أو بحسب نوعيات الإنفاق أو حسب نطاق سريانها.

1) تقسيم النفقات العامة من حيث تكرارها الدوري:

وتنقسم إلى نفقات عادية ونفقات غير عادية:

1.1. النفقات العادية: هي تلك النفقات التي يتكرر صرفها دوريا كل فترة زمنية معينة "شهر مثلا"، كمرتبات الموظفين، أي هي التي تكرر بصورة دورية منتظمة في ميزانية الدولة أي كل سنةمالية[1].

[1] محمد الصغير بعلي وآخرون، **الماليةالعامة**، دار العلوم، باتنة، سنة 2003، ص 29.

2.1. النفقات الغير العادية: فهي تلك التي لا تتكرر بصورة دورية منتظمة في ميزانية الدولة، ولكن تدعوا الحاجة إليها مثل نفقات إصلاح ما خلفته الكوارث الطبيعية، أو نفقات الحرب[1].

2) من حيث آثارها الاقتصادية:وتنقسم إلى:

1.2)النفقات المنتجة والنفقات غير المنتجة:

تعتبر النفقة المنتجة إذ أتت بإيراد مالي كنفقات السكك، وغير منتجة إذا لم تأت بإيراد مالي كنفقات إنشاء وصيانة الطرق العامة.

النقد: ليست العبرة من الإنتاجية في النفقة أنها تدر مالا من عدمه وإنما العبرة في إنتاجيتها هو مدى سدادها لحاجة حقيقية للشعب، فإنشاء الطرق وصيانتها تؤدي إلى سهولة المواصلات ويترتب عليه إنعاش الحالة الاقتصادية.

ولذا يفضل البعض تقسيما آخر، هو مدى نفعية النفقة.

فقسمها إلى نفقات نافعة وغير نافعة، وتعتبر نافعة إذ عاد أثرها بفائدة على الشعب وتعتبر غير نافعة إذا لم يستفد منها الشعب كالنفقات المظهرية.[2]

2.2) النفقات الناقلة والنفقات غير الناقلة:

يقصد بالنفقات الناقلة بالاعتمادات التي تنفقها الدولة دون أن يكون لها مقابل من أداء خدمة لها أو زيادة في الثروة الوطنية، كالإعانات الاجتماعية كمعاشات الضمان الاجتماعي والإعانات الاقتصادية كالنفقات مكافحة غلاء المعيشة وخفض الأسعار وإن هذا النوع من النفقات العامة ينقل في الحقيقة جانبا من دخول بعض المواطنين عن طريق سحبه بوسيلة الضرائب إلى فريق من المواطنين الآخرين.

أما النفقات غير الناقلة فيقصد بها النفقات التي تنقلها الدولة للحصول على أموال وخدمات كنفقات الأشغال العامة، والتوريدات ومرتبات الموظفين.

والجدير بالذكر أن النفقات العامة الناقلة يلجأ إليها لإحداث التوازن الاقتصادي والاجتماعي، وتتزايد في مرحلة التحول الاشتراكي[3].

---

[1] سوزي عدلي ناشد، **المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، عمان، 2003، ص 47.

[2] محمد الصغير بعلي وآخرون، **الماليةالعامة**، مرجع سبق ذكره، ص 30.

[3] علي زغدود، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2005، ص 25.

3) تقسيم النفقات العامة من حيث الأغراض المباشرة لها:

1.3. نفقات إدارية: وهي النفقات المتعلقة بسير المرافق العامة للدولة وتشتمل هذه النفقات على نفقات الدفاع، الأمن، العدالة... إلخ.[1]

2.3. نفقات اقتصادية: يقصد بها تلك النفقات التي تقوم بها الدولة لتحقيق أغراض اقتصادية بصورة أساسية، ويسمى هذا النوع من النفقات بالنفقات الاستثمارية حيث تهدف الدولة من ورائها إلى زيادة الإنتاج الوطني وخلق رؤوس الأموال الجديدة، وتشمل نفقات الأشغال العامة والإعانات الاقتصادية المختلفة.[2]

3.3. نفقات الاجتماعية: وهي التي تهدف من خلالها الدولة إلى تحقيق غاية اجتماعية[3].

4) تقسيم النفقات حسب نطاق سريانها: وتنقسم إلى نفقات محلية ونفقات مركزية[4].

1.4. النفقات المحلية: وهي التي تخص مدينة أو منطقة معينة مثل تقديم الخدمات للبلدية وتبليطالشوارع،ومد شبكات الماء والكهرباء ويتولى أمر إنفاقها السلطة المحلية.

2.4. النفقات المركزية: وهي التي تخص كيان الدولة وجميع أقاليمها مثل نفقات الدفاع والأمن وإنجاز المشاريع الاقتصادية والاستراتيجية، ويتولى أمر إنفاقها السلطة المركزية.

5) تقسيم النفقات تبعا لآثارها في الاقتصاد القومي: وتنقسم إلى نفقات حقيقية ونفقات تحويلية.

1.5. نفقات حقيقة: ويقصد بها تلك النفقات التي تنفذها الدولة مقابل الحصول على السلع والخدمات أو رؤوس الأموال الإنتاجية، ومن أمثلتها المرتبات وائتمان التوريدات والمهمات اللازمة لتسيير المرافق العامة، وكذلك النفقات الاستثمارية، ومقابل هذه النفقات تحصل الدولة على عمل أو خدمة أو سلعة، وتنقسم بدورها إلى :

- **نفقات استثمارية:** وتتمثل في طلب على السلع الإنتاجية في صورة زيادة وسائل الإنتاج الثابتة.

---

[1] سوزي عدلي ناشد، **المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 37.

[2] محمد أمين أوصياف، **أثر النفقات العمومية على النمو الاقتصادي**، رسالة ماجستير، الاقتصاد الكمي، كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3،2011-2012، ص 72.

[3] سراني دحمان، **أثر الجباية العادية في الموازنة العمومية في الفترة 1992**، 2007، رسالة ماجستير التخطيط والتنمية، جامعة الجزائر سنة 2009، ص 43.

[4] سعيد محمد العيدي، اقتصاديات المالية العامة، ط 1، دار النشر، عمان، الأردن، 2011، ص 13.

- **نفقات تجارية:** ويقصد بها ضمان سيرة إدارة معينة، أو أداء خدمة،أو تشغيل وحدة إنتاجية[1].

2.5. النفقات التحويلية: هي تلك النفقات التي لا تؤدي إلى زيادة الناتج القومي الإجمالي، بل تؤدي إلى إعادة توزيع الدخل من قطاع إلى آخر، أو من فئة إلى أخرى إذ تقوم الدولة بإنفاقها دون مقابل بقصد زيادة القوة الشرائية لبعض الفئات، أو بعض القطاعات، دون أن ينطوي ذلك على الاستهلاك فجزء من إنتاج المجتمع كما هو الحال في النفقات الحقيقية، فالنفقات التحويلية هي أحداث تغيير في نمط توزيع الدخل القومي هذا التغيير يتأثر بصورة غير مباشرة على أثر طلب المستفيدين من هذه النفقات التحويلية من السلع والخدمات[2].

ثانيا: التقسيمات العملية "التطبيقية" للنفقات العامة

ونجد في هذه التقسيمات ما يلي:

1) التقسيمات الإدارية: تعتبر الجهة الحكومية في هذا التقسيم المعيار في تصنيف وتبويب النفقات العامة وهو انعكاس للهيكل الإداري للدولة ويستهدف هذا التقسيم تبويب النفقات العامة إلى أجزاء مستقلة كل جزء خاص بوزارة معينة، أي تخصيص باب لكل وزارة ثم يتم تقسيم هذه الأبواب إلى أقسام ويختلف عدد الأقسام من وزارة إلى أخرى تبعا لاختلاف الهيكل التنظيمي.

2) التقسيم الوظيفي: يقوم هذا التقسيم على أساس نوع الخدمة أو الوظيفة التي تؤديها الدولة والتي ينفق المال العام من أجلها، بصرف النظر عن جهة الإدارية التي تقوم به، وعلى هذا الأساس يتم تصنيف جميع النفقات العامة، وتبويبها في مجموعات متجانسة طبقا للخدمة العامة المتعلقة بوظائف الدولة وفي هذا الاتجاه يمكن تقسيم النفقات العامة إلى وظائف الشؤون الخارجية والثقافية والتعليم والشؤون الاجتماعية والشؤون الاقتصادية وهكذا.

3) التقسيم الاقتصادي: ويعتمد تقسيم النفقات تبعا لهذا النوع على طبيعة النفقات العامة الاقتصادية وآثارها في لبنى المختلفة للاقتصاد القومي، وتقسم النفقات حسب علاقتها بالثروة القومية إلى نفقات رأسمالية ونفقات جارية.

---

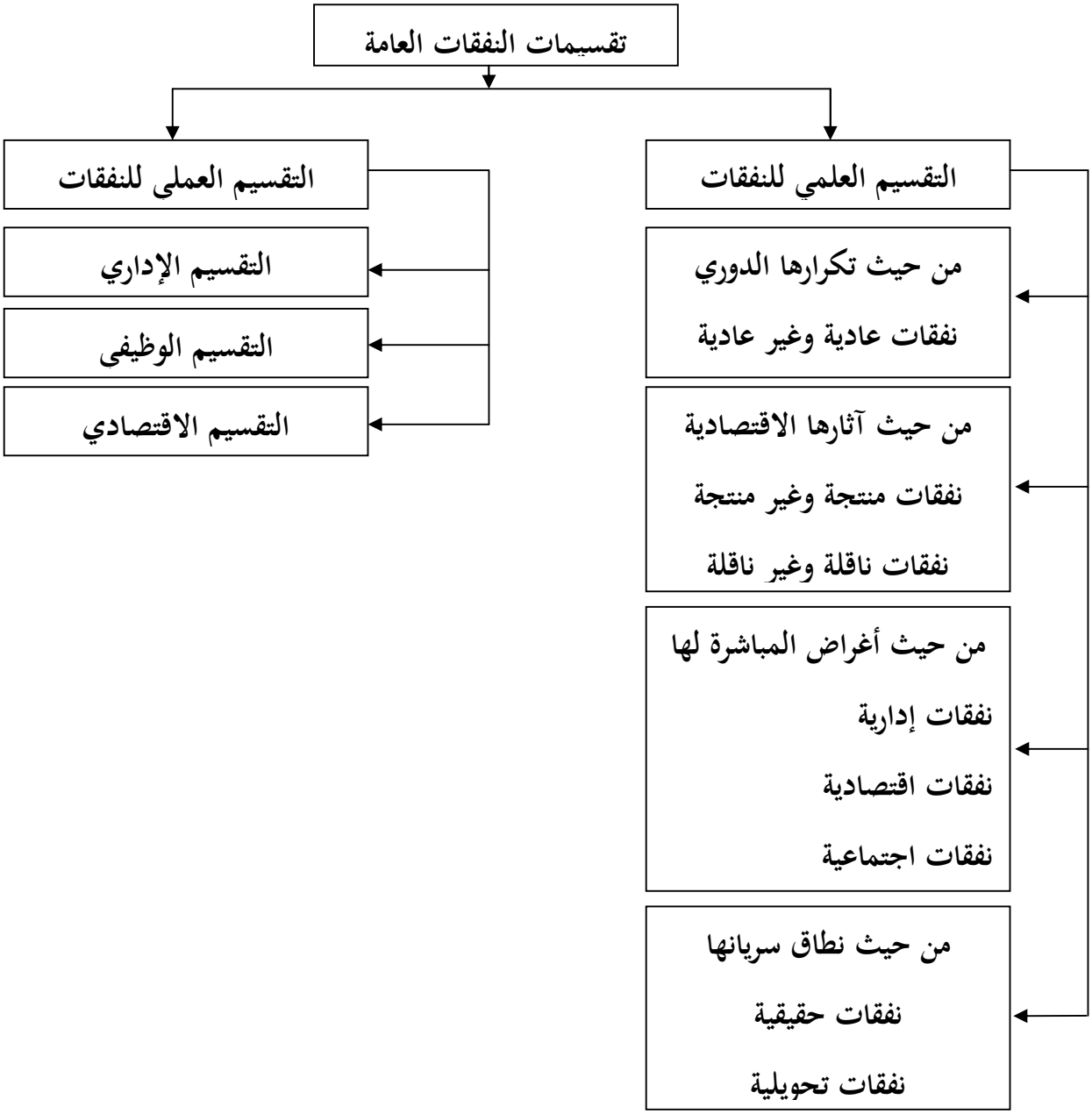
[1] طاهر الجنابي، **علم المالية العامة والتشريع المالي**، دار الكتب للطباعة والنشر, بغداد، 2008، ص 27.

[2] أحمد عبد السميع علام، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، 2011، ص 68.

1.3. النفقات الرأسمالية: هي نفقات الدولة المخصص للحصول على المعدات الرأسمالية والمصانع والمشاريع الإنتاجية وبناء السدود والمدارس والمستشفيات، هذه النفقات تساهم في بناء رؤوس الأموال وزيادة الإنتاج القومي.

2.3. النفقات الجارية: هي النفقات اللازمة لسير الجهاز الإداري للدولة وبقية المرافق العامة مثل الرواتب والأجور، هذه النفقات لا تساهم في تكوين رأسمال بل هي نفقات استهلاكية أو تشغيلية[1].

الشكل رقم 02-01: يوضح تقسيمات النفقة العامة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات السابقة

[1] سعيد محمد، العيدي، **اقتصاديات المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 63.

المطلب الثاني: تقسيمات النفقات العامة في الميزانية العامة للجزائر

ويتم تقسيم النفقات العامة في الجزائر على أساس إداري من جهة وعلى أساس موضوعي من جهة أخرى.

واستنادا إلى القانون رقم 17/84 المؤرخ في 1984/07/07 المتعلق بقوانين المالي، يمكن تقسيم النفقات العمومية إلى نفقات التسيير ونفقات التجهيز.

أولا: نفقات التسيير

يقصد بنفقات التسيير تلك النفقات الضرورية لسير أجهزة الدولة الإدارية والمكونة أساسا من أجور الموظفين، مصاريف الصيانة البيانات الحكومية معدات مكتب... الخ.ومنه لا يمكننا ملاحظة أية قيمة مضافة منتجة تحملها هذه النفقات للاقتصاد الوطني، أي أنها لم تقم بعملية إنتاج أية سلعة حقيقية، فهذا النوع من النفقات موجه أساسا لإمداد هياكل الدولة بما تحتاجه من أموال لتتمكن من تسيير دواليب المجتمع على مختلف الأوجه، حيث توزع حسب الدوائر الوزارية في الميزانية العامة وهي تتطابق إلى حد كبير مع دور الدولة المحايدة، ما دام أنها لا تهدف إلى التأثير في الحياة الاقتصادية والاجتماعية كل ما تحدثه من أثر غير مباشر لذلك تسمى أيضا بالنفقات الاستهلاكية هذه الأبواب في قسمين:

الأول: يتمثل في ميزانية الأعباء المشتركة التي تحتوي على أبواب وعناوين، تجمع البابين الثالث والرابع، أما القسم الثاني: فهو ميزانية الحكومة الموزعة أو الوزارية المتكونة من الباب الثالث والرابع: "أي أن الباب الثالث والرابع يتواجدان في نفقات كل الوزارات"

وتظهر نفقات التسيير في ميزانية الدولة في الجدول "ب"، الملحق بقانون المالية لكل سنة، ويحتوي الجدول على:

- نفقات موزعةبحسب الدوائر الوزارية.
- النفقات غير موزعة" أعباء مشتركة"[1]

[1] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 66، ص67.

وتندرج تحت هاذين القسمين الأبواب الأربعة وهي:

- أعباء الدين العمومي.
- مخصصات السلطات العمومية.
- النفقات الخاصة بوسائل المصالح.
- التدخلات العمومية[1].

ثانيا: نفقات التجهيز

وهي نفقات تتعلق بالتجهيزات الجماعية وأشغال المنشآت الأساسية الكبرى الاقتصادية الإدارية والاجتماعية، تهدف الدولة من خلالها إلى تكوين رؤوس الأموال بقصد تنمية الثروة الوطنية، توزع حسب المخطط الإنمائي السنوي، ونجد عدة تصنيفات للنفقات التجهيز منها[2]:

1) **التصنيف الاقتصادي:** وتصنف فيه نفقات التجهيز إلى ثلاث أبواب وهي:

- الاستثمارات الممنوحة من قبل الدولة.
- إعانات الاستثمار الممنوحة من طرف الدولة.
- النفقات الأخرى برأسمال.

وعلى هذا الأساس للتصنيف ترد نفقات التجهيز العمومي للدولة في جدول "ج" من ميزانية الدولة لكل سنة ضمن قسمين نفقات الاستثمار ونفقات رأسمال، حيث تكون موزعة حسب مختلف القطاعات الاقتصادية، وتسجل على شكل رخص برنامج وتنفذ باعتمادات الدفع.

2) **نفقات الاستثمار:** تتكون من مختلف المشاريع التي تتولى الدولة تحويلها والتي تتحدد من خلال برنامج الحكومة، تأتي هذه المشاريع في شكل برامج إنمائية توزع حسب الجدول "ج" من قانون المالية على عشر (10) قطاعات "صناعة التحويلية، الطاقة والمناجم، الفلاحة والري، الخدمات المنتجة، المنشآت الأساسية، الاقتصادية والإدارية، التربية التكوين، المنشآت الأساسية والاجتماعية والثقافية، السكن، مواضيع مختلفة، المخططات البلدية للتنمية".

[1] **المادة 24** من القانون رقم 17/84 المؤرخ في 1984/07/07، المتعلق بقوانين المالية.

[2] ساجي فاطمة، الاتجاهات الحديثة للرقابة ودورها في ترشيد الإنفاق العام، اطروحة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الدكتورة في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير مالية عامة، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2015-2016، ص 53، ص 55.

3) **العمليات برأسمال:** وتتمثل في:

- تخفيضا نسب الفوائد.
- الإعانات وتعبات الهيئة العمرانية.
- التخصصات للمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، ومراكز البحث والتنمية.
- الاحتياطات المخصصة للمناطق الواجب ترقيتها.
- نفقات رأسمال.
- احتياطي النفقات غير متوقعة.
- صندوق دعم الاستثمار.

4) **تصنيف نفقات التجهيز حسب تسييرها:** يمكن تصنيف نفقات التجهيز العمومي إلى (03) أصناف حسب الجهة المكلفة بتسييرها.

1.4) **البرامج القطاعية الممركزة:** تتعلق بالعمليات المسجلة باسم الإدارات المركزية "الوزارات" أو المؤسسات العمومية الموضوعية تحت وصايتهم، وكذا المؤسسات التي تتمتع بالاستقلال والإدارات المتخصصة.

2.4) **البرامج القطاعية غير ممركزة:** تتعلق ببرامج التجهيز المسجلة باسم الوالي.

3.4) **مخططات البلدية للتنمية:** بالنسبة للعمليات التي تخضع في تسييرها للبلديات حيث يكون موضوع هذه البرامج الأعمال ذات الأولوية في التنمية ومنها على خصوص التزويد بالماء الصالح للشرب، والتطهير، والطرق[1].

[1] **المادة 35** من قانون 17/84.

المطلب الثالث: أسباب زيادة النفقات العامة

تعتبر ظاهرة النفقات العامة ظاهرة عامة تسود كل دول العالم على اختلاف نظمها السياسية والاقتصادية، ويرجع هذا التزايد لتطور الدولة، حيث أصبحت تتدخل في مختلف المجالات الاجتماعية، الاقتصادية، السياسية والمالية، مما جعلها تخرج من دائرة الإنفاق العام الضيق لتنتقل إلى دائرة الإنفاق الموسع وذلك راجع لأسباب عديدة، وذلك ما سنوضحه في هذا المطلب وذلك بعد التطرق إلى أنواع نموه.

هناك نوعان لنمو الإنفاق العام وهما:

1) **النمو الحقيقي**: يعني النمو الحقيقي للإنفاق العام، أن هناك توسعا في حجم السلع والخدمات العامة التي تقدمها الدولة للمجتمع، أو تحسين مستوى الخدمات العامة القائمة، فيكون النمو الحقيقي للإنفاق العام، هو التعبير النقدي لتلك الزيادة في حجم الخدمات العامة أو تحسين مستواها.

2) **النمو الظاهري**: يعني أن تكون هناك زيادة في الأرقام النقدية للإنفاق العام أن يكون زيادة رقمية، أي زيادة في حجم السلع والخدمات العامة المقدمة، من الحكومة، فيكون النمو الظاهري، هو زيادة رقمية فقط تعبر عن زيادة ظاهرية للإنفاق العام، ولا تعكس أي زيادة في حجم الخدمات العامة أو تحسين مستواها[1].

أولا:الأسباب الحقيقية لزيادة النفقات العامة

ويقصد بالزيادة الحقيقية للنفقات العامة زيادة المنفعة المترتبة على هذه النفقات وزيادة التكاليف العامة بنسبة ما، وبمعنى أخر هي تلك الأسباب التي تؤدي إلى زيادة فعلية في القيمة الحقيقية للنفقات العامة في بلد معين.

وتنقسم الأسباب الحقيقية لزيادة النفقة العامة إلى عدة أسباب وهي:

1) **الأسباب الاقتصادية**: التي لعبت دورا هاما في مجال مضاعفة الإنفاق و التوسع فيه ومن أهمها:

1.1) **النمو الاقتصادي وزيادة الدخل القومي**: إذ انه من الطبيعي إن يصاحب النمو الاقتصادي لأي بلد ارتفاع في متوسط دخل الفرد الحقيقي، مما يؤدي إلى زيادة الطلب على السلع والخدمات الاستهلاكية.

[1] محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، ط 1، دار الميسرة، عمان، 2007، ص 100.

2.1)تطور السياسة الاقتصادية: إن على السياسة الاقتصادية أن تزيد من النفقات العامة تمهيدا، لتحقيق التنمية، ومن ثم يجب اعتبار تطور السياسة الاقتصادية سببا من الأسباب اتجاه النفقات العامة نحو الزيادة[1].

2) الأسباب السياسية: ويمكن تقسيم الأسباب السياسية إلى قسمين:

1.2) الأسباب الداخلية: وتنحصر:

- تطور الفكر السياسي في كثير من المجتمعات، مما أدى إلى اختلاف نظرة المواطنين إلى الخدمات العامة على اعتبارها حقا من حقوقهم، وانهارت بذلك فكرة لا مسؤولية للدولة وكل هذا أدى إلى زيادة حجم النفقات العامة[2].
- الشعور المتزايد من طرف الحكومات بالمسؤولية نحو مجتمعاتها في توفير الحد الأدنى من الخدمات العامة،وخاصة الطبقات الفقيرة من أجل رفع مستوى دخولهم لإزالة الفوارق بين الطبقات .
- تعدد الأحزاب السياسية وانتشارها، وذلك يؤدي إلى زيادة النفقات العامة لتوسيع نطاق برامج الخدمات العامة المقدمة .
- وأخيرا هناك سبب يتعلق بمستوى أخلاق المسئولين في الحكومة، فكلما انتشرت الآفات لا الأخلاقية كالرشوة و الاختلاس و التزوير أدى ذلك إلى زيادة النفقات العامة ...

2.2) الأسباب الخارجية: وتتمثل فيما يلي:

1. **تزايد الإنفاق الحربي:** من الملاحظ خلال السنوات السابقة أن حجم الإنفاق الحربي قد تزايد بشكل كبير واختلفت الأسباب التي أدت إلى ذلك، ففي الدول المتقدمة نجد أن الإنفاق الحربي ازدادا فيها نتيجة كثرة القواعد العسكرية لها خارج البلاد، بالإضافة إلى ارتباطها بأحلاف عسكرية مع دول أخرى.
2. **اتساع نطاق العلاقات الدولية:** ففي العقد الحديث ازدادت أهمية التمثيل الدبلوماسي لمعظم الدول وبالتالي عدد البعثات الدبلوماسية، بالإضافة إلى مشاركة كثير من الحكومات في مؤتمرات دولية متعددة، وكل هذا أدى إلى زيادة كثيرة في حجم الإنفاق العام.

[1] إبراهيم علي عبد الله وآخرون، **مبادئ المالية العامة**، دط،دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع، الأردن،ص 110.

[2] محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، مرجع سابق، ص 100.

3. توسع الدول في تقديم الإعانات والمساعدات والقروضالدولية: من أجل تدعيم العلاقات الدولية، فكثيرا من الدول المتقدمة وبعض الدول الأخرى تستخدم المساعدات الخارجية كأداة من أدوات الخارجية، مما أدى إلى زيادة في حجم الإنفاق العام[1].

3) الأسباب الاجتماعية: فقد أدى مجمل السكان في العصر الحديث إلى التركز في المدن والمراكز الصناعية إلى زيادة النفقات العامة المخصصة للخدمات التعليمية، الصحية، الثقافية، النقل والمواصلات المياه، الغاز والكهرباء ... إلخ.

ويرجع هذا إلى حاجات سكان المدن أكبر من حاجات سكان الريف، كما أدى انتشار التعليم إلى تعزيز فكرة الوعي الاجتماعي فأصبح الأفراد يطلبون من الدولة قيام بوظائف لم تعرفها في العصور السابقة، كتأمين الأفراد ضد البطالة والفقر والمرض والعجز والشيخوخة وغير هذا من أسباب عدم القدرة على الكسب، كل هذه الإعانات والخدمات الاجتماعية أدت إلى زيادة النفقات العامة بصفة خاصة النفقات التحويلية[2].

4) الأسباب المالية: لقد ازدادت النفقات العامة في العديد من الدول تحت تأثير عدة عوامل ذات صيغة مالية منها:

1. سهولة لجوء الدولة إلى القروض خاصة الداخلية بما لها من امتيازات السلطة العامة.

2. وجود فائض في الإيرادات خاصة الإيرادات غير المخصصة لقرض معين دفع الحكومات للتوسع في الإنفاق العام، وأدى هذا الوضع إلى إجبار الدول على عدم تخفيض نفقاتها العامة لما قد يؤدي من تذمر الأفراد في حالة تقليص الإنفاق الحكومي.

3. الخروج على بعض القواعد التقليدية المالية العامة مثل: قاعدة وحدة الميزانية[3].

[1] سوزي عدلي ناشد، **المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 66.

[2] عادل أحمد حشيش، **أساسيات المالية العامة**، دار المعرفة الجامعية، مصر، 2007، ص 101.

[3] محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء، **المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 48.

5) الأسباب الإدارية: وهنا يكمن التمييز بين مجموعتين من الأسباب الإدارية:

1.5. توسع الجهاز الإداري للحكومة: نتيجة لتطور الدولة والتوسع في خدماتها العامة التي تقدمها للمجتمع زاد عدد الوزارات والهيئات الحكومية والمؤسسات والمصالح المتعددة التي تقوم بأداء الخدمات العامة وكل هذا يؤدي إلى زيادة النفقات العامة.

2.5. استخدام الأساليب الإدارية الحديثة: والهدف من هذه الأساليب هو رفع الأداء وضبط ومراقبة الحسابات في الدوائر الحكومية[1].

ثانيا: الأسباب الظاهرية لزيادة النفقات العامة:

إن زيادة النفقات العامة لا تعني دائما حدوث زيادة مماثلة في النوعية والكمية للسلع والخدمات أي لا تؤدي هي إلى الزيادة في المنفعة الحقيقية في كل الأحوال، لأن الزيادة في النفقات العامة تكون في بعض الأحيان زيادة ظاهرية أو صورية.

وترجع إلى عدة أسباب ومن بينها:

1) تدهور قيمة النقود:

المقصود بتدهور قيمة النقود انخفاض وحدة النقد، وهبوط قوتها الشرائية نتيجة لارتفاع مستوى الأسعار للسلع والخدمات، فعلى الدولة أو الأفراد أن يدفعوا وحدات نقدية أكثر للحصول على المقابل، ويترتب على الانخفاض في العملة الوطنية أن تقوم الدولة بزيادة عدد الوحدات النقدية لكي تحصل على ما تريد من خدمات ومشتريات أو بشكل آخر إن ارتفاع أثمان المشتريات الدولة ومرتبات الموظفين والعاملين ينجم عنه تزايد النفقات العامة للدولة دون أن تقابله زيادة في نوع ومستوى الخدمات الحكومية وبناء على ذلك فإن دراسة ومقارنة النفقات العامة خلال فترات مختلفة للتعرف على الزيادة الحقيقة للنفقات العامة تضطر أن تستبعد التغيرات التي طرأت على تدهور القوة الشرائية للنقود ويكون ذلك بالاستعانة بالأرقام القياسية لمستوى الأسعار الثابتة، وذلك باستخدام المعادلة التالية[2]:

النفقات العامة بالأسعار الثابتة =(النفقات العامة بالأسعار الجارية/المستوى العام للأسعار)× 100

[1] محمود حسين الوادي وآخرون، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، مرجع سبق ذكره، ص 106.

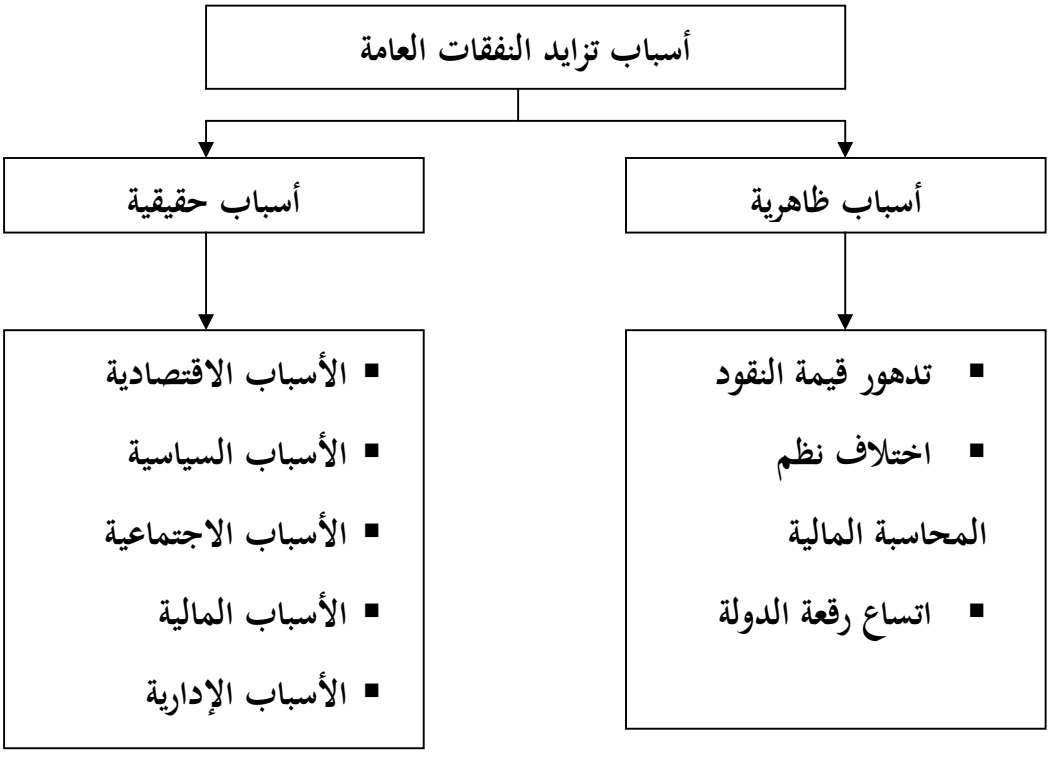
[2] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الثالثة، 2007، ص 79.

2)اختلاف نظم المحاسبة المالية: ويقصد به اختلاف أساليب قيد لحسابات المالية، فقد كانت النظم المحاسبية التقليدية تأخذ بمبدأ الصافي الإجمالي، حيث تتم المقاصة بين الإيرادات والنفقات.

أما في العصر الحديث تغيرت هذه النظم وحل محلها ما يعرف بالميزانية الإجمالية، حيث يتم تسجيل جميع النفقات العامة والإيرادات العامة في الميزانية، ما يؤدي إلى زيادة حجم النفقات العامة والإيرادات العامة ولكن بصورة ظاهرية[1].

3) اتساع رقعة الدولة: فاتساع إقليم الدولة له الدور الكبير في زيادة النفقات الواضحة في موازنة الدولة ظاهريا، ويمكن معرفة ذلك من خلال معرفة نصيب الفرد من النفقات العامة، وبالتالي من الخدمات المقدمة من قبل الدولة[2].

الشكل رقم (2-2): يوضح أسباب تزايد النفقات العامة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعطيات السابقة

[1] سامراني دحمان، **أثر الجباية العادية في الموازنة العمومية حالة الجزائر للفترة (1992-2007)**، مرجع سبق ذكره، ص 47.

[2] محمود حسين الوادي وآخرون، **المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**، مرجع سبق ذكره، ص 108.

المبحث الثالث: الآثار المباشرة وغير المباشرة للنفقات العامة:

تنقسم النفقات العامة تبعا لأغراضها إلى عدة أنواع مختلفة ويترتب عنها آثار متعددة في شتى المجالات فهي تهدف إلى إشباع الحاجات العامة، فتمثل آثارها في آثار الاقتصادية على الاستهلاك وعلى الإنتاج أما أثار غير مباشرة فتتمثل في أثر المضاعف وأثر المعجل فيسمى الأول بالاستهلاك المولد أما الثاني بالاستثمار المولد أو المسارع وسنتطرق فيما يلي:

المطلب الأول: الآثار المباشرة للنفقات العامة

تحدث النفقات العامة آثار اقتصادية مباشرة في الإنتاج القومي وهذا من خلال تأثير في قدرة الأفراد ورغبتهم في العمل والادخارواستثمار واستهلاك وتتمثل فيما يلي:

أولا: على الاستهلاك

يقصد بالآثار المباشرة للنفقات العامة في الاستهلاك القومي، تلك الزيادة في الطلب الاستهلاكي التي تترتب مباشرة عن النفقات العامة، أي التي لا تتم خلال دورة الدخل، وتباشر النفقات العامة أثارها في الاستهلاك النفقات العامة أثارها في الاستهلاك القومي عن طريقتين:

شراء الدول لبعض السلع أو الخدمات الاستهلاكية وقيام الدولة بتوزيع دخول تخصص جزئيا أو كليا للاستهلاك يتوقف على طبيعة هذه النفقات أي عكس الغرض الذي تخصص له تلك النفقات.

1) النفقات العامة التي تشكل طلبا مباشرا على السلع والخدمات الاستهلاكية:

تشكل النفقات العامة التي تقوم بها الدولة طلب على بعض السلع والخدمات الاستهلاكية مما يؤثر في الاستهلاك القومي على النحو التالي:

أ. تقوم الدولة بشراء بعض الخدمات الاستهلاكية، مثل الخدمات الطبية والعلمية والصحية والأمن والقضاء والدفاع، وهو ما يطلق عليه الاستهلاك الحكومي أو العام، وتعتبر النفقات العامة على مثل هذه الخدمات نفقات استهلاكية رغم أن هذه النفقات العامة على مثل هذه الخدمات نفقات استهلاكية رغم أن هذه النفقات العامة، وهي تؤدي إلى خلق خدمات عامة تسهم في زيادة الإنتاج القومي، ولكن بما أن واقعة إنتاج هذه الخدمات تندمج في واقعة استهلاكها وهو ما أدى إلى التركيز على صفتها الاستهلاكية، واعتبارها ضمن النفقات الاستهلاكية.

ب. كما تقوم الدولة بشراء بعض السلع الاستهلاكية مثل الملابس والمواد الغذائية والطبية لإشباع حاجة بعض العمل والموظفين، ولأفراد القوات المسلحة، أو يكون الغرض من هذه النفقات[1]. توسيع في خدماتها المجانية وينتج عن ذلك زيادة في مستوى الاستهلاك في الحالة الأولى ورفعا لمستوى الدخول الحقيقية للمستفيدين في الحالة الثانية، وتتوقف أثارها على كيفية تصرفهم في هذا الدخل فقديزداد استهلاكهم من سلع أخرى أو تزيد مدخراتهم، أو قد لا يؤثر ذلك على توزيع الدخل بعض الفئات التي تعتبر الخدمة المتقدمة غير الضرورية فتتصرف في دخلهما كما لو لم تقدمها الدولة[2].

2) توزيع الدولة لدخول تخصص جزئيا أو كليا للاستهلاك:

تقوم الدولة بتوزيع دخول نقدية على الأفراد بمقابل أو بدون مقابل تخصص هذه الدخول جزئيا أو كليا للاستهلاك، وذلك حسب التفصيل الآتي:

أ. تتعدد وتتنوع النفقات العامة التي تمنحها الدولة لأفرادها، فإما تكون هذه النفقات على شكل رواتب وأجور تمنحها للعمال والموظفين، أن تكون على شكل فوائد تمنحها لمقرضيها، ومن الواضح أن الدولة توزع هذه النفقات الجزء الأهم أو الوحيد من موارد الأفراد النقدية، وتعتبر هذه الدخول نفقات منتجة، لأنها تؤدي مباشرة إلى زيادة الناتج القومي حيث يقوم هؤلاء الأفراد، ونظرا لارتفاع ميلهم للاستهلاك، بإنفاق غالبية هذه الدخول أو جميعها على شراء السلع والخدمات الاستهلاكية.

ب. بالإضافة إلى ذلك تقوم الدولة بتوزيع الإعانات الاجتماعية والاقتصادية بدون مقابل على بعض الفئات الاجتماعية ومنتجي بعض السلع مثل إعانات البطالة والعجز والشيخوخة والمرضى والطفولة، والإعانات التي تمنح لمنتجي بعض السلع بهدف تخفيض أسعارها من أجل زيادة استهلاكها، ومن الواضح أن هذه الإعانات الاجتماعية والاقتصادية توجه طبيعتها إلى شراء السلع والخدمات الاستهلاكية وبالتالي تزيد الاستهلاك القومي[3].

---

[1] خالد شحادة، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 97-98.

[2] حسين مصطفى حسين، **المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 32.

[3] خالد شحادة، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص 98.

ثانيا: تأثير النفقات على الإنتاج الوطني

تؤدي بعض النفقات العامة مباشرة إلى زيادة الإنتاج الوطني مثل النفقات الاستثمارية أثمان، معدلات الإنتاج وتكاليف إقامة المصالح وغير ذلك مما يضطر الدول إلى إنفاقه وخاصة في الدول النامية والدول التي تسعى إلى إقامة الصناعات المختلفة ومن النفقات العامة ما يترتب عليها زيادة الإنتاج الوطني الإعانات الاقتصادية التي تقدمها الدولة للمشروعات الخاصة والعامة لتحقيق أغراض معينة أبرزها الأغراض الاقتصادية.

ومن الأهداف التي تبنتاها الدول من المساعدات الاقتصادية محاربة التضخم وتخفيض الأثمان وخاصة تخفيض أثمان بعض السلع الضرورية بهدف تخفيض نفقات المعيشة للطبقات الفقيرة مما يترتب عليه أثر على إنتاج هذه السلع.

ولم يقف الغرض من المساعدات الاقتصادية عند هذا الهدف في العصر الحديث بل أصبحت مساعدات الدولة الاقتصادية تهدف أيضا إلى زيادة الإنتاج الوطني، أما عن طريق مساعدة المشروعات الصناعية الضرورية للتنمية الاقتصادية التي لا يملكها الاستمرار بدون مساعدات حكومية، وأما عن طريق تعويض المشروعات ذات النفع العام عما تقدمه من خدمات استثنائية للجمهور في استمرار هذه الخدمات.

كما تهدف المساعدات الاقتصادية إلى سد العجز في بعض المشروعات ذات النفع العام ضمانا لاستمرار الخدمة ونموها.

ومثال ذلك :ما تقدمه الدولة من المساعدات للشركات في بعض السنوات التي سينتهي فيها نشاطها بعجز مالي نتيجة لعدم حصولها على إيرادات تغطي نفقاتها وكذلك قد تقدم الدولة المساعدات الاقتصادية لتشجيع التصدير على نحو ما سبق مما يترتب عليه التوسع في الإنتاج.

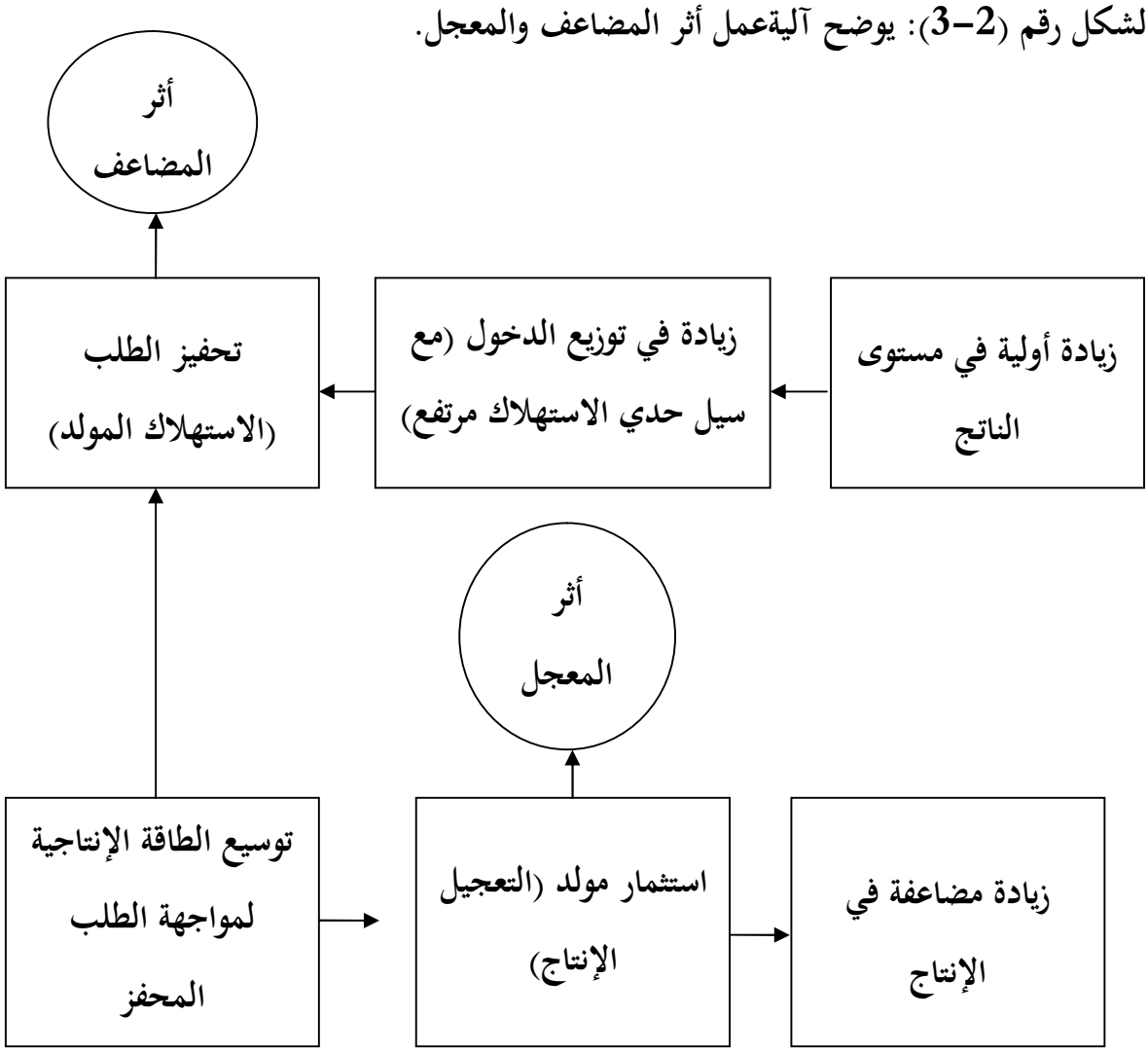
ويترتب على النفقات الاجتماعية أثرها على زيادة الإنتاج الوطني فالإنفاق والصحة والتعليم يؤدي بداهة إلى زيادة الإنتاج الوطني كما أن الدولة التي تعاني من نقص من عدد السكان نقص يؤثر على الإنتاج الوطني تتولى عن طريق الإنفاق العام تشجيع زيادة النسل، وكذلك يترتب على النفقات الاجتماعية التي

تقدمها الدولة في صورة إعانات نقدية للبطالة والعجز والشيخوخة زيادة في إنتاج السلع الاستهلاكية إذ يترتب على هذه الإعانات النقدية زيادة الطلب على هذه السلع، الأمر الذي ينتج أثر على إنتاجها[1].

المطلب الثاني: الآثار غير المباشرة للنفقات العامة

تحدث النفقات العامة أثارا غير مباشرة على الاستهلاك وعلى الإنتاج من خلال الأثر الخاص بعاملي "المضاعف، والمعجل"، ويطلق على الأثر المضاعف" الاستهلاك المولد" كما يطلق على أثر المعجل "الاستثمار المولد" ويرتبط أثر النفقة العامة على الاستهلاك بالأثر المترتب على الإنتاج نتيجة لفعل كل من العاملين المتقدمين معا، المضاعف والمعجل، ونستطيع الاستعانة بالمخطط التالي لتوضيح آلية عمل أثر المضاعف والمعجل.

الشكل رقم (2-3): يوضح آليةعمل أثر المضاعف والمعجل.



المصدر: يلس شاوش بشير، المالية العامة، المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ص 66.

[1] علي زغدود، **المالية العامة**، بدون طبعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 58، ص 59.

يوضح الجدول أعلاه أن الزيادة الإنفاق العام وخصوصا الاستثماري منه زيادة في الدخل ومن ثم زيادة في التوزيع هذه الدخول خصوصا لذوي الدخل الثابت، ومع افتراض ارتفاع الميل الحدي للاستهلاك بسبب تدني مستويات الإشباع لدى هذه الطبقات، فيتحفز الطلب ويتم امتصاص السلع المعروضة ويضطر المنتجون لمواجهة الطلب المحفز بزيادة استغلال الطاقة الإنتاجية العاملة كمرحلة أولى وهذا ما يطلق عليه بأثر المضاعف وتعجيل الإنتاج من خلال إدخال الآلات إنتاجية إضافية وهذا ما يعرف بأثر المعجل والذي يعبر عنه بزيادة الاستثمار نتيجة الزيادة في الإنفاق العام ولتوضيح ما تقدم نستعرض أثر المضاعف والمعجل كالآتي:

أولا: أثر المضاعف

يقصد بالمضاعف في التحليل الاقتصادي، المعامل الذي يشير إلى الزيادة في الدخل القومي المتولدة عن الزيادة في الإنفاق وأثره الإنفاق القومي على الاستهلاك[1].

أو هو العدد الذي إذا ضرب في الزيادة الأولية للإنفاق أعطى الزيادة النهائية في الدخل القومي، وهذا العدد هو الميل الحدي للاستهلاك ويستخرج من خلال[2]:

$$\frac{\Delta \text{الاستهلاك}}{\Delta \text{الدخل}} \quad \text{أي} \quad \frac{\text{التغير في الاستهلاك}}{\text{التغير في الدخل}}$$

إثبات العلاقة بن مضاعف الإنفاق العام والميل الحدي للاستهلاك[*]**:**

ويتم إثباتها وفق الصيغة التالية[3]:

y= الدخل القومي

[1] سوزي عدلي ناشد،**الوجيز فيالمالية العامة**، دار الجامعية الجديدة الإسكندرية، 2000، ص 76.

[2] عدل لعلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 86.

[*] الميل الحدي للاستهلاك: هو مقدار التغيير في الاستهلاك نتيجة التغير الحاصل في الدخل وعادة ما يرتفع الميل الحدي للاستهلاك عند تدني مستويات إشباع الفرد وهذا موافق لتدني مستوى الدخل، لذلك زيادة الدخل سوف توجه نحو الاستهلاك لدى طبقات غير المشبعة وهذا يعتمد على تحفيز الطلب وتنشيط آلية المضاعف.

[3] يلس شاوش بشير، **المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري**، دار الجامعة، الجزائر، 2007، ص 68، ص 69.

$\boldsymbol{C}$ = الاستهلاك

$\boldsymbol{I}$ = الاستثمار القومي

إن أي تغيير ي y يؤدي إلى تغير في IوC.

$$\Delta y = \Delta C + \Delta I$$
$$\Delta \boldsymbol{y} = \Delta \boldsymbol{C} + \Delta \boldsymbol{I}$$

وبقسمة طرفي المعادلة علىy يصبح:

$$\frac{\Delta y}{\Delta \mathrm{y}} = \frac{\Delta C}{\Delta \mathrm{y}} + \frac{\Delta I}{\Delta \mathrm{y}}$$

وبتحويل طرفي المعادلة من البسط إلى المقام تصبح:

$$1 = \frac{\Delta C}{\Delta \mathrm{y}} + \frac{\Delta I}{\Delta \mathrm{y}}$$

وبتحويل طرفي المعادلة من البسط إلى المقام تصبح:

$$\frac{\Delta y}{\Delta \mathrm{I}} = \frac{1}{1 - \frac{\Delta C}{\Delta \mathrm{y}}}$$

حيث (K) مضاعف الإنفاق العام.

$\frac{\Delta C}{\Delta \mathrm{y}}(MPC)$الميل الحدي للاستهلاك.

أي أن $$K = 1 - \frac{\Delta C}{\Delta \mathrm{y}}$$

ثانيا: أثر المعجل

يقصد بالمعجل في التحليل الاقتصادي أثر الزيادة في الإنفاق أو نقصه على حجم الاستثمار أن يبين التغير في الاستهلاك على الاستثمار وتسمى هذه الظاهرة بمبدأ تعجيل الطلب المشتق، لأن الطلب على السلع الاستثمارية يشتق من الطلب على السلع والخدمات الاستهلاكية التي توجه نتيجة له، فزيادة الطلب على السلع الاستهلاكية يؤدي إلى تغيير أكبر في الإنفاق الاستثماري[1].

[1] عبد الكريم صادق بركات، **الاقتصاد المالي**، جامعة الإسكندرية، بيروت العربية، 1987، ص 314، ص 316.

ويمكن التعبير عن هذا المبدأ على النحو التالي:

$$\text{المعجل} = \frac{\Delta C \text{الاستهلاك}}{\Delta I \text{الاستثمار}}$$

يتوقف مدى الأثر الذي يحدث المعجل على معامل رأسمال أي على العلاقة الفنية بين الأسس المال والإنتاج، فمعامل رأسمال يحدد حجم رأسمال اللازم لإنتاج وحدة واحدة هي إنتاج معين ويختلف هذا المعامل من قطاع إلى آخر وبالتالي يصبح لكل قطاع المعجل الخاص به.

كذلك فإن النفقات العامة على الاستثمار من خلال هذه العوامل يتوقف على نوع هذه النفقات وعلى صفة الأفراد المستفيدين منها ومدى ميلهم الحدي الاستهلاكي على النحو الذي أوضحناه بالنسبة للأثر المضاعف[1].

[1] عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار المعرفة الجامعية مصر، 1996، ص 119.

خلاصة

ونستنتج في الأخير من هذا الفصل أن النفقات العامة هي مبلغ نقدي يدفعها شخص عام لإشباع حاجة عامة وهذا باعتماد على ثلاثة أركان تتمثل في النفقة العامة مبلغ نقدي وصدورها من الدولة وعن طريق يتم تحقيق نفع عام للمجتمع بتلبية مختلف احتياجات المتزايدة، فتعتبر النفقات العامة من أهم العناصر الرئيسية لمحور النشاط الاقتصادي والمالي للدولة وفي نفس الوقت أداة من الأدوات الرئيسية لرسم وتنفيذ السياسة المالية للدولة وهذا بإتباع مجموعة من القواعد أولها تتمثل في قاعدة المنفعة، تقنين النشاط المالي أي استخدام أقل نفقة ممكنة لأداء نفس الخدمة وأخيرا الضمانات ويتم هذا عن طريق قيام دولة بعدة وظائف بتدعيم وتخصيص الاستقرار في مستوى الاقتصاد الكلي وإعادة توزيع الدخل بالقدر الذي يساهم في تحقيق الاستمرار في تحقيق أهداف الاجتماعية وقضاء على البطالة وهذا بعد مرورها بمراحل وعدة تقسيمات مما أدى إلى تنوعها وتعدد أغراضها فانعكس ذلك بآثار اقتصادية مباشرة ومتمثلة في استهلاك والإنتاج وغير المباشرة تتمثل في مضاعف ومعجل ويتم تمويل هذه النفقات عن طريق الضرائب باعتبارها من أقدم المصادر الإيرادات العامة والأساسية لتمويل الخزينة العمومية والتي أخذت دورا بارزا في توجيه الأنشطة الاقتصادية للمجتمعات المعاصرة.

الفصل الثالث

الضرائب غير المباشرة وتمويل الإنفاق العام

تمهيد

أدى تطور دور الدولة إلى زيادة نفقاتها العامة، التي تعتبر أداة مهمة تستخدمها في تحقيق هذا دور في مختلف المجالات.

فوجهت اهتمامها الكبير للنظام الضريبي، والعمل على تطويره باعتباره أهم هدف سعت إلى تحقيقه مختلف الدول النامية بعد الاستقلال.

حيث طبقت الجزائر سنة 2001 **سياسة** توسعية اعتمدت فيها على زيادة حجم الإنفاق العام من أجل دعم نمو الاستثمارات العمومية.

فقامت بإجراء إصلاحات وتعديلات على مستوى نظامها الضريبي، وشمل هذا الإصلاح مكونات الضرائب غير المباشرة التي تمتاز بكثرة حصيلتها و سرعة جبايتها و مساهمتها في تمويل خزينة الدولة، وزيادة حجم الإيرادات العامة التي تساهم بدورها في تغطية نفقات العامة ،وبالتالي تلبية حاجات العامة للإفراد وتحقيق أقصى منفعة اقتصادية واجتماعية ممكنة لهم.

حيث قسمنا هذا الفصل إلى ما يلي :

المبحث الأول: الرسم على القيمة المضافة وتمويل الإنفاق العام.

المبحث الثاني: الضرائب جمركية وتمويل إنفاق العام.

المبحث الثالث: دور الضريبة غير المباشرة وتمويل الإنفاق العام.

المبحث الأول: تطور الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة

عرف النظام الضريبي الجزائري عدة إصلاحات وتعديلات، حيث شرعت الدولة الجزائرية في إصلاح نظامها الضريبي الذي عرف عدة اختلالا ت في الأوعية الضريبية، من بين هذه الضرائب هو الرسم على القيمة المضافة وزيادة حصيلته، باعتباره أهم نوع من أنواع الضرائب غير المباشرة الذي يساهم بدوره بزيادة حصيلة الجباية العادية، مما يزيد في حجم الإيرادات العامة وبالتالي مواجهة الارتفاع المتزايد في الإنفاق العام، وهذا ما سوف نتطرق له بتوضيح أهم التطور الحاصل في رسم على القيمة المضافة من الفترة 2009-2016م.

المطلب الأول: تطور الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة

يعد الرسم على القيمة المضافة من أهم مكونات ضريبة غير مباشرة بارتفاع حصيلة المالية وهذا ما سوف نراه في الجدول الموالي

جدول رقم (3-1): نسبة تطور الحصيلة لـ TVA في الفترة 2009م-2019م. الوحدة مليار دج

البيان / السنة	حصيلة الرسوم على القيمة المضافة (TVA)	نسبة تطور رسوم TVA%
2009	434,36	-
2010	452,5	4,17%
2011	503,4	11,24%
2012	592,9	17,77%
2013	676,4	14,08%
2014	706,1	4,39%
2015	756,8	7,18%
2016	7,635	0,88%

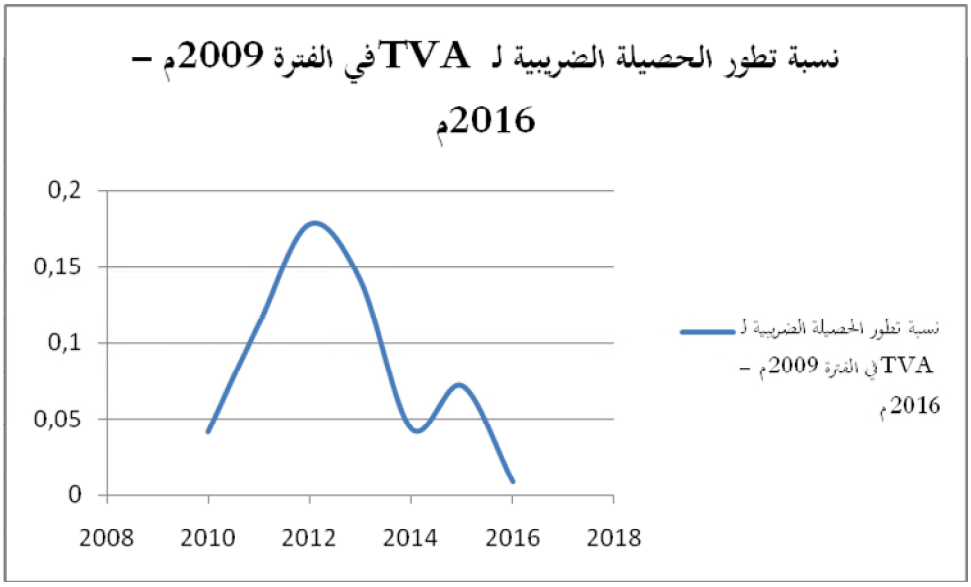
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على:

عبد الهادي مختار، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، ص 198 من 2009م-2010.

من خلال الجدول نرى أن حصيلة الرسم على القيمة المضافة في ارتفاع ملحوظ ففي2009م. سجل ما مقداره 434.36 مليار دج لتتضاعف حصيلتها تدريجيا لتصل2016م الى763.5 مليار دج، ويعود هذا الارتفاع إلى الإجراءات التي قامت بها الدولة على مستوى النظام الضريبي الجزائري ، باعتبار أن الضرائب من أهم أدواته في السياسة المالية،

لذا تعتبر ضريبة الرسم على القيمة المضافة أكثر مصدر تعتمد عليه الدولة بارتفاع حصيلته،تفرض هذه الأخيرة على السلع والخدمات شائعة الاستعمال (يستهلكها عامة الشعب) يمتاز بكثرة مرونته ، فيكفي أن يرفع المشرع سعرها قليلا حتى تزداد حصيلته كثيرا وحتى دون رفع سعرها فان الإنفاق والاستهلاك يزدادان باستمرار.

الشكل رقم (3–1): نسبة تطور الحصيلة الضريبية (TVA) في الفترة 2009 – 2016.



المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على الجدول رقم (3–1).

أما بالنسبة لمعدلات تطور الحصيلة تميزت بتذبذب خلال2010م إلى2013م عرفت ارتفاع لتصل من4.17% إلى 17.77% لتنخفض بعدها تدريجيا وتصل إلى أدنى نسبة في 2016م بـ 0.88%.

المطلب الثاني: أهمية رسم على القيمة المضافة في بعض المؤشرات الاقتصادية (الإيرادات عامة وجباية العادية)

نتيجة الإصلاحات التي عرفها النظام الضريبي الجزائري ساهمت بوفرة وتزايد الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة. لهذا سنوضح مدى مساهمة حصيلة ر.ق.م في بعض المؤشرات الاقتصادية كما يلي :

نلاحظ من خلال الشكل 3-1 نسبة تطور حصيلة رسم على القيمة المضافة تميزت بالتذبذب ارتفاعا وانخفاضا، ففي 2010م بنسبة 4.17% لترتفع سنة 2012م إلى أقصى نسبة 17.77%، وتنخفض بعدها تدريجيا لتصل إلى ادني نسبة بـ 0.88 %سنة 2016م

أولا: الأهمية نسبية للرسم على القيمة المضافة في الجباية العادية

باعتباره نوع من الأنواع الضريبة غير المباشرة التي تمتاز بسرعة تحصيلها التي تعد هي أخرى من بين أهم مكونات الجباية العادية، والجدول التالي يمثل نسبة الرسم على القيمة المضافة في مجموع الجباية العادية للفترة2009م إلى2016م

الجدول رقم (3-2): نسبة تطور الرسم على القيمة المضافة في الجباية العادية للفترة 2009م-2016م.

البيان / السنة	حصيلة TVA(1)	حصيلة الجباية العادية (2)	نسبة مساهمة (1) في (2) %
2009	434,36	1146,6	37,88%
2010	452,5	1309,4	34,55%
2011	503,4	1548,5	32,50%
2012	592,9	1944,8	30,48%
2013	976,4	2072,1	32,64%
2014	706,1	2126,4	33,20%
2015	756,8	3050	24,81%
2016	7,635	3057	24,97%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على:

بالنسبة للجباية العادية: الديوان الوطني للإحصائيات 2009.

http://www.mFdi.gov.dz 2010-2014.

http://www.lgazairalyoum.com 2015-2016.

نلاحظ من خلال جدول (3-2) ارتفاع حصيلة الجباية العادية من حيث المرد ودية المالية باعتباره أهم مؤشر ركزت عليه الجزائر، والتي سعت على تطويره وزيادة حصيلته ،هذا ما نراه في الجدول المذكور أعلاه ارتفعت الحصيلة المالية من 1147مليار دج إلى 1944.8مليار دج للفترة 2009م إلى2012م و2013 إلى 2016 بلغت من 2072.1مليار دج إلى3057 مليار دج وهذا راجع للاهتمام الكبير التي أولته الدولة وعملت على تحقيق الهدف بإحلالها محل الجباية البترولية.

عرفت نسبة مساهمة TVA في الجباية العادية تذبذبا فانخفضت في 2009مالى 2012 من 37.88% إلى 30.48% من 2009م إلى مجددا سنة2013م و2014م على التوالي إلى 32.64%

و33.20% وتنخفض مجددا من24.81% في 2015م وتواصل الارتفاع بنسبة منخفضة إلى 24.97%

فقد شكل الرسم على القيمة المضافة في 2009 م إلى 2013 م ثلث الجباية العادية وبلغت نسبة تغطية متوسطة 31.47%

ثانيا: أهمية TVA بالنسبة لمؤشر الإيرادات العامة والإيرادات الجبائية

تعمل دولة بتجديد وتنويع مواردها حتى تستطيع تغطية نفقاتها العامة وتحقيق توازن في خزينة المالية، فاتجهت إلى اهتمام بالرسم على القيمة المضافة باعتباره أهم نوع من الضرائب غير المباشرة لما يمتاز بارتفاع حصيلته المالية فيعتبر كمصدر أساسي للإيراد العامة والجدول التالي يمثل نسبة ر.ق.م في مجموع الإيرادات العامة للفترة دراسة.

الجدول رقم (3-3): نسبة مساهمة الـ TVA في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة للفترة 2009-2016 في الجزائر.

الوحدة مليار دج

البيان / السنة	حصيلة tva (1)	حصيلة الإيرادات الحبائية (2)	حصيلة إيرادات عامة (3)	نسبة مساهمة (1) في (2)%	نسبة مساهمة (1) في (2) %
2009	434,36	3073,6	3676	14,13%	11,81%
2010	452,5	2799,6	4392,9	16,16%	10,30%
2011	503,4	3077,9	5790,1	16,35%	8,69%
2012	592,9	3463,8	6339,3	17,11%	9,35%
2013	976,4	3688	5957,5	18,34%	11,35%
2014	706,1	3704,1	578,1	19,06%	12,30%
2015	756,8	4077,6	5104,7	18,55%	14,82%
2016	7,635	4739	5110,1	16,11%	14,94%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على:

إيرادات عامة: - تقارير الديوان الوطني للإحصاء تقرير بنك الجزائر 2009-2010.

http://www.lgazairalyoum.com 2011-2016.

ما هو ملاحظ من خلال معطيات الجدول ارتفاع حصيلة الإيرادات العامة بصفة مستمرة من 33676 مليار دج6339.3 مليار دج خلال فترة 2009 م إلى2012م ، هذا يدل على تمتع دولة بقدرتها المالية في تنويع مصادر أخرى متجددة .

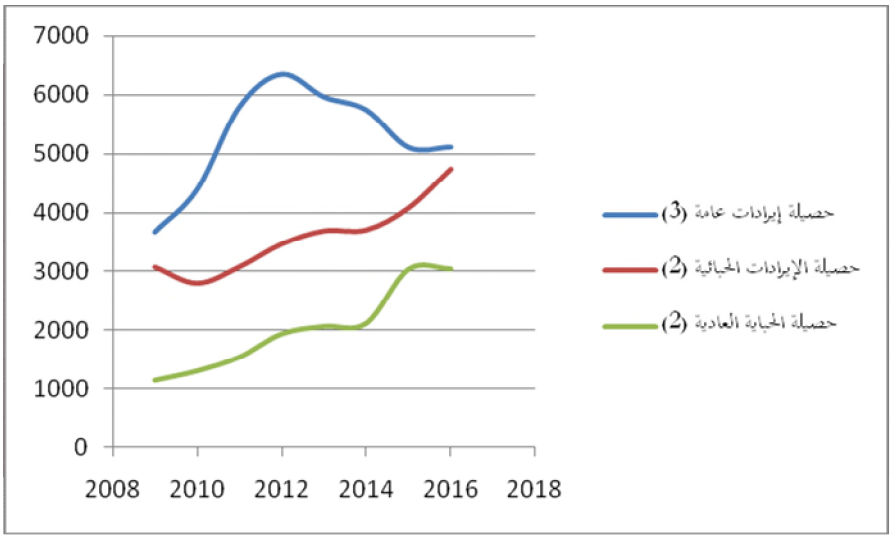
لتنخفض حصيلة الإيرادات مجددا من 5957.5 مليار دج إلى 5110.1 مليار دج خلال فترة 2013م إلى2016م

وبالنسبة لحصيلة الإيرادات الجبائية عرفت تذبذبا ارتفاعا وانخفاضا خلال الفترات الأولى 2009م و2010م بـ 3073.6 مليار دج على التوالي،وتواصل الارتفاع مجددا من 2011م إلى 2016م، وبلغت حصيلة المالية من3077.9مليار دج إلى 4739 مليار دج.

أما نسبة مساهمة الرسم على القيمة المضافة في الإيرادات العامة والإيرادات الجبائية عرفت ارتفاعا وانخفاضا ففي 2009م إلى2014 م كأقصى نسبة وتنخفض من 18.55 % إلى 16.11% سنة 2015م و2016 م على التوالي.

ومساهمته في الإيرادات العامة عرفت في السنوات الأولى انخفاضا مستمرا من11.81% إلى 8.69% ليرتفع من جديد خلال2012 م إلى2016 م بنسبة 9.35% إلى 14.94% فمثل TVA نسبة مساهمة منخفضة في الإيرادات العامة حيث انه لم يتجاوز ثلث منها والهدف منه هو سد النقص في الإيرادات العامة، وهذا راجع لفشل الإيرادات المؤسسات العامة ونقص القروض من تغطية الإنفاق العام، وبتحديد حجم الإيرادات العامة حسب القدرة المالية للدولة، وقدرت نسبة تغطية المتوسطة الرسم على القيمة المضافة في الإيرادات الجبائية 16.97% أما في الإيرادات العامة بلغت نسبة متوسطة 80.48%.

الشكل رقم (3-2): مقارنة تطور الحصيلة المالية للإيرادات العامة والإيرادات الجبائية والجباية العادية في الجزائر في الفترة 2009-2016.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول (3-2) و(3-3).

المطلب الثالث: مساهمة الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة في الإنفاق العام:

إن توسع وتطور مجتمع أدى إلى زيادة حاجاته وبالتالي ارتفاع حصيلة الإنفاق العام، هذا ما أدى بتركيز دولة على الإيرادات الضريبية حتى تستطيع تمويل هذا الإنفاق ونذكر من بينها الرسم على القيمة المضافة.

أولا: جدول (3-4): تطور النفقات العامة في الجزائر خلال الفترة 2009-2016. الوحدة مليار دج

البيان / السنة	حصيلة النفقات العامة	نسبة تطور الإنفاق العام
2009	42446.30	-
2010	4466.90	%5.19
2011	5852.9	%31.04
2012	7058.10	%20.57
2013	6024.10	%-13.68
2014	7656.3	%16.12
2015	6995.70	%9.42
2016	7297.5	%-4.68

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على تقارير الديوان الوطني للإحصائيات

- 20092010م ⟶ WWW.ONS.DZ

*https://www.mfdgi.gov.dz ⟶ 2011-2016م

من خلال الجدول نلاحظ ارتفاع حصيلة الإنفاق العام بصفة مستمرة سنة 2009 م إلى 2012 م ب 4246.30 مليار دج إلى 7058.10 مليار دج.

أما في الفترات الأخرى عرفت تذبذبا في حصيلته حيث بلغت حصيلة 6024.10ملياردج سنة م، ويواصل ارتفاع إلى غاية2015 م ب 7656.3 مليار دج لينخفض مجددا سنة 2016م بمبلغ 7297.5 مليار دج.

ويعود هذا الارتفاع لعدة أسباب نذكرها فيما يلي:

- زيادة في الدخل القومي.
- إنشاء المشروعات العامة.
- ازدياد الدور الاجتماعي للدولة وأيضا الوعي الاجتماعي لدى المواطنين.
- زيادة التوسع الديموغرافي.
- نقص الرقابة على تصريف المال العام يؤدي إلى إسراف في الإنفاق العام .
- عدم الاستغلال الجيد والعقلاني للموارد المالية .

أما بالنسبة لتطور الإنفاق العام الإنفاق العام فقد امتازت بالتذبذب ارتفاعا وانخفاضا بلغت خلال2010 م إلى 2011م من5.19% إلى31.04% ، وقدرت ب16.12% إلى9.42% خلال سنة2014م و2015م

أما بالنسبة ل 2013م و2016م بنسبة 13.68%و4.68% على توالي انخفاضا .

ثانيا: دراسة دور رسم على القيمة المضافة في تمويل الإنفاق العام

تمثل الهدف الرئيسي للإصلاح بإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية حتى تلبي حاجات مجتمعها، فركزت على الرسم على قيمة المضافة الذي يعتبر مصدر إيراد هام يساهم في تمويل خزينة العامة للدولة، والعمل على رفع حصيلته، وهذا ما سوف نتطرق له في جدول للفترة ممتدة من 2009م-2016م

الجدول رقم(3-5): نسبة مساهمة TVA في الإنفاق العام من 2009م-2016م:

الوحدة: مليار دج

البيان / السنة	حصيلة TVA (1)	النفقات العامة (2)	نسبة التغطية (1) في (2) %
2009	434.36	4246.3	%10.22
2010	452.5	4466.9	%10.13
2011	503.4	5852.9	%8.6
2012	592.9	7058.10	%8.4
2013	676.4	6024.10	%11.22
2014	706.1	6995.7	%9.22
2015	756.8	7656.7	%9.88
2016	763.5	7297.5	%10.46

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على:

الإنفاق العام:

WWW.ONS.DZ- (2009م-2010)

https://www.mfdgi.gov.dz (2011-2016م)

من خلال الجدول عرفت نسبة تغطية الرسم على القيمة المضافة للنفقات العامة تذبذبا ارتفاعا وانخفاضا ففي 2009م الى2012 م قدرت ب 10.22%إلى 8.4%عرفت هذه فترة انخفاضا لترتفع مجددا سنة 2013م حيث وصلت 11.22%كأعلى نسبة، وفي 2014م إلى 2016 م انخفضت من 9.22%الى 10.46%.

عرفت نسبة التغطية **ر.ق.م** للإنفاق العام في سنوات الأخيرة ارتفاعا بنسبة ضئيلة جدا حيث أنها لم تتجاوز 20%.

قدرت نسبة التغطية المتوسطة للرسم على قيمة المضافة في الإنفاق العام ب 9.76 % للفترة 2009م-2016م، وعليه يمكن القول أن الحصيلة المالية ل ر.ق.م استطاعت تمويل الإنفاق العام باعتبار أن حصيلتها تعد ذات أهمية بالغة في ضرائب غير مباشرة وان إصلاح ضريبي معتمد من قبل دولة كان له فعالية في تطور حصيلة ر.ق.م مما يعكس لنا قدرة الدولة في تحقيق هدفها المالي التي سعت من اجله منذ استقلال.

ثالثا: أهمية الإيرادات العامة و الإيرادات الجبائية في النفقات العامة

تعتمد الدولة على مصادر متعددة للإيرادات العامة المتضمنة الإيرادات الجبائية والمتكونة حصيلتها من جباية العادية والجباية البترولية فمن خلال هذه مصادر تستطيع دولة تغطية مجمل نفقاتها العامة ،فاعتمدت الجزائر تحسين نظامها الضريبي باعتبارها من الدول النامية التي تواجه عجزا في ميزانيتها العامة والعمل على تعزيز قدراتها حتى تستطيع مواجهة انعكاسات الناتجة عن التطورات الاقتصادية ،وركزت على هاته الإيرادات خاصة الإيرادات الضريبية برفع كفاءة تخصيص الموارد المالية وعمل على تكثيف الرقابة على المال العام بتطوير كافة الأجهزة الإدارية للمالية العامة وهذا ما سوف نتطرق له في معطيات جدول التالية (3-5).

الجدول(3-6): الحصيلة المالية للإيرادات الجبائية والإيرادات العامة للنفقات العامة خلال الفترة (2009م-2016م)

الوحدة: مليار دينار جزائري

البيان / السنة	الإيرادات الجبائية (1)	الإيرادات العامة (2)	النفقات العامة (3)	نسبة المساهمة (1) في (3)%	نسبة المساهمة (2) في(3) %
2009	7073.6	3676	4246.30	%72.38	%86.56
2010	2799.6	4392.9	4466.90	%62.67	%98.34
2011	3077.9	5790.1	5852.9	%52.58	%98.92
2012	3463.8	6339.3	7058.10	%49.07	%89.81
2013	3688	5957.5	6024.10	%61.22	%98.89
2014	3704.1	5738.1	6995.70	%52.94	%82.02
2015	4077.6	5104.7	7656.3	%53.25	%66.67
2016	4739	5110.1	7297.5	%64.94	%70.02

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على:

بالنسبة للإيرادات الجبائية-الديوان الوطني للإحصائيات (2009م)

http://www.mfdgi.gov.dz(2010-2016م)

معطيات الجدول باستعراض الجدول (3-5) عرفت زيادة مستمرة في قيمتها خلال فترة 2009-2016حيث بلغت حصيلتها المالية في 2009ب 3073.6 مليار دج لتنخفض في 2010م إلى 2799.6 وتواصل ارتفاع مجددا سنة 2011م إلى 2016من3077.9 مليار دج إلى 4739ملياردج.

ويرجع هذا الارتفاع نتيجة تعديلات وإصلاحات في إطار الإصلاح الاقتصادي كان له اثر في إبراز ورفع الحصيلة المالية للإيرادات الجبائية فبلغت نسبة تغطية للإنفاق العام سنة 2009 كأعلى نسبة 72.38% ثم تنخفض إلى 49.07% سنة 2012 وفي 2016ب 64.94%.

حيث فاقت نسبة مساهمة الإيرادات الجبائية خلال فترة 2009الى 50%ماعدا سنة 2012م.

وترجع هذه تغيرات على مستوى إيرادات الجبائية إلى ارتفاع حصيلة الإنفاق العام وتجدر الإشارة هو أن نسب تغطية مرتفعة للإيرادات الجبائية مرده الاعتماد على الجباية البترولية التي لها نسبة كبيرة فيها وباعتبار أن اقتصاد بلد يعتمد على بدرجة كبيرة على المحروقات .

أما بالنسبة للإيرادات عامة فعرفت نسبة مساهمة في سنوات 2010.2011.2013 كأعلى نسبة قدرت بـ 98.34%، 98.92%، 98.89% على التوالي.

هذا يدل بان الدولة عرفت انتعاش اقتصادي إلى ارتفاع الإيرادات النفطية في ضوء ارتفاع أسعار النفط وأيضا إلى مساهمة الإيرادات الضريبية التي تعد مصدر مهم بالنسبة للاقتصاد الوطني نتيجة لزيادة وتيرة النشاط الاقتصادي والتحصيل الضريبي .

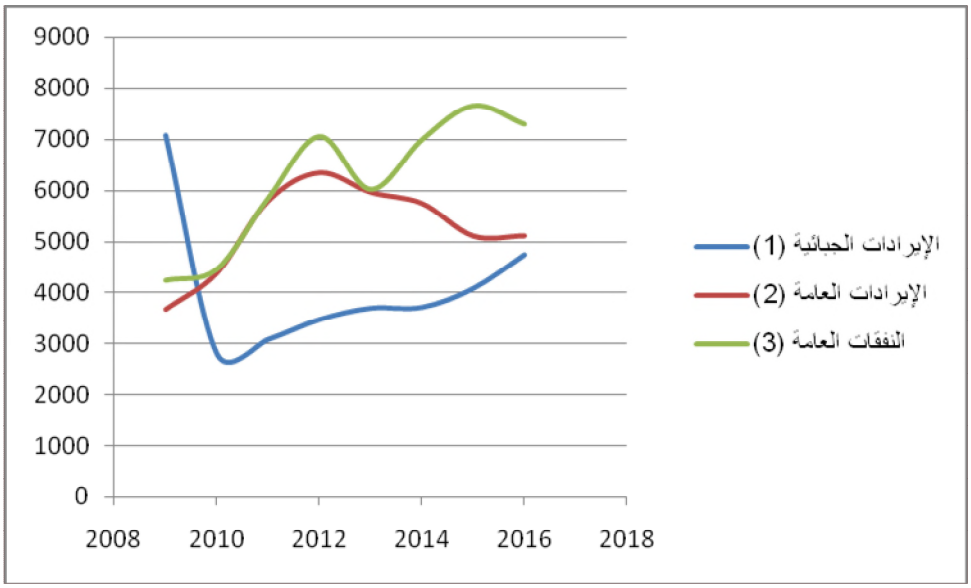
أما خلال السنوات 2014و2015 عرفت انخفاضا بلغت نسبة 82.02%و66.67%ليواصل ارتفاع سنة 2016 بـ 70.02%.

ويعود سبب انخفاض إيرادات العامة أن معظم الأفراد لا ينفقون دخل بكامله بل يوجه جزء منه للادخار أيضا تهرب الضريبي يساهم هو أيضا في تخفيضها.

حيث لا يقتصر بل أيضا انخفاض المعدل الاقتصادي ودخل قومي مم يعكس اثأر سلبية على الوضع الاقتصادي.

أما فيما يخص الأسباب التي تؤدي إلى زيادة الإيرادات هو وضع الدولة الإطار النظري لها والأصول الإدارية تتوقف أساسا على جباية الإيرادات العامة وعمل على استثمار فائض الأموال في المشاريع الاقتصادية.

الشكل رقم (3-3): تطور حصيلة النفقات العامة والإيرادات العامة والإيرادات الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول رقم (3-5)

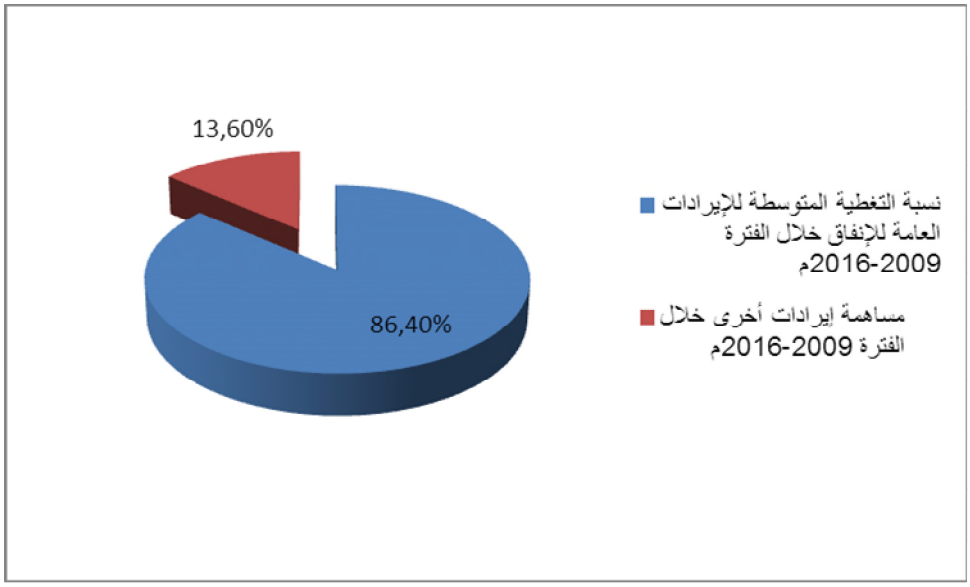
نلاحظ من خلال الشكل أن حصيلة النفقات العامة فاقت حصيلة الإيرادات العامة حيث أن هناك تذبذب ارتفاعا وانخفاضا.

أما الإيرادات الجبائية تميزت بالانخفاض في السنوات الأولى، وابتدءا من 2013م عاودت الارتفاع من جديد، وهذا راجع إلى ارتفاع الجباية البترولية التي لها الأثر البالغ على توسيع نفوذ الدولة ومجالاتها من خلال زيادة الإنفاق العام، الذي يؤدي إلى إيجاد طلب جديد عبر آلية المضاعف بهدف تحفيز النشاط الاقتصادي.

الشكل (3–4): مساهمة الجباية العادية والإيرادات العامة في الإنفاق العام خلال الفترة 2009م–2016م في الجزائر

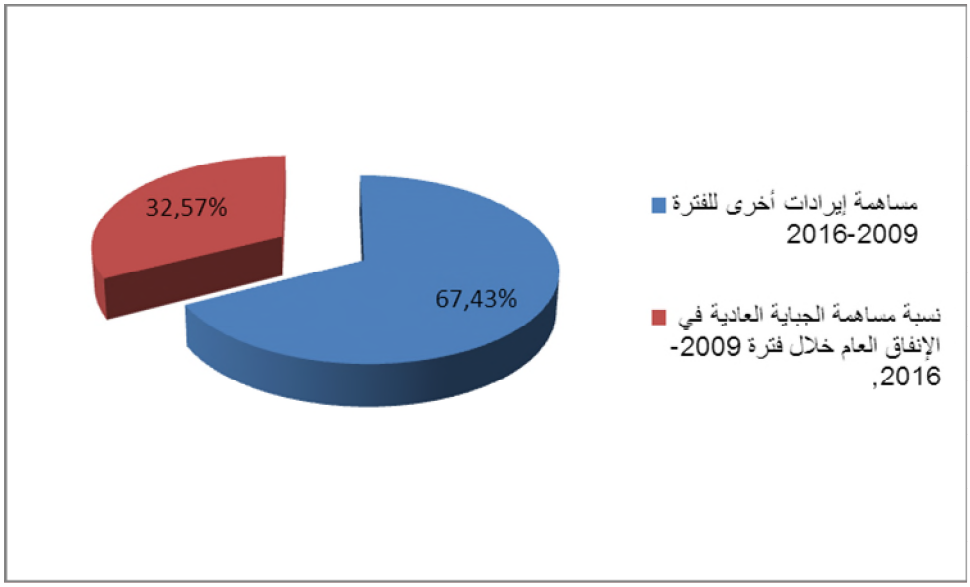
تتمثل فيما يلي:

الشكل رقم (3–4–1): مساهمة الإيرادات العامة للإنفاق خلال الفترة 2009م – 2016م.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول رقم (3–4).

الشكل رقم (3–4–2): مساهمة الجباية العادية للإنفاق العام خلال الفترة 2009م – 2016م.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول رقم (3–4).

تحليل من خلال الشكلين السابقين وبالمقارنة نلاحظ أن الحصيلة المالية للإيرادات العامة تساهم بنسبة تغطية متوسطة مرتفعة قدرت بـ 86.40% في النفقات العامة وهذا مؤشر جيد بالنسبة للدولة من خلالها تستطيع سد هذه النفقات العامة مقارنة بالإيرادات الأخرى التي ساهمت بنسبة قدرت بـ 13.6%.

أما الجباية العادية فقدرت بنسبة مساهمة متوسطة منخفضة قدرت بـ 32.57%.

المبحث الثاني: الضرائب الجمركية وتمويل النفقات العامة

تعد الضرائب الجمركية من الضرائب الغير المباشرة وهي صورة من صور الضرائب على الإنفاق.

تفرض الضرائب الجمركية على السلع المستوردة المصدرة عند عبورها الحدود وتعتبر من بين الضرائب التي تعتمد عليها الدول النامية في تحصيل إيراداتها المالية، ولذلك تلعب الضريبة الجمركية دور مهم وكبير في تمويل النفقات العامة وذلك من خلال تحقيق أغراض متنوعة وعديدة ومن أهمها الغرض المالي والمتمثل في تحصيل الإيرادات اللازمة والمتوخاة من استحداثها.

سنتطرق فيما يلي إلى تطور حصيلة الضرائب الجمركية وأهميتها في بعض المؤشرات الاقتصادية (إيرادات عامة وجباية عادية) ومساهمتها الحصيلة المالية في تمويل النفقات العامة.

المطلب الأول: تطور حصيلة الضرائب الجمركية

عرفت الضرائب الجمركية العديد من التعديلات والإصلاحات لمسايرة الإصلاحات الاقتصادية وتماشيا مع المتغيرات الدولية وتأثيراتها، حيث سنبرز هذه الإصلاحات من خلال تطور حصيلة الضرائب الجمركية.

الجدول رقم (03-07): نسبة تطور حصيلة الضرائب الجمركية في الفترة (2009م-2016م)

الوحدة: مليار دينار جزائري.

البيان / السنة	تطور حصيلة الضرائب الجمركية	نسبة تطور حصيلة الضرائب الجمركية %
2009	170.23	-
2010	181.86	%6.83
2011	222.4	%22.29
2012	338.2	%52.06
2013	403.8	%19.39
2014	370.9	%-8.14
2015	411.2	%10.86
2016	389.4	%-5.30

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على

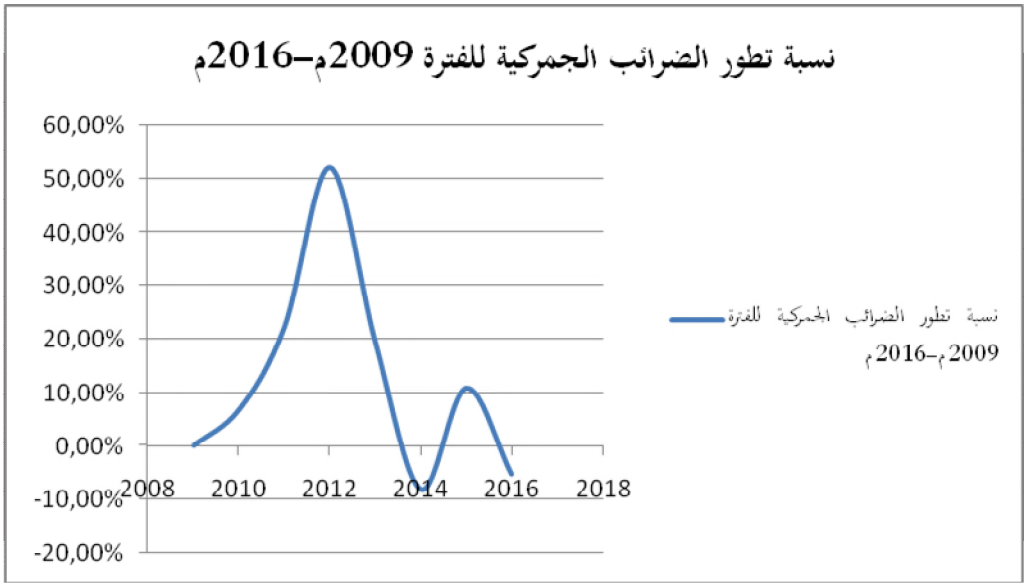
-عبد الهادي مختار، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، الاصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، تخصص علوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2015-2016، ص 212.

http://www.mfdgi.gov.dz(2011-2016م)

وبتحليل معطيات الجدول (3-7) نلاحظ من خلاله أن حصيلة الضرائب الجمركية قد عرفت تزايدا مستمرا فمن 170.23 مليار دينار جزائري سنة 2009 إلى غاية سنة 2013 والتي كانت قيمتها 403.8 مليار دينار جزائري ويعود هذا الارتفاع الإصلاحات والتعديلات التي قامت بها الدولة على مستوى النظام الضريبي الجزائري لتعود إلى انخفاض سنة 2014 بقيمة 370.9 وذلك راجع إلى قلة الصادرات والواردات وذلك التهرب الضريبي وقلة الرقابة لتعود إلى ارتفاع سنة 2015 بقيمة 411.2 مليار دينار جزائري لتعود إلى انخفاض بقيمة 389.4 مليار دينار جزائري سنة 2016.

أما بالنسبة لمعدلات نسبة تطور حصيلة الضرائب الجمركية فتميزت بتذبذب بين ارتفاع وانخفاض وكانت أقل نسبة تطور الحصيلة سنة 2014 بنسبة قدرت بـ8.14-% وسنة 2016 بنسبة 5.30-%.

الشكل رقم (3-5): نسبة تطور حصيلة الضرائب الجمركية في الفترة 2009م-2016م.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول بالاعتماد على الجدول رقم (3-5).

المطلب الثاني: أهمية الضرائب الجمركية في بعض المؤشرات الاقتصادية (الإيرادات العامة، الجباية العادية)

تعتبر الضرائب الجمركية من أهم الوسائل الضريبية التي تساهم في الجباية العادية والإيرادات العامة للدولة، وذلك من خلال تطو رها ومن خلال هذا سنتطرق إلى أهميتها في بعض المؤشرات الاقتصادية وهي الجباية العادية والإيرادات العامة.

أولا: تطور حصيلة الضرائب الجمركية في بعض المؤشرات الاقتصادية

الجدول رقم (3-8): تطور حصيلة الضرائب الجمركية ونسبة مساهمتها في الجباية العادية والإيرادات العامة للفترة 2009م-2016م.

الوحدة: مليار دج

البيان / السنة	تطور حصيلة الضرائب الجمركية (1)	حصيلة الجباية العادية (2)	حصيلة الإيرادات العامة (3)	نسبة المساهمة (1) في (2)%	نسبة المساهمة (1) في (3) %
2009	170.23	1147	3676	%14.84	%4.63
2010	181.86	1309.4	4392.9	%13.88	%4.13
2011	222.4	1548.5	5790.1	%14.36	%3.84
2012	338.2	1944.8	6339.3	%17.38	%5.33
2013	403.8	2072.1	5957.5	%19.48	%6.77
2014	370.9	2079.1	5738.1	%17.83	%6.45
2015	411.2	3050	5104.7	%13.48	%8.05
2016	389.4	3057	5110.1	%12.73	%7.62

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على

الجباية العادية: – الديوان الوطني للإحصائيات 2009.

http://www.mfdgi.gov.dz 2010-2014.

http://www.lgazairalwoun.com 2015-2016.

الإيرادات العامة: تقارير الديوان الوطني للإحصائيات وتقارير بنك الجزائر 2009-2010.

http://www.mfdgi.gov.dz 2011-2016.

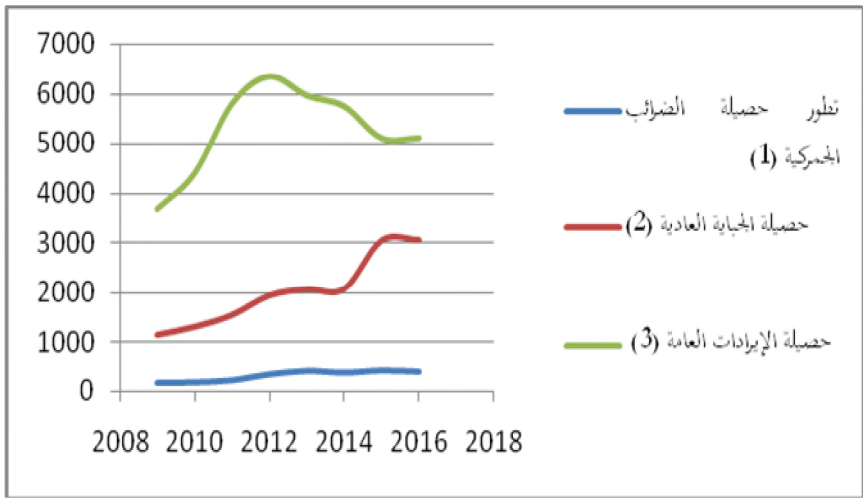
نلاحظ من الجدول من معطيات الجدول (8.3) نسبة مساهمة حصيلة الضريبة الجمركية في الجباية العادية عرفت تذبذبا بين الارتفاع والانخفاض وكانت أعلى قيمة نسبة مساهمة في سنة 2013 والتي كانت 19.48% وفيما بعد عرفت انخفاض ففي سنة 2014 كانت نسبة 17.83% أما في سنة 2015

فكانت بنسبة 13.48 % لتنخفض في سنة 2016 بنسبة 12.73% وذلك كون قيمة الزيادة في الجباية العادية كانت أكبر من الزيادة في قيمة الجباية الجمركية وذلك الانخفاض في الضرائب الجمركية راجع إلى التهرب الضريبي والغش الضريبي وذلك لاعتقادهم أن عبؤها الذي يتحملونه يبقى كبيرا سواء نظروا إليه بصفة مطلقة أو مقارنة بغيرهم من المكلفين بدفع الضريبة في قطاعات المجتمع الذي يعيشونا فيه أو بالنسبة إلى المجتمعات الأخرى. ويتهرب الفرد من الضريبة لاعتقاده عدم وجود مقابل خاص يعود عليه مباشرة منها وذلك عن طريق استغلال الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي وذلك باستعانته بأصحاب الخبرات والاختصاص والمهارات العالية في الميدان، لذلك وجب على الدولة مراعاة العبء الضريبي وذلك بتخفيض قيمة الضريبة الجمركية والمراقبة أن تكون عادلة وتوفر المساواة لذلك على الإدارة الجبائية أخذ كل الإجراءات اللازمة للمراقبة وكشف عمليات الحقيقية للغش والتهرب الضريبي ومحاربتها بفعالية.

حيث بلغت نسبة متوسط مساهمة حصيلة الضرائب الجمركية في الجباية العادية ما نسبته 15.49% في الفترة (2009-2016).

أما بالنسبة لنسب مساهمة حصيلة الضرائب الجمركية في الإيرادات العامة فكانت متباينة ولم تتعدى 8.05% كما عرفت هي الأخرى تذبذبا بين ارتفاع وانخفاض وكانت أعلى نسبة تغطية للإيرادات سنة 2015و قدرت بـ 8.05% كما كانت أدنى نسبة تغطية للإيرادات سنة 2011 بنسبة قدرت ب 3.84% وذلك راجع الانخفاض الإيرادات العامة التي تتحصل عليها الدولة مقارنة بحصيلة الضرائب الجمركية وبلغ متوسط مساهمة الجباية الجمركية في الإيرادات العامة5.85% لنفس الفترة.

الشكل رقم (3-6): تطور حصيلة الضرائب الجمركية ونسبة مساهمتها في الجباية العادية والإيرادات العام لفترة 2009م-2016م



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول رقم (3-8).

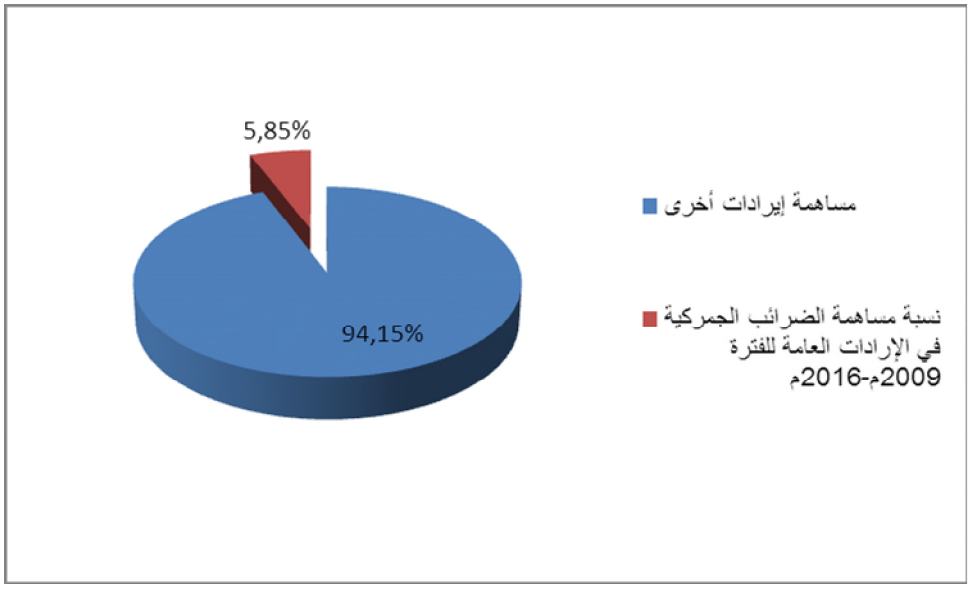
نلاحظ من خلال الشكل(3-6) أن حصيلة الإيرادات العامة بلغت حدها الأقصى سنة 2012 ثم بدأت في الانخفاض إلى غاية سنة 2015 أما في سنة 2016 عاودت الارتفاع من جديد

ثانيا: مقارنة مساهمة الحصيلة المالية للضرائب الجمركية في بعض المؤشرات الاقتصادية(الإيرادات العامة، الجباية العادية)

بالاستعانة بالحصيلة المالية للضرائب الجمركية ونسب مساهمتها في بعض المؤشرات الاقتصادية سنحاول مقارنة مدى مساهمتها في الإيرادات العامة والجباية العادية لفترة الدراسة(2009-2016) وعليه فقد تحدد متوسط حصيلة الضرائب الجمركية في الإيرادات العامة بـ 5.85% وأما متوسط نسبتها في الجباية العادية بـ 15.49%.

1-مساهمة الحصيلة المالية للضرائب الجمركية في الإيرادات العامة

الشكل رقم (3-7): متوسط مساهمة حصيلة الضرائب الجمركية للإيرادات العامة

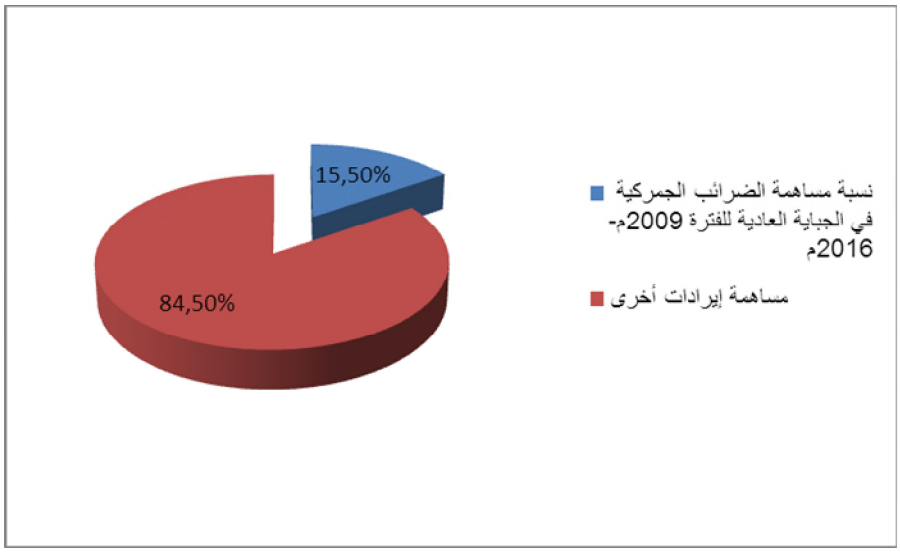


المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول رقم (3-8).

من خلال الشكل رقم (3-7) نلاحظ أن متوسط مساهمة الضرائب الجمركية في الإيرادات العامة بنسبة ضئيلة مقارنة بنسبة الإيرادات الأخرى.

2- مساهمة الحصيلة المالية للضرائب الجمركية في الجباية العادية:

الشكل رقم (3-8): متوسط مساهمة حصيلة الضرائب لجمركية في الجباية العادية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول رقم (3-8).

نلاحظ من خلال الشكل رقم (3-8) أن متوسط مساهمة الضرائب الجمركية في الجباية العادية قليلة جدا مقارنة مع نسبة الإيرادات الأخرى، ولهذا نقول أن الضرائب الجمركية لا تغطي الجباية العادية.

المطلب الثالث: الحصيلة المالية للضرائب الجمركية في تمويل الإنفاق العام

إن التعديلات الجبائية الجزائرية ساهمت وبشكل كبير في تحقيق الهدف المالي للنظام الضريبي، وذلك من خلال التزايد الملحوظ للحصيلة المالية لأنواع الضرائب المستحدثة والمعدلة، ومن بينها الضرائب الجمركية والتي تعد من الضرائب غير المباشرة، والتي ساهمت في الإيرادات العامة في الدولة الجزائرية، لذا فالضرائب الجمركية لها أهمية كبيرة في توفير الحصيلة المالية لإيرادات الحكومة الجزائرية، بغرض تغطية النفقات العامة.

الحصيلة المالية للضرائب الجمركية وتمويل الإنفاق العام:

الجدول الآتي يبين نسبة تغطية حصيلة الضرائب الجمركية لنفقة العامة للفترة الممتدة من 2009 إلى 2016

الجدول رقم (3-9): نسبة تغطية الضرائب الجمركية للنفقات العامة للفترة(2009م-2016م)

الوحدة: مليار دج

البيان / السنة	حصيلة الضرائب الجمركية (1)	النفقات العامة (2)	نسبة تغطية (1) في (2)%
2009	170.23	4246.3	%4
2010	181.86	4466.9	%4.07
2011	222.4	5852.9	%3.79
2012	338.2	7058.1	%4.79
2013	403.8	6024.1	%6.70
2014	370.9	6995.1	%5.30
2015	411.2	7656.3	%5.37
2016	389.4	7297.5	%5.33

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على:

النفقات العامة:

http://www.ons.dz 2009-2010.
http://www.mfdgi.gov.dz 2011-2016.

من خلال معطيات الجدول نلاحظ أن نسبة مساهمة حصيلة الضرائب الجمركية في تغطية النفقات العامة كانت متذبذبة، حيث نلاحظ أنها ارتفعت سنة 2013 بنسبة 6.70% لتبدأ في انخفاض مستمر إلى غاية سنة 2016 بنسبة 5.33% وهذا ما يشير إلى ضعف نسبة تغطية الضرائب الجمركية للنفقات العامة، بسبب عدم تزايد الضرائب الجمركية بنفس وتيرة تزايد النفقات العامة، بمعنى أن الزيادة في قيمة حجم النفقات كانت اكبر من الزيادة في قيمة حجم الضرائب الجمركية.

ومن خلال ما سبق فإن للضرائب الجمركية أهمية كبيرة في تغطية النفقات العامة ولو بنسبة متفاوتة وقليلة، وبالتالي تساهم الضرائب الجمركية في الهدف المالي للنظام الضريبي وبلغت نسبة تغطيتها للإنفاق العام بنسبة متوسطة 4.91% لفترة الدراسة.

المبحث الثالث: دور الضرائب غير المباشرة في بعض المؤشرات الاقتصادية

يعتمد النظام الضريبي في الجزائر خاصة على الضرائب غير المباشرة، التي أصبح القبول بها سائد بشكل كبير، فهي تشكل المورد الرئيسي للإيرادات العامة نظرا لسهولة تحصيلها، وبالتالي مساهمتها في الجباية العادية إذ تصدرت الدولة من خلالها المراتب الأولى عربيا وعالميا في فرضها على المكلفين، وهذا راجع إلى التعديلات التي شملتها فمن خلالها تغطي الدولة نفقاتها العامة، وهذا مأسوف نشير إليه بذكر تطورها خلال الفترة 2009م-2016م ومساهمة حصيلة المالية لها في بعض المؤشرات اقتصادية.

المطلب الأول: تطور الحصيلة المالية للضرائب غير المباشرة خلال 2009م، 2016م في الجزائر

إن تطور في الضريبة غير المباشرة وارتفاع حصيلتها تساهم بدورها في تحسين الاقتصاد الوطني من خلال الرفع من مرد ودية الجباية العادية التي تساهم في تمويل الخزينة العامة للدولة، وتوفير الإيرادات العامة بصفة مستمرة من اجل تغطية الإنفاق العام ، وهذا ما سنتطرق له في الجدول التالي:

الجدول رقم (3-10): نسبة تطور الحصيلة المالية للضرائب الغير مباشرة للفترة (2009م-2016م)

الوحدة: مليار دج

البيان / السنة	حصيلة الضرائب الغير مباشرة (TVA + الضرائب الجمركية)	نسبة تطور الضريبة الغير مباشرة %
2009	604.53	-
2010	634.36	%4.93
2011	725.8	%14.41
2012	931.1	%28.28
2013	1080.2	%16.01
2014	1077	%-0.29
2015	1168	%8.44
2016	1152.9	%-1.29

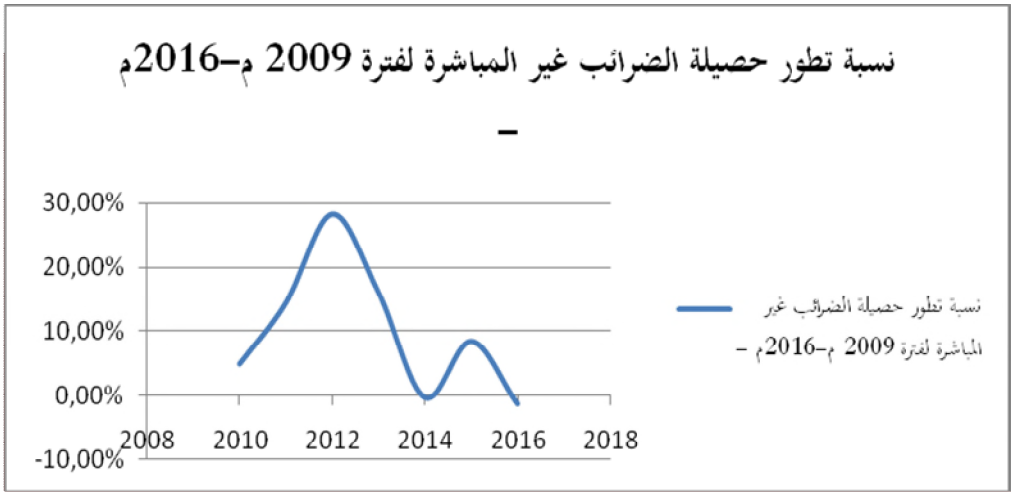
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على

http://www.mfdgi.gov.dz 2009-2016.

نلاحظ من خلال الجدول (3-10) بان الحصيلة المالية للضرائب غير المباشرة في ارتفاع مستمر من2009م إلى 2013م من 604.53 مليار دج إلى 1080.2 مليار دج وتعرف تذبذب خلال السنوات 2014م و2015م و2016م ارتفاعا وانخفاضا بـ 1077 مليار دج، 1168 مليار دج، 1152.9 مليار دج.

وهذا الارتفاع يدل على نجاح النظام الضريبي وتحقيق الهدف الذي يسعى إليه نتيجة الكفاءة الإدارة الضريبية

الشكل رقم (3-9): نسبة تطور الحصيلة المالية للضرائب غير المباشرة خلال فترة 2009م-2016م.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول رقم (3-10).

حسب الإحصائيات المقدمة في الجدول أعلاه وحسب الشكل البياني رقم 3-9نلاحظ ارتفاع سنة 2010م إلى 2012م من 4.93% إلى 28.28% وتذبذبا في السنوات الأخيرة ارتفاعا وانخفاضا

المطلب الثاني: مقارنة مساهمة حصيلة الضرائب غير المباشرة في الإيرادات العامة والجباية العادية للفترة 2009م–2016م في الجزائر

تمثل الضرائب غير المباشرة من أهم موارد المالية التي تعتمد عليها الدولة في زيادة إيراداتها العامة، حتى تتمكن من تغطية نفقاتها العامة التي تستمر بالارتفاع، وهذا ما سوف نتعرف عليه في الجدول (3–11) بمقارنة مساهمتها في بعض المؤشرات اقتصادية خلال الفترة م2009م–2016م في الجزائر .

الجدول رقم (3–11): نسبة مساهمة الضرائب الغير مباشرة في الإيرادات العامة والجباية العادية والإيرادات الجبائية في الجزائر للفترة (2009م–2016م)

الوحدة: مليار دج

البيان / السنة	الضرائب الغير مباشرة (TVA+الضرائب الجمركية) (1)	الإيرادات الجبائية (2)	الإيرادات العامة (3)	الجباية العادية (4)	نسبة المساهمة (1) في(2) %	نسبة المساهمة (1) في(3) %	نسبة المساهمة (1) في(4) %
2009	604.53	3073.6	3676	1047	%19.66	%16.44	%52.72
2010	634.36	2799.6	4392.9	1309.4	%22.65	%14.44	%48.44
2011	725.8	3077.9	5790.1	1548.5	%23.58	%12.53	%46.87
2012	931.1	3463.8	6339.3	1944.8	%26.88	%14.68	%47.87
2013	1080.2	3688	5957.5	2072.1	%29.98	%18.13	%52.13
2014	1077	3704.1	5738.1	2079.1	%29.07	%18.76	%51.80
2015	1168	4077.6	5104.7	3050	%28.64	%22.88	%38.29
2016	1152.9	4739	5110.1	3057	%24.32	%22.56	%37.31

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على: http://www.mfdgi.gov.dz 2009-2016

نلاحظ من خلال الجدول (3–11) ارتفاع المردودية المالية للضرائب غير المباشرة خلال الفترة 2009م–2016م من 604.53 مليار دج إلى 1152.9 مليار دج، ويرجع هذا الارتفاع إلى الإصلاحات التي شملت النظام الضريبي باعتبار آن الضريبة غير المباشرة مصدر إيرادات العامة.

فنلاحظ نسبة مساهمة ضريبة غير المباشر في الإيرادات العامة تميزت بتذبذب فبلغت أعلى نسبة مساهمة سنة 2013م بـ 29.98%.

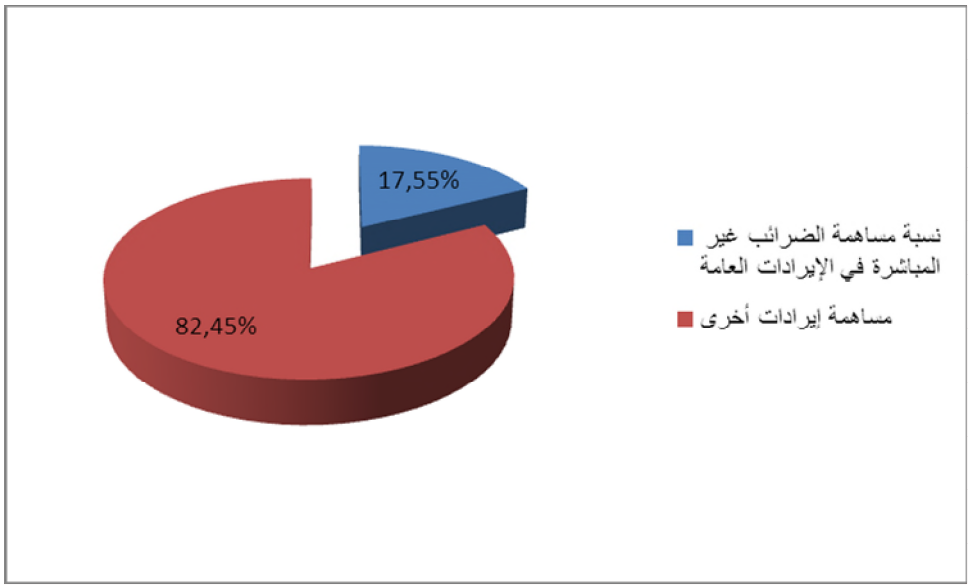
كما قدرت متوسط نسبة مساهمتها 25.59%.

وبالنسبة للإيرادات الجبائية عرفت هي الأخرى ارتفاع وانخفاض حيث فاقت نسبة مساهمتها لها سنة 2015م بنسبة 22.88%، وهذا راجع إلى اعتماد الدولة على الضرائب غير المباشرة في زيادة حجم إيراداتها، وقدرت نسبة مساهمة المتوسط في الإيرادات الجبائية بـ 17.55%.

أما الجباية العادية فكانت نسبة مساهمتها كبيرة جدا حيث بلغت أعلى نسبة مساهمة لها سنة 2009م بنسبة 52.72% ثم لتعود تنخفض في السنوات التي تليها حيث بلغت انخفاضها بنسبة 46.87% سنة 2011م لتعود ترتفع من جديد سنة 2014م بنسبة 52.13% وخلال السنوات 2014م، 2015م و2016م بدأت بالانخفاض لتبلغ نسبة مساهمتها سنة 2016م بـ 37.71% حيث بلغت نسبة مساهمتها في الجباية العادية بـ 46.97%.

الشكل رقم (3-10): نسبة مساهمة المتوسطة للضرائب غير المباشرة في المؤشرات اقتصادية خلال الفترة (2009-2016)م

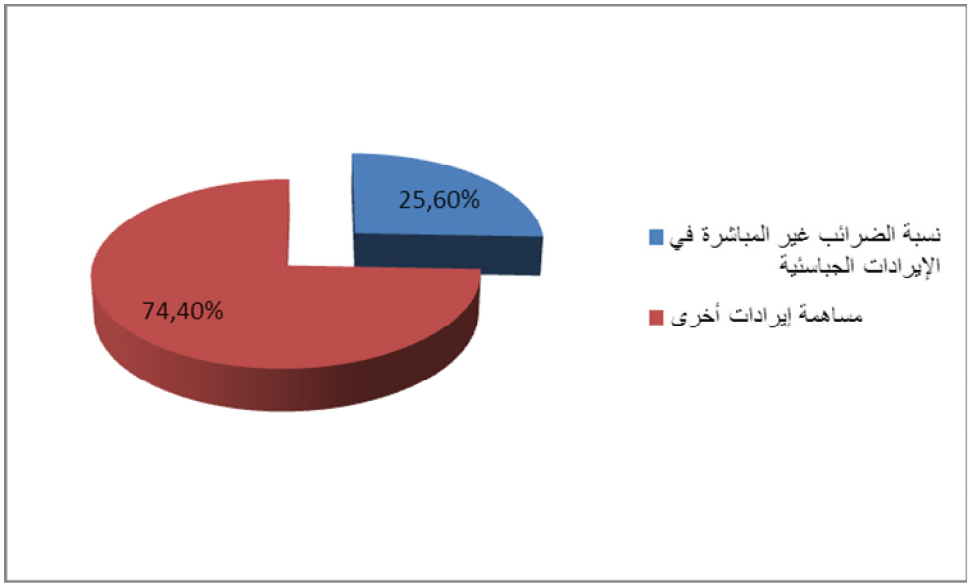
الشكل رقم (3-10-1): نسبة تغطية متوسط الضرائب غير المباشرة في الإيرادات العامة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول (3-11)

نلاحظ من خلال الشكل (3-10-1) إن الضرائب غير المباشرة تساهم بنسبة تغطية متوسطة في الإيرادات العامة 17.55% مقارنة بنسبة الإيرادات الأخرى التي تقدر ب82.45%.

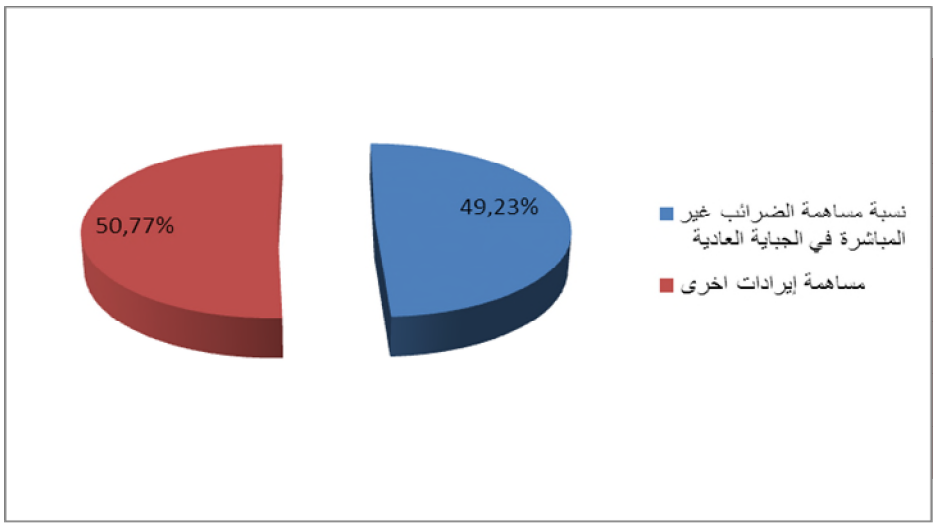
الشكل (3-10-2): نسبة تغطية متوسطة للضرائب غير المباشرة في الإيرادات الجبائية



المصدر :من إعداد الطالبتان بالاعتماد على معطيات الجدول (3-11)

نلاحظ من خلال الشكل (3-10) أن الضرائب غير المباشرة تساهم بنسبة متوسطة معتبرة تقدر بـ 25.60% في الإيرادات الجبائية.

شكل (3-10-3): نسبة مساهمة المتوسطة للضرائب غير المباشرة في الجباية العادية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول (3-11)

نلاحظ من خلال الشكل أعلاه أن نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة في الجباية العادية 49.23% أي تساهم تقريبا ب 50% ما يعادل نصف حصيلتها و هذا راجع إلى إصلاحات الجبائية التي عرفتها و تكييف الإدارة الضريبية نوعا ما مع النظام الضريبي الجديد نتيجة التوسع في حجم الاستثمارات العمومية التي ساهمت في خلق أوعية ضريبية جديدة. وهو مؤشر إيجابي للدولة ،تستطيع من خلاله التقليل من هيمنة الجباية البترولية على هيكل الإيرادات العامة.

وهذا التطور السنوي المحقق في الجباية العادية باعتبارها تتكون من الضرائب المباشرة و الغير المباشرة يعود إلى أن معظم الحصيلة تحقق عن طريق الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني يل هذا على فعالية الضرائب المحلية الأخرى.

المطلب الثالث: مساهمة الحصيلة المالية للضرائب غير المباشرة في تمويل الإنفاق العام

تمتاز الضرائب غير المباشرة بوفرة مرد وديتها المالية وسرعة تحصيلها، لهذا اعتمدت عليها الدولة في تغطية نفقاتها العامة، وهذا ما سوف نتطرق له في الجدول رقم (3-9) بمقارنة نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة في تمويل الإنفاق العام.

أولا: تطور نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة في تمويل الإنفاق العام خلال الفترة 2009-2016

الجدول رقم (3-12): نسبة مساهمة الضرائب الغير مباشرة في تمويل الإنفاق العام خلال الفترة (2009م-2016م):

الوحدة: مليار دينار جزائري

البيان / السنة	الضرائب الغير مباشرة (TVA+الضرائب الجمركية) (1)	الحصيلة المالية للإنفاق العام (2)	نسبة المساهمة (1) في(2) %
2009	604.53	4246.30	%14.23
2010	634.36	4466.90	%14.20
2011	725.8	5852.9	%12.40
2012	931.1	7058.10	%13.19

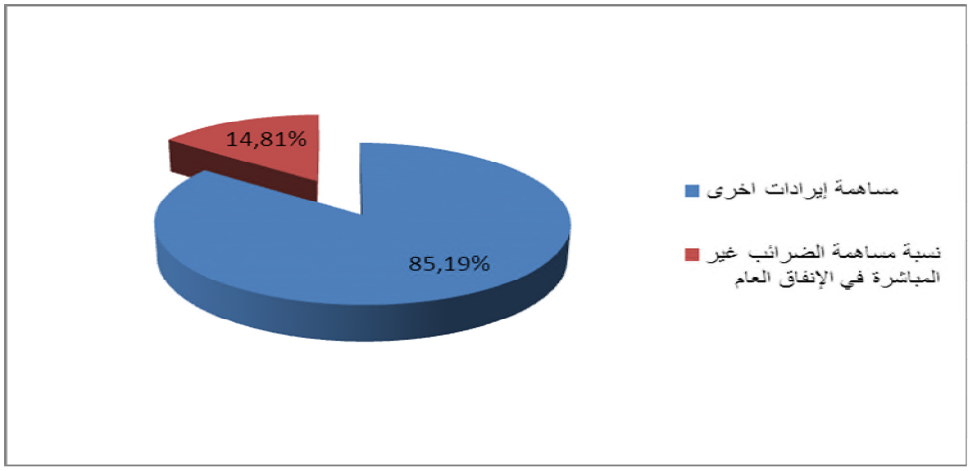
2013	1080.2	6024.10	%17.93
2014	1077	7656.3	%14.06
2015	1168	6995.70	%19.69
2016	1152.9	7297.5	%15.79

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على: http://www.mfdgi.gov.dz 2009-2016

نلاحظ من خلال الجدول رقم (3-12) أن نسبة تغطية الضرائب غير المباشرة للإنفاق العام تميزت بتذبذب انخفاضا وارتفاعا، بلغت خلال 2009 إلى 2011 من 14.23% إلى 12.40%، عرفت هذه الفترة انخفاضا لترتفع في 2012 إلى 2013 من 13.19% إلى 17.93%، أما خلال السنوات 2014، 2015، 2016 بلغت نسبة 14.06%، 16.69%، و15.79% على التوالي، وبلغت نسبة تغطية متوسط الإنفاق العام 14.68%.

ثانيا:مساهمة حصيلة الضرائب الغير المباشرة في تمويل الإنفاق العام

الشكل رقم (3-11): نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة في الإنفاق العام خلال الفترة 2009م-2016م



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول (3-12)

من خلال الشكل رقم (3-11) نلاحظ أن ضرائب الغير المباشرة غطت الإنفاق لكن بنسبة منخفضة قدرت ب14.81% مقارنة بالإيرادات الأخرى التي غطت الإنفاق العام بنسبة 85.19%.

خلاصة

إن برامج الإصلاح الجبائي المنتهجة في الجزائر كانت تهدف إلى تحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية، اجتماعية والسياسية، غير أن الهدف الأسمى للإصلاح يبقى الهدف المالي، ومن خلال دراستنا التطبيقية السابقة ودراسة جميع المعطيات والمؤشرات والنسب حاولنا من خلالها الوقوف على مدى فعالية الضرائب الغير المباشرة في تمويل النفقات، من خلال المعطيات لاحظنا أن جميع النتائج أعطت دور كبير للضرائب الغير المباشرة في تمويل النفقات العامة وذلك من خلال الرسم على القيمة المضافة والضرائب الجمركية التي تعتبر من أهم إيرادات الدولة.

حيث تبقى حصيلتها المالية من أهم المصادر وأوفرها من حيث وفرة الحصيلة مقارنة بالأنواع الأخرى من الضرائب.

ومن خلال الإحصائيات المدروسة نلاحظ أن الإحصائيات الجبائية التي عملتها الدولة أعطت نتائج مذهلة في تحصيل الضرائب الغير المباشرة إلا أنها ضعفت في الآونة الأخيرة للدراسة وذلك راجع إلى التهرب والغش الضريبي لذا على الدولة العمل على الرقابة والمساواة والعدالة في فرض الضرائب.

خاتمة

خاتمة

أصبحت الضرائب غير المباشرة في الآونة الأخيرة مصدرا مهما للإيرادات التي تتحصل عليها الدولة، ومن أهم الوسائل التي تعتمد عليها الدولة لتمويل نفقاتها العامة، كما أنها تلعب دورا مهما في النشاط الاقتصادي لأي بلد، باعتبارها أداة مالية تستخدم في التحقيق أهداف مالية معينة من خلال التأثير على الاستهلاك والإنتاج والدخل.

ومن خلال بحثنا ودراستنا في أساسيات هذا الموضوع حاولنا دراسة دور الضرائب غير المباشرة في تمويل الإنفاق العام في الجزائر للفترة (2009-2016)، وذلك بالبحث عن مصادر التمويل النفقات العامة أضحى اهتمام بالغ الأهمية من قبل كل الدول المتقدمة منها والنامية، بعدما ثبت تاريخيا قدرة الضرائب غير المباشرة تغطية النفقات العامة، لذا تدخلت الدولة لتحقيق هذا الغرض، وذلك باستخدامها مجموعة من الإصلاحات الجبائية وعدة تعديلات تتعلق بالضرائب غير المباشرة وهذا ما دفعنا إلى معالجة هذه الإشكالية والتوصل إلى جملة من النتائج، ففي الفصل الأول نلاحظ أن الضريبة احتلت حيزا كبيرا من الدراسات المالية الاقتصادية والاجتماعية باعتبارها أهم الموارد لتمويل نفقات الدولة حيث تنقسم هذه الأخيرة إلى ضرائب مباشرة وغير مباشرة، حيث تنقسم الضرائب غير المباشرة إلى عدة أنواع منها الرسم على القيمة المضافة والضرائب الجمركية.

حيث تطرقنا في الفصل الثاني إلى الإطار العام للنفقات العامة، والتي تعتبر من أهم العناصر الرئيسية لرسم وتنفيذ السياسة المالية للدولة.

أما في الفصل الثالث فتحدثنا عن دور الضرائب غير المباشرة في تمويل النفقات العامة وذلك بأخذ تطور حصيلة كل من الرسم على القيمة المضافة والضرائب الجمركية وتطور حصيلة الضرائب غير المباشرة بشكل عام وما حققته من تغطية للنفقات العامة.

خاتمة

نتائج اختبار الفرضيات

في معالجتنا لهذا البحث وضعنا ثلاث فرضيات أساسية وتوصلنا إلى ما يلي من النتائج

1-بالنسبة للفرضية الأولى والمتعلقة بمساهمة الضريبة غير المباشرة بنسبة كبيرة في تغطية الإنفاق العام، البرهنة صحيحة حيث حققت مساهمة ملحوظة في تغطية النفقات العامة حيث أنه في جانب الإصلاحات المالية فإن مساهمة الضرائب غير المباشرة في تمويل النفقات العامة عرفت تزايدا ملحوظا رافق تزايد الإنفاق وعل العموم فقد بلغ متوسط مساهمة الضرائب غير المباشرة للنفقات العامة ب 14.72% للفترة (2009-2016) وهو ما ساهم في تحقيق بعض المكاسب والإنجازات المادية.

2-أما الفرضية الثانية والمتعلقة بمساهمة الرسم على القيمة المضافة في الحصيلة المالية للضرائب غير المباشرة إذا ما كانت كبيرة أو صغيرة، فقد حقق الرسم على القيمة المضافة مساهمة مالية في حصيلة الضرائب غير المباشرة بنسبة كبيرة وذلك من خلال تطور حصيلتها ونسبة مساهمتها في الجباية العادية والإيرادات العامة وذلك بنسبة متوسطة على التوالي 31.47%- 80.46% كما مساهمتها في النفقات العامة والتي بلغت نسبة مساهمتها المتوسطة بـ 9.76%.

3-أما الفرضية الثالثة والمتعلقة بالمساهمة الكبيرة للضرائب الجمركية فنقول أنها حققت مساهمة متوسطة في السنوات الأولى للدراسة بالنسبة للجباية العادية والإيرادات العامة، أما في السنوات الأخيرة للدراسة بدأت في الانخفاض وذلك راجع للتهرب والغش الضريبي حيث بلغت نسبة متوسط مساهمتها في الجباية العادية بنسبة 15.49% والإيرادات العامة بنسبة متوسط 5.85% أما في النفقات العامة كانت لها دورا في تغطيتها حيث بلغت متوسط نسبة مساهمتها بـ 4.91%.

خاتمة

النتائج

-الضريبة تعتبر أداة تمويلية هامة فإنها كانت موضوع دراسة من قبل مختلف الباحثين واختلفت تعاريفها باختلاف وجهات نظرهم والزاوية التي ينظرون منها إلى الضريبة.

-تعتبر الضريبة متغيرا اقتصاديا باعتبارها أداة لتحقيق الأهداف المالية ومجموعة من الأهداف الأخرى الاقتصادية الاجتماعية.

-جاء الإصلاح الضريبي كنتيجة حتمية للتغيرات الاقتصادية والاجتماعية التي عرفتها الجزائر مطلع التسعينات، وقد تمثلت أهم أهدافه في تبسيط النظام الضريبي وجعله أكثر عدالة وشفافية، ويعتبر الرسم على القيمة المضافة والضرائب الجمركية من أهم نتائج الإصلاح الجبائي.

-رغم النجاح النسبي للإصلاح الضريبي، والذي مكن من رفع الإيرادات الجباية العادية، إلا أن هذه الإصلاحات لم تحقق أحد أهم أهدافها والمتمثل في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

التوصيات والاقتراحات

على ضوء مختلف النتائج التي وصلنا إليها، فإننا نقدم بعض الاقتراحات التي من شأنها تغطية النقائص الملاحظة لدور الضريبة غير المباشرة لتمويل النفقات العامة

- تكثيف الجهود ووضع الإجراءات اللازمة والمشددة من أجل محاربة وتقليل التهرب الضريبي إلى أقصى حد ممكن.

-إدخال وتعميم المعلوماتية على مستوى الإدارة الضريبية ككل، وتبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بجباية مختلف الضرائب، بما يسهل عمل أعوان الإدارة الضريبية من جهة ويجنب المكلفين مختلف العراقيل الإدارية من جهة أخرى.

-سد الثغرات التي تحتويها قوانين الضرائب والتي تشجع التهرب الضريبي، إذ أنا المكلفين يضعون أنفسهم في وضعيات غير منصوص عليها قانونيا، وهذا ما يسمح لهم بتبرير أعمالهم.

خاتمة

-مراجعة معدلات الرسم على القيمة المضافة وذلك من خلال إعفاء السلع الاستهلاكية الأساسية ذا ت الاستعمال الواسع من الضريبة ور فع معدل الضريبة على السلع الكمالية، وهذا من أجل رفع القدرة الشرائية لأصحاب المداخيل المنخفضة.

-ملاحقة المكلف قضائيا يحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي.

-يجب العمل على توعية المكلفين بدور الضرائب غير المباشرة في تمويل النفقات العامة مما ينعكس إيجابيا.

-إرشاد المكلفين بان التهرب الجمركي عمل غير أخلاقي، ويضر بالمصلحة الوطنية.

آفاق البحث

-لقد تناولت هذه المذكرة موضوع دور الضرائب غير المباشرة في تمويل النفقات العامة للجزائر خلال الفترة(2009-2016)، أي أنها ركزت على الأثر الذي تحدثه الضرائب غير المباشرة على تمويل الإنفاق العام، ومعنى ذلك أنها لم تتناول كيفية مساهمة النفقات العامة في الضرائب غير المباشرة، وكذلك أيضا العوائد التي يتحصل عليها الفرد المكلف بالضريبة غير المباشرة من دفعها وعليه يمكن أن تكون هذه النقاط التي لم نتناولها في هذه الدراسة تكون محل دراسات لاحقة.

قائمة المصادر

والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولا: المراجع باللّغة العربية:

أ-الكتب

1. إبراهيم علي عبد الله وآخرون، مبادئ المالية العامة، دار صفاء الطباعة والنشر والتوزيع، الأردن، 2010.

2. أحمد عبد السميع، علام المالية العامة، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، إسكندرية، 2011م.

3. أحمد فريد مصطفى، سهير محمد السيد حسن، الاقتصاد بين النظرية والتطبيق، د ط، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1989م.

4. أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الثامنة، دار الثقافة والتوزيع، عمان، 2011م.

5. أعمر يحياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، د ط، دار هومة، جزائر، 2005م.

6. بن عمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، IRG، حسب التعديلات قانون المالية، الطبعة الثانية دار هومة، الجزائر، 2011م.

7. حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، د ط، إسكندرية، 2000م.

8. حسن الحسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية، الجزائر، 2001م.

9. حسين مصطفى حسين، المالية العامة، معهد العلوم القانونية والإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، الجزائر، 2001م.

10. حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007م.

11. خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، 2007م.

12. خالد شحادة خطيب، احمد زهير شامية، أساسيات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل، عمان، 2005 م.

13. خلاص رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة ونشر، الجزائر، 2006م.

قائمة المصادر والمراجع

14. خليل عواد أبو جشيش، دراسات متقدمة في المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر والتوزيع، شفا بدران، 2004م.

15. زينب حسين عوض الله، أساسيات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2006م.

16. سعيد محمد العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، طبعة الأولى، دار النشر، عمان، 2011م.

17. سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، الطبعة الأولى، مكتبة زين الحقوقية والأدبية، البقاع، 2015م.

18. سوزي عدلي الناشد، الوجيز في المالية العامة، د ط، دار الجامعية الجديدة للنشر، عمان، 2000م.

19. سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، عمان، 2003م.

20. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار الكتب للطباعة والنشر، بغداد، 2008م.

21. عادل احمد الحشيش، أساسيات المالية العامة، دار المعرفة الجامعية، مصر، 2007م.

22. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، الطبعة الأولى، دار حامد، عمان، 2007م.

23. عبد الباسط علي حسام الجحيشي، الإعفاءات الضريبة الدخل، الطبعة الأولى، دار حامدة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن 2008م.

24. عبد العزيز علي السوداني، البناء الضريبي مدخل تحليل النظم، د ط، دار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 1996 م.

25. عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد، د ط، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان،2009م.

26. عبد الكريم صادق بركات، الاقتصاد المالي، جامعة الإسكندرية بيروت العربية، 1987م.

27. عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، الأردن، 2011م.

28. علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005م.

29. فتحي أحمد ذياب عواد، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار رضوان للنشر والتوزيع، الأردن، 2003م.

قائمة المصادر والمراجع

30. محمد أحمد الدوري، التخلف الاقتصادي، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات، الجزائر، 1987م.

31. محمد الصغير يعلي، يسرى أبو العلاء، المالية العامة، د ط، عنابه، 2003م.

32. محمد خصاونة، المالية العامة النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2014م.

33. محمد خصاونة، المالية العامة نظرية وتطبيق، د ط، دار مناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2010م.

34. محمد سلمان سلامة، الإدارة المالية العامة، الطبعة الأولى، دار معتز للنشر والتوزيع، عمان، 2015م.

35. محمد صغير بعلي، و يسرى أبو العلاء، المالية العامة، د ط، دار العلوم الجزائر،2003م-ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003م.

36. محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع للطباعة، عمان، 2007م.

37. محمد عباس محرزي، المدخل إلى الجباية والضرائب، د ط، دار البيان، الجزائر،2010م.

38. محمد عباس محرزي،مبادئ اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2003م.

39. محمود حسين الوادي، زكريا احمد عزام، المالية العامة والنظام العام في الإسلام، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، 2007م.

40. محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، الطبعة الثانية، دار الميسرة، عمان 2010م.

41. محمود عبد الرزاق، الاقتصاد المالي، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2011م.

42. يلس شاوش بشير، المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، دار الجامعية، الجزائر، 2007م.

ب–الرسائل والأطروحات:

43. ساجي فاطمة، اتجاهات الحديثة للرقابة ودورها في ترشيد الإنفاق العام، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتورة في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير مالية عامة، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2015–2016.

44. عبد الهادي مختار، الإصلاحات جبائية ودورها في تحقيق العدالة اجتماعية جزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتورة علوم الاقتصادية وعلوم تسير، جامعة بوبكر بلقايد تلمسان، جزائر، 2015–2016م.

45. إسحاق خديجة، دور الضرائب في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، حالة الجزائر، رسالة ماجستير، جامعة تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية، 2012م.

46. حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة مقدمة للحصول على شهادة الماجستير، تخصص علوم تجارية، جامعة بوضياف، مسيلة، 2005–2006.

47. حميدة بوزيدة، الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988–1996)، رسالة ماجستير معهد العلوم الاقتصادية، الجزائر.

48. سامراني دحمان، أثر الجباية العادية في الموازنة العمومية، حالة الجزائر 1992–2007م، رسالة ماجيستير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2011–2012.

49. عبد المجيد قدي النظام الضريبي في النظم الاقتصادية (دراسة مقارنة) رسالة ماجستير، كلية العلوم اقتصادية، جامعة الجزائر، 1991م.

50. لخضر عبيدات، مذكرة ماجستير، مكانة الضرائب والرسوم ضمن ميزانية الجماعات المحلية، جامعة الثلجي، أغواط، سنة 2009–2010م.

51. محمد أمين أوصياف، أثر النفقات العمومية، رسالة الماجستير الاقتصاد الكمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جزائر3، 2012م.

52. ناصر شارفي، مقدمة لنيل شهادة الماجستير الضريبة على الدخل والإرباح في ظل الإصلاحات الضريبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، دراسة حالة الجزائر، 2003م.

ج–الهيئات والمؤسسات المالية:

53. المديرية العامة للضرائب.

54. الوزارة المالية.

د–المقالات العلمية:

55. رنا أديب منذر، مقالة مفهوم الضريبة، جامعة دمشق، 2005–2006.

هـ–القوانين والمراسيم:

56. قانون رسوم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، 2012م.

57. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالي، 2018م.

58. مرسوم مادة 24 من قانون رقم 17/84/المؤرخ في 1984/7/7م متعلق بقوانين المالية.

و–مواقع الانترنت

59. الديوان الوطني للإحصائيات http://www.ons.dz

60. http : //www.mfdgi.gov.dz.

61. http : // www.lgazairalyom.com

ملخص:

عالجت هذه المذكرة موضوع دور الضرائب غير المباشرة في تمويل الإنفاق العام باعتبارها أهم مصدر إيراد ركزت عليه الدولة الجزائرية وحرصت على زيادته وتطوير حصيلته فقامت بمجموعة من الإصلاحات من أجل تحسين نظامها الضريبي بصفة خاصة والسياسة الضريبية بصفة عامة وشمل هذا الإصلاح مكونات الضرائب غير المباشرة في رسم على القيمة المضافة، والضرائب الجمركية التي ساهمت بدورها في رفع المرودوية المالية للجباية العادية بهدف إحلالها محل الجباية البترولية وزيادة الإيرادات العامة من اجل تغطية النفقات العمومية.

الكلمات المفتاحية: الإنفاق العام، الجباية العادية، الضرائب غير المباشرة، إيرادات عامة، السياسة الضريبية.

Résumer

Il a traité cette mot au sujet du rôle des impôts indirects pour financer les dépenses publiques, comme la plus importante source de revenus axée sur l'Etat algérien et a tenu à augmenter, et le développement du produit à sugi une série de réformes a fin d'améliorer son système fiscal en générale, ce correctif a évolué pour inclure les taxes directement des composants en tirant sur la valeur ajoutée, en Tiran sur l'activité professionnelle et les taxes douanières ont contribué à leur rôle en faisant la rentabilité financière de la collecte régulière en vue de remplacer la collecte du pétrole et augmenter les recettes publiques pour couvrir les dépones publiques.

Mots-clés : dépenses publiques, collection régulière, impôts indirect, revenu public, politique fiscale.