

جامعة ابن خلدون - تيارت -

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر الفترة 2003 - 2013

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص: مالية

الأستاذة المشرفة:

- ظريف فاطمة

إعداد الطالبين:

- بلمختار نوال

- بن عزيزة سارة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

السنة الجامعية: 2014/2015

كلمة شكر

أول الشكر هو لله عز وجل على جميع نعمه وتيسيره لنا كل السبل لإنجاز هذا البحث البسيط، والذي نرجو من الله أن يستفيد منه غيرنا ويجعله في ميزان حسناتنا. نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من قدم لنا المساعدة في إنجاز هذا البحث، ونخص بالذكر الأستاذة المشرفة ظريف فاطمة على كل ما أبدته من نصح وإرشاد كان لهما عظيم الأثر في إنجاز هذا البحث.

كما نشكر كل من الأساتذة شريف محمد، الأستاذ ساعد، والدكتور عية عبد الرحمن على المساعدة التي قدموها لنا لإنجاز هذا البحث. كما لا يفوتنا أن نشكر كل عمال المكتبة وعلى رأسهم رومل إسماعيل و الأخت مباركة.

الإهداء

إلى والدينا أطل الله في أعمارهم و حفظهم لنا.

إلى إخواننا و أخواتنا.

إلى كل من علمونا في مختلف الأطوار الدراسية.

إلى كل طالب علم.

نهدي ثمرة جهدنا.

فهرس

الشكر

إهداء

قائمة الجداول والأشكال البيانية

قائمة المختصرات

1..... المقدمة

الفصل الأول: مدخل إلى الجباية

9..... تمهيد

10..... المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الجباية.

10..... المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها.

11..... المطلب الثاني: أنواع الضرائب وأهدافها.

15..... المطلب الثالث: الأسس القانونية للضريبة ومبدؤها.

17..... المبحث الثاني: الجباية العادية.

17..... المطلب الأول: مفهوم الجباية العادية ومكوناتها.

18..... المطلب الثاني: الضرائب العائدة لميزانية الدولة.

21..... المطلب الثالث: الضرائب التي تعود إلى الجماعات المحلية.

24..... المبحث الثالث: الجباية البترولية.

24..... المطلب الأول: مفهوم الجباية البترولية وخصائصها.

25..... المطلب الثاني: مكونات الجباية البترولية وأنواعها.

32..... المطلب الثالث: الإطار التشريعي للجباية البترولية في الجزائر.

34..... خلاصة الفصل:

الفصل الثاني: السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات في الجزائر

36..... تمهيد

37	المبحث الأول: السياسة الجبائية أهدافها وأدواتها.
37	المطلب الأول: مفهوم السياسة الجبائية ومرتكزاتها.
38	المطلب الثاني: أهداف السياسة الجبائية.
40	المطلب الثالث: أدوات السياسة الجبائية.
41	المبحث الثاني: النظام الجبائي الجزائري.
41	المطلب الأول: مفهوم النظام الجبائي أركانه ومقوماته.
43	المطلب الثاني: مراحل تطور النظام الجبائي في الجزائر.
44	المطلب الثالث: خصائص النظام الجبائي قبل الإصلاح.
46	المبحث الثالث: الإصلاح الجبائي في الجزائر.
46	المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الجبائي دوافعه وأهدافه.
48	المطلب الثاني: الإصلاح الجبائي لسنة 1992.
53	المطلب الثالث: الإطار المقترح لإصلاح النظام الجبائي آفاق 2013.
56	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: تقييم عملية إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية
58	تمهيد
59	المبحث الأول: أسباب إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية.
59	المطلب الأول: تقلبات أسعار البترول.
60	المطلب الثاني: الآثار السلبية المباشرة لانخفاض الجبائية البترولية.
62	المطلب الثالث: الآثار السلبية غير المباشرة لانخفاض الجبائية البترولية.
63	المبحث الثاني: مؤشرات تقييم عملية الإحلال.
63	المطلب الأول: المر دودية المالية للجبائية العادية وتطور الحصيلة الضريبية.
71	المطلب الثاني: مؤشري الضغط و التهرب الضريبيين.
75	المطلب الثالث: مؤشر التحفيز الضريبي.

79	المبحث الثالث: الحلول المقترحة لتحقيق عملية الإحلال.
79	المطلب الأول: تنمية الطاقة الضريبية للدولة.
81	المطلب الثاني: ترشيد الإنفاق العام كإجراء لتحقيق عملية الإحلال.
83	المطلب الثالث: الطاقات المتجددة كمصدر متنوع للحماية العادية.
86	خلاصة الفصل
88	خاتمة
92	قائمة المصادر والمراجع

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
19	المنتجات الخاضعة للرسم الداخلي على الاستهلاك.	1-1
20	المنتجات الخاضعة للرسم على المنتجات البترولية.	2-1
21	حصة الجماعات المحلية من الرسم على النشاط المهني.	3-1
22	حصة الجماعات المحلية من الرسم على النشاط المهني عندما يرفع إلى 3%.	4-1
26	طريقة تسديد الرسم المساحي حسب كل مرحلة.	5-1
27	الإتاوة المفروضة عن كل كمية محروقات مستخرجة.	6-1
27	الإتاوة المطبقة على الكميات التي تفوق 100000	7-1
28	حساب الرسم على الدخل البترولي.	8-1
50	السلم الضريبي للدخل الإجمالي.	1-2
63	تطور معدل تنفيذ الجباية العادية في الفترة (2003-2013)	1-3
65	تطور الجباية العادية والجباية البترولية خلال الفترة (2003-2013)	2-3
68	تطور مكونات الجباية العادية خلال الفترة 2003-2011	3-3
69	تطور النفقات في الجزائر خلال الفترة 2003-2013	4-3
72	تطور معدل الضغط الضريبي خلال الفترة 2003-2013	5-3
76	تطور التدفق الاستثماري في الجزائر في الفترة 2003-2013	6-3

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
64	تطور معدل تنفيذ الجباية العادية.	1-3
66	تطور الجباية العادية في الجزائر خلال الفترة 2003-2013	2-3
66	تطور الجباية العادية والجبائية البترولية خلال الفترة 2003-2013	3-3
67	نسبة الجباية العادية من الجباية البترولية	4-3
68	تطور مكونات الجباية العادية خلال الفترة 2003-2011	5-3
70	تطور الضغط الضريبي الإجمالي خلال الفترة 2003-2013	6-3
71	نسبة تغطية الجباية العادية للنفقات في الفترة 2003-2013	7-3
73	نسبة تغطية الجباية البترولية للنفقات في الفترة 2003-2013	8-3
74	تطور معدل الضغط الضريبي خارج المحروقات في الفترة 2003-2013	9-3
77	تطور عدد المشاريع في الجزائر للفترة 2003-2013	10-3
77	تطور مناصب العمل في الجزائر في الفترة 2003-2013	11-3

قائمة المختصرات

Abbreviation	
IRG	Impôts sur la revenue globale.
IBS	Impôts sur les bénéfiques des sociétés.
TAP	La taxe sur l'activité professionnelle.
TAIC	Taxe sur l'activité industrielle et commerciale.
TANC	Taxe sur l'activité non commerciale.
TUGP	Taxe unique global sur la production.
TUGPS	Taxe unique global sur la prestation de service.

الرمز	معناه
ر.د.ب	الرسم على الدخل البترولي
ض.ت.ن	ضريبة تكميلية على الناتج
ب.م.ب	برميل معادل للبترول
ق.م.إ.م	قيمة متراكمة للإنتاج المشمن

الملخص

تعتبر الجباية من أقدم و أهم الموارد المعتمد عليها في تمويل ميزانيات مختلف الدول، نامية كانت أو متطورة، و هي تشمل كل أنواع الضرائب و الرسوم.

تختلف الأنظمة الجبائية من دولة لأخرى تبعا لخصوصيات البلد و إمكانياته من كل مورد إذ نجد الجزائر مثلا تعتمد على الجباية العادية بنسبة ضئيلة جدا مقارنة بالجباية البترولية.

كان النظام الجبائي الجزائري مشوها و معقد في فترة الثمانينات نتيجة للجمع بين عدة أنواع من الضرائب وكذا هيمنة الجباية البترولية على حساب الجباية العادية الأمر الذي يبين عدم كفاءة السياسة الجبائية في تفعيل هذا النظام من خلال برامجها المعتمدة، و قد كشفت أزمة إهمار أسعار النفط لسنة 1986 عن هشاشة هذا النظام و مدى ارتباطه بإيرادات الجباية البترولية و اعتبرت آثارها السلبية الدافع الرئيسي لقيام الجزائر بإصلاح نظامها الجبائي سنة 1992 حيث كان الهدف الرئيسي لهذا الإصلاح رد الاعتبار لدور الجباية العادية و إحلالها محل الجباية البترولية

اتخذت الجزائر جملة من الإجراءات لتحقيق عملية الإحلال، و بدأت مجهوداتها تتزايد أكثر بعد العشرية الأولى للإصلاح و هو ما يعكس إرادتها الصارمة في تحقيق عملية الإحلال التي تبين لنا نجاحها النسبي من خلال تقييمها بعدة مؤشرات مالية

يبقى على الجزائر كذلك ضرورة إيجاد مصادر أخرى متنوعة للجباية العادية من شأنها إيجاد أوعية ضريبية جديدة و بالتالي الرفع من المردودية المالية لهذا المورد الذي يعتبر أكثر أمانا و استقرارا.

Le résumé :

La fiscalité est l'une des plus anciennes et importantes ressources dont les différents pays (développés ou pays du tiers monde) comptent sur, pour financer leur budgets, elle se compose de tous types de taxes et impôts.

Les systèmes fiscaux se différencient d'un pays à un autre, en fonction des spécificités du pays et ses capacités de chaque ressource, notamment l'Algérie et son système submergé de la fiscalité pétrolière.

Dans les années quatre-vingt, le système fiscal Algérien était déformé et compliqué, en raison de la combinaison de plusieurs types d'impôts, ainsi que la domination de la fiscalité pétrolière, ce qui montre, le manque d'efficacité de la politique fiscale dans l'activation du système, grâce à des programmes accredités.

La chute des prix du pétrole, lors de la crise pétrolière de 1986 avait confirmée la fragilité du système fiscal algérien, comme elle a laissée des effets négatifs qui ont été considérés comme étant le principal motif qui a conduit l'état à engager la réforme de son système fiscal de 1992 qui avait pour but, de trouver un substitut aux rentrées de la fiscalité pétrolière, qui n'est autre que la fiscalité ordinaire.

L'Algérie a pris certaines procédures afin de réaliser l'opération de substitutions, et ses efforts ont augmenté après la première décennie de la réforme, ce qui montre sa stricte volonté de réussir cette opération, en l'évaluant avec plusieurs indicateurs financiers.

Il est nécessaire pour l'état de trouver d'autres sources variables qui permettent de créer de nouveaux vaisseaux fiscaux, et d'accroître la rentabilité financière de cette ressource qui est plus sur et stable.

المقدمة

مقدمة:

لقد تطور دور الدول من دولة حارسة ذات مهام محددة، إلى دولة متدخلة في النشاط الإقتصادي، هدفها خلق التوازن وتحقيق الإستقرار، وأعتبر دورها في هذه المرحلة ترجمة لآراء بعض الإقتصاديين الذين نادوا بضرورة توسع وظائفها، غير أن هذا التوسع كلفها نفقات إضافية، الأمر الذي جعلها تبحث عن موارد مالية جديدة تغطي بها هذه النفقات ولعل من أبرزها الجباية، والتي تعتبر أداة فعالة في يد الدولة تستطيع من خلالها تنظيم مجمل المتغيرات الإقتصادية وكذا رسم خطط تنموية من شأنها تطوير الإقتصاد.

وفي هذا الإطار تم الاعتناء بالسياسة الجبائية على اعتبارها إحدى رموز السيادة ومظهرا للسلطة فهي مجموعة من البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة تحقيقا لأهداف المجتمع وهي متواجدة في كل النظم الإقتصادية المعاصرة بأشكال ومضامين مختلفة، ومتباينة نسبيا لكنها تشترك في كونها أداة تمويلية هامة، ومصدرا رئيسيا لإيرادات الدول خاصة النامية، بما فيهم الجزائر، غير أن هذه الأخيرة تهيمن الجباية البترولية على هيكل نظامها الجبائي بنسب عالية تفوق في الغالب 60%.

يزداد اعتماد الجزائر على الجباية البترولية في تمويل برامجها، ومشاريعها المختلفة كلما ارتفعت أسعار النفط في حين يبقى اعتمادها على الجباية العادية ضعيفا رغم أنها تمثل موردا أكثر أمانا وإستقرار، على عكس سابقتها التي تتصف بالتذبذب، وعدم الثبات خاصة وأن أسعار البترول غير متحكم فيها فهي خاضعة لهزات السوق، وتغير الطلب العالمي، وهذا ما أثبتته أزمة 1986 عندما إنخفضت أسعار النفط إلى ما دون 13 دولار مسببة عدة مشاكل في الإقتصاد الجزائري من عجز في الميزانية العمومية، تفاقم حجم المديونية، إضافة إلى إرتفاع معدلات التضخم والبطالة.... وفي ظل هذه الأوضاع قامت الجزائر بإصلاح جبائي، كان الهدف منه النهوض بالجباية العادية من أجل أن تمول نشاطات الدولة، وتفادي صدمات الجباية البترولية، خاصة وأن نظامها الجبائي السابق كان مشوها من ناحية هيمنة الجباية البترولية على حساب الجباية العادية ومعقدا نتيجة للجمع بين الضرائب النوعية، ونظام الضرائب العامة.

أعتبرت فترة التسعينيات الإنطلاقة الحقيقية للإصلاح الجبائي في الجزائر، وكان في مقدمة إهتماماتها تخفيف الإ اعتماد على الجباية البترولية كمصدر أول لإيراداتها والسعي لرد الإ اعتبار لدور الجباية العادية، وذلك من خلال إعادة هيكلة النظام الجبائي السابق، وإدخال تقنيات جبائية حديثة ومتطورة، إضافة إلى إعادة تنظيم الإدارة الجبائية.

المقدمة

طرح الإشكالية:

إن هدف الجزائر من خلال الإصلاح الجبائي لسنة 1992، والمتمثل في إعطاء الضريبة دورا إقتصاديا واجتماعيا جديدا يمكنها من رفع المردودية المالية للجباية العادية، وبالتالي تحقيق عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، يقودنا إلى طرح التساؤل الجوهرى الآتى:

هل تمكنت الجزائر من تحقيق فعلى لعملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية؟

وبهدف معالجة هذه الإشكالية قمنا بصياغة الأسئلة الفرعية على النحو الآتى:

تعتبر الجباية أبرز الإيرادات العامة للدولة من الناحية المالية، فهي الممول الأول لميزانيات بعض الدول بما فيهم الجزائر، الأمر الذى يقودنا إلى طرح السؤال الآتى:

فيما تكمن ماهية الجباية؟ وعلى أي نوع من الجباية تعتمد الجزائر في تمويل نفقاتها؟

تعتمد السياسة الجبائية على مجموعة من البرامج لتفعيل النظام الجبائي و إحداث آثار إقتصادية مرغوبة مما يقودنا إلى طرح التساؤل الآتى:

كيف يمكن للسياسة الجبائية من تفعيل النظام الجبائي؟

فكرت الجزائر جديدا بعد أزمة 1986 بإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

فما هي الأسباب التي دفعت بالجزائر للقيام بعملية الإصلاح؟ فيما تمثلت الإجراءات المتخذة لتحقيق هذه الغاية؟ وما هي بدائل الجباية البترولية؟

المقدمة

صياغة الفرضيات:

للإجابة عن الأسئلة الفرعية قمنا بصياغة مجموعة من الفرضيات، والتي نرى بأنها تمثل الإجابات الأكثر احتمالا وهي:

- تعتمد الجزائر كغيرها من البلدان على الضرائب والرسوم في تمويل نفقاتها غير أن نسبة اعتمادها على الجباية البترولية قد تكون أعلى تبعا لأهميتها من حيث المردودية.
- كفاءة النظام الجبائي وتطوره ترجع إلى فعالية ونجاعة السياسة الجبائية.
- بدائل الجباية البترولية إجراء لا بد منه لتحقيق عملية الإحلال.

أسباب اختيار الموضوع:

لم يكن من السهل أن نختار على سبيل المفاضلة أحد المواضيع المقترحة والتي كان من بينها موضوع بحثنا المعنون بإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية وذلك للأسباب الآتية:

-فضلا على أنه يندرج في إطار تخصصنا فإنه يعتبر من المواضيع الهامة والشيقة مما عزز لنا الخوض فيه.

-تزايد الإهتمام في الآونة الأخيرة بالدور الذي يمكن أن تلعبه الجباية في المجالات الإقتصادية والإجتماعية.

-سعي الجزائر إلى إصلاح فعلي للنظام الجبائي، تحقيقا لعملية الإحلال ولتفادي أي أزمات نفطية.

أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في معرفة درجة تطور الجباية العادية في الجزائر بعد مرور أزيد من عشرين من الإصلاح، من خلال تحليل تطور الجباية العادية بالإعتماد على بعض المؤشرات المالية، وقد أولينا إهتمامنا بهذا الموضوع تزامنا مع الجهود المبذولة من قبل الدولة لرد الإعتبار لدور الجباية العادية.

أهداف البحث:

يرمي هذا البحث إلى مجموعة من الأهداف يمكن إنجازها في النقاط الآتية:

-دراسة الجباية العادية والجباية البترولية وتبيان أهمية كل منهما بالنسبة للإقتصاد الجزائري.

المقدمة

-دراسة واقع الجباية العادية في الجزائر، والمكانة التي يمكن أن تصبو إليها.

-تقييم عملية الإصلاح الجبائي المطبق لسنة 1992، ومدى تحقيقه لهدفه الأسمى المتمثل في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

حدود الدراسة:

تمثلت هذه الدراسة في معالجة إشكالية البحث خلال الفترة (2003-2013) وهي الفترة التي تلت عشرية كاملة من الإصلاح (1992-2002) وقد شهدت هذه الفترة مساعي الدولة ومجهوداتها الرامية إلى تحسين الإدارة الجبائية، وزيادة فعاليتها للرفع من مردودية الجباية العادية.

المنهج المستخدم:

إعتمدنا في معالجتنا لهذا البحث على منهجين الوصفي والتحليلي، فاستعملنا المنهج الوصفي في الفصلين الأول والثاني حيث تطرقنا إلى مفاهيم نظرية حول الجباية، الجباية العادية والجباية البترولية في الجزائر، وقد قمنا بإعطاء تعاريف للسياسة الجبائية، بينا أدواتها والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، قمنا كذلك بوصف النظام الجبائي قبيل الإصلاح لنسلط الضوء في الأخير على الإصلاح الجبائي في الجزائر، والضرائب الجديدة التي جاء بها.

أما المنهج التحليلي فقد إستعنا به في الفصل الثالث عند تقييمنا لعملية الإصلاح من خلال المؤشرات.

أدوات الدراسة السابقة:

-مذكرة سمراني دحمان، أثر الجباية العادية في الموازنة العمومية، (رسالة ماجستير فرع تخطيط وتنمية، جامعة الجزائر)، 2009، وجاءت إشكالياتها كالاتي:

إلى أي حد يمكن أن تساهم الجباية العادية في تمويل ميزانية الدولة؟

وكان من بين النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة:

-تأتي الجباية العادية في الدرجة الثانية بعد الجباية البترولية في هيكل النظام الجبائي الجزائري مما يجعله

مختلفا.

المقدمة

-رتبعة محمد، السياسة الجبائية الإنفاق الحكومي والنمو الإقتصادي دراسة قياسية، حالة الجزائر (1970-2006)، (مذكرة ماجستير في الإحصاء والإقتصاد التطبيقي، فرع الطرق الكمية، المعهد الوطني للتخطيط والإحصاء) 2007، وقد جاءت إشكاليته كالاتي، ما هو دور وأثر السياسة الجبائية والإنفاق الحكومي على النمو الإقتصادي في الجزائر؟

وكان من أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة أن السياسة الجبائية والنفقات العمومية تلعبان دورا أكثر أهمية في سياق النمو لأتهما يعطيان عدة إعتبارات.

-فلاح محمد، السياسة الجبائية الأهداف والأدوات، (أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر)، 2006/2005. وقد جاءت إشكاليته كالاتي: إلى أي حد يمكن أن تتعامل السياسة الجبائية مع الأوضاع الإقتصادية و الإجتماعية السائدة في المجتمع دون إحداث الإختلالات والانحرافات على مستوى السياسة الإقتصادية العامة؟

وكان من أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة أن الجباية العادية تأخذ مكانة ثانوية مقارنة بالريع البترولي، مما أدى إلى عدم وضوح هيكل النظام الجبائي، وبذلك فإن القرارات الجبائية المتخذة من حين لآخر ما هي إلا إجراءات لتسيير ظرف معين تفقد محتواها بمجرد زوال الظرف الذي انجرت عنه.

-سمير بن عمور، إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لتمويل ميزانية الدولة، (مذكرة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، جامعة البليدة) 2006، وقد جاءت إشكاليته كالاتي: ما هي العوامل التي دفعت بالدولة إلى السعي في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية؟

وكان من أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة هو فشل تحقيق عملية الإحلال على الرغم من الإجراءات التي قامت بها الدولة من خلال الإصلاح الجبائي لسنة 1992.

صعوبات البحث:

من بين الصعوبات التي واجهتنا في إعدادنا للبحث تشعب الموضوع وارتباطه بمجالات متعددة من الإقتصاد أهمها:

التنمية الإقتصادية، والتي قد يعبر عليها أكثر من مؤشر، والمتمثل في معدلات النمو الإقتصادي، من جهة إضافة إلى تشجيع الإستثمارات العمومية، وتطور مستوى التشغيل مما تطلب تصفح عميق لمختلف المراجع المستخدمة.

المقدمة

خطة البحث:

لعرض محتوى الدراسة والتدرج في عرض الأفكار، قمنا بتقسيم البحث إلى ثلاثة فصول كآآتي:

الفصل الأول بعنوان مدخل إلى الجباية، وقد قسمناه إلى ثلاثة مباحث تطرقنا في الأول إلى مفاهيم عامة حول الجباية من تعريف للضريبة، خصائصها وأنواعها، المبحث الثاني والذي جاء بعنوان الجباية العادية سلطنا فيه الضوء عن ماهية الجباية العادية، مكوناتها وبيننا الضرائب العائدة للدولة وتلك العائدة إلى الجماعات المحلية أما المبحث الثالث فحاولنا فيه الإلمام بالجباية البترولية من خلال تقديم تعريف لها تبيان خصائصها، عرض أنواعها ومكوناتها موضحين في الأخير الإطار التشريعي الذي يحكمها.

الفصل الثاني وقد عنوانه بالسياسة الجبائية في ظل الإصلاحات في الجزائر، قسمناه إلى ثلاثة مباحث جاء الأول تحت عنوان السياسة الجبائية أهدافها وأدواتها، المبحث الثاني عنوانه بالنظام الجبائي الجزائري، حاولنا من خلاله إعطاء تعريف للنظام الجبائي ووصفه قبيل الإصلاح مع ذكر الأركان التي يقوم عليها، أما المبحث الثالث و الذي تضمن الإصلاح الجبائي في الجزائر فقد تناولنا فيه مفهوم الإصلاح، دوافعه و أهدافه، الإصلاح الجبائي لسنة 1992 وما إنبثق عنه من ضرائب جديدة لنختم الفصل بإطار مقترح لإصلاح النظام الجبائي الجزائري آفاق 2013.

الفصل الثالث وهو جوهر الموضوع وصميم الدراسة، قمنا من خلاله بتقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، قسمناه إلى ثلاثة مباحث، تطرقنا في المبحث الأول إلى الأسباب التي جعلت الجزائر تفكر في عملية الإحلال، قمنا في المبحث الثاني بتقييم عملية الإحلال من خلال عدة مؤشرات، أما المبحث الثالث قمنا باقتراح بعض الحلول التي ارتأينا أنها كفيلة لتحقيق عملية الإحلال كاعتماد الجزائر على مصادر متنوعة تدعم بها الجباية العادية، كالطاقة المتجددة.

الفصل الأول

مدخل إلى الجباية

تمهيد :

تتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي فتقوم ببعض المهام والوظائف التي يعجز الأفراد عن أدائها، وفي سبيل ذلك فإنها تحتاج إلى المال اللازم من أجل تغذية تدخلاتها هذه، فالضريبة كانت ولا تزال المورد الأساسي للحصول على المال العام، إذ تعتبر أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة للدولة لما لها من أدوار تؤديها في الحياة المالية، الاقتصادية والاجتماعية، لذلك فإن استقراء تاريخ الجباية يظهر ارتباط طرق وأساليب فرضها بدور الدولة، ولذلك أصبحت الجباية تحظى بأهمية بالغة في جميع السياسات المالية، إذ تنظم في إطار قانوني محكم ومضبوط بإعتبارها الممول الرئيسي لنفقات الدولة وهي تشمل كل أنواع الضرائب والرسوم.

تعتمد الجزائر كغيرها من الدول على الجباية كمصدر أساسي في تمويل نفقاتها، وتحتل هذه الأخيرة مكانة بارزة ضمن الإيرادات العامة الأخرى والتي تتكون أساسا من الجباية العادية والجباية البترولية، وعليه ومن خلال هذا المنطلق سنتطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: عموميات حول الجباية.

المبحث الثاني: الجباية العادية.

المبحث الثالث: الجباية البترولية

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الجباية.

للضريبة أهمية بالغة في مختلف الدول فبالإضافة إلى الدور الذي تلعبه في تحقيق أغراض السياسة المالية، لها دور توجيهي للإقتصاد ودور إجتماعي، يتمثل في إعادة توزيع المداخيل داخل المجتمع، بصورة تحقق نوعاً من العدالة، إضافة إلى إستخدامها لتحقيق أهداف سياسية معينة.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها.

أولاً-تعريف الضريبة: هناك عدة تعاريف للضريبة، والتي تختلف باختلاف الباحثين فيها، إذ يمكن تعريفها على أنها: "مبلغ من المال تفرضه الدولة على المكلفين بدفعها، بصورة جبرية، مساهمة منهم في تغطية نفقاتها العامة، ويدفعونها بصفة نهائية دون أن يعود عليهم بنفع خاص باعتبارهم أعضاء متضامنين في الدولة، ويكون فرضها مرتبطاً بالمقدرة على الدفع، لتحقيق أهداف الدولة المالية، الإقتصادية، والإجتماعية.¹

تعرف الضريبة كذلك على أنها: "إقتطاع مالي إلزامي، ونهائي تحددته الدولة دون مقابل، بغرض تحقيق أهداف عامة.²

وهناك من يعرف الضريبة على أنها: "إقتطاع مالي من دخول و ثروات أفراد المجتمع، تقوم به الحكومة جبراً من أجل تحقيق الخدمات العامة التي تقدمها الدولة، دون أن يكون هناك عائد مباشر للفرد.³

من خلال التعاريف السابقة يمكن إعطاء تعريف مبسط للضريبة إذ يمكن تعريفها على أنها مبلغ من المال يدفع لفائدة الدولة، أو إحدى هيئاتها جبراً وبصفة نهائية، دون مقابل أو نفع خاص، مساهمة من الأفراد في تغطية نفقات الدولة وتحقيق أهدافها.

ثانياً-خصائص الضريبة: للضريبة عدة خصائص من بينها:

1- الضريبة فريضة عامة إلزامية: تعتبر الضريبة إلزاماً شخصياً، يكون شاملاً وينطبق على جميع الأفراد في الدولة، سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين.⁴

1 - سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ط 1، 2010، ص82.

2 - حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، ط 2، 2007، ص8.

3 - محمد حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، دار الميسرة للنشر، عمان، الأردن، ط 1، 2007، ص55.

4 - محمد حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق الذكر، ص57.

وتعتبر الضريبة فريضة إلزامية من قبل السلطة العامة بأسلوب أمري دون الرجوع إلى موافقة الأفراد بذلك، وإن إصدار الضريبة أو تعديلها يكون بقانون، يعني ذلك أن السلطة التنفيذية عند إعدادها لمشروع الضريبة أو تعديله، عليها الإسترشاد بما توصل إليه كتاب المالية من قواعد.¹

2- الضريبة فريضة بدون مقابل: يعني هذا أن دافعي الضريبة يستفيدون مما تقدمه الدولة من خدمات عامة تنفق عليها الدولة من إيرادات هذه الضرائب، غير أن ما يصل إلى الفرد من هذه الخدمات لا يعادل بالضرورة ما دفعه من ضرائب، فهناك أفراد في المجتمع يحصلون على الخدمات ذاتها دون أن يدفعوا أية ضريبة.²

3- الضريبة إقطاع نقدي: فهي مبلغ من المال يؤديه الفرد إلى الدولة، وقد إتخذت الضريبة شكلا نقديا خلافا لما كانت عليه في السابق (بصورة عينية) باعتبار الشكل النقدي يلائم الظروف والأنظمة المالية الحديثة.³

4- الضريبة تجبي بصورة نهائية: تحصيل الضريبة بصورة نهائية يعني أن مبلغ الضريبة الذي تحصل عليه الدولة يخرج من ملكية الفرد ويدخل في ملكية الدولة بصورة نهائية دون أن تكون ملزمة بإعادة مبلغ الضريبة إلى دافعه.⁴

المطلب الثاني: أنواع الضرائب وأهدافها.

هناك عدة تقسيمات للضرائب والتي تختلف باختلاف وجهات نظر الإقتصاديين.

أولا-أنواع الضرائب: تنقسم الضرائب إلى عدة أنواع تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إليها منها:

1- من حيث تحمل عبئ الضريبة: تنقسم إلى:⁵

1- محمد طاقة، هدى العزاوي، إقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر، عمان، الأردن، ط 1، 2007، ص 89.

2- محمد طاقة، هدى العزاوي، إقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق الذكر، ص 89.

3- عبد الغفور إبراهيم محمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دار زهران للنشر، عمان، الأردن، 2009، ص 238.

4- محمد عباس محرز، إقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر، الجزائر، ط 2، 2003، ص 15.

5- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، عنابة، الجزائر، ط 1، 2001، ص 49.

أ-ضرائب مباشرة: وقد عرفها بعض الكتاب بأنها الضرائب التي تفرض على عناصر تتمتع نسبيا بالدوام والإستقرار (رأس المال - العمل) ومن أمثلة الضرائب المباشرة ضريبة الدخل، ضريبة الأرباح التجارية والصناعية، الضريبة العقارية.

ب-ضرائب غير مباشرة: وهي تلك الضرائب التي تعتمد أساسا على وقائع ليس لها صفة الثبات، كالإستيراد والتصدير، الإنتاج والإستهلاك، ومن أمثلة الضرائب غير المباشرة الرسوم الجمركية، ضريبة الإنتاج، ضريبة الاستهلاك.

2-من حيث المادة الخاضعة للضريبة: وتنقسم إلى:¹

أ-ضرائب على الأشخاص: وهي عبارة عن ضرائب تدفع من قبل أشخاص مقيمين في إقليم معين، كما تدفع حسب الإنتماء الإجتماعي لهؤلاء الأشخاص، وتعرف هذه الضريبة في النظام الإسلامي بالجزية والتي يدفعها أشخاص مقيمين في بلد يعتمد التشريع الإسلامي.

ب-ضرائب على الأموال: أساس هذه الضريبة هو ما يملكه الشخص وليس الشخص في حد ذاته، فهذا الأخير يملك دخلا أو رأسمال، أو كليهما وبالتالي فإن أساس فرض هذه الضريبة هو الدخل ورأس المال.

3-من حيث الواقعة المنشئة للضريبة: تنقسم إلى:

أ-ضرائب على الثروة: يمكن تعريف الثروة على أنها ما يملكه الفرد من عقار أو منقول في لحظة معينة شرط أن يكون قابل للتقويم، والضريبة على الثروة هي التي يكون وعاؤها ممتلكات الفرد، غير أن هذه الضريبة تفرض بأسعار منخفضة تسمح للمكلف بدفعها دون المساس بقيمة الثروة ذاتها.²

ب-ضرائب على الدخل: يمكن تعريف الدخل على أنه مبلغ من النقود يأتي من مصدر ثابت بصفة دورية ومنتظمة، أما الضرائب على الدخل فتحتل أهمية كبيرة في الأنظمة الضريبية الحديثة ويمكن فرضها على كافة الدخول التي تستحق من العمل أو رأس المال، يمثل هذا النوع من الضرائب مصدرا ثابتا ودائما للإيرادات العامة للدولة التي تستخدمها لتحقيق العدالة الاجتماعية باعتبارها أداة في يد الدولة لإعادة توزيع الدخل القومي وتقليل الفوارق بين الطبقات الاجتماعية المختلفة.³

¹ - خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة للنشر، الجزائر، ط 2، 2006، ص18.

² - حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر، 2000، ص137.

³ - سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2001، ص158.

ج- **ضرائب على الإستهلاك:** هي نوع من أنواع الضرائب غير المباشرة التي تفرض على إنفاق الدخل لأغراض الإستهلاك أو الإستثمار كسواء العقارات، الأسهم والسندات وغير ذلك من رؤوس الأموال والضرائب على الإستهلاك تكون عندما ينفق الفرد كل أو بعض رأسماله أو دخله في سبيل سد حاجة له.¹

د- **ضرائب على الإنتاج:** يفرض هذا النوع من الضرائب جراء تحويل المادة الخام بالتصنيع وإخراجها في شكل سلعة تامة الصنع فينشأ إلتزام بدفع ضريبة على كمية الإنتاج قبل خروجها من المصنع.²

4- من حيث تحديد وعاء الضريبة: وتنقسم إلى:

أ- **ضريبة واحدة:** يقصد بنظام الضريبة الواحدة أن يقتصر الأمر على فرض ضريبة واحدة فقط، أو أن تفرض ضريبة رئيسية إلى جانبها بعض الضرائب الأخرى قليلة الأهمية.³

ب- **ضرائب متعددة:** يعني نظام الضرائب المتعددة إخضاع المكلفين لأنواع مختلفة من الضرائب، فالضريبة المتعددة هي التي تفرض على كل مصدر من مصادر الإيراد والدخل الذي يحصل عليه المكلف.⁴

5- من حيث السعر: تنقسم إلى:

أ- **ضريبة نسبية:** إن الضريبة النسبية تمثل ذلك الإقتطاع الضريبي الذي يفرض بنسبة واحدة على مجموع المداخيل.

ب- **ضريبة تصاعدية:** وهي ضرائب تكون العلاقة طردية بين معدلها المفروضة والدخل، فكلما زاد الدخل زاد المعدل المطبق وهناك أشكال مختلفة للضريبة التصاعدية وهي:

* **تصاعدية بالطبقات:** ترتب طبقات المكلفين تصاعديا بالنسبة للثروة والدخل ثم تفرض الضريبة بنسبة تتزايد كلما إنتقلنا إلى طبقة أكثر ثراء.

* **تصاعدية بالشرائح:** يتم تقسيم دخل كل ممول على حدى إلى عدة أقسام أو شرائح، ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما إنتقلنا من شريحة إلى أخرى.⁵

1 - على زغود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2005، ص203.

2 - حسين مصطفى حسين، المالية العامة، مرجع سابق الذكر، ص52.

3 - حسين مصطفى حسين، المالية العامة، مرجع سابق الذكر، ص53.

4 - عبد الغفور، إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، مرجع سابق الذكر، ص241.

5 - خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، مرجع سابق الذكر، ص20.

ثانياً-أهداف الضريبة: تسعى الضريبة في أي مجتمع إلى تحقيق مجموعة من الأهداف والتي يمكن إنجازها كالآتي:

1-الهدف المالي: يتمثل الهدف المالي للضريبة في تحقيق أهداف الدولة إذ تسيطر هذه الأخيرة على جميع العمليات المالية من خلال الضرائب وذلك لتحقيق توازن الميزانية، وتغطية النفقات العمومية، كما تسعى إلى القضاء على إختلالات عجز الميزانية، فالضريبة يجب أن تؤدي دورها الكامل في تغطية النفقات العامة باعتبارها من أفضل وسائل التمويل.¹

2-الهدف الإجتماعي: يتمثل الهدف الإجتماعي للضريبة في إستخدامها لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة ومحدودة الدخل كما تعتبر أداة من الأدوات التي تلجأ إليها الدولة لتحقيق الرفاهية العامة في الميادين الإجتماعية والإقتصادية فالهدف المالي للضريبة لم يعد هدفها الوحيد.²

3-الهدف الإقتصادي: تعتبر الضريبة أداة للسياسة المالية تستعملها الدولة للوصول إلى حالة الإستقرار غير المشوب بالتضخم أو الإنكماش ويمكن إنجاز الأهداف الإقتصادية فيما يأتي:³

أ-تشجيع بعض أنواع المشروعات لاعتبارات معينة بإعفائها من الضرائب كلياً أو جزئياً.

ب- معالجة العجز في ميزان المدفوعات من خلال فرض ضرائب مرتفعة على الواردات وإعفاء الصادرات من الضرائب كلياً أو جزئياً.

ج- تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد إستثمارها من أجل توسيع الإستثمار.

د- إستعمال حصيلة الضريبة المفروضة على أصحاب الدخول المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية، مما يعمل على زيادة الإستهلاك وبالتالي رفع الطلب الكلي، وهذا من أجل تحقيق التشغيل الكامل.

4-الأهداف السياسية: يمكن إستخدام الضرائب لتحقيق أهداف سياسية معينة سواء داخل الدولة من خلال تمييز المعاملة الضريبية بين الطبقات وكذلك بإستخدام الضريبة كأداة سياسية لتعزيز مركز السلطة

¹ - بن عمارة منصور، الضرائب على الدخل لإجمالي، دار هومة للنشر، الجزائر ط 2، 2011، ص22.

² - محمد عباس محرز، المدخل إلى الجباية والضرائب، دار itcis للنشر، الجزائر، 2010، ص31.

³ - جعنين عمر، المراجعة والجباية في المؤسسة الإقتصادية، (مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة ابن خلدون، تيارت) 2011/2012. ص10.

الحاكمة، أو بين الدول من خلال تسهيل التجارة الخارجية مع بعض الدول أو الحد منها كفرض رسوم جمركية مرتفعة على بعض الدول.¹

المطلب الثالث: الأسس القانونية للضريبة ومبادئها.

أولاً- الأسس القانونية للضريبة: إن فرض الضريبة من طرف الدولة على الأشخاص المكلفين يجب أن يكون له أساس قانوني ومبررات لفرض هذه الضريبة، وقد ذهب الفقه المالي في تحديد الأساس القانوني للضريبة إلى إبتهاين أساسين هما:

1- نظرية العقد المالي: كان في إعتقاد الكثير من كتاب القرن الثامن والتاسع عشر أن الشخص يدفع الضريبة مقابل المنفعة التي تعود عليه من خدمات المرافق العامة وهم يذهبون إلى أن الفرد يرتبط مع الدولة بعقد ضمني ذي طبيعة مالية، يلزمه كمشتري بدفع ثمن هذه الخدمات في صورة ضرائب.

وقد إختلف أصحاب هذا الاتجاه حول نوع هذا العقد فمنهم من يصوره على أنه عقد إيجار أعمال وبيع وخدمات، ومنهم من يصوره أنه عقد تأمين ومنهم من يصوره على أنه عقد شركة.²

أ- عقد إيجار أعمال: وذلك على إعتبار كل فرد يشتري من الدولة الخدمات التي تؤديها له فيدفع لها نصيباً من الضرائب بنسبة ما يحصل عليه من منفعة.

ب- عقد تأمين: وذلك على إعتبار الضريبة بمثابة القسط الذي يدفعه الفرد عن تأمين ممتلكاته حتى يتسنى له الإستفادة من خدمات الأمن العام.

ج- عقد شركة: وذلك باعتبار الدولة كشركة تقدم خدماتها للأفراد وتتقاضى مقابل ذلك حصتها من أرباح هذه الشركة إذ أن هذه الأرباح تتمثل في الضرائب.

2- نظرية التضامن الإجتماعي: تركز هذه النظرية على فكرة أساسية مفادها أن المواطن يسلم بضرورة وجود الدولة لأسباب سياسية وإجتماعية وتعمل على تحقيق مصلحته وإشباع إحتياجاته ومن ثم ينشأ بين الأفراد تضامن إجتماعي. بموجبه يلتزم كل واحد منهم بأداء الضريبة المفروضة عليه كل بحسب مقدرته التكلفة حتى تتمكن الدولة من القيام بوظائفها المتعددة وتوفير الخدمات العمومية لكافة المواطنين دون

¹ - ضيف أحمد، إنعكاسات سياسة الإنفاق العام على النمو والتشغيل في الجزائر (1994-2004)، (مذكرة ماجستير غير منشورة جامعة حسيبة بن بوعلي شلف)، 2004-2005، ص42.

² - جعين عمر، المراجعة والجباية في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سابق الذكر، ص10.

إستثناء وبغض النظر عن مدى إسهامهم في تحمل الأعباء العامة، وأكثر من ذلك فمن الممكن إستفادة بعض الأفراد بالخدمات العمومية رغم عدم دفعهم للضرائب، كالمواطنين المقيمين في الخارج.¹

من خلال ما سبق يتضح أن نظرية التضامن الإجتماعي تمثل السند القانوني الذي تركز عليه الدولة لـبسط سلطتها فيما يخص فرض الضريبة على المقيمين على إقليمها من مواطنين أو أجانب.

ثانيا- مبادئ الضريبة: يقصد بمبادئ الضريبة تلك القواعد التي يستحسن أن يسترشد بها المشرع المالي وهو بصدد تقرير النظام الجبائي في الدولة.

1- مبدأ الملائمة في الدفع: مضمون هذا المبدأ وجوب تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلائم مع ظروف المكلفين الشخصية، وعلى الأخص فيما يتعلق بميعاد التحصيل، طريقتة، وإجراءاته، ومن هذه الناحية يعتبر الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضرائب المفروضة، وقد نجم عن هذه القاعدة قاعدة الحجز من المنبع وهي إحدى القواعد المتبعة في تحصيل الضرائب.²

2- مبدأ الإقتصاد في النفقات: يراد بهذا المبدأ ما يصرف من نفقات وتكاليف من أجل تحصيل الضرائب، إذ يجب أن تكون هذه النفقات ضئيلة ومتدنية إلى أقصى حد ممكن ولذلك فإن إقامة أجهزة إدارية ضخمة وتوظيف عدد كبير من الموظفين مخالف لقاعدة الإقتصاد.³

3- مبدأ اليقين: يقتضي هذا المبدأ على نحو ما ذكر آدم سميث أن تكون الضريبة محددة على سبيل اليقين دون أن يشوب فرضها الغموض، وذلك بأن يكون سعرها، وعاءؤها، ميعاد وأسلوب تحصيلها وكل ما يتصل بها من أحكام واضحة ومعروفا بصورة مسبقة بالنسبة للمكلف إنصافا وتشجيعا له على ترتيب إلتزاماته المالية، سواء من الحكومة أو الأفراد، وفي أوقات تناسبه.⁴

4- مبدأ العدالة: تقتضي العدالة وجوب توزيع عبئ الضريبة توزيعا عادلا بين المواطنين ويتحقق ذلك بمراعاة المقدرة التكلفية لكل منهم، مع ضرورة إعفاء أصحاب الدخول المنخفضة من أداء الضريبة.⁵

¹ - محمد عباس محرز، المدخل إلى الجباية والضرائب، مرجع سابق الذكر، ص19.

² - زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 1998، ص125.

³ - محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر، عنابة، الجزائر، 2003، ص64.

⁴ - غازي حسين عنابة، النظام الضريبي في الفكر الإسلامي، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2006، ص103.

⁵ - زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق الذكر، ص128.

المبحث الثاني: الجباية العادية.

تعتمد الدولة في تمويل جزء من ميزانيتها على الجباية العادية والتي هي عبارة عن مجموع الضرائب والرسوم التي يدفعها الأفراد سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين.

المطلب الأول: مفهوم الجباية العادية ومكوناتها.

أولاً- مفهوم الجباية العادية: يمكن تعريف الجباية العادية على أنها: تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة سنوياً بصورة دورية كالضرائب والرسوم.¹

ثانياً- موارد الجباية العادية: تتمثل موارد الجباية العادية في مجموع الإيرادات التي يكون مصدرها الضرائب والرسوم.²

1- الضريبة: لقد تم التطرق إلى تعريف الضريبة، أنواعها وخصائصها بشكل موسع في المبحث السابق إذ تعرف على أنها: "إقتطاع نقدي جبري تجريه الدولة أو إحدى هيئاتها العامة من الأفراد دون أن يعود عليهم بنفع خاص وذلك من أجل تغطية الأعباء العامة."³

2- الرسم: تعتبر الرسوم من الإيرادات العامة للدولة ذات الأهمية الخاصة، وتتميز بأنها من الموارد المالية التي تدخل خزانة الدولة بصفة دورية ومنتظمة ومن ثمة تستعملها الدولة في تمويل نفقاتها العامة وتحقيق المنافع العامة، وتجدر الإشارة أن الرسوم التي يدفعها الأفراد مقابل الخدمات الخاصة التي يحصلون عليها من المرافق العامة، أي أنها مقابل للخدمات، وتعد الرسوم من أقدم مصادر الإيرادات العامة حيث كانت تحتل في العصور الوسطى أهمية كبيرة تفوق الضرائب ويمكن تعريف الرسم على أنه "مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة أو إلى إحدى هيئاتها العمومية مقابل منفعة خاصة يحصل عليها، إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل."⁴

¹ - مجدي محمود شهاب، الاقتصاد المالي، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 1999، ص117.

² - بلس شاوش بشير، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، 2013، ص30.

³ - أحمد خلف، ساجر ناصر، الموازنة بين الزكاة والنظرية العامة للضريبة، الملتقى الدولي الأول، الاقتصاد الإسلامي، الواقع ورهانات المستقبل، جامعة تكريت العراق، يومي 23-24 فيفري 2011، ص6.

⁴ - محمد عباس محرز، إقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق الذكر، ص159.

المطلب الثاني: الضرائب العائدة لميزانية الدولة.

تعتبر الضرائب العائدة لميزانية الدولة من مكونات الجباية العادية، والتي تساهم في تمويل ميزانيتها وتمثل في: الضرائب على الدخل، الضرائب على الإنفاق، الضرائب على رأس المال.

أولاً-الضرائب على الدخل: يمكن أن نجد في الضرائب على الدخل كل من: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG والضريبة على أرباح الشركات IBS.

1-الضريبة على الدخل الإجمالي IRG: يمكن تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي بالإعتماد على نص المادة رقم 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والتي تعرفها كالتالي: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى (الضريبة على الدخل الإجمالي) تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"¹

2-الضريبة على أرباح الشركات IBS: جاء في نص المادة رقم 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أنه: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداحيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات."²

ثانياً-الضرائب على الإنفاق: تأتي في صدارة هذا النوع من الضرائب، الضرائب على الإستهلاك كالرسم على القيمة المضافة، الرسم الداخلي على الإستهلاك، والرسم على المنتوجات البترولية.

1-الرسم على القيمة المضافة TVA: تعرف القيمة المضافة بأنها الفرق بين الإنتاج الإجمالي والإستهلاكات الوسيطة من مواد ولوازم وخدمات التي تساهم في إنتاج السلعة من أجور وضرائب ورسوم ومصاريف وإهتلاكات وقد نظم المشرع هذا الرسم بمقتضى القانون رقم 90/39 المؤرخ في 1990/12/31 والصادر في قانون المالية لسنة 1991 والمتعلق بالرسم على القيمة المضافة، والرسم على العمليات البنكية ودخل حيز التطبيق بموجب قانون المالية لسنة 1992 وخضع لعدة تعديلات بموجب قوانين المالية اللاحقة ابتداءً من سنة 1994 ويعتبر هذا الرسم من الضرائب غير المباشرة والذي يفرض على

¹ - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013، المادة رقم 1، ص17.

² - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013، المادة رقم 135، ص53.

الأشخاص الطبيعية والمعنوية ويحسب على أساس قيمة المنتج وتحملها المستهلك الأخير للسلعة وتقدر نسبتها ب: 17% أو 7% وهو المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة.¹

2- الرسم الداخلي على الإستهلاك: حسب نص المادة رقم 25 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة فإنه يؤسس رسم داخلي على الإستهلاك على المنتجات المبنية في الجدول الآتي:²

الجدول رقم 1-1: المنتجات الخاضعة للرسم الداخلي على الإستهلاك.

بيانات المنتجات	التعريفات
أولاً: الكحول	3.610.00 دج/متر
ثانياً:	
1. السجائر	1040.00 دج/كغ
أ. التبغ الأسود.	1.260.000 دج/كغ
ب. التبغ الأشقر.	1470.000 دج/كغ
2. السيجار	620.00 دج/كغ
3. تبغ التدخين	710.00 دج/كغ
4. تبغ للنشق والمضغ	26.00 دج لكل 100 عليه تحتوي على
5. الكبريت	40 عودا على الأقل في كل عملية.

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة لسنة 2013.

3- الرسم على المنتجات البترولية: حسب نص المادة رقم 28 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة فإنه: يؤسس لصالح ميزانية الدولة رسم على المنتجات البترولية والمماثلة لها المستوردة أو المحصل عليها في الجزائر.

¹ - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 60، الصادرة في 2-12-2013، المادة رقم 282.

2 - قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة لسنة 2013، المادة رقم 25، ص 202.

يطبق هذا الرسم على المنتوجات المذكورة في الجدول الآتي:¹

الجدول رقم 1-2: المنتوجات الخاضعة للرسم على المنتوجات البترولية.

رقم التعريف الجمركية	تعيين المواد	الرسم دج
م. 27-10	البترين الممتاز	1.00
م. 27-10	البترين العادي	1.00
م. 27-10	البترين الخالي من الرصاص	1.00
م. 27-10	غاز أويل	1.00
م. 27-11	غاز البترول المميع الوقود	1.00

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013.

ثالثا-ضرائب على رأس المال: وهي ضرائب تفرض على حركية رؤوس الأموال كحقوق التسجيل والطابع.

1-حقوق التسجيل: تمس هذه الحقوق كل العمليات المتعلقة بنقل الملكية والعقود التي تجري عليها عملية التسجيل، وتحصل رسوم التسجيل حسب الأسس وتبعا للقواعد المحددة بموجب هذا القانون.²

حسب نص المادة رقم 02 من قانون التسجيل تكون رسوم التسجيل ثابتة أو نسبية أو تصاعدية تبعا لنوع العقود ونقل الملكية الخاضعة لهذه الرسوم.³

¹ - قانون الضرائب المباشرة لسنة 2013، المادة رقم 28 مكرر، ص 205.

² - قانون التسجيل لسنة 2013، المادة رقم 1، ص 385.

³ - قانون التسجيل لسنة 2013، المادة رقم 2، ص 385.

2- حقوق الطابع: حسب نص المادة رقم 1 من قانون الطابع:¹

فإن رسم الطابع هو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية وللمحركات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل.

المطلب الثالث: الضرائب التي تعود إلى الجماعات المحلية:

تتمثل الجباية المحلية في الضرائب المحصلة لفائدة الولاية، البلدية والصناديق المشتركة للجماعات المحلية، وتتكون من ضريبتين أساسيتين هما: الدفع الجزائي والرسم على النشاط المهني.

أولاً-الدفع الجزائي: وهو عبارة عن ضريبة تصريحية سنوية تعود إلى الجماعات المحلية، يتم توزيعها على البلديات، الولايات والصندوق المشترك للجماعات المحلية وقد تم إلغاؤها.²

ثانياً-الرسم على النشاط المهني: TAP: تم تأسيس الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1996 وكان قبل إصلاح 1992 ممثلاً بالرسم على النشاط الصناعي والتجاري (TAIC) والرسم على النشاط غير التجاري (TANC).³

1-حساب الرسم على النشاط المهني TAP: تحدد المادة رقم 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدل الرسم على النشاط المهني حسب الجدول الآتي:⁴

الجدول رقم 1-3: حصة الجماعات المحلية من الرسم على النشاط المهني.

المجموع	الحصة العائدة للصندوق المشترك للجماعات المحلية	الحصة العائدة للبلدية	الحصة العائدة للولايات	الرسم على النشاط المهني
2%	0.11%	1.3%	0.59%	المعدل العام

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013.

¹ - قانون الطابع لسنة 2013، المادة رقم 1، ص 485.

² - برايج محمد، الجباية المحلية ودورها في تمويل ميزانية الجماعات المحلية، (مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر)، 2004-2005، ص 32.

³ - برايج محمد، الجباية المحلية ودورها في تمويل ميزانية الجماعات المحلية، مرجع سابق الذكر، ص 36.

⁴ - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013، المادة رقم 222، ص 90.

غير أن الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط لنقل المحروقات بواسطة الأنابيب ويتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي:

الجدول رقم 1-4: حصة الجماعات المحلية من الرسم على النشاط المهني عندما يرفع إلى 3%.

الرسم على النشاط المهني	حصة الولاية	حصة البلدية	حصة الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	0.88%	1.96%	0.16%	3%

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013.

2- الرسم العقاري: يتعلق الرسم العقاري بالملكيات المبنية وغير المبنية وينقسم إلى:

أ- الرسم العقاري على الملكيات المبنية: حسب نص المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني بإستثناء تلك المعفية من الضريبة صراحة.¹

ب- الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية: حسب نص المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه:²

يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها بإستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة.

وتستحق على الخصوص على:

* الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير.

* المحاجر ومواقع إستخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق.

* مناجم الملح والسبخات.

* الأراضي الفلاحية.

¹ - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013، المادة رقم 248، ص 94.

² - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013، المادة رقم 161، ص 101.

3- رسم التطهير: يمثل رسم التطهير كل من الرسم على رفع القمامات المتزلية وتفريغ الماء في المجاري، ويحصل لفائدة الجماعات المحلية التي بها شبكات قنوات الصرف ويحسب دوريا بإسم المستفيد من الصرف الصحي من قبل الهيئة أو المؤسسة المكلفة بتوزيع المياه الصالحة للشرب أو المياه الصناعية.¹

أ- رسم رفع القمامات المتزلية: حسب نص المادة رقم 236 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه:²

يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المتزلية رسم سنوي لرفع القمامات المتزلية وذلك على كل الملكيات المبنية.

ب- الرسم على الذبائح: وهو رسم غير مباشر يستحق لصالح الجماعات المحلية التي تتوفر فيها المذابح، ويتميز بطابع الضريبة غير المباشرة لأنه يفرض على المنتوجات الإستهلاكية.

¹ - لخضر مرغاد، الإيرادات العامة للجماعات المحلية في الجزائر، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد السابع فيفري 2005، ص6.

² - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013، المادة رقم 263، ص103.

المبحث الثالث: الجباية البترولية.

تختلف الجباية البترولية باختلاف البلدان وفقا للسياسة الطاقوية المنتهجة وتزداد أهميتها في الدول المنتجة كالجائر التي توليها مكانة جد هامة لاعتمادها عليها في تمويل جزء كبير من ميزانيتها العامة.

المطلب الأول: مفهوم الجباية البترولية وخصائصها.

أولا- مفهوم الجباية البترولية: يمكن تعريف الجباية البترولية على أنها: المقابل النقدي الذي يدفعه المستغل للدولة لترخيصها له إستغلال باطن الأراضي المملوكة من طرف الدولة.¹

1- أهمية الجباية البترولية: تتجلى أهمية الجباية البترولية في ضخامة مردوديتها المالية إضافة إلى أنها المصدر الرئيسي لتمويل الميزانية العامة للدولة، ولهذا السبب ميزها المشرع الجزائري عن الجباية العادية والموارد الأخرى بأن وضع لها تصنيفا مستقلا في جدول ميزانية الدولة.²

ثانيا- خصائص الجباية البترولية: تتميز الجباية البترولية بتعدد الضرائب في الدول المنتجة، أما الدول المستهلكة فنجد أنها تفرض ضرائب منخفضة مشجعة بذلك البحث والإستغلال في المجال البترولي وعليه يمكن تقديم الخاصيتين الآتيتين للجباية البترولية:³

1- الجباية البترولية في الدول المنتجة: تعتبر الجباية البترولية بالنسبة للدول المنتجة المورد الأساسي للدخل الوطني، لذلك نجد أن هذه الدول تعتمد جباية خاصة في هذا المجال تمكنها من تحقيق مداخيل مرتفعة.

2- جباية الدول المستهلكة وقليلة الإنتاج: تتمثل عامة في بعض دول أوروبا الغربية، البعض من دول أمريكا اللاتينية وبعض دول إفريقيا إضافة إلى الدول الصناعية الكبرى كاليابان، ألمانيا والولايات المتحدة الأمريكية ونجد أنه بالرغم من القدرة الإنتاجية لهذه الدول الصناعية إلا أنه تعتمد نظام جبائي خاص إذ تفرض معدلات إتاوة وإيجارات منخفضة مقارنة بالدول الإنتاجية تشجيعا منها للشركات البترولية لتوسيع

¹ - يلس شاول بشير، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقها في القانون الجزائري، مرجع سابق الذكر، ص52.

² - أحمد نجاة، الجباية البترولية ودورها في تطوير الإستثمار بقطاع المحروقات في الجزائر الفترة (2000-2012)، (مذكرة ماستر غير منشورة جامعة ابن خلدون، تيارت)، 2012-2013 ص41.

³ - ميرة لطيفة، دور العائدات البترولية في تنمية القطاعات خارج المحروقات، (مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة ابن خلدون تيارت)، 2012-2013 ص25.

رقعة بحثها، فهدف الدول الصناعية هو تشجيع وتحفيز الإستثمار في مجال المحروقات والعمل على إستقطابه خاصة وأنها لا تعتمد على مداخيل الجباية البترولية في تمويل ميزانيتها على عكس الدول المنتجة.

المطلب الثاني: مكونات الجباية البترولية وأنواعها.

أولا-مكونات الجباية البترولية: يمكن إستخلاص مكونات الجباية البترولية من نص المادة رقم 83 من قانون رقم 5-7 المتعلق بالمحروقات والتي جاء نصها كالآتي:

يتمثل النظام الجبائي المطبق على نشاطات البحث و/أو إستغلال المحروقات الذي تحدده أحكام هذا القانون فيما يأتي:¹

- 1- رسم مساحي غير قابل للحسم، يدفع سنويا للخرينة العمومية.
- 2- إتاوة تدفع شهريا للوكالة الوطنية لتأمين موارد المحروقات (النفط).
- 3- رسم على الدخل البترولي (ر.د.ب) يدفع شهريا للخرينة العمومية.
- 4- ضريبة تكميلية على الناتج (ض.ت.ن) تدفع سنويا للخرينة العمومية.
- 5- ضريبة عقارية على الأملاك الأخرى ما عدا أملاك الإستغلال، كما هو محدد في التشريع والتنظيم الخاصين بالجباية العامة المعمول بهما.

وذلك زيادة على الحقوق والرسوم المنصوص عليها في المواد 31 و52 و53 و67 من هذا القانون.

1- الرسم المساحي: حسب نص المادة رقم 84 من القانون رقم 5-7 المتعلق بالمحروقات فإنه:²

يسدد المتعامل الرسم المساحي سنويا بالدينار الجزائري أو بالدولار الأمريكي الذي يحدده بنك الجزائر يوم التسديد، بمجرد دخول العقد حيز التنفيذ وطبقا لأحكام المادة 55 من هذا القانون ويتم حساب هذا الرسم على أساس المساحة التعاقدية لتاريخ إستحقاق كل دفع.

يعتبر الرسم المساحي رسم غير قابل للحسم يدفع سنويا للخرينة العمومية، يحدد مبلغه بالدينار لكل كلم² حسب ما يوضحه الجدول الآتي:

¹ - قانون رقم 5-7 المتعلق بالمحروقات لسنة 2005، المادة رقم 83، ص 24.

² - قانون رقم 5-7 المتعلق بالمحروقات لسنة 2005، المادة رقم 84، ص 25.

الجدول رقم 1-5: طريقة تسديد الرسم المساحي حسب كل مرحلة.

مرحلة الاستغلال	مرحلة الاستبقاء المادة 42 + المرحلة الاستثنائية المحددة في المادة 37.	مرحلة البحث			المناطق/السنوات
		من 6 سنوات إلى 7 سنوات	من 4 سنوات إلى 5 سنوات	من سنة إلى 3 سنوات	
16000	400000	8000	600	4000	أ
24000	560000	12000	8000	4800	ب
28000	720000	14000	10000	6000	ج
32000	800000	16000	12000	8000	د

المصدر: قانون رقم 5-7 المتعلق بالحروقات لسنة 2005.

ويتم تحيين هذه المبالغ حسب الصيغة الآتية:

- متوسط سعر الصرف عند بيع دولار الولايات المتحدة الأمريكية بالدينار، للشهر الميلادي السابق لكل تسديد ينشره بنك الجزائر يقسم على ثمانين 80 ويضرب في مبلغ الرسم المحدد أعلاه.

- يشرع في تطبيق التقييس في أول جانفي من كل سنة بقيمة الرسم المستحق.

تؤكد الوكالة الوطنية لتثمين موارد الحروقات النفط من أن الرسم قد تم دفعه للخزينة العمومية.

2- الإتاوة: حسب المادة 85 من القانون رقم 5-7 المتعلق بالحروقات فإنه:¹

- تخضع كل كميات الحروقات المستخرجة من كل مساحة إستغلال لإتاوة.

يكون مبلغ الإتاوة لشهر معين مساويا لمجموع قيم كل جزء من الإنتاج لنفس الشهر مضروبة في نسبة الإتاوة المطبقة على جزء الإنتاج المذكور.

- حسب قيمة الإنتاج طبقا لما نصت عليه المادتان 90 و 91 من هذا القانون وتكون نسبة الإتاوة المطبقة هي تلك المنصوص عليها في كل عقد.

¹ - قانون رقم 5-7 المتعلق بالحروقات لسنة 2005، المادة رقم 85، ص 22.

- تحدد الإتاوة شهريا على جميع كميات المحروقات المستخرجة من مساحة الإستغلال والتي يتم قياسها طبقا للمادة 26 المحسوب طبقا لما نصت عليه المواد 90 و 91.

- في حالة إذا كانت كميات المحروقات المستخرجة من مساحة الإستغلال والمعبر عنها بالبرميل المعادل للبترو ل م (ب.م.ب) أقل أو مساوية ل:

- **1000 ب م ب يوميا:** والمحددة على أساس معدل شهري فإن نسب الإتاوة حسب أجزاء الإنتاج المحدد في كل عقد لا يمكن أن يكون أقل من المستويات المذكورة في الجدول الموالي:

الجدول رقم 1-6: الإتاوة المفروضة عن كل كمية محروقات مستخرجة.

المنطقة	أ	ب	ج	د
0 إلى 20000 (ب م ب) /يوميا	%5.5	%5	%11	%12.5
20000 إلى 50000 (ب م ب) /يوميا	%10.5	%13	%16	%20
50000 إلى 100000 (ب م ب) /يوميا	%15.5	%18	%20	%23

المصدر: القانون رقم 5-7 المتعلق بالمحروقات لسنة 2005.

وفيما يخص كمية المحروقات التي تفوق 100000 (ب م ب) / يوميا محسوبة على أساس معدل شهري فإن نسبة الإتاوة المحددة في كل عقد والمطبقة على مجموع الإنتاج لا يمكن أن تكون أقل من المستويات المذكورة في الجدول اللاحق.

الجدول رقم 1-7: الإتاوة المطبقة على الكميات التي تفوق 100000 (ب م ب) /يوميا.

المنطقة	أ	ب	ج	د
	%12	%14.5	%17	%20

المصدر: القانون رقم 5-7 المتعلق بالمحروقات لسنة 2005.

تدفع الإتاوة شهريا للوكالة الوطنية لتأمين موارد المحروقات (النفط) قبل اليوم العاشر من الشهر الموالي لشهر الإنتاج ويتم تسديدها بصك بنكي أو عن طريق أي وسيلة أخرى للدفع المرخص به، وفي حالة التأخر في الدفع تضاف إلى المبالغ المستحقة نسبة 1% واحد في الألف مقابل كل يوم تأخير.

3- الرسم على الدخل البترولي: حسب المادة رقم 86 من قانون رقم 5-7 المتعلق بالمحروقات لسنة 2005 فإنه:¹

- يسدد المتعامل شهريا رسما على الدخل البترولي، إذ يساوي الدخل البترولي قيمة الإنتاج السنوي للمحروقات لكل مساحة إستغلال محسوبا طبقا للمادة 91 من هذا القانون ناقص المبالغ المحسوبة المرخص بها سنويا.

- تساوي القيمة المتراكمة للإنتاج المثلث منذ بداية إستغلال المحروقات ناتج كميات المحروقات المستخرجة من مساحة الإستغلال الخاضعة للإتاوة طبقا للمادة 26 من هذا القانون مضروبة في السعر المستعمل لحساب الإتاوة.

أ- حساب الرسم على الدخل البترولي: حددت المادة رقم 86 من القانون رقم 5-7 المتعلق بالمحروقات طريقة حساب الرسم على الدخل البترولي كالاتي:²

لحساب الرسم على الدخل البترولي (ر.د.ب) يشترط إستعمال النسب المحددة في الجدول الآتي:

جدول رقم 1-8: حساب الرسم على الدخل البترولي.

70	الحد الأول ح1	القيمة المتراكمة للإنتاج المثلث (ق م) المعبر عنها ب 10 دينار جزائري كما هي محددة في المادة 86 من هذا القانون
385	الحد الثاني ح2	
%30	المستوى الأول	نسبة الرسم على الدخل البترولي (ر.د.ب)
%70	المستوى الثاني	

المصدر: القانون رقم 5-7 المتعلق بالمحروقات لسنة 2005.

¹ - قانون رقم 5-7 المتعلق بالمحروقات لسنة 2005، المادة رقم 86 ص25.

² - قانون رقم 5-7 المتعلق بالمحروقات لسنة 2005، المادة رقم 86 ص26.

نستعمل النسب المذكورة في الجدول السابق في حساب الرسم على الدخل المحدد في المادة 86 ويحسب حسب الحالات الآتية:

- القيمة المتراكمة للإنتاج المثلثن (ق م إ م) أقل من الحد الأول أو تساويه، يتم حساب الرسم على الدخل البترولي بإستعمال النسب الخاصة بالمستوى الأول.

- القيمة المتراكمة للإنتاج المثلثن أكبر من الحد الثاني يتم إستخدام النسبة الخاصة بالمستوى الثاني.

- القيمة المتراكمة للإنتاج المثلثن تفوق المستوى الأول أو تقل عن الحد الثاني أو تساوية فإنه يتم إستعمال الصيغة الآتية لحساب نسبة الرسم على الدخل البترولي

$$(ر د ب) = \frac{40(ق م إ م - ح 1)}{(ح 1 - ح 2) + 30} \text{ حيث أن:}$$

(ر د ب): الرسم على الدخل البترولي.

(ق م إ م): القيمة المتراكمة للإنتاج المثلثن.

ح 1 الحد الأول.

ح 2 الحد الثاني.

4- الضريبة التكميلية على الناتج: حسب المادة رقم 95 من قانون رقم 5-7 المتعلق بالحقوقات فإنه تدفع الضريبة التكميلية على الناتج (ض ت ن) خلال أجل أقصاه يوم إنقضاء المهلة المحددة لتسليم التصريح السنوي لناتج السنة المالية.

تحدد عن طريق التنظيم، كفيات حساب مبلغ الضريبة التكميلية على الناتج (ض ت ن).

في حالة تأخر في الدفع تضاف إلى المبالغ المستحقة نسبة واحدة في الألف 1% مقابل كل يوم تأخير.¹

5- ضرائب النظام العام: يطلق عليها الضرائب المشتركة وتتكون من:

أ- **الرسم على النشاط المهني:** ويطبق على الأنشطة الآتية:²

* أنشطة نقل المحروقات عبر الأنابيب.

¹ - قانون رقم 5-7 المتعلق بالحقوقات لسنة 2005، المادة رقم 95، ص 28.

² - ميرة لطيفة، دور العائدات البترولية في تسمية القطاعات الاقتصادية خارج المحروقات، مرجع سابق الذكر، ص 31.

* أنشطة تجميع الغاز الطبيعي.

* معالجة وفصل الغاز عن البترول المستخرج من الآبار ويقدر هذا الرسم بنسبة 2% من رقم الأعمال للأنشطة السابق ذكرها خارج الرسم على القيمة المضافة.

* الضرائب المطبقة على الأجور وتتكون من:

✓ ضريبة على الدخل الإجمالي.

✓ الدفع الجزائي.

* الضريبة على الدخل الإجمالي تطبق حسب سلم ضريبي محصور بين 10% و 40% يتحملها الأجير.

* أما الدفع الجزائي فيتحمل هذه الضريبة صاحب العمل (المؤسسة المستخدمة) وتقدر هذه الضريبة ب 1%.

ثانياً-أنواع الجباية البترولية: هناك نوعين من الضرائب المكونة للجباية البترولية وهي ضرائب مفروضة في مرحلة البحث وضرائب مفروضة في مرحلة الإستغلال.

1-الضرائب المفروضة في مرحلة البحث: لا وجود لأثر الإنتاج أو الربح في هذه المرحلة، رغم هذا العديد من الدول توجب على الشركات التي لها تسريح في البحث من دفع مجموعة من الضرائب للسماح لها من الإستفادة من رقعة للتنقيب فيها، أو لإستغلال مستقبلي في حالة إكتشاف بئر، ونميز وجود ضريبتين في هذه المرحلة وهما:¹

أ-ضريبة حق الدخول: يمنح التسريح بالبحث بعد إجراء مناقصة والمتعامل الذي يعطي أكبر ضريبة لحق الدخول يكون هو المستفيد كما تقدر قيمة هذه الضريبة بملايين الدولارات، وأول من فرضها الولايات المتحدة الأمريكية وكندا.

ب-حق الإيجار: يدفع هذه الضريبة صاحب التسريح بحسب المساحة التي إستفاد منها ونجد ثلاث طرق للدفع:

* الدفع الوحيد أي دفع قيمة الإيجار دفعة واحدة عند إستلام المستفيد لتسريح البحث.

¹ - شرقي جوهرة، بناء نموذج تنبئ للجباية البترولية، (مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر)، 2002-2003، ص3.

* الدفع حسب المساحة المستغلة سنويا.

* الدفع حسب المساحة لكن لفترات مختلفة ويكون الدفع سنوي.

2- الضرائب المفروضة في مرحلة الإستغلال: ونجد في هذه المرحلة الضرائب الآتية:¹

أ- ضريبة حق الدخول في الإنتاج: ويتم دفع هذه الضريبة على شكل دفعات موزعة على أساس الكميات المنتجة في رقعة البحث، فإذا كانت الكمية المنتجة كبيرة كانت قيمة الضريبة كبيرة والعكس.

وتحدد الضريبة بوضع سقف للإنتاج اليومي.

ب- حق الإيجار في مرحلة الإستغلال: يدفع الإيجار بنفس الطريقة التي يدفع بها في مرحلة البحث إلا أن قيمته تكون أكبر مما يفسر المساحات الصغيرة التي تمنح للشركات في هذه المرحلة من الصناعة البترولية والإيجار يكون سنويا إما أن يكون ثابتا طول مرحلة الإستغلال أو متزايد بحسب سقف الإنتاج السنوي، كما أن قيمة الإيجار السنوي تطرح من حساب الإتاوة، باعتبارها تكلفة من تكاليف الإنتاج.

ج- الإتاوة: هي ضريبة تمس الإنتاج وقيمتها تناسب طرديا معه كونها ضريبة على رقم الأعمال ومستقلة عن كل مفهوم للربح، تدفع الإتاوة بصفة نقدية أو عينية بحسب رغبة الحكومات إلا أنه في الغالب تدفع نقدا.

يختلف معدل الإتاوة من دولة لأخرى فبعض الدول تطبق معدلات مختلفة لكل نوع من المحروقات وهناك من تأخذ بمعدل تصاعدي بحسب كمية الإنتاج المستخرجة يوميا.²

كما أن هناك إختلاف في تحديد الموقع الذي تحسب عنده الإتاوة:

* على رأس البئر: وعنده تحسب قيمة المحروقات بسعر البيع مطروحا منه تكاليف الإنتاج والنقل.

* انطلاق النقل: تطرح من سعر البيع تكاليف النقل فقط.

* انطلاق البيع: غالبا ما تكون نقطة البيع هي ميناء التصدير، ويؤخذ السعر عند ميناء الشحن لحساب الإتاوة.

¹ - سمران دحمان، أثر الجباية العادية في الموازنة العمومية حالة الجزائر للفترة (1992-2007)، (مذكرة ماجستير غير منشورة جامعة الجزائر)، 2009، ص91.

² - طيبي سامية، فعالية الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة (مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة ابن خلدون، تيارت)، 2012-2013، ص42.

* **الضريبة على الدخل:** إستخدمت الدول المستهلكة نظام الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية لحساب الضريبة على الدخل في قطاع المحروقات أما الدول المنتجة والتي يعتمد دخلها الوطني على المداخيل البترولية فقد تبنت نظاما جبائيا خاصا بالمحروقات حيث عملت بمعدل 50% كنسبة للضريبة على الدخل إلى غاية 1970.

المطلب الثالث: الإطار التشريعي للجباية البترولية في الجزائر.

تغير التشريع الجبائي الخاص بقطاع المحروقات، منذ الإستقلال عدة مرات وفي كل مرة كان القانون الجديد يأتي بإطار تنظيمي وتعاقدي يختلف تماما عن الإطار السائد في المرحلة التي سبقته، وعليه يمكن تعيين ثلاثة مراحل مر بها قطاع المحروقات الجزائري منذ الإستقلال.

أولا- قانون الجباية البترولية من بداية التأميمات سنة 1971 إلى قانون المالية لسنة 1987: قامت الحكومة الجزائرية بإتخاذ قرار التأميم بنسبة 51% من عوائد الشركات الفرنسية في 24/2/1971 إضافة إلى تأميم جميع موارد الغاز الطبيعي وكذا وسائل نقل المحروقات بنسبة 100%.

وفي نص الأمر 22/71 المؤرخ في 12/4/1971 طبقت الجزائر قانون جبائي بترولي مشابها للقوانين السارية المفعول، في الشرق الأوسط وقد حددت نطاق قانونيا جديدا، لجذب الشركات الأجنبية للإستثمار في مجالات البحث وإستغلال المحروقات¹.

ثانيا- الجباية البترولية من خلال القانون رقم 14/86 والقانون المعدل له رقم 21/91: تميزت هذه المرحلة بوجود قانونين أساسيين هما:

1- القانون رقم 14/86 والمتعلق بأنشطة الإستكشاف، البحث، الإستغلال والنقل عن طريق القنوات للمحروقات في الجزائر، وقد تم إصدار هذا القانون لإحداث تغييرات في المجال الإستثماري الذي يمكن رأس المال الأجنبي من المشاركة في الإقتصاد الجزائري، كما أعتبر هذا القانون أول قانون لإصلاح قطاع المحروقات في الجزائر والذي يعطي دفعا قويا لنظام الجباية البترولية، وأرسى قواعد قانونية تسمح للشريك

¹ - بوشنافة يوسف، أثر الجباية البترولية على النمو الإقتصادي في الجزائر، الفترة (2001-2011)، (مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة ابن خلدون، تيارت)، 2012-2013، ص56.

الأجنبي أن يقوم بأعمال التنقيب والبحث عن المحروقات وإستغلالها ونقلها وممارسة المؤسسات التي تعمل في هذا المجال حقوقها وواجباتها في الأعمال سالفه الذكر.¹

2- القانون رقم 21/91 المؤرخ في 1991/12/4 ومن أهم محتوياته ما يلي:²

أ- توسيع مجال الشراكة مع الأجانب بالنسبة للآبار الموجودة غير المستعملة أو غير المستغلة من خلال نشاطات البحث والتنقيب نظرا لإرتفاع تكاليفها من جهة وجلب التكنولوجيا التي تساعد على إستخدام وسائل وتقنيات حديثة ومتطورة بتكاليف أقل من جهة أخرى.

ب- حدد هذا القانون في عقود الشراكة، الشروط التي يخضع لها الشركاء خصوصا ما يتعلق بالإستثمارات، برامج العمل، وكذا انتفاع الشريك الأجنبي.

ج- جاء في هذا القانون تقديم مزايا محفزة تحدد أشكال إنتفاع الشريك الأجنبي.

ثالثا- القانون رقم 7/5 المؤرخ في 2005/4/28 كان هدف هذا القانون إعطاء نظرة عامة للإطار التشريعي والقانوني لأنشطة البحث، و الإستغلال والنقل بالأنابيب والمنشآت التي تضمن هذه الأنشطة، إضافة إلى توضيح حقوق وواجبات الأشخاص التي تنشط في إحدى الأنشطة سالفه الذكر، وأصبح من حق كل متعامل إقتصادي محلي أو أجنبي أن يمارس العمل ضمن هذا المجال بحرية في كل حلقات النشاط البترولي سواء في المنبع أو المصب، وذلك ما يعني إنهاء الإحتكار في القطاع النفطي الذي كانت تمارسه شركة سونطراك كما ويهدف هذا القانون أيضا إلى تشجيع وترقية عملية البحث في المناطق الناقصة والمنعدمة التنقيب.

لقد جاء هذا القانون ب 115 مادة ألغيت بموجبها أغلب أحكام القانون رقم 14/86، وقد نصت المادة الثالثة من قانون رقم 7/5 أن موارد المحروقات المكتشفة، أو غير المكتشفة الموجودة على التراب الوطني، وفي باطنه وفي المجال البحري الذي هو جزء من السيادة الوطنية، ملك الجماعة الوطنية التي تجسدها الدولة، وقد أشارت إلى ضرورة إستغلالها بإستعمال وسائل ناجحة وعقلانية من أجل ضمان الحفاظ الأمثل عليها مع إحترام قواعد حماية البيئة.³

¹ - زغبي نبيل، أثر السياسات الطاقوية للإتحاد الأوربي على قطاع المحروقات في الاقتصاد الجزائري، (مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة فرحات عباس، سطيف)، 2012/2011، ص50.

² - زغبي نبيل، أثر السياسات الطاقوية للإتحاد الأوربي على قطاع المحروقات في الاقتصاد الجزائري، مرجع سابق الذكر، ص51، بتصرف.

³ - زغبي نبيل، أثر السياسات الطاقوية للإتحاد الأوربي على قطاع المحروقات في الاقتصاد الجزائري، مرجع سابق الذكر، ص51، بتصرف.

خلاصة الفصل:

خلصنا من دراسة هذا الفصل إلى أن الضريبة أهم الأدوات المالية التي تستعملها الدولة لتحقيق أهدافها المختلفة ولذلك ينبغي عليها تنظيمها بشكل قانوني محكم لبناء نظام جبائي فعال، كما تعتمد معظم الدول متطورة كانت أو نامية على تمويل ميزانيتها من الضرائب المحصلة، غير أن نسبة اعتماد كل دولة على الضرائب تختلف تبعاً للنظام الاقتصادي المتبع، كالجائر التي تعتمد بشكل كبير على المحروقات لذلك نجد أن معظم إيراداتها متأتية من الجباية البترولية، إلا أن هذه الأخيرة مصدر غير ثابت كون أسعار النفط عرضة للتذبذب وعليه أصبح من الضروري الاعتماد على بديل آخر وهو في الغالب الجباية العادية خاصة وأنها تتميز بالثبات لكن ينبغي لها إجراءات جديدة لزيادة حصيلتها المالية.

الفصل الثاني

السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات في الجزائر

تمهيد الفصل الثاني:

للضرائب دور مهم في الحياة الإقتصادية، فهي أداة من أدوات السياسة المالية التي تمول بها الدولة ميزانيتها، وهي تشكل كذلك الجوهر الأساسي لأي تشريع مالي، خصوصا أنها تعتبر أداة لتنظيم المسار المالي في الدولة وأحد أهم مصادر إيراداتها العامة، غير أن الدول النامية تعاني من قلة الإيرادات الضريبية نتيجة لضعف هيكلها الضريبية وضعف الجهاز الإداري الضريبي، لاسيما الجزائر، وعليه فإن كفاءة النظام الجبائي وتطوره راجع إلى فعالية ونجاعة السياسة الجبائية التي تعتبر رمزا للسيادة ومظهرا من مظاهر السلطة.

كان النظام الجبائي الجزائري لما قبل الإصلاح مشوها ومعقدا نتيجة للجمع بين الضرائب النوعية و نظام الضرائب العامة إضافة إلى غزارة الجباية البترولية على حساب الجباية العادية و قد كشفت أزمة 1986 عن هشاشة هذا النظام و مدى إرتباطه بالمخروقات، الأمر الذي جعل الجزائر تبادر بإصلاحات عميقة، إذ عملت على توسيع القاعدة الضريبية من خلال إدخال ضرائب جديدة تمثلت في TVA، IRG، IBS وذلك سعيا لتخفيف الإعتدال على الجباية البترولية كمصدر أول لإيراداتها.

سننطلق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: السياسة الجبائية أهدافها وأدواتها.

المبحث الثاني: النظام الجبائي الجزائري.

المبحث الثالث: الإصلاح الجبائي في الجزائر.

المبحث الأول: السياسة الجبائية أهدافها وأدواتها.

للسياسة الجبائية مكانة هامة في أي نظام إقتصادي كونها تستطيع تحقيق الأهداف المختلفة للإقتصاد، فهي أداة تمويلية هامة وحيوية، ومصدرا رئيسيا لإيرادات الدول خاصة السائرة في طريق النمو.

المطلب الأول: مفهوم السياسة الجبائية ومرتكزاتها.

أولاً: مفهوم السياسة الجبائية: يوجد عدة تعاريف للسياسة الجبائية، فهناك من يعرفها على أنها: "مجموعة من البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية، مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة لتحقيق أهداف المجتمع.¹

كما تعرف على أنها: "مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة، والتأثير على الوضع الإقتصادي والإجتماعي حسب التوجيهات العامة للإقتصاد من جهة ثانية.²

وهناك من الباحثين من يرى السياسة الجبائية على أنها: "الظواهر الضريبية وتحليل أوجه النشاط المالي على مختلف المستويات وهي تسعى إلى تحديد وتكيف حجم الإيرادات الكافية لتغطية إحتياجات الإقتصاد الوطني وكذا أهداف التوازن الإقتصادي، وتحقيق العدالة الإجتماعية بتوزيع أعبائهم حسب قدرتهم، والإستفادة من جميع الخدمات على السواء.³

من التعاريف السابقة نجد أن للسياسة الجبائية مجموعة من الخصائص نوجزها فيما يلي:⁴

- 1- تسعى السياسة الجبائية إلى تحقيق التوازن الإقتصادي والعدالة الإجتماعية.
- 2- السياسة الجبائية مجموعة متسعة ومتكاملة ومترابطة من البرامج.
- 3- تعتمد السياسة الجبائية على الأدوات الضريبية الفعلية والمحتملة كالحوافز الضريبية التي تمنحها الدولة لأنشطة إقتصادية معينة بهدف تشجيعها.

¹ - سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي (مدخل تحليل مقارن)، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2001، ص13.

² - قدي عبد المجيد، مدخل إلى السياسات الاقتصادية، الكلية (دراسة تحليلية تقييمية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص139.

³ - حجار مروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، (مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة) الجزائر، 2006/2005، ص44.

⁴ - مرسي السيد الحجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية للنشر، بيروت، لبنان، 2001، ص8.

4- تعتبر السياسة الجبائية جزء مهم من أجزاء السياسة الاقتصادية للمجتمع لذلك فهي تسعى إلى تحقيق أهدافها، ومن هنا يمكن القول أن السياسة الجبائية مرآة عاكسة لدور الدولة.

ثانيا- **مرتكزات السياسة الجبائية:** يجب أن تركز السياسة الجبائية لأية دولة على مجموعة من القواعد أهمها:¹

1- تحديد الأهداف ذات الأولوية للنظام الجبائي للدولة، خلال فترة زمنية محددة دون تجاهل الواقع السياسي، الإقتصادي، والإجتماعي داخليا وخارجيا.

2- التنسيق بين السياسة الجبائية وباقي السياسات الإقتصادية الأخرى.

3- التقليل من التناقضات الناجمة عن قرارات السياسة الجبائية في سعيها لتحقيق الأهداف الإقتصادية أو الإجتماعية قد تكون على حساب الهدف المالي للضريبة.

4- المزج المناسب بين أدوات السياسة الجبائية عند تحديد الهيكل الضريبي.

المطلب الثاني: أهداف السياسة الجبائية.

تدرج السياسة الجبائية الحديثة، ضمن مخطط عملها أهداف مالية، إقتصادية وإجتماعية.

أولا- **الأهداف المالية:** يتمثل الهدف المالي للسياسة الجبائية في التمويل الجبائي للنفقات العمومية سواء كان ذلك على مستوى الموازنة العامة، أو على مستوى الجماعات المحلية، ولتحقيق الهدف المالي يجب أن تكون:²

1- الضريبة منتجة وذات مردودية، أي أن دفع الضريبة يجب أن يخص أكبر عدد ممكن من العناصر الجبائية.

2- أن تمس الضريبة المادة الخاضعة بأوسع صفة ممكنة.

3- حصر نطاق الإعفاءات مع وجوب إستقرار الإقتطاع الجبائي.

4- وجوب وجود المرونة في الإقتطاع الجبائي، فالمردودية الجبائية لا تستلزم بالضرورة تطبيق نسب إقتطاع عالية، لأنه عند حد معين من إرتفاع النسب يؤدي ذلك إلى إنخفاض مردودية الضرائب.

¹ - حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مرجع سابق الذكر، ص45.

² - شريف محمد، السياسة الجبائية ودورها لتحقيق التوازن الإقتصادي، (مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان)، 2009-2010، ص19.

ثانيا- **الأهداف الاقتصادية:** يمكن إيجاز الأهداف الاقتصادية للسياسة الجبائية في النقاط الآتية:¹

1- تحقيق العدالة التوزيعية للدخل والثروة بين أفراد المجتمع الواحد من خلال توزيع الدخل والإنتاج بطريقة عادلة.

2- تحقيق النمو الإقتصادي من خلال زيادة الإنتاج.

3- ضمان إستقرار إقتصادي من خلال الثبات في المستوى العام للأسعار.

4- تخفيض معدلات البطالة، وهي من الأهداف العامة للمجتمعات، إذ تستخدم العديد من الأدوات لتحقيق هذا الهدف منها السياسة الجبائية، كما تعتمد الدول من خلال السياسة الجبائية إلى توجيه السياسة الإقتصادية وحل الأزمات، والمشاكل الإقتصادية.

ثالثا- **الأهداف الإجتماعية:** لا تصمم السياسة الجبائية من أجل تحقيق هدف النمو الإقتصادي، أو الإستقرار، أو تحقيق العدالة التوزيعية فقط، وإنما تصمم عادة من أجل تحقيق أهداف إضافية أخرى، قد تكون أكثر أهمية للمجتمع، فمن بين هذه الأهداف ما يلي:²

1- القضاء على بعض السلوكيات الإجتماعية غير المرغوب فيها، كالتقليل من معدلات إستهلاك السجائر، والخمور.

2- المساهمة في التقليل من حدة الأزمات السكنية من خلال تسخير إمتيازات جبائية للمستثمرين في القطاع السكني، مع تخفيض المعدلات الضريبية على الأراضي تشجيعا للأفراد على بناء وحدات سكنية.

3- تحقيق العدالة في إعادة توزيع الدخول والثروات بين أفراد المجتمع بإستخدام الضرائب التصاعدية بالشرائح والتي تمس مداخيل جميع الطبقات.

4- من الأهداف الإجتماعية للسياسة الجبائية، توجيه سياسة النمو السكاني، من خلال إما فرض ضرائب مرتفعة للحد من النسل، أو الإعفاء على الرؤوس تشجيعا للإنجاب.

¹ - فلاح محمد، السياسة الجبائية الأهداف والأدوات، (أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر)، 2005-2006، ص22.

² - شريف محمد، السياسة الجبائية ودورها لتحقيق التوازن الإقتصادي، مرجع سابق الذكر، ص22.

المطلب الثالث: أدوات السياسة الجبائية.

تحقيقاً لأهداف السياسة الجبائية يتم الإعتماد على جملة من الأدوات من بينها:

أولاً-الإعفاء الضريبي: نعني بالإعفاء الضريبي عدم فرض الضريبة على دخل معين إما بشكل مؤقت أو دائم، وذلك ضمن القانون وتلجأ الدولة إلى هذا الأمر لإعتبارات تقدرها بنفسها، وبما يتلاءم مع ظروفها الإقتصادية الإجتماعية والسياسية.¹

والإعفاء الضريبي عبارة عن إسقاط لحق الدولة عن بعض المكلفين في بعض الضرائب الواجبة السداد مقابل إلتزامهم بممارسة نشاط معين.

ثانياً-التخفيضات الضريبية بالمعدل: نعني بالتخفيض الضريبي إخضاع المكلف لمعدلات إقتطاع أقل، أو تقليص وعاء الضريبة كالتخفيض المتعلق بمعدل الضريبة على أرباح الشركات من 30% إلى 15% بالنسبة للأرباح المعاد إستثمارها.

كما تلجأ أغلب الدول إلى التخفيضات الضريبية من أجل تخفيف العبء الضريبي وتشجيع الإستثمار.

ثالثاً-التخفيضات الضريبية الخاصة بالوعاء: وهي عبارة عن إجراءات ضريبة تسمح بتخفيض بعض أجزاء الدخل عن طريق الخصومات، يتم إجراءها على المادة الخاضعة للضريبة، يمكن أن تستند هذه الخصومات على نفقات حقيقية أو جزافية، حسب مبلغ يحدده التشريع، وهذا ما يسمح للمكلف بالضريبة بتحقيق وفر ضريبي ناجم عن تغيير المعدل الحدي للإخضاع نحو الإنخفاض من جهة، وتقليص حجم المادة الخاضعة للضريبة عندما يكون المعدل تصاعدياً أو نسبياً.²

رابعاً-القرض الضريبي: هو عبارة عن إمتياز ضريبي يتعلق بفئة من المكلفين الذين يتمتعون بشروط خاصة، ويتمثل في تخفيض مبلغ الضريبة المدفوع أحياناً بعين الإعتبار القواعد الجبائية سارية المفعول فيعمل القرض الضريبي على التخفيض من قيمة الضريبة المستحقة دون أن يمس قيمة المادة الخاضعة للضريبة، ولكنه يؤدي إلى تحقيق وفر ضريبي، ولا يتغير هذا الوفر تبعاً لسلم الإقتطاع التصاعدي.³

¹ - حجاز مبروكة، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مرجع سابق الذكر، ص 51.

² - عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر، عمان، الأردن، ط 1، 2011، ص 120.

³ - عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سابق، ص 120.

المبحث الثاني: النظام الجبائي الجزائري.

يختلف النظام الجبائي من دولة لأخرى وهو صورة عاكسة عن نظامها الإقتصادي السائد وقد مر النظام الجبائي الجزائري بعدة مراحل مواجهها مشاكل جمة، لعل أبرزها نقص الإيرادات المالية، الأمر الذي جعل الجزائر تعجل بالقيام بعملية الإصلاح لمواكبة التطورات الإقتصادية الحاصلة.

المطلب الأول: مفهوم النظام الجبائي أركانه ومقوماته.

أولاً- مفهوم النظام الجبائي: يحتل تعبير النظام الجبائي مفهومين أحدهما واسع والآخر ضيق فهو يقابل في مفهومه الواسع مجموع العناصر الإيديولوجية الإقتصادية والفنية التي يؤدي تراكمها إلى كيان أو وجود ضريبي معين ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة للنظام، بينما يقابل في مفهومه الضيق مجموع القواعد القانونية، أو الفنية التي تمكن من الإستقطاع الضريبي في مراحلها المتتالية من التشريع، إلى الربط إلى التحصيل.⁽¹⁾

كما يمكن تعريف النظام الجبائي بأنه مجموعة من القواعد التشريعية، السياسية، الإقتصادية، الإجتماعية، الثقافية، والإدارية، التي يؤدي تفاعلها وتأثيرها المتبادل إلى وجود كيان ضريبي معين، يستهدف تحقيق رغبات المجتمع الذي يخلق فيه، كما له وسائله المستندة إلى معيار السلطة العامة والكيان الضريبي تركيبة من مجموعة من الضرائب المفروضة في وقت معين وفي بيئة إجتماعية معينة.²

ثانياً- أركان النظام الجبائي: يرتكز النظام الجبائي في بنائه على ركيزتين أساسيتين هما الهدف والوسيلة:³

1-الهدف: يسعى النظام الجبائي وفقا للسياسة الإقتصادية المسطرة من طرف الدولة إلى تحقيق أهداف السياسة الجبائية، إذ تتناسب هذه الأخيرة مع درجة التقدم أو التخلف للدول المعنية.

يكمن هدف النظام الجبائي في الدول المتقدمة في إعتبار الضريبة أحد المصادر الرئيسية للتمويل ووسيلة فعالة تمكن الدولة من التحكم والتدخل في النشاط الإقتصادي، وتوجيهه وفقا لأهداف المجتمع.

¹ - يونس احمد البطريق، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1997، ص14.

² - عبد العزيز علي السوداني، **البناء الضريبي**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 1996، ص23.

³ - قدوري نور الدين، **الإصلاحات الجبائية وأهميتها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر**، دراسة حالة الجزائر خلال فترة (1992-2008)، (مذكرة ماجستير منشورة، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس)، 2009-2010، ص35.

أما النظام الجبائي للدول النامية يهدف إلى تشجيع الإدخار والإستثمار من خلال فرض الضرائب على الإنفاق الإستهلاكي الزائد، بغية توجيهه نحو تمويل مشروعات التنمية الإقتصادية لمواكبة الدول المتطورة إقتصاديا.

2-الوسيلة: يعتمد النظام الجبائي على عنصرين هامين، بغية تحقيق أهدافه، أحدهما فني والآخر تنظيمي.

أ-العنصر الفني: يتجسد العنصر الفني في مجموعة القوانين المنظمة للإستقطاع الضريبي في بلد ما، خلال فترة زمنية معينة وتختار الدولة من الوسائل الفنية ما يسمح لها بتحقيق حصيلة ضريبة غزيرة تتصف بالثبات من جهة والمرونة من جهة أخرى، مع مراعاة مبادئ الضريبة.

ب-العنصر التنظيمي: يتطلب اختيار الوسائل الفنية للإستقطاع الضريبي ضرورة مراعاة التنسيق فيما بينها وذلك حفاظا على وحدة أهداف النظام الجبائي وعدم تعارضها وتبرز أهمية العنصر التنظيمي عند فرض ضريبة جديدة، أو عند تحديد عناصر وعائها، إذ يجب أن تكون هذه الضريبة متفقة مع جميع الضرائب الموجودة قبلها فإذا ما نقصت حصيلة ضريبة ما فيجب أن يعوض ذلك بحصيلة ضريبة أخرى على سبيل المثال.

ثالثا-مقومات النظام الجبائي: لنجاح أي نظام جبائي يستلزم التكامل الناجح للمقومات الثلاث الآتية:¹

1-الإدارة التشريعية: وهي التي تختص في إصدار القانون الجبائي وتحدد فلسفة وأهداف ووسائل النظام الجبائي في المجتمع.

2-الإدارة التنفيذية: وتضم أجهزة تتولى تنفيذ القانون الجبائي من خلال الحصر، الربط والتحصيل للضريبة والرقابة الجبائية والمنازعات.

3-الجهاز القضائي: يتولى الجهاز القضائي الفصل في المنازعات التي قد تنشأ بين المكلفين والإدارة الجبائية ويتطلب الأمر أيضا وجود:

أ-سياسة ضريبة متجانسة ومتوازنة يراعى فيها كل القواعد الفنية الأصولية.

ب-سياسة ضريبية متجانسة مع السياسات الإقتصادية الأخرى.

ج-تشريع ضريبي مستقر وواضح يعبر عن السياسة الجبائية.

¹ - كمال رزيق، بوعلام رحمون، تقييم السياسة الجبائية في الجزائر، مقال مقدم في ملتقى، جامعة سعد دحلب البليدة، ص30.

د- جهاز ضريبي على قدر عال من الكفاءة يتولى تنفيذ السياسة الجبائية.

رابعاً- علاقة النظام الجبائي بالنظام الإقتصادي: يعتبر النظام الجبائي جزء من النظام المالي، وهذا الأخير بدوره جزء من النظام الإقتصادي، أي أن علاقة النظام الجبائي بالنظام الإقتصادي علاقة الجزء من الكل، فالنظام الجبائي يوجد ضمن نظام إقتصادي، إجتماعي وسياسي معين، ويقتضي ذلك ما يلي:¹

1- يجب أن يكون النظام الجبائي إنعكاساً للنظام الإقتصادي، الإجتماعي، والسياسي الذي يقوم فيه.

2- يختلف النظام الجبائي من دولة إلى أخرى تبعاً لإختلاف طبيعة النظام الإقتصادي القائم في الدولة، كما يتغير النظام الجبائي في الدولة الواحدة عبر الزمن مع تغير أوضاعها الإقتصادية.

كما يعتبر النظام الجبائي في معظم الدول صورة صادقة عن هيكلها الإقتصادي حيث يمكننا التعرف على الملامح الرئيسية للهيكلة الإقتصادية في مجتمع معين بمجرد الإطلاع على هيكل الإستقطاع الضريبي فلو تبين لنا على سبيل المثال أن معظم الإيرادات الضريبية في الهيكل الإقتصادي لدولة ما مستمدة من القطاع الزراعي لكان من المؤكد أن نجد هذا الهيكل الجبائي لأحد المجتمعات الزراعية بغض النظر عن درجة تقدمه. أما المجتمعات التي تساهم فيها القطاعات الصناعية، والتجارية بالجزء الأعظم من إنتاجها القومي تتزايد فيها إمكانيات فرض ضرائب الدخل.

والمجتمعات الخدمية يساهم قطاع الخدمات فيها بالنسبة العالية وعليه يصبح هيكلها الضريبي يعتمد على كل من ضرائب الدخل، والضرائب الجمركية على الواردات السلعية.²

المطلب الثاني: مراحل تطور النظام الجبائي في الجزائر.

أولاً- النظام الجبائي قبل الإصلاحات الإقتصادية من 1962 إلى 1967:

تميز النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاحات بعدة ثغرات، وذلك نظراً لتعدد المعدلات الضريبية المفروضة، وعدم ملاءمتها في مجال التطبيق الضيق كما كان يعرف إعفاءات واسعة نتيجة للسياسة الإقتصادية الموجهة نحو القطاعات الإنتاجية المعفاة.

¹ - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية النهب، دراسة حالة الجزائر، (أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر) 2001-2002، ص39.

² - حامد عبد المجدي دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، لبنان 1994، ص53.

أدت هذه العوامل إلى ضعف الحصيلة الضريبية والاعتماد شبه الكلي على إيرادات المحروقات في الموازنة العامة.

ولذلك تقرر إجراء تصحيحات على مستوى الجبائية، كونها أهم الأدوات المالية المستخدمة في تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية، وذلك بإنشاء ضرائب جديدة وإلغاء أخرى، وكذا إصلاح الجهاز الجبائي.¹

ثانيا- مرحلة النمو و التصنيع الإقتصادي: (1967-1979): تميزت هذه المرحلة باعتماد الجزائر على مخططات تنموية بدءا بالمخطط الثلاثي الأول (1967-1969) والذي إرتكز على الصناعة والأنشطة المرتبطة بالمحروقات ثم المخطط الرباعي الأول (1970-1973) والذي تميز بقيام المؤسسات العمومية والجماعات المحلية، وكان الهدف من هذا المخطط هو إنشاء صناعات قاعدية، تكون بمثابة دعامة لإنشاء الصناعات الخفيفة فيما بعد، في حين يعتبر المخطط الرباعي الثاني (1974-1977) تكملة للمخطط السابق وتتميز بتمويله للمشاريع الضخمة، كالحديد، المحروقات، الميكانيك، الكهرباء...²

1-النظام الجبائي في مرحلة النمو والتصنيع الإقتصادي: كان النظام الجبائي الجزائري موروثا عن الإستعمار الفرنسي، فكانت هناك ضرائب تجبى لصالح الخزينة العمومية وأخرى لصالح الجماعات المحلية، وقد تميز النظام الجبائي خلال هذه الفترة بجملة من الخصائص جعلت منه لا يواكب التحول الإقتصادي الحاصل بعد سنة 1986، فقد عيب على هذا النظام سيادة الضرائب غير المباشرة وضآلة مداخيل الضرائب المباشرة إضافة إلى تعقده وعدم إستقرار التشريع الجبائي به وإعتماده الكبير على الجبائية البترولية وضعف كفاءة الإدارة الضريبية.³

المطلب الثالث: خصائص النظام الجبائي قبل الإصلاح.

تميز النظام الجبائي الجزائري لما قبل الإصلاح بالخصائص الآتية:⁴

¹ - بصديق محمد، النفقات العامة للجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية، (مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر) 2008/2009، ص82.
² - كرابالي بغداد، نظرة عامة على التحولات الاقتصادية في الجزائر، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد8، جانفي 2005، ص3.
³ - صالح تومي، راضية بختاش، أثر الجبائية على النمو الاقتصادي في الجزائر، مجلة دراسات اقتصادية، دار الخلدونية للنشر الجزائر، العدد السابع، جانفي 2006، ص18.
⁴ - حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، (أطروحة دكتوراه منشورة، جامعة الجزائر)، 2005-2006، ص96.

- 1-تعقد النظام الجبائي كنتيجة للجمع بين الضرائب النوعية ونظام الضرائب العامة، كثرة الإعفاءات، كثرة النصوص التشريعية وعدم كفاءة الإدارة الضريبية.
 - 2-عدم مرونة النظام الجبائي.
 - 3-تشوه بنية النظام الجبائي (جباية عادية، جباية بترولية)
 - 4-إحتلال هيكل الإيرادات الجبائية بميمنة الضرائب غير المباشرة.
- إضافة إلى الخصائص سالفة الذكر فإن النظام الجبائي لما قبل الإصلاح لم يكن مستقرا نتيجة التعديلات العديدة التي عرفها من خلال القوانين المالية السنوية والتكميلية وهو ما كان وراء التعديلات الكثيرة في معدلات الضرائب وخلق ضرائب جديدة وإلغاء أخرى.
- وقد سجل النظام الجبائي لما قبل الإصلاح كذلك غياب سياسة رشيدة في منح الإعفاءات حيث إتسم هذا النظام بكثرة الإعفاءات والتي تضعف من فرض الضرائب.¹

¹ - ربيعة محمد، السياسة الجبائية الإنفاق الحكومي والنمو الاقتصادي، دراسة قياسية حالة الجزائر (1970-2006)، (مذكرة ماجستير غير منشورة، المعهد الوطني للتخطيط والإحصاء، الجزائر)، 2007، ص87.

المبحث الثالث: الإصلاح الجبائي في الجزائر.

عرف النظام الجبائي الجزائري الذي كان سائدا قبل سنة 1991 عدة تغيرات مما جعله لا يتماشى مع التطورات الاقتصادية الحاصلة في تلك الفترة لذا كان من الضروري القيام بإصلاح فوري سعيا لرد الاعتبار لدور الجباية العادية خاصة بعد أزمة النفط لسنة 1986.

المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الجبائي دوافعه وأهدافه.

أولا- مفهوم الإصلاح الجبائي: يمكن تعريف الإصلاح الجبائي على أنه التغيرات التي تطرأ على النظام الجبائي في دولة ما لمواكبته التطورات الاقتصادية أو لتحقيق خطط التنمية في مرحلة معينة من مراحل النمو، يمكن أن يكون الإصلاح الجبائي شاملا لكل الهيكل الجبائي للدولة أو يكون جزئيا لنوع معين من الضرائب أو لبعض أحكام الضريبة بعينها وهي عملية تتطلب دراسة متكاملة للنظام الجبائي السائد.

ويتم الإصلاح الجبائي على مرحلتين أساسيتين هما: التخطيط والتنفيذ وفي حالة عدم وجود واحدة منهما لا يمكن وصفها بأنها عملية إصلاح جبائي.¹

ثانيا- دوافع الإصلاح الجبائي: هناك العديد من المبررات التي عجلت من القيام بالإصلاح الجبائي من أهمها:

1- الأزمة البترولية: كانت الجزائر تعتمد على إيرادات الجباية البترولية بشكل كبير في تمويل ميزانيتها الأمر الذي جعلها تتأثر بتقلبات أسعار البترول التي تحكمها السوق العالمية، وبانخفاض أسعار النفط سنة 1986 إنخفضت إيرادات الجباية البترولية فلم يستطع النظام الجبائي السابق تعويض هذا النقص في إيرادات الدولة بالاعتماد على إيرادات الجباية العادية، الأمر الذي أدى إلى ظهور مشاكل اقتصادية إجتماعية كان لها أثر عميق على المجتمع الجزائري.²

¹ - حنان شلغوم، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه منطقة قسنطينة، (مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة منتوري قسنطينة)، 2011/2012، ص13.

² - كمال رزيق، سمير بن عمور، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا جامعة حسينة بن بوعلي، شلف، العدد 5، 2008، ص325.

2- عدم إستقرار النظام الجبائي: تميز النظام الجبائي الجزائري السابق بكثرة التغيرات والتي أدت إلى عدم إستقراره وقد تمثلت هذه التغيرات في تطور المعدلات الضريبية إضافة إلى إلغاء بعض الضرائب وإنشاء ضرائب أخرى جديدة.¹

3- نظام جبائي غير متوازن: تميز النظام الجبائي لما قبل الإصلاح بعدم التوازن نظرا لهيمنة الجباية البترولية على الإيرادات الضريبية وضعف إيرادات الجباية العادية الأمر الذي أدى إلى ضرورة القيام بعملية الإصلاح خاصة بعد الأزمة النفطية لسنة 1986، إضافة إلى سيادة الضرائب غير المباشرة من إجمالي إيرادات الجباية العادية فهذا الاختلال في النظام الجبائي جعله غير قادر على مواكبة التطورات خاصة مع بداية الإصلاحات التي عرفتها الجزائر منذ عام 1988 والتحول من إقتصاد مخطط إلى إقتصاد السوق.²

4- ضعف التشريع والإدارة الضريبية: كانت القوانين المشكلة للتشريع الجبائي لما قبل الإصلاح مصاغة بطريقة ضعيفة تتحمل أكثر من تأويل مما جعلها تفسح المجال للتهرب الضريبي إضافة لفقدانها لفعاليتها وعدم إستجابتها للحاجات والأغراض المالية الحديثة كما أن عدم كفاءة الإدارة الجبائية وقلة إمكانياتها أثرت بشكل كبير على تخفيض الحصيلة الجبائية.³

5- ضعف العدالة الضريبية: تميز النظام الجبائي الجزائري لما قبل الإصلاح بإبتهاده عن العدالة الضريبية فطريقة الإقتطاع من المصدر مثلا، كانت مقتصرة فقط على بعض المداخل دون الأخرى، الأمر الذي ترتب عليه إمكانية التهرب الضريبي، فقد كان يتحمل أصحاب الدخول الصغيرة والمحدودة قدرا كبيرا من الضرائب على عكس أصحاب الدخول المرتفعة الذين تبقى لهم إمكانية التهرب الضريبي قائمة.⁴

ثالثا- أهداف الإصلاح الجبائي: جاء الإصلاح الجبائي بهدف أن يكون للضريبة دورا جديدا لمواكبة النظام الإقتصادي الجديد، وبأن تستعمل كأداة لتشجيع الأنشطة الإقتصادية وتوجيهها توجيها يتماشى ومتطلبات

¹ - كمال رزيق، سمير بن عمور، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مرجع سابق الذكر، ص325.

² - ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص، (مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان) 2011-2012، ص98.

³ - ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص، مرجع سابق الذكر، ص98.

⁴ - حنان شلغوم، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، مرجع سابق الذكر، ص17.

التنمية الاقتصادية، وقد وضعت السلطات الحكومية مجموعة من الأهداف كان ينبغي الوصول إليها من خلال القيام بعملية الإصلاح هذه وهي كما يلي:¹

1- تحقيق نمو إقتصادي عن طريق تحسين الإدخار وتوجيهه نحو الإستثمار الإنتاجي مع تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات الناجم عن تعقد الضرائب من جهة، وإرتفاع معدلاتها من جهة أخرى.

2- خلق شروط ملائمة لتحقيق التوازن الخارجي عن طريق تنويع الصادرات وزيادتها خارج قطاع المحروقات.

3- إعادة توزيع المداخيل بشكل عادل، والعمل على حماية القدرة الشرائية للعملة بدفع الضريبة، لكي تكون عامل من عوامل التحكم في التضخم.

4- المساهمة في تحقيق الجهود اللامركزية، السياسية والإقتصادية للبلاد إدراكا من السلطات أن هناك حالة من عدم التوازن الجهوي وتباين الإستفادة من جهود التنمية بين مختلف جهات البلد.

5- تحسين شفافية النظام الجبائي، بتبسيط إجراءاته ومكوناته بشكل يسهل التحكم فيه.

كما سعى الإصلاح إلى تحقيق بعض الأهداف المالية تتمثل في:²

أ- توفير الإيرادات الضريبية كنتيجة للتوسع المنتظر في الأوعية الضريبية، وذلك بغرض النهوض بالحماية العادية من أجل تمويل نشاطات الدولة ولتفادي صدمات الحماية البترولية إضافة إلى زيادة نسبة الحماية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة.

ب- جعل الحماية العادية تغطي نفقات التسيير في الميزانية العامة.

ج- تبسيط النظام الجبائي وجعله متناسقا ومنسجما مع أنظمة الدول الأخرى، مواكبته للتحويلات الدولية وعالمية الإقتصاد.

د- العمل على تحقيق إدارة جبائية فعالة.

¹ - قاشي يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرات العولمة الاقتصادية، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، (مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس)، 2008-2009، ص151.

² - حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، مرجع سابق الذكر، ص98.

المطلب الثاني: الإصلاح الجبائي لسنة 1992.

أولاً-برنامج الإصلاح الجبائي لسنة 1992: أنشأت الجزائر عام 1987 لجنة وطنية للإصلاح الجبائي والتي قدمت سنة 1989 تقريرا مفصلا حول الإصلاح الجبائي للجزائر والذي دخل حيز التنفيذ سنة 1992، وكان هدف الإصلاح تحقيق غاية رئيسية تمثلت في إنعاش الاقتصاد الوطني وكذا تطور المؤسسة من خلال التكيف مع الديناميكية الإقتصادية ومن أجل ذلك سطرت بعض الأهداف التي نلخصها كالآتي:¹

1-تجديد إيرادات مالية كافية لتمويل وظائف الدولة.

2-التوزيع العادل للموارد.

3-عدالة النظام الجبائي.

4-بساطة النظام الجبائي وإنسجامه مع أنظمة الدول الأخرى.

وقد إرتكز مضمون الإصلاح الجبائي لسنة 1992 على تأسيس ثلاثة ضرائب جديدة تتمثل في:

1-الضريبة على الدخل الإجمالي IRG: لقد تم تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991، حيث نصت المادة رقم 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة²، كما تعتبر هذه الضريبة مباشرة وتصاعدية حسب ما يوضحه الجدول الآتي:

¹ - ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد رقم 25، العدد الثاني، 2009، ص181.

² - ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد الثاني، جامعة البليدة، 2003، ص25.

جدول رقم 2-1: السلم الضريبي للدخل الإجمالي.

الدخل الخاضع للضريبة (دج)	معدل الضريبة %
لا يتجاوز 120000	0%
من 120.001 إلى 360.000	20%
من 360.001 إلى 1440.000	30%
أكثر من 1.440.000	35%

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013.

أ- خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي IRG: من مميزات IRG ما يلي:¹

* تتميز الضريبة على الدخل الإجمالي بالشفافية والبساطة، وكذلك وجود ضريبة وحيدة على الدخل.

* تعتمد الضريبة على الدخل الإجمالي على تصريح المكلف، وتواجه هذه الضريبة إشكال حول مدى نجاعة تطبيقها مما يقلص من فعاليتها، وذلك بسبب غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين، وضعف كفاءة إدارة الضرائب.

* عدم قدرة هذه الضريبة للوصول إلى مداخيل بعض النشاطات، كالأعمال المتزلية، والمداخيل المحققة في النشاط الموازي.

2- الضريبة على أرباح الشركات IBS: كان من بين الأهداف التي سعى إليها الإصلاح الاقتصادي لسنة 1988، هو وضع المؤسسات العمومية في نفس موضع المؤسسات الخاصة، وإخضاعها لمنطق و قواعد السوق، و تكريسا لهذا المسعى ثم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات IBS بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية لسنة 1991، و قد نصت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة عل أن تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من نفس القانون تسمى هذه الضريبة، الضريبة على أرباح الشركات.

¹ - ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مرجع سابق الذكر، ص 183.

يتضح مما سبق أن الضريبة على أرباح الشركات، ضريبة مباشرة سنوية تفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويين، كما تخضع إجباريا للنظام الحقيقي دون الأخذ بعين الإعتبار حجم رقم الأعمال المحقق.¹

أ- خصائص الضريبة على أرباح الشركات IBS: تتميز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص، نجملها في الآتي:²

* ضريبة وحيدة: حيث أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.

* ضريبة سنوية: حيث تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة.

* ضريبة عامة: كونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.

* ضريبة نسبية: حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي.

* ضريبة تصريحية: حيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشيه الضرائب التابعة للمقر الإجتماعي للمؤسسة الرئيسية، وذلك كآخر أجل نهاية شهر مارس للسنة التي تلي سنة الإستغلال.

3- الرسم على القيمة المضافة TVA: أسس الرسم على القيمة المضافة TVA بموجب قانون المالية لسنة 1991 وبالمقابل ألغي النظام السابق، المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP) والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS).

إن هذا الرسم TVA وحسب تسميته يتعلق بالقيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الإقتصادية والتجارية، وتحدد القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي والإستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات، كما أن الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة على الإستهلاك، تجمع من طرف المؤسسة لفائدة الخزينة العمومية يتحملها المستهلك النهائي.³

¹ - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية النهب، دراسة حالة الجزائر، مرجع سابق الذكر، ص230.

² - ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مرجع سابق الذكر، ص27.

³ - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية النهب دراسة حالة الجزائر، مرجع سابق الذكر، ص241.

أ- خصائص الرسم على القيمة المضافة TVA: يعتبر الرسم على القيمة المضافة أداة ضريبية لعصرنه الإقتصاد الوطني، وضريبة حديثة واسعة التطبيق، سواء في الدول المتقدمة أو النامية وهي تتمتع بجملة من الخصائص نوجزها فيما يلي:¹

*ضريبة حقيقية: تخص هذه الضريبة إستعمال المداخيل أو المصاريف أو الإستهلاك النهائي للسلع والخدمات.

*ضريبة غير مباشرة: تدفع هذه الضريبة للخرينة العمومية ليس بصفة مباشرة من المدين الحقيقي بل تدفع من طرف المدين القانوني.

*ضريبة نسبية القيمة: إذ تحسب هذه الضريبة بتطبيق معدل نسبي على قيمة المنتج أو الخدمة.

*ضريبة عامة: تمس هذه الضريبة جميع المنتجات والخدمات كما تمس جميع المراحل، التي تمر بها السلعة أو الخدمة، إلى غاية وصولها إلى المستهلك النهائي.

ثانيا- النظام الجبائي الجزائري في مرحلة التعديل الهيكلي.

1- برنامج التعديل الهيكلي (1995_1998): قامت الجزائر خلال هذه الفترة بإصلاحات جذرية وعميقة ركزت في معظمها على هئية الظروف الملائمة لإنتقال الجزائر إلى إقتصاد السوق وقد تمثلت أهم محاور هذا البرنامج فيما يلي:²

أ- السياسة النقدية: سعت السياسة النقدية لهذا البرنامج إلى تقليص الطلب الفعال وذلك من خلال امتصاص فائض السيولة والحد من التوسع الإئتماني وضبط عرض النقود بغرض الحد من معدلات التضخم

ب- تحرير الأسعار: كان هدف هذا البرنامج إزالة التشوهات السعرية لتصبح الأسعار المحلية دالة في الأسعار الدولية وحدد البرنامج ثلاث سنوات لتحرير كل السلع والخدمات.

ج- تحرير التجارة الخارجية والتحكم في نظام الصرف: كان من بين أهداف البرنامج كذلك جعل الإقتصاد الجزائري أكثر إنفتاحا من خلال:

*تحرير بعض المواد الأساسية.

¹ - قدوري نور الدين، الإصلاحات الجبائية وأهميتها في جذب الإستثمار الأجنبي المباشر، مرجع سابق الذكر، ص109.

² - مدني بن شهرة، الإصلاح الإقتصادي وسياسة التشغيل، دار الحامد للنشر، الأردن، الطبعة الأولى 2009، ص129.

* إلغاء رخص التصدير.

* إلغاء بعض الواردات التي كانت ممنوحة من قبل والإتجاه بالصناعة الجزائرية نحو سياسة التصدير.

وقد كان من بين محاور هذا البرنامج كذلك:

* تنمية القطاع الخاص.

* إصلاح المؤسسات العمومية والإهتمام بالقطاع الفلاحي.

2- النظام الجبائي في مرحلة التعديل الهيكلي: كان هدف الإصلاح الجبائي من منظور صندوق النقد الدولي تحقيق جملة من الأهداف هي:¹

أ- خلق الشروط الملائمة لتحقيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات.

ب- إعادة توزيع المداخل بشكل عادل والعمل على حماية القدرة الشرائية للعملة بتوظيف الضريبة وجعلها أداة من أدوات التحكم نظرا إلى المعدلات العالية التي كان يعرفها الإقتصاد الوطني آنذاك.

ج- إعادة هيكلة وتنظيم المصالح الضريبية.

إستنادا إلى الأهداف سالفة الذكر عرف النظام الجبائي تغيرات هامة من إنشاء للضريبة على الدخل الاجتماعي IRG وضريبة أخرى تقع على عاتق الأشخاص المعنويين IBS إضافة إلى إنشاء الرسم على القيمة المضافة TVA والذي عوض الرسوم السابقة TUGP، TUGPS .

إضافة إلى إصلاحات أخرى كان الهدف من ورائها عصرنه النظام الجبائي وجعله أداة لإنعاش الإقتصاد الوطني من جهة وتعديل الإختلالات المالية من جهة أخرى.

المطلب الثالث: الإطار المقترح لإصلاح النظام الجبائي آفاق 2013:

بعد عديد الإصلاحات لازال النظام الجبائي الجزائري يعاني من إختلالات كثيرة، تعيق وتحد من فعاليته، لذلك بات من الضروري التفكير في كيفية وضع الملامح الكبرى للنظام الجبائي في الجزائر آفاق

¹ - صالح تومي، راضية بختاش، أثر الجبائية على النمو الإقتصادي في الجزائر، مرجع سابق الذكر، ص9.

2013 الذي يستجيب للتحديات الاقتصادية والمالية ولتطلبات التنمية المستدامة، والتي يمكن تلخيصها في المجالات الآتية:¹

أولاً-توسيع الوعاء الضريبي: ويتم ذلك إما بإيجاد ضرائب جديدة كالمفروضة على البيئة أو تصحيح إجراءات حساب الوعاء قصد توسيعه، أو بزيادة كفاءة النظام قصد الوصول إلى شرائح لم تكن تغطي من قبل، فتوسيع الوعاء الضريبي يمكن من تخفيف المعدلات المفروضة وبالتالي إنقاص دوافع التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية.

ثانياً-ترشيد معدلات الضرائب: بعد مرحلة توسيع الوعاء الضريبي ينبغي أن تأتي مرحلة ترشيد معدلات الضرائب، وذلك من خلال عدم المبالغة في الأسعار المطبقة، ومحاولة إيجاد ضرائب بسيطة وعادلة لا تحفز على التهرب كتطبيق الضريبة التصاعدية على الدخل، والنسبية على أرباح الشركات.

ثالثاً-تحسين كفاءة الجهاز الإداري: تعتبر فعالية الجهاز الإداري وقدرته على التكيف مع الإصلاحات عنصراً هاماً في نجاح أو فشل عملية الإصلاح الضريبي حيث يمكن تقسيم العملية الضريبية إلى ثلاثة مراحل:

1_ تنفيذ القانون وتحديد الوعاء (الأشخاص الخاضعون والمادة الخاضعة).

2_ حساب مقدار الضريبة المستحقة وفقاً للقوانين المعمول بها.

3-جباية الضريبة المستحقة.

رابعاً-عصرنة الإدارة الجبائية: يتوقف عصرنة الإدارة الجبائية في الجزائر على إحداث نظام معلوماتي يعتمد على قاعدة وطنية من المعلومات ويرتكز على الفرص التي تمنحها التكنولوجيا الجديدة للإعلام والاتصال، وكذا مواصلة عملية الترقيم الجبائي التي تسمح بصفة أساسية بالتسيير الحديث للضريبة ومتابعة مسار المعاملات وحركات الأموال من وإلى الجزائر.

تمثل الإدارة الجبائية القاعدة الأساسية التي يركز عليها نجاح النظام الجبائي أو فشله ومن خلاله نجاح أو فشل السياسة الجبائية للدولة ولذلك فإن أي تحرك جاد لإصلاح جبائي شامل بديل لا بد أن يشمل الإصلاح الإداري المرتبط بالإدارة الجبائية.²

¹ - سمراني دحمان، أثر الجباية العادية في الموازنة العمومية حالة الجزائر للفترة 1992-2007، مرجع سابق الذكر، ص58.

² - ولهي بوعلام ملامح النظام الضريبي الجديد في ظل التحديات الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، العدد 12، 2012، ص 152.

خامسا- إستخدام تكنولوجيا المعلومات: إن إدخال تكنولوجيا الإعلام والاتصال وتعزيز إستخداماتها في الإدارة الجبائية يتيح توفر المعلومات في أي وقت وفي أي مكان إضافة إلى تحقيق عدة مزايا أخرى كالإنتقال من إستخدام الملفات الورقية إلى إستخدام ملفات حاسوبية والتخلي عن هرمية السلطة والعمل كقوة شبكية والسرعة في الوصول إلى تحقيق النتائج.¹

¹ - وهي بوعلام، ملامح النظام الضريبي الجديد في ظل التحديات الاقتصادية، مرجع سابق الذكر، ص153.

خلاصة الفصل:

خلصنا من دراسة هذا الفصل، إلى أن النظام الجبائي الجزائري كان معقدا نتيجة للجمع بين الضرائب النوعية ونظام الضرائب العامة إضافة إلى أنه، لم يكن مرنا ومواكبا للتطورات الحاصلة، وتشوّهه من حيث غزارة الجبائية البترولية على حساب العادية وأنه كان يعاني من عديد المشاكل كالغش، والتهرب الضريبيين.

جاء الإصلاح الجبائي، كضرورة حتمية، نتيجة للأزمة الحادة التي عرفت الجزائر سنة 1986، وكان يهدف إلى تحقيق العدالة والكفاءة، وشمل إصلاح التشريعات الضريبية، الجهاز الإداري والمجتمع الضريبي هذا ويعتبر الإصلاح الجبائي في الجزائر إصلاحا تدريجيا حيث لم تستقر الضرائب المنبثقة عن إصلاح 1992، ولم تخلو قوانين المالية السنوية التي تلت 1992 إلى يومنا هذا من تعديلات ضريبية.

الفصل الثالث

تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

تمهيد :

يعتبر اقتصاد الجزائر، اقتصادا ريعيا يعتمد بالدرجة الأولى على المحروقات مما يشكل خطرا في حالة حدوث تدهور في أسعار النفط، وهذا ما أثبتته أزمة 1986، حيث كشفت هذه الأزمة عن هشاشة الاقتصاد الجزائري، ومدى إرتباطه بعائدات البترول، ومن هنا بدأت الجزائر تفكر فعليا في رد الاعتبار لدور الجباية العادية وإحلالها محل الجباية البترولية، متخذة جملة من الإجراءات لعل من أهمها، الإصلاح الجبائي لسنة 1992. بمختلف الآليات المستند إليها لنجاحته، هذا ما قادنا إلى تسليط الضوء على محاولة الجزائر لتحقيق عملية الإحلال، والحكم عليها من خلال مجموعة من المؤشرات المالية التي نرى أنها أكثر دلالة وأقرب إلى تشخيص واقع العملية، والتي أسفرت عن النجاح النسبي لهذه العملية خاصة ما إذا تم تدعيمها ببدائل متنوعة من شأنها أن تدعم الجباية العادية مثل الطاقات المتجددة.

وعلى هذا الأساس عالج هذا الفصل المباحث الآتية:

المبحث الأول: أسباب إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

المبحث الثاني: مؤشرات تقييم عملية الإحلال

المبحث الثالث: الحلول المقترحة لتحقيق عملية الإحلال.

المبحث الأول: أسباب إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

تعتبر أزمة النفط لسنة 1986، من بين الأسباب المباشرة التي جعلت الجزائر، تباشر بإصلاحات عميقة في نظامها الجبائي سعياً لرد الاعتبار لدور الجباية العادية، وبالتالي إحلالها محل الجباية البترولية.

المطلب الأول: تقلبات أسعار البترول.

شهدت السوق النفطية تطورات هامة منذ السبعينيات، أدت إلى تغيرات في أسعار البترول، ويمكن توضيح ذلك من خلال المراحل الآتية:¹

أولاً-تطور أسعار البترول للفترة من 1973 إلى 1982: عرفت الفترة الممتدة من 1973 إلى 1979 انخفاض معروض النفط في السوق العالمية مما أدى إلى إرتفاع أسعار البترول من 3 دولار سنة 1973 إلى ما يقارب 20 دولار سنة 1979.

أما الفترة 1979-1982 إرتفع فيها سعر البترول إلى 20 دولار للبرميل ليرتفع بعدها إلى 40 دولار للبرميل بسبب النقص في المعروض العالمي والراجع لعدة أسباب سياسية من بينها الإضطرابات والتغيرات التي شهدتها منطقة الخليج وكذلك قيام الثورة الإيرانية.

ثانياً-تطور أسعار البترول في فترة الثمانيات: خلال النصف الثاني من فترة الثمانينات حدث إختيار في أسعار النفط، حيث وصلت هذه الأسعار إلى أدنى مستوى لها عام 1986 بسبب الإنكماش في الطلب العالمي على الطاقة وزيادة المعروض من البترول.

أما أواخر الثمانينات فقد حدث تحسن في أسعار النفط خلال السنوات 1987-1988 غير أن الأسعار، إتصفت بالتذبذب الشديد أوائل التسعينات بسبب الغزو العراقي للكويت، وقد وصلت إلى 12.28 دولار للبرميل عام 1998 وإنخفضت إلى 9.67 دولار نهاية 1998.

وبشكل عام يمكن القول بأنه لم يطرأ نمو فعلي على أسعار النفط خلال خمسة عقود من القرن العشرين (1948-1999) ولم يبدأ النمو الحقيقي للأسعار إلا بعد هذه الفترة أي في السنوات الأولى من العقد الحالي.²

¹ - زغبي نبيل، أثر السياسات الطاقوية للإتحاد الأوربي على قطاع الحروقات في الاقتصاد الجزائري، مرجع سابق الذكر، ص23 بتصرف.

² - مدحت العراقي، إرتفاع أسعار النفط (الأسباب، التداعيات، التوقعات)، مجلة دراسات إقتصادية، دار الخلدونية للنشر الجزائر، العدد الثامن جويلية، 2000، ص12.

إرتفعت أسعار النفط بشكل لافت نهاية 2007 حيث كسرت حواجز قياسية إستمرت في الصعود من 60 دولار سنة 2007 و 80 دولار سنة 2008، لتكسر حاجز 100 دولار للمرة الأولى، ووصلت أسعار النفط أعلى مستوياتها في التاريخ في شهر يوليو 2008 والذي كان حوالي 147.27 دولار للبرميل.

ثالثاً-العوامل المؤثرة في تغير أسعار البترول:

يتأثر سعر برميل البترول الخام بعاملين مهمين: الأول هو التغيرات في السياسة الدولية والتقلبات المناخية حيث يزداد الطلب شتاء أكثر منه صيفاً، ويتأثر سعر البترول عند حدوث الحروب والتهديدات العسكرية قرب منابع النفط والأمثلة على ذلك كثيرة (حرب الخليج، حرب العراق، إيران، والحروب العربية الإسرائيلية...) أما العامل الثاني فيتمثل في سياسة العرض والطلب والمضاربات في البورصات الدولية.¹

رابعاً-أثر تقلبات سعر الصرف على الجباية البترولية:

إن أي إنخفاض أو إرتفاع في سعر صرف الدينار الجزائري بالدولار الأمريكي له آثار مباشرة على حصيلة الصادرات البترولية، ومن ثم على إيرادات الجباية البترولية وبالتالي الإيرادات الكلية لميزانية الدولة بإعتبار الجباية البترولية تمثل أهم إيراد للدولة، حيث أن إنخفاض أسعار البترول من 28.5 إلى 24.9 دولار سنة 2001، أدى إلى إنخفاض الصادرات من المحروقات ما قيمته 3.6 دولار للبرميل الواحد، وقد إنخفض سعر صرف الدينار بالدولار الأمريكي من 77.6 إلى 75 مسجلاً إنخفاضاً قدره 2.6 دولار و بالتالي يمكن توقع حجم الخسارة الممكن تكبدها من قبل الجزائر.²

المطلب الثاني: الآثار السلبية المباشرة لإنخفاض الجباية البترولية.

نتج عن إنخفاض الجباية البترولية عدة آثار سلبية مباشرة نلخصها كالتالي:

¹ - يسرى محمد أبو العلا، نظرية البترول بين التشريع والتطبيق في ضوء الواقع والمستقبل المأمول، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، ط 1، 2008، ص312.

² - سمير بن عمور، إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لتمويل ميزانية الدولة، (مذكرة ماجستير منشورة، جامعة سعد دحلب البلدة)، 2006، ص، بتصرف، 105.

أولاً- عجز الميزانية العمومية: عقب إهيار أسعار النفط لسنة 1986، سجل عجز مستمر في الميزانية العامة، والذي كان له تأثير سلبي كبير على التوازن الإقتصادي الأمر الذي جعل بنك الجزائر يضطر لإصدار نقود ورقية أخرى لتغطية العجز الموجود في الميزانية وهذا ما نتج عنه تضخم وإرتفاع في المستوى العام للأسعار، ونظرا للوضعية الإقتصادية الصعبة التي عرفت الجزائر مع نهاية 1993، اضطرت إلى إتباع سياسة التصحيح المدعومة من قبل المؤسسات المالية الدولية، كما لجأت الدولة إلى عدة إجراءات لزيادة الإيرادات كوضع نظام سعر صرف للدينار أكثر واقعية ومصدقية ورفع أسعار المواد الطاقوية.

ثانياً- تدهور حجم الإستثمار العام: كانت الجزائر تعتمد على سياسة التخطيط بعد الإستقلال، حيث كانت تخصص مبالغ ضخمة لكل مخطط، فالقيد المالي لم يشكل عائقا أمامها خلال هذه الفترة بسبب إعتادها الكبير على الجباية البترولية، غير أنه مع إنخفاض أسعار البترول سنة 1986 والذي تزامن مع المخطط الخماسي الثاني (1985-1989) بدأ حجم الإستثمارات يتقلص تدريجيا خاصة في قطاعات الصناعة، البناء و الأشغال العمومية مما أدى إلى ركود في القطاع المنتج، فحجم الإستثمارات الموجهة إليه إنخفضت نسبتها من 15.3% سنة 1985 إلى 13.8% سنة 1986¹.

ثالثاً- تراكم المديونية العمومية الداخلية: سبب إنخفاض أسعار البترول لسنة 1986 نقصا في حجم إيرادات الجباية البترولية وبالتالي عجزا في الميزانية العامة للدولة وعدم كفاية الموارد الكلية للميزانية على تغطية كامل الحاجيات الوطنية الأمر الذي جعل الجزائر تلجأ إلى التمويل التضخمي المتمثل في الإصدار النقدي الجديد من طرف البنك المركزي لتمويل الميزانية العامة.

وأمام إرتفاع عجز الميزانية العامة من جهة والعجز المالي الذي يعاني منه القطاع العمومي من جهة أخرى، لعبت الخزينة العمومية دورا هاما في إنتقال الإقتصاد الجزائري من إقتصاد القرض إلى إقتصاد يعتمد على طابع الإستدانة عن طريق تدخلها كأكبر مقرض ومستثمر وهكذا أصبحت الخزينة تعتمد في إقتراضاتها على تسبيقات الجهاز المصرفي أكثر من إعتادها على تعبئة الادخار.²

¹ - هندي كريم، الجباية البترولية وأهميتها في الإقتصاد الجزائري، (مذكرة ماجستير غير منشورة جامعة الجزائر)، 2008-2009، ص204، بتصرف.

المطلب الثالث: الآثار السلبية غير المباشرة لإنخفاض الجباية البترولية.

هناك عدة آثار سلبية غير مباشرة لإنخفاض الجباية البترولية من بينها¹:

أولاً- تدهور الناتج الداخلي الخام: أدى تناقص حجم الإستثمارات وخاصة في قطاع الصناعة، البناء والأشغال العمومية إلى حدوث ركود في القطاع المنتج، الأمر الذي أثر سلباً على معدلات نمو الناتج الداخلي الإجمالي، ونتج عن ذلك لجوء الدولة إلى المؤسسات المالية الدولية لتسوية عجزها عن طريق الإستدانة لتمويل نظامها الإنتاجي حيث إرتفعت ديون الجزائر من 16 مليار دولار سنة 1980 إلى 24 مليار دولار سنة 1989 فاشتد الخناق على الإقتصاد الجزائري بسبب عبء المديونية وخدمتها.

ثانياً- إرتفاع معدلات التضخم: إرتفعت معدلات التضخم بمجرد حدوث أزمة النفط لسنة 1986، فقدر معدل التضخم ب 8.2% سنة 1984 ليقفز إلى 15.9% سنة 1989 ثم 31.8% سنة 1992 ويرجع هذا إلى ما عرفه النصف الثاني من سنوات الثمانينات أين كان هناك إرتفاع كبير في مستوى الطلب الكلي على السلع والخدمات قابله عجز الجهاز الإنتاجي في تلبية هذا الطلب.

ثالثاً- إرتفاع حجم البطالة: شهد الإقتصاد الجزائري حالة إنكماش مع بداية 1986 بسبب إنخفاض إيرادات الجباية البترولية الأمر الذي أدى إلى تراجع حجم الإستثمارات والتي أثرت بدورها على تطور التشغيل، فمع تراجع الوفرة المالية وتباطؤ وتيرة الإستثمارات العمومية شهدت عمليات إنشاء مناصب الشغل تراجعاً كبيراً من 125000 منصب شغل سنة 1985 إلى 74000 منصب شغل سنة 1986، ثم إلى 64000 منصب شغل سنة 1987.

¹ - كمال رزيق، سمير بن عمور، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مرجع سابق الذكر، ص، ص: 323-324. بتصرف.

المبحث الثاني: مؤشرات تقييم عملية الإحلال.

كان هدف الإصلاح الجبائي لسنة 1992 السعي قدر الإمكان نحو تحسين مستوى مردودية الجباية العادية، ومحاولة إحلالها محل الجباية البترولية، ولمعرفة مدى تحقيق النظام الجبائي لهذا الهدف سنقوم بمقارنة الحصيلة المالية لكل من الجباية العادية والجبائية البترولية من خلال مؤشرات المردودية المالية، التهرب، الضغط، والتحفيز الضريبي.

المطلب الأول: المردودية المالية للجبائية العادية وتطور الحصيلة الضريبية.

سنقوم بدراسة هذا المؤشر من خلال تطور معدل تنفيذ الجباية العادية، وتطور الحصيلة الضريبية. أولاً-تقييم المردودية المالية: سنقوم بدراسة وتحليل مستوى تنفيذ التقديرات المتعلقة بالجبائية العادية ومقارنتها بالإنتاجات الفعلية المحققة إلى جانب دراسة تطور الحصيلة الضريبية.

1-تطور معدل تنفيذ الجباية العادية: يعبر معدل تنفيذ الجباية العادية عن العلاقة بين الضرائب الفعلية والضرائب الممكنة أي المقدرة، والجدول الآتي يوضح تطور معدل تنفيذ الجباية العادية:

الجدول رقم 03-01:تطور معدل تنفيذ الجباية العادية في الفترة (2003-2013).

الوحدة: مليار دينار

السنوات	الجبائية العادية الفعلية	الجبائية العادية المقدرة	معدل التنفيذ%
2003	482,9	475,89	101,473029
2004	580,4	532,3	109,036258
2005	640,5	585,36	109,419844
2006	720,9	626,144	115,13326
2007	767,7	704,788	108,926372
2008	895,3	754,8	118,614202
2009	1146,6	921	124,495114
2010	1297,9	1068,5	121,46935
2011	1448,9	1473,5	98,3305056
*2012	1549	1595,75	97,0703431
*2013	1560	1831,4	85,180736

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات كل من:

- الديوان الوطني للإحصائيات ONS -قوانين المالية السنوية 2003-2013

*حصيلة 2012 و2013 بناء على تصريح مدير المديرية العامة للضرائب السيد راوية.

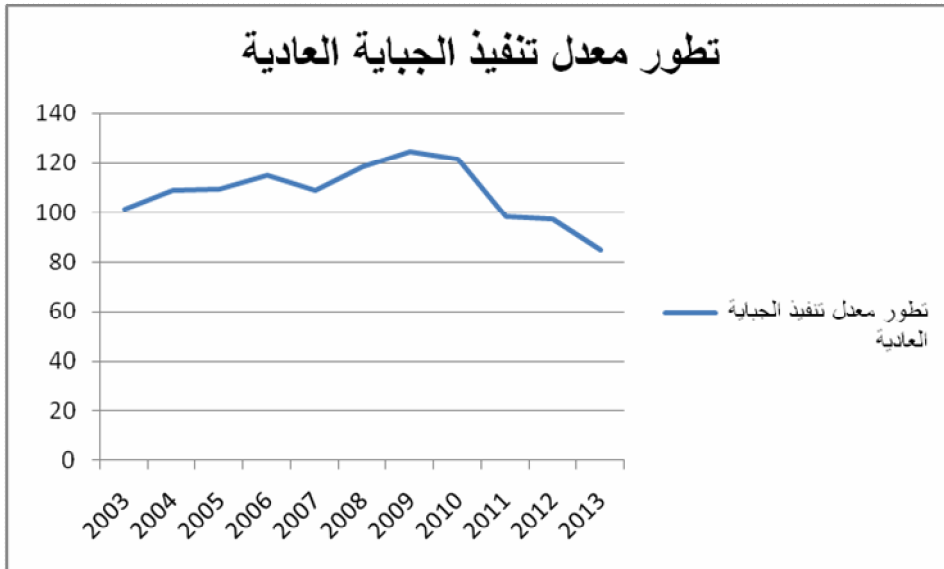
نلاحظ من خلال الجدول رقم 3-1: تطور معدل تنفيذ الجباية العادية حيث تراوح ما بين 101.47% سنة 2003 و 115.13% سنة 2006، غير أن سنة 2007 تعتبر كمنعطف بسبب إنخفاض معدل التنفيذ خلال هذه السنة مع الإشارة إلى أن إيرادات الجباية العادية لنفس السنة قدرت ب: 767.7 مليار دينار جزائري وهي حصيلة تفوق سابقتها وتفوق المقدرة كذلك.

كما نلاحظ أيضا إستمرار إرتفاع معدل التنفيذ خلال السنوات 2008 و 2009 وقد بلغ أعلى نسبة له سنة 2009 والتي قدرت ب: 124.49% ويمكن إرجاع هذا التحسن الملحوظ إلى تطور الإدارة الجبائية وعصرنة هيكلها.

عاد معدل التنفيذ لينخفض من جديد بدءا من سنة 2010 حيث بلغ 121.46% ثم 98.33% سنة 2011 ليصل إلى أدنى معدل له خلال فترة الدراسة وهو 85.18% سنة 2013 مع الإشارة إلى أن حصيلة الجباية العادية خلال هذه السنوات جاءت مرتفعة، أما عن إنخفاض معدل التنفيذ، يمكن إرجاعه إلى مبالغة الإدارة الجبائية في وضع التقديرات.

نشير في الأخير إلى أنه رغم التغيرات التي عرفها معدل التنفيذ خلال فترة الدراسة فإنه كان في متوسط 108% وأنه إنحرف بالسالب عن هذا المتوسط في السنوات الأخيرة بدءا من سنة 2011 بسبب المبالغة في وضع التقديرات.

الشكل رقم 03-01: تطور معدل تنفيذ الجباية العادية.



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات الجدول رقم 3-1.

يتبين لنا من خلال الشكل رقم 3-1 تطور معدل تنفيذ الجباية العادية خلال فترة الدراسة، حيث قدرت أعلى قيمة له ب: 124.95% سنة 2009 أما أدنى قيمة كانت سنة 2013 والتي قدرت

ب: 85.18% يتبين لنا كذلك أن هذا المعدل يتراوح في حدود 100% ويفوق متوسط 113.57% سنة 2010 لينخفض بشكل ملحوظ سنة 2011 ويستمر هذا الانخفاض إلى غاية 2013.

ثانيا- تطور الحصيلة الضريبية:

لمعرفة مدى تطور مستوى المردودية المالية للجباية العادية لتحل محل الجباية البترولية فإننا سنستعرض تطور حصيلة كل من الجباية العادية و الجباية البترولية، ثم تطور مكونات الجباية العادية لنبين في الأخير نسبة تغطية كل من الجباية العادية و الجباية البترولية للنفقات.

جدول رقم 03-02: تطور الجباية العادية و الجباية البترولية خلال الفترة (2003-2013)

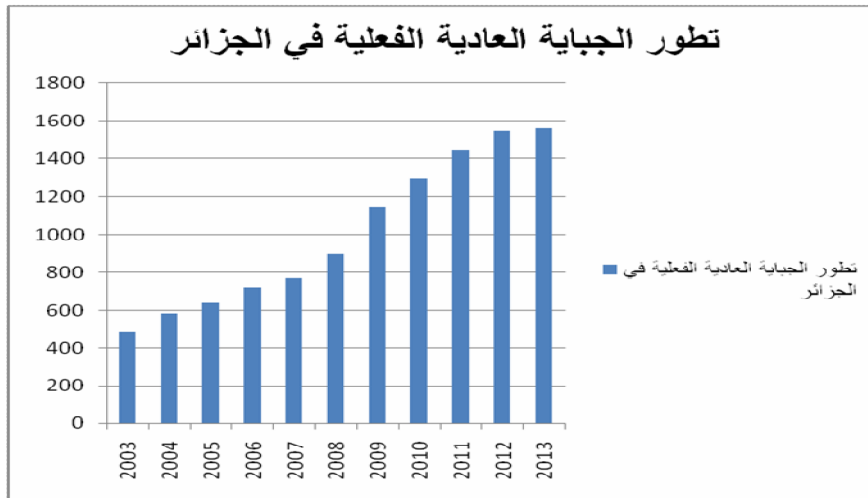
السنوات	الجباية العادية	الجباية البترولية	مجموع الجباية	نسبة الجباية العادية إلى مجموع الجباية	نسبة الجباية البترولية إلى مجموع الجباية	نسبة الجباية العادية إلى الجباية البترولية
2003	482,9	1285	1767,9	27,3148934	72,6851066	37,5797665
2004	580,4	1485,7	2066,1	28,0915735	71,9084265	39,0657602
2005	640,5	2267,8	2908,3	22,0231751	77,9768249	28,2432313
2006	720,9	2714	3434,9	20,9875106	79,0124894	26,5622697
2007	767,7	2711,9	3479,6	22,0628808	77,9371192	28,308566
2008	895,3	2711,9	3607,2	24,8198048	75,1801952	33,0137542
2009	1146,6	1927	3073,6	37,3047892	62,6952108	59,5018163
2010	1297,9	1501,7	2799,6	46,3601943	53,6398057	86,4287141
2011	1448,9	1529,4	2978,3	48,6485579	51,3514421	94,736498
2012	1549	1519,04	3068,04	50,4882596	49,5117404	101,972298
2013	1560	1615,9	3175,9	49,1199345	50,8800655	96,5406275

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات الديوان الوطني للإحصائيات ONS.

نلاحظ من خلال الجدول رقم 3-2: تطور إيرادات الجباية العادية إذ تضاعفت سنة 2008 مقارنة بسنة 2003 أما عن نسبتها من مجموع الجباية خلال نفس الفترة فقد ظهرت متذبذبة بسبب هيمنة الجباية البترولية.

أدى ارتفاع إيرادات الجباية العادية بدءا من سنة 2009 إلى ارتفاع نسبتها من مجموع الجباية والتي قدرت ب: 37.3% سنة 2009 و 49.11% سنة 2013 محققة أعلى نسبة لها 50.48% سنة 2012 ويمكن إرجاع هذا التطور إلى مجهودات الدولة المبذولة وإرادتها الصارمة للرفع من إيرادات الجباية العادية وبالتالي إحلالها محل الجباية البترولية.

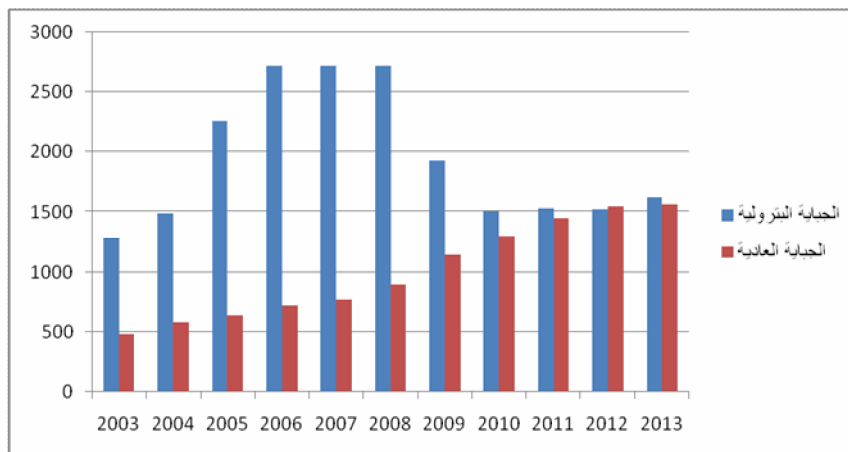
الشكل رقم 3-2: تطور الجباية العادية في الجزائر خلال الفترة 2003-2013



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات الجدول رقم 3-2.

عرفت الجباية العادية تطورات مستمرة خلال فترة الدراسة حيث قدرت أدنى قيمة لها ب: 482.9 مليار دينار جزائري سنة 2003 ويمكن إرجاع سبب تواضع حصيلة هذه السنة إلى إفتقار الإدارة الجبائية للتكنولوجيا المتطورة في مجال التحصيل وعدم فعالية الرقابة التي تفسح المجال للتهرب في حين قدرت أعلى قيمة لها 1560 مليار دينار جزائري سنة 2013 وهو تطور مقداره 1077.1 مليار دينار جزائري الأمر الذي يعكس إرادة الدولة وسعيها للرفع من إيرادات هذا المورد الذي يعتبر آمناً ومستقر.

الشكل رقم 3-3: تطور الجباية العادية والجبائية البترولية خلال الفترة 2003-2013.



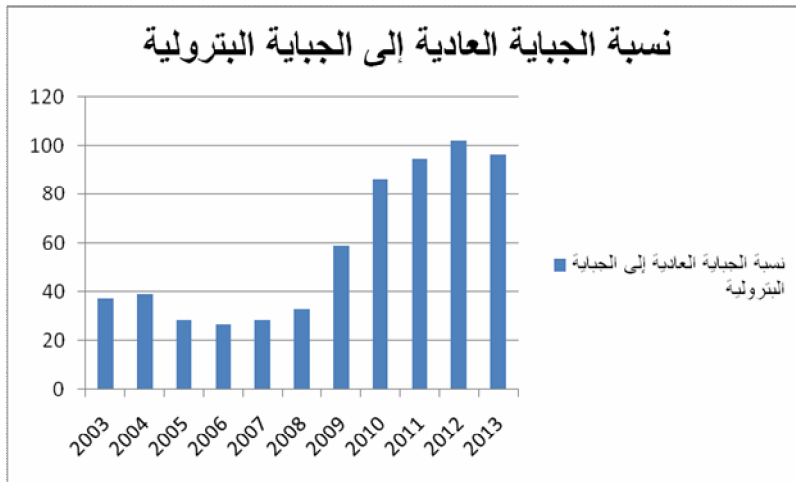
المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات الجدول رقم 3-2.

نلاحظ من خلال الشكل رقم 3-3: تذبذب إيرادات الجباية البترولية مقارنة بالجبائية العادية خلال فترة الدراسة.

وقد بلغت إيرادات الجباية البترولية أدنى قيمة لها سنة 2003 و المقدرة ب: 1285 مليار دينار جزائري و أعلى قيمة سنة 2006 و التي قدرت ب: 2714 مليار دينار جزائري في حين بلغت نسبة تطور الجباية البترولية من 2003 إلى 2004، 15.61% لتطور بعدها بنسبة 52.64% سنة 2005 ثم بنسبة 19.67% حيث يمكن إرجاع سبب هذا التطور الملحوظ خلال هذه الفترة إلى إرتفاع أسعار النفط و زيادة الطلب العالمي عليه، بدأت إيرادات الجباية البترولية تتراجع مع بداية 2008 و قد انخفضت نسبة تطورها إلى 28.94% سنة 2009 لتستقر إيراداتها عند 1500 مليار دينار جزائري في المتوسط إلى غاية 2013.

وعلى عكس الجباية البترولية فإن الجباية العادية تطورت خلال فترة الدراسة من أدنى قيمة لها سنة 2003 والمقدرة 482.9 مليار دينار جزائري إلى ما قيمته 1146.6 مليار دينار جزائري سنة 2009 وهي قيمة تفوق الضعف بقليل، لتصل إلى أعلى قيمة لها وهي 1560 مليار دينار جزائري سنة 2013.

الشكل رقم 3-4: نسبة الجباية العادية من الجباية البترولية.



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات الجدول رقم 3-2.

نلاحظ من خلال الشكل رقم 3-4: أن نسبة الجباية العادية من الجباية البترولية كانت منخفضة في السنوات الأولى من فترة الدراسة حيث لم تتعد نسبة 40%. بمتوسط قدره 32.12% لتشهد إرتفاعا سنة 2009 بنسبة 59.5% وإستمرت وتيرة الإرتفاع إلى سنة 2012 بمعدل 101.97% وهي أعلى نسبة لها كما وتدل على أن حصيلة الجباية العادية لهذه السنة فاقت الجباية البترولية الأمر الذي يثبت أن عملية الإحلال ممكنة غير أن نسبة تطور الجباية العادية إنخفضت سنة 2013 بنسبة 5.32% وهي نسبة ضعيفة إذا ما إستمرت في هذا الأداء الجيد.

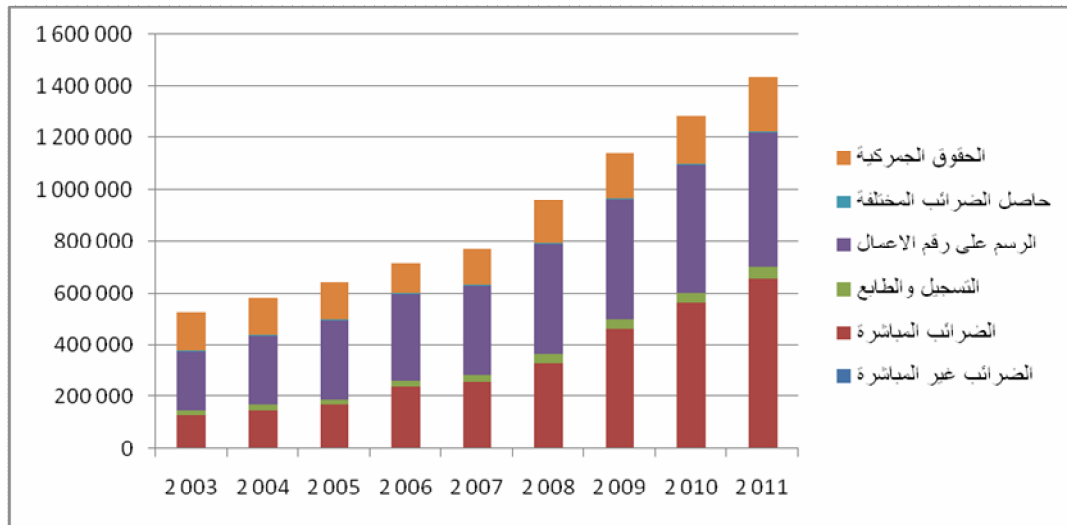
الجدول رقم 3-3: تطور مكونات الجباية العادية خلال الفترة 2003-2011

الوحدة: مليار دينار جزائري.

السنوات	الحقوق الجمركية	حاصل الضرائب المختلفة	الرسم على رقم الأعمال	التسجيل والطابع	الضرائب المباشرة	الضرائب غير المباشرة	مجموع الجباية العادية
2 003	143 807	828	233 090	19 285	127 915	700	525 625
2 004	138 838	735	273 265	19 590	147 983	750	581 161
2 005	143 888	969	312 083	19 617	168 144	800	645 501
2 006	114 849	1 086	335 321	23 536	241 224	850	716 866
2 007	133 126	1 019	347 648	28 126	258 079	900	768 898
2 008	164 882	1 406	426 839	33 623	331 547	1 000	959 297
2 009	170 231	1 258	470 486	35 813	462 134	1 000	1140 922
2 010	181 865	1 427	494 423	39 652	561 682	1 500	1280 549
2 011	210 427	1 548	522 606	45 191	653 883	1 500	1435 155

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على قوانين المالية السنوية.

الشكل رقم 3-5: تطور مكونات الجباية العادية خلال الفترة 2003-2011



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات الجدول رقم 3-3.

نلاحظ من خلال الشكل رقم 3-5 ضعف إيرادات بعض مكونات الجباية العادية و التي تبقى بعيدة جدا عن المستويات المرغوبة كحاصل الضرائب المختلفة التسجيل و الطابع إضافة إلى الضرائب غير المباشرة فهذه الأنواع من الضرائب تعتبر السبب الرئيسي وراء تراجع الحصيلة المالية للجباية العادية و بالتالي يجب أن تولى اهتماما أكبر.

تعتبر الضرائب المباشرة من أهم مكونات الجباية العادية و التي عرفت تطور ملحوظ خلال فترة الدراسة حيث قدرت ب 127915 مليار دج سنة 2003 لتقفز إلى 653883 مليار دج سنة

2011 ، تضاعفت خمس مرات و هو ما يدل على الأهمية البالغة لهذا المكون و بالتالي ضرورة تطويره أكثر، من خلال تشجيع الإستثمار الذي يخلق مناصب شغل جديدة.

يعتبر الرسم على رقم الأعمال مكون بالغ الأهمية إذ نلاحظ تطوره المستمر خلال فترة الدراسة حيث تضاعف سنة 2011 مقارنة بسنة 2003.

جاءت الحقوق الجمركية في المرتبة الثالثة من حيث مساهمتها في الجباية العادية غير أن حصيلتها متواضعة جدا و عليه ينبغي الرفع من هذا المكون من خلال تفعيل الرقابة في الموانئ، المطارات و الأماكن الحدودية.

الجدول رقم 3-4: تطور النفقات في الجزائر خلال الفترة 2003-2013

الوحدة: مليار دينار جزائري

السنوات	إيرادات الجباية العادية	إيرادات الجباية البترولية	مجموع النفقات	نسبة تغطية الجباية العادية للنفقات	نسبة تغطية الجباية البترولية للنفقات
2003	482,9	1285	1 974,40	24,46	65,08
2004	580,4	1485,7	2 249,80	25,80	66,04
2005	640,5	2267,8	3 082,80	20,78	73,56
2006	720,9	2714	3 639,90	19,81	74,56
2007	767,7	2711,9	3 687,90	20,82	73,54
2008	895,3	2711,9	2 902,40	30,85	93,44
2009	1146,6	1927	3 275,30	35,01	58,83
2010	1297,9	1501,7	3 074,60	42,21	48,84
2011	1448,9	1529,4	3 403,10	42,58	44,94
2012	1549	1519,04	*3 806,70	40,69	39,90
2013	1560	1615,9	*4 000,20	39,00	40,40

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات الديوان الوطني للإحصائيات.

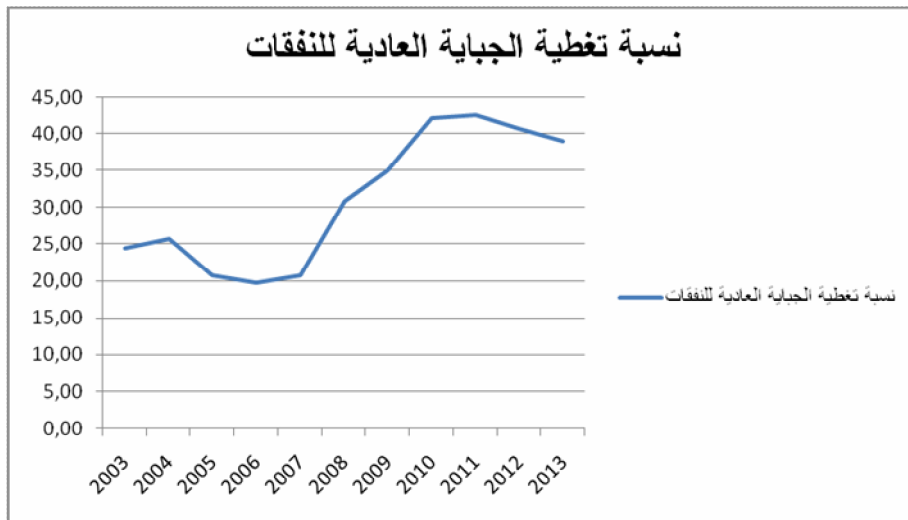
* بالنسبة للنفقات سنة 2012 و 2013 فهي تقديرية.

نلاحظ من خلال الجدول رقم 3-4 أن نسبة تغطية الجباية البترولية للنفقات للفترة 2003-2011 تفوق بكثير نسبة تغطية الجباية العادية للنفقات خصوصا في السنوات الأولى من فترة الدراسة من 2003 إلى 2008 فقد تراوحت نسبة تغطية الجباية البترولية من 65% إلى 93.44% و هي أعلى نسبة سجلتها خلال هذه الفترة في حين تراوحت نسبة تغطية الجباية العادية ما بين 24.46% و 30.01% و الملاحظ أن نسبة تغطية الجباية البترولية فاقت نظيرتها ثلاث أضعاف خلال نفس الفترة

بمتوسط قدره 50.62% و هذا راجع إلى إرتفاع أسعار النفط خلال الفترة فقد كسرت حاجز 100 دولار أمريكي للمرة الأولى في التاريخ سنة 2008 و كذلك ضعف الإدارة الجبائية في مجال التحصيل و إيجاد أوعية ضريبية ملائمة و ذات مردودية

شهدت الفترة الثانية للدراسة من 2009 إلى 2013 تراجع كبير لنسبة تغطية الجباية البترولية للنفقات من 93.44% سنة 2008 إلى 58.83% لتستمر في الانخفاض إلى غاية 2013 أين قدرت ب: 40.40% و يمكن إرجاع السبب لهذا التراجع المريب إلى إنخفاض أسعار النفط و كذا تراجع الطلب العالمي عليه في حين عرفت نسبة تغطية الجباية العادية للنفقات في نفس الفترة تطور ملحوظ بلغت أقصى حد لها سنة 2011 بمعدل 42.58% و هو ما يعكس إرادة الإدارة الجبائية و سعيها للنهوض بهذا المورد و بالتالي تحقيق عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

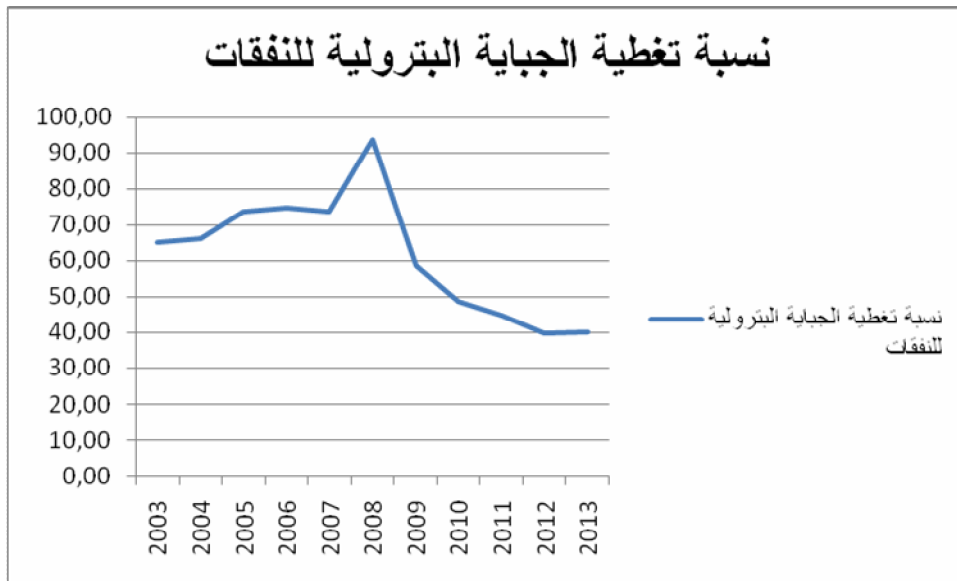
الشكل رقم 3-6: نسبة تغطية الجباية العادية للنفقات في الفترة 2003-2013.



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات الجدول رقم 3-4.

يتبين لنا من خلال الشكل رقم 3-6 أن نسبة تغطية الجباية العادية للنفقات في الفترة 2003-2007 كانت ضعيفة جدا لم تتعد نسبة 25% مما يعني أن هذا المورد الآمن و المستقر لم يتمكن من تغطية ربع نفقات الدولة خلال هذه الفترة و قد بدأت هذه النسبة في التطور التدريجي بداية من سنة 2008 لتفوق نسبة 40% في السنوات 2010 و 2011 و تحافظ على هذا الأداء في السنتين 2012 و 2013.

الشكل رقم 3-7: نسبة تغطية الجباية البترولية للنفقات.



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات الجدول رقم 3-4.

نلاحظ من خلال الشكل رقم 3-7 أن نسبة تغطية الجباية البترولية للنفقات في الفترة 2003-2007 تراوحت ما بين 60% و 75% و هو ما يعكس الإعتماد الكلي على هذا المورد و ظهر ذلك فعلا سنة 2008 أين فاقت هذه النسبة 90% غير أنها بدأت تتراجع و بشكل ملحوظ إلى غاية 2012 أين بلغت نسبة 40% و إستقرت عند هذا المعدل.

المطلب الثاني: مؤشري الضغط و التهرب الضريبيين.

لتحقيق عملية الإحلال لابد من بلوغ معدل الضغط الضريبي الأمثل و تخفيض حجم التهرب و ضرورة توفير الموارد المالية للدولة بما يتناسب مع المقدرة التكليفية للأفراد، دون إلحاق الضرر بالإقتصاد الوطني.

أولا- مفهوم الضغط الضريبي: يعتبر الضغط الضريبي من أهم المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم مردودية النظام الجبائي، حيث أنه يبحث عن الإمكانيات المتاحة للإقتطاعات الضريبية للوصول إلى أكبر حصيلة ممكنة دون إحداث ضرر في الإقتصاد الوطني أو إلحاق الضرر بالأفراد وذلك بإختيار الأسعار الملائمة، والبحث عن الأوعية الممكنة، كما يعبر عن العلاقة الموجودة بين الإيرادات الضريبية والثروة المنتجة المعبر عنها بالنتاج الداخلي الخام.

نظريا تتحدد نسبة الضغط الضريبي الإجمالي المثلى ب 25% حسب الإقتصادي الأسترالي كولن كلارك إلا أن هذه النسبة لا تأخذ بعين الاعتبار سوى الإقتصاديات المتقدمة¹.

ثانيا- تطور الضغط الضريبي: يمثل معدل الضغط الضريبي جملة ما تحدته السياسة الضريبية من تأثير على سلوك الأفراد في المجتمع وتعديل خططهم في مجالات الإنفاق الإستهلاكي، الإدخار، والإستثمار، ونظرا لكون جزء كبير من الناتج الداخلي الخام يصل أحيانا إلى 35% عبارة عن نفط، وإن الجباية البترولية دائما أكبر من 54% من الحصيلة الضريبية، فإن اعتماد الضغط الضريبي للجباية العادية منسوبا إلى الناتج المحلي الخام خارج المحروقات يكون أكثر دلالة².

جدول رقم 3-5: تطور معدل الضغط الضريبي خلال الفترة 2003-2013

السنوات	إيرادات الجباية العادية	إيرادات الجباية البترولية	الناتج الداخلي الخام	الناتج الداخلي خارج المحروقات	معدل الضغط الضريبي	الضغط الضريبي خارج المحروقات
2003	482,9	1285	5247,5	3378,6	33,6903287	14,2929024
2004	580,4	1485,7	6150,4	3830,6	33,592937	15,1516734
2005	640,5	2267,8	7563,6	4210,7	38,4512666	15,2112475
2006	720,9	2714	8520,6	4638,4	40,3128888	15,5419972
2007	767,7	2711,9	9306,2	5216,9	37,390127	14,7156357
2008	895,3	2711,9	11043,7	6046,1	32,6629662	14,8078927
2009	1146,6	1927	9968	6858,9	30,8346709	16,7169663
2010	1297,9	1501,7	11991,6	7811,2	23,3463424	16,6158849
2011	1448,9	1529,4	14519,8	9277,7	20,5119905	15,6170171
2012	1549	1519,04	15843	5425,4	19,3652717	28,5508903
2013	1560	1615,9	16569,2	11601,2	19,1674915	13,4468848

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات بنك الجزائر.

نلاحظ من خلال الجدول رقم 3-5 أن معدل الضغط الضريبي الإجمالي خلال السنوات الأولى من فترة الدراسة من 2003-2009 كان أكثر من 25%، بمتوسط 35.27%، حيث كانت أعلى

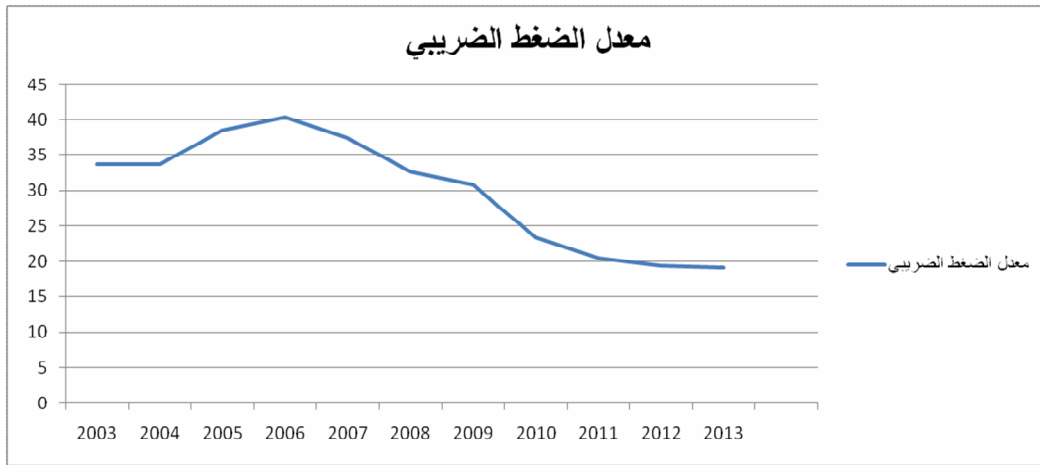
¹ - حميد بوزيدة، الضغط الضريبي في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد الرابع، جامعة حسينية بن بوعلي، شلف، الجزائر 2006، ص 286.

² - ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 39.

نسبة له 40.31% سنة 2006 وذلك راجع إلى أن جزء كبير من الناتج الداخلي الخام عبارة عن نפט.

في حين عرف معدل الضغط الضريبي الإجمالي إنخفاضا في الفترة 2010-2013 مسجلا أدنى نسبة له سنة 2013 ب: 19.16% ويعود سبب الانخفاض إلى إرتفاع حصيللة الجباية العادية وهذا ما يوضحه الشكل الآتي:

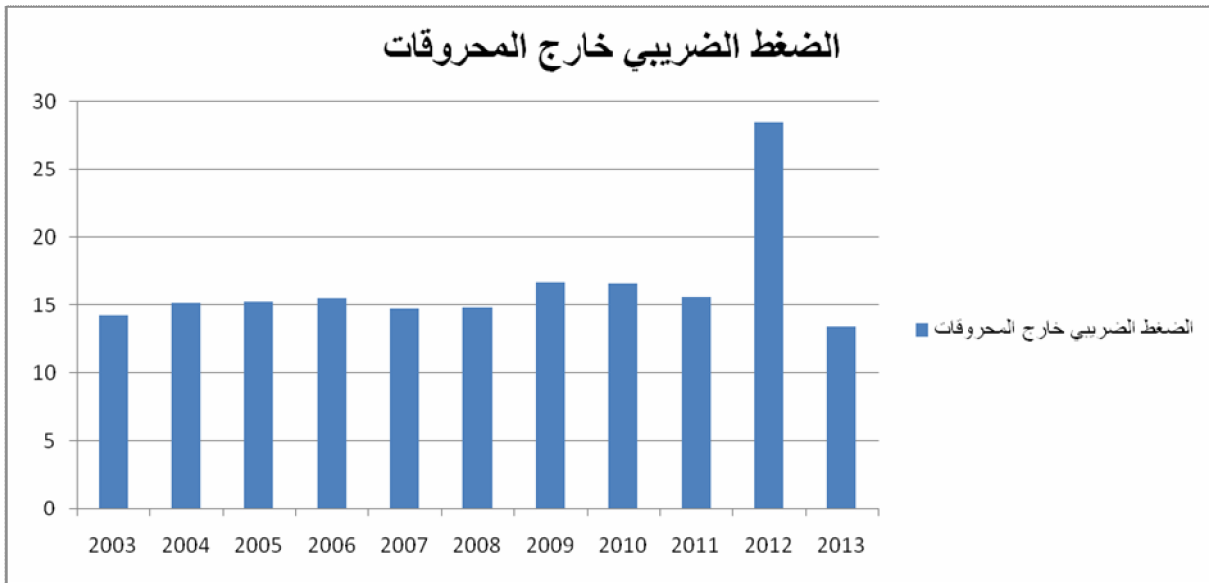
الشكل رقم 3-8: تطور الضغط الضريبي الإجمالي خلال الفترة 2003-2013.



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات الجدول رقم 3-5.

إن ما يمكن ملاحظته من خلال الشكل رقم 3-8 عن إرتفاع معدل الضغط الضريبي الإجمالي خلال السنوات الأولى من فترة الدراسة من 2003 إلى 2010 حيث كان في المتوسط 33.78% لا يعكس درجة تطور إقتصاد الجزائر إنما يبين إلى أي مدى إقتصادها مبني على الربح البترولي فإيرادات هذا الأخير تمثل أزيد من 50% من إيرادات الدولة، أما بالنسبة لإنخفاض الضغط الضريبي الإجمالي خلال السنوات الأخيرة من الدراسة حيث قدر في المتوسط 19.68% يفسره إرتفاع حصيللة الجباية العادية و إقترابها من إيرادات الجباية البترولية.

الشكل رقم 3-9: تطور معدل الضغط الضريبي خارج المحروقات في الفترة 2003-2013.



المصدر: من إعداد الطالبتين بناءً على معطيات الجدول رقم 3-5.

نلاحظ من الشكل أعلاه أن معدل الضغط الضريبي خارج المحروقات خلال الفترة 2003-2011 تراوح ما بين 14% و16% بمتوسط قدره 15.4% مسجلاً أعلى نسبة له سنة 2012، 28.55% وهي تفوق النسبة المثلثي التي حددها الإقتصادي الأسترالي كولن كلارك 25% وهذا راجع إلى أن الناتج الداخلي الخام لهذه السنة كان معتمداً بشكل كبير على المحروقات وعليه الناتج الداخلي خارج المحروقات ظهر منخفضاً الأمر الذي رفع نسبة الضغط الضريبي خارج المحروقات، ليحقق بعدها أدنى نسبة له سنة 2013 والمقدرة ب: 13.44%.

ثانياً- مؤشر التهرب الضريبي: يؤثر التهرب الضريبي على فعالية السياسة الجبائية نتيجة عدة مساوئ تنجم عنه، فهو يقود إلى إنقاص حصيلة الإيرادات العامة مما يجبر الدولة على تقليص حجم النفقات العامة فتتخفف بالتالي الإستثمارات العمومية ويتدن المستوى المعيشي للأفراد، كما تضعف قدرة الدولة في المحافظة على الأمن و إعادة توزيع الدخل و يكون كذلك سبباً في لجوء الدولة إلى زيادة العبء الضريبي لتحصيل إيرادات مالية، فتتضاعف مشكلة التهرب الضريبي أكثر، وقد تضطر الحكومة إلى الإعتماد على مصادر تمويلية أخرى كالقروض الخارجية والإصدارات النقدية.¹

¹ - سمير بن عمور، إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لتمويل ميزانية الدولة، مرجع سابق الذكر، ص144.

كان من بين أهداف الإصلاح الضريبي المطبق في الجزائر 1992 تقليص حجم التهرب الضريبي والحد من إنتشاره، وذلك لعدم إفلات إيرادات ضريبية هامة من شأنها أن تساعد في تحقيق عملية الإحلال، وقد تبنت الإدارة الجبائية في إطار هذا المسعى إجراءات عديدة خاصة في المجال الرقابي، وذلك لزيادة الضغط على أعمال التهرب، ويمكن إجمال هذه الإجراءات في النقاط الآتية:¹

1- تكثيف التحقيق المعمق للملفات من طرف المديرية ومختلف المفتشيات.

2- تكثيف المراقبة في الميناء والأماكن الحدودية، وفي هذا الإطار تنظيم مديريات الضرائب الولائية التي تمتلك ميناء أو مركز حدوديا مراقبة منهجية.

3- توسيع مجال البحث عن المادة الضريبية من خلال توسيع مساهمة مختلف الإدارات والهيئات في توفير المعلومات التي تسمح بمتابعة الوضعية الضريبية للمكلف.

4- تكثيف المراقبة والتدخل في المناطق المعزولة والقطاعات التي لها إمكانيات كبيرة للتهرب الضريبي.

المطلب الثالث: مؤشر التحفيز الضريبي.

عادة ما تلجأ الدول إلى أساليب التحفيز الجبائي، حيث تمنح المستثمرين إمكانية الإستفادة من بعض الإعفاءات والتسهيلات الضريبية المالية، وذلك مقابل الإلتزام بتنظيم الإستثمارات وتوجيهها.

أولاً- مفهوم التحفيز الجبائي: التحفيز الجبائي عبارة عن إيرادات جبائية تخلت عنها الدولة، وهي مساعدات مالية غير مباشرة تمنحها الدولة ضمن سياستها الإقتصادية المنتهجة، إلى بعض الأعوان الإقتصاديين الذين يلتزمون بشروط معينة تحددها الدولة، تتمحور عادة في طبيعة النشاط، مكان إقامته والإطار القانوني للمستفيد، ولها عدة أشكال قصد إستقطاب رؤوس الأموال غير المستغلة أو المستغلة في مجالات أقل إنتاجا.²

ثانياً- فعالية التحفيزات الجبائية في تحقيق عملية الإحلال: يمثل الكم الهائل من التحفيزات والإعفاءات الضريبية الممنوحة تضحية آنية لميزانية الدولة و يصبح تعويض هذه التضحية مرتبطا بمدى فعالية هذه التحفيزات في المجالات المرغوبة و على الخصوص الإستثمار و التشغيل، فكلما كانت التحفيزات فعالة في

¹ - كمال رزيق، سمير بن عمور، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مرجع سابق الذكر، ص333.

² - نشيدة معزوز، دور التحفيزات الجبائية في جلب الإستثمار الأجنبي المباشر -دراسة حالة الجزائر خلال التسعينات- (مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سعد دحلب البلدة)، جانفي 2005، ص31.

الرفع من حجم الإستثمار و مستويات التشغيل زادت فرص الإخضاع الضريبي و بالتالي الحصول على موارد ضريبية من هذه الإستثمارات و الفئة الشغيلة مما يعني إرتفاعا في حصيلة الجباية العادية و التي تصب في هدف تحقيق عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية¹، و للحكم على فعالية أو عدم جدوى التحفيزات نستقرأ الجدول الآتي:

الجدول رقم 3-6: تطور التدفق الإستثماري في الجزائر في الفترة 2003-2013.

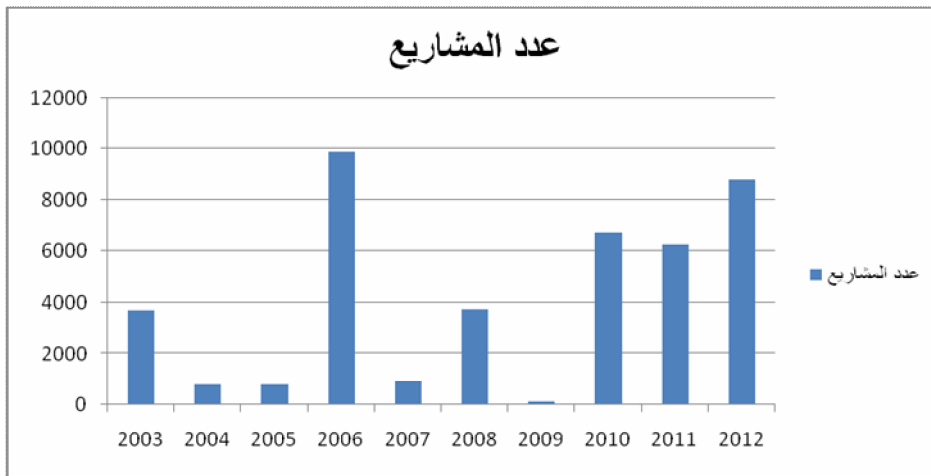
السنوات	عدد المشاريع	مناصب العمل	القيمة المالية 10 ⁶ دج
2003	3691	53320	235944
2004	767	44616	200706
2005	777	58117	639115
2006	9901	46330	513319
2007	924	34551	165351
2008	3756	81251	528670
2009	137	42530	17229
2010	6703	46223	521122
2011	6283	80624	729156
2012	8801	1508	24077

المصدر: www.andi.dz/index.php/ar/bilan-des-investissements

نلاحظ من خلال الجدول رقم 3-6 أن العدد الإجمالي للمشاريع الإستثمارية في الفترة 2003-2013 هو 41740 مشروع، أي ما يعادل 7589 مشروع كمتوسط لكل سنة بتكلفة إجمالية 3574689 مليون دينار جزائري أي 85.64 مليون دينار جزائري للمشروع و الملاحظ أن عدد المشاريع المنجزة خلال هذه الفترة جد معتبرة مقارنة بالعشرية الأولى للإصلاح و تكلفتها منخفضة مما يعني أن التحفيزات الضريبية نجحت في جذب الإستثمار و خلق أوعية ضريبية جديدة ساهمت في الرفع من إيرادات الجباية العادية.

¹ - كمال رزيق، سمير بن عمور، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، مرجع سابق الذكر ص 333.

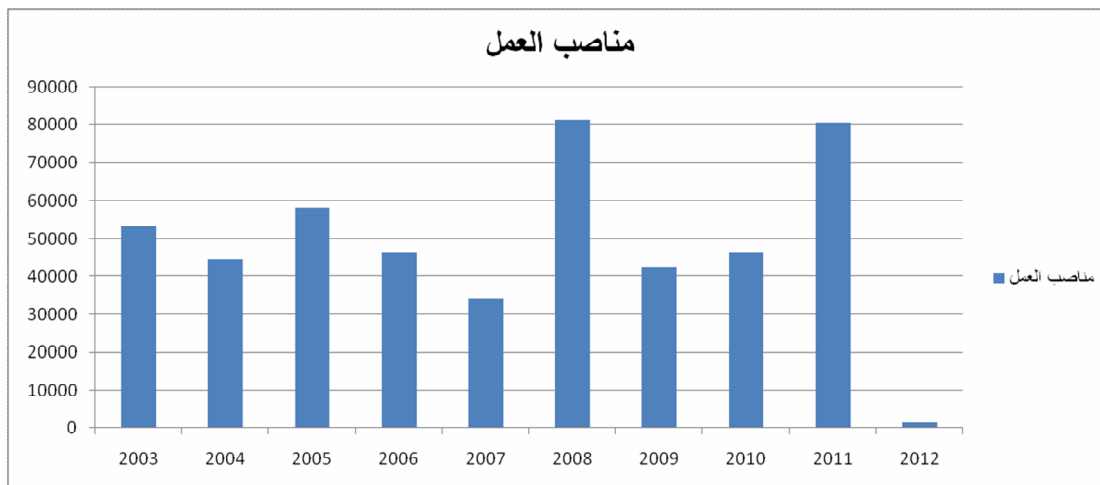
الشكل رقم 3-10: تطور عدد المشاريع في الجزائر للفترة 2003-2013



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات الجدول رقم 3-5.

يتبين لنا من خلال الشكل أعلاه أن عدد المشاريع المنجزة في الجزائر خلال الفترة 2003-2013 متذبذب حيث قدرت سنة 2003 ب: 3691 مشروع منجز لتنخفض بعدها إلى 777،767 مشروع سنة 2004، 2005 على التوالي مسجلة أعلى قيمة سنة 2006 والمقدرة ب: 9901 مشروع في حين عرفت الفترة 2007-2009 إنخفاضاً ملحوظاً خاصة سنة 2009 التي شهدت إنجاز 137 مشروع فقط. إرتفع إنجاز المشاريع مجدداً بدءاً من سنة 2010 إذ بلغ 6703 مشروع ليصل سنة 2012 إلى 8801 مشروع.

الشكل رقم 3-11: تطور مناصب العمل في الجزائر في الفترة 2003-2013.



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات الجدول رقم 3-5.

بلغ عدد مناصب العمل المحققة بالنسبة لجميع المشاريع الإستثمارية في الجزائر للفترة 2003-2013: 489070 منصب عمل أي بمتوسط سنوي يقدر ب: 48907 منصب عمل، وبمعدل 11 منصب عمل لكل مشروع إستثماري والملاحظ من الشكل 3-7 أن مناصب العمل عرفت تطورات مستمرة خلال الفترة 2003-2007 بمتوسط قدره 47386.8 وقد حققت سنة 2008، 81251 منصب عمل بنسبة تطور 135.16%، أما الفترة 2009-2011 عرفت إنخفاضات متتالية مقارنة بسنة 2008 ليستمر هذا الإنخفاض إلى سنة 2013 بنسبة تطور 98.12%.

المبحث الثالث: الحلول المقترحة لتحقيق عملية الإحلال.

بالرغم من جملة الإصلاحات التي قامت بها الجزائر من أجل رد الإعتبار لدور الجباية العادية وإحلالها محل الجباية البترولية لتمويل نفقات الدولة، فما أصبح على الجزائر إلا البحث عن بدائل جديدة تدعم بها إيرادات الجباية العادية آخذة جملة من الإجراءات لتحقيق عملية الإحلال.

المطلب الأول: تنمية الطاقة الضريبية للدولة.

من أجل تنمية الطاقة الضريبية للدولة ينبغي معالجة جملة من المشاكل التي يعاني منها النظام الجبائي لعل أبرزها ما يلي:

أولا-التهرب الضريبي: يقصد بالتهرب الضريبي أن يتمكن المكلف بالضريبة من عدم دفعها بطريقة أو بأخرى دون أن يلقي بعينها على شخص آخر.¹

كما يقصد به كذلك تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الإمتثال للتشريع الجبائي أو إستغلال الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من دفع الواجب الضريبي سواء كان ذلك بكل أو جزء من المبلغ الواجب الدفع لخزينة الدولة والذي تستعمله لتغطية نفقاتها وتحقيق أهدافها الإقتصادية والإجتماعية.²

وعلى اعتبار التهرب الضريبي من أبرز المشاكل التي تعيق تنمية الطاقة الضريبية للدولة فإن مكافحة هذه الظاهرة تكون من خلال عدة إجراءات أهمها:³

1-تحسين فعالية النظام الضريبي: وذلك من خلال العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط وتحصيل الضرائب فضلا عن صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمه، كما يجب العمل على تحقيق المساواة بينهم، هذا ويجب أن يكون التشريع الضريبي جيد ومنسجم ومتربط كما يجب أن يتجنب الثغرات التي تترك مجالا للتهرب، من خلال إحكام صياغة نصوصه.

¹ - زينب حسين عوض الله، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر 2006، ص 183.

² - مغني ناصر، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء، حالة ولاية المسيلة خلال الفترة (2004، 2008)، (مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة بومرداس)، 2009-2010، ص 9.

³ - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 162.

2-تحسين الجهاز الإداري الضريبي: وذلك من خلال توفر إدارة ضريبية تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة من حيث التطبيق والتنظيم وفي سبيل ذلك يجب تحسين كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في المجال الضريبي، كما يجب أيضا تنظيم الإدارة الضريبية وفق مبدأ اللامركزية الإدارية وذلك من أجل فسح المجال لإتخاذ القرارات بصفة عقلانية وضمان السرعة والفعالية في العمل.

3-تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف: كان هدف الإصلاحات التي عرفتها الجزائر تخفيف حدة التوتر الموجودة بين المكلف والإدارة الضريبية من أجل تقليل حالات التهرب، وذلك من خلال نشر الوعي الضريبي، تكوين وإعلام المكلف، تحسين العلاقات بين المكلفين وموظفي الإدارة.

4-تحسين الرقابة الجبائية: يعتبر هذا الإجراء ضروري لمكافحة التهرب الضريبي ولذلك تقوم الإدارة الضريبية بعدة أشكال للرقابة الجبائية قصد الكشف عن المخالفات المرتكبة.

إضافة إلى الإجراءات سابقة الذكر والتي أريد بها التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي هناك إجراءات أخرى على المكلفين نذكرها كالاتي:¹

أ- إجبار المكلفين على مسك دفاتر منتظمة يمكن مراقبتها في كل وقت.

ب- إجبار المكلفين التعامل بالفاتورة.

ج- إنشاء ضرائب بسيطة يسهل متابعتها.

د- ربط بعض الإدارات الأخرى بإدارة الضرائب كإدارة الجمارك مثلا التي لها إتصال مستمر بإدارة الضرائب من أجل التنسيق وتبادل المعلومات لمتابعة المكلفين الذين يستوردون السلع من الخارج.

ه- توسيع تطبيق الاقتطاع من المصدر إذ تعتبر هذه التقنية جد فعالة لمحاربة التهرب والغش الضريبي.

ثانيا-عقلنة الإمتيازات الضريبية: تعد كثرة الإعفاءات الضريبية أحد أهم الأسباب الأساسية في ضعف الطاقة الضريبية، فالإعفاءات والتخفيضات المقررة في مختلف النصوص التشريعية للجباية والمطبقة لبعض الأنشطة تكون لها آثار مشجعة للتنمية الإقتصادية شرط أن تكون هذه التخفيضات والإعفاءات مختارة بدقة.

يتوقف نجاح عقلنة الإمتيازات الضريبية على مجموعة من الشروط أهمها:

¹ - بوجردة سهيلة، الجباية والنمو الاقتصادي، دراسة قياسية حالة الجزائر، (مذكرة ماجستير غير منشورة جامعة الجزائر 2000-2001)، ص86.

1- إعادة النظر في الإعفاءات الدائمة في ضوء ضرورتها الإقتصادية و الإجتماعية من جهة ولتحقيق العدالة والمساواة بين كافة المكلفين من جهة أخرى وللحد من ظاهرة التهرب بإستغلال الإعفاءات الممنوحة قانونا.

2- إقتصار الإعفاءات على الإستثمارات التي تساهم في التنمية الإقتصادية وتحقيق زيادة في القيمة المضافة وتؤمن المزيد من فرص العمل.

3- إقتصار الإعفاءات على الاستثمارات التي تستعمل المواد الأولية المحلية فقط.

4- منح الإعفاءات للمؤسسات المستقرة التي ستشكل أوعية ضريبة مستقبلية.

ثالثا-رفع كفاءة الإدارة الضريبية وأجهزة التحصيل الضريبي: لتنمية الطاقة الضريبية للدولة لا بد من رفع كفاءة الإدارة الجبائية وبالأخص جهاز التحصيل عن طريق:¹

1- تبسيط الإجراءات في علاقة المكلف بالإدارة الجبائية والإبتعاد عن التعقيد وتعديل التشريع إذا لزم الأمر.

2- إحداث محاكم داخل النظام الجبائي مختصة بالقضايا الضريبية لحل المنازعات بين المواطنين والدولة.

3- الإنتقال من النظام الجبائي الحالي الذي يتميز بنوع من التعقيد وعدم الإستقرار إلى نظام جبائي عصري وحديث يتصف بالفعالية والعدالة والمساواة بين كافة المواطنين وفقا لمقدرتهم التكليفية.

المطلب الثاني: ترشيد الإنفاق العام كإجراء لتحقيق عملية الإحلال.

إجراء آخر قامت به الجزائر لتحقيق عملية الإحلال جاء بعد جهودها الرامية لتنمية الطاقة الضريبية ألا وهو ترشيد الإنفاق العام.

أولا- ترشيد الإنفاق العام: يعتبر ترشيد الإنفاق العام من بين الإجراءات المتخذة من طرف الدولة لتحقيق عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، إذ يمكن القول بأن ترشيد الإنفاق العام يعني تخفيضه وتجنب الإسراف في إستخدام الموارد داخل قطاعات الدولة² أي أن تحقق النفقات العامة

¹ - سمير بن عمور، إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لتمويل ميزانية الدولة، مرجع سابق الذكر، ص157.

² - حامد عبد المجيد دراز، وآخرون، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص313.

الأهداف المحددة للدولة من خلال إستخدامها على أحسن وجه، ممكن، دون إساءة إستعمالها أو تبذيرها في غير أغراض المنفعة العامة، مما سبق يمكن القول بأن ترشيد الإنفاق العام يكون من خلال:¹

1- محاربة أشكال وآليات الفساد: وذلك من خلال القضاء على ظواهر هدر المال العام، الرشوة، الوساطة والمحسوبية التي تفتشت في الكثير من الهيئات والمؤسسات من خلال تطبيق التشريعات الصادرة في هذا الخصوص وذلك من أجل تحقيق عملية الإحلال.

2- القضاء على ظواهر هدر المال العام: ويتسنى ذلك من خلال ما يلي:

أ- تحديد أولويات الإنفاق العام حسب الأهمية النسبية للخدمات المراد تقديمها.

ب- ترشيد الإنفاق الاستثماري للدولة.

ج- إستبعاد الإنفاق الترفي، وتضييق بنود السفر والضيافة.

د- ضرورة توزيع النفقات العامة توزيعا عادلا بين مختلف مناطق الدولة.

هـ- فرض رقابة فعالة على كل عمليات الإنفاق لتفادي أي إسراف أو اختلاس بطول المال العام.

و- إعادة النظر بأنظمة المناقصات، الشراء، والصرف.

3- مكافحة الرشوة: وذلك من خلال معالجة الأسباب الدافعة إلى هذه الظاهرة مع ضرورة تطبيق القوانين الرادعة وضرورة إحكام المراقبة على جهاز الإدارة العامة بالدولة.

4- مكافحة تبييض الأموال: نعي بتبييض الأموال كل الإجراءات المتبعة لتغيير صفة الأموال التي تم الحصول عليها بطريقة غير مشروعة حتى تظهر وكأنها نشأت من مصدر مشروع وقانوني.²

كما تعتبر هذه الظاهرة ستار لإختلاس المال العام ووسيلة للتهرب من الإخضاع الضريبي والتي تحرم الخزينة العامة من موارد مالية هامة يمكن أن تساهم بشكل كبير في تحقيق عملية الإحلال لذلك ينبغي تفعيل عمل البنوك والمؤسسات المالية، كأن تقوم هذه الأخيرة بالتأكد من هوية زبائنها، وكذا التأكد من مصدر الأموال ووجهتها.

¹- كمال رزقي، سمير بن عمور، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 5، 2008. ص337.

²- أحضر عزي، ظاهرة تبييض الأموال عبر البنوك من وجهة النظر الفكر الإسلامي، مجلة دراسات اقتصادية، العدد الثامن، جويلية 2008، دار الخلدونية للنشر، الجزائر، ص75.

المطلب الثالث: الطاقات المتجددة كمصدر متنوع للجباية العادية.

إن التحديات المستقبلية تجبر الجزائر على تبني سياسة طاقوية و لو بعيدة المدى تهدف إلى تغطية جزء من إحتياجاتها بمصادر الطاقة المتجددة غير الناضبة كبديل عن الطاقة من المحروقات المستعملة حتى الآن.

أولا- مفهوم الطاقة المتجددة: هي الطاقات التي يحصل عليها من خلال تيارات الطاقة التي يتكرر وجودها في الطبيعة على نحو تلقائي ودوري وهي بذلك على عكس الطاقات غير المتجددة الموجودة غالبا في مخزن جامد في الأرض ولا يمكن الإستفادة منها إلا بعد تدخل الإنسان لإخراجها منه.¹

ثانيا- مصادر الطاقة المتجددة: يمكن لموارد الطاقة المتجددة أن تتجدد وتتكون مرة أخرى بمعدل يقارب معدل الإستهلاك وتعتبر مصادر الطاقة مثل الطاقة الكهرومائية، الطاقة الشمسية، وطاقة الرياح مصادر دائمة للطاقة لأنها لا تتعرض لأي خطر، كما تتميز بقابلية إستغلالها المستمر دون أن يؤدي ذلك إلى إستنفاد منبعها، فالطاقة المتجددة هي تلك التي نحصل عليها من خلال تيارات الطاقة التي يتكرر وجودها في الطبيعة على نحو تلقائي ودوري.²

1- الطاقة المائية (الكهرومائية): تعتبر الطاقة المائية مورد نظيف ورخيص نسبيا للطاقة إلا أنها غالبا ما تتركز في أماكن بعيدة عن مناطق الإستهلاك الرئيسية مما يستدعي إستثمارات رئيسية في خطوط الطاقة وشبكات التوزيع، ويشار كذلك أنه لم يتم حتى الآن إستغلال أكثر من عشر الطاقة المائية الكامنة في البلدان النامية، وهذا يعني أن هناك إمكانية نظرية بزيادة إنتاج الطاقة من القوى المائية إلى ما يعادل حوالي عشرين مليون برميل معادل نفط يوميا، وهو ما يكاد يعادل مجموع الطاقة التجارية المستهلكة في الوقت الحاضر في البلدان النامية.³

¹ - منور أو سرير، محمد هو، الإقتصاد البيئي، دار الخلدونية للنشر، الجزائر، ط 1، 2010، ص133.

² - شرع يوسف، الطاقة بين آفاق التنمية و تحديات البيئة-حالة الجزائر-(2000-2008)، (مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة ابن خلدون تيارت)، 2010/2011، ص28.

³ - علي أحمد عتيقة، الاعتماد المتبادل على جسر النفط... المخاطر و الفرص، مركز دراسات الوحدة العربية، بيروت، لبنان، ط1، 1991، ص49.

2- الطاقة الشمسية: تعتبر الطاقة الشمسية أقدم طاقة عرفها الإنسان إلا أن إستخدامها تجاريا لا زال يواجه عقبات تقنية وتكلفة مرتفعة، وقد تصبح بثمار العلم والتقنية أهم مورد للطاقة التجارية في العالم لأن الإمكانيات الكامنة لهذا المورد غير محدودة، وعلى البلدان النامية بما فيها البلدان المصدرة للنفط أن تعزز جهودها الإقليمية إذا رغبت في إستخدام الإمكانية الضخمة لموارد طاقتها الشمسية¹.

3- طاقة الرياح: أجريت في الجزائر أبحاث عديدة لتحديد المناطق التي تسمح بإقامة نظم تحويل ريحية، وقد دلت هذه الأبحاث أن الطاقة الهوائية تتوفر تقريبا في جميع أرجاء البلاد وأن عدد الساعات المتراكمة تتجاوز فيها السرعة (3م/ثا) وهو المستوى الذي يسمح بتشغيل محرك هوائي جد هام، كما يمكن إستخدام هذه الطاقة بإمكانيات معتبرة لإنتاج الكهرباء وضخ المياه².

ثالثا- مساعي الجزائر في تنمية الطاقات المتجددة: حظيت تنمية الطاقات المتجددة في الجزائر باهتمام خاص من طرف السلطات العمومية، التي سعت لإعطاء دفعة قوية لهذا القطاع كبديل للطاقات الأحفورية متناقصة الموارد³.

1- البرنامج الوطني في مجال الطاقة الشمسية: تعتبر الجزائر بحكم موقعها الجغرافي أكبر وأهم الودائع الشمسية في العالم إذ تصل مدة إشعاع الشمس إلى 3900 ساعة في السنة في منطقتي الهضاب العليا والصحراء وإنتاج الطاقة الشمسية في الجزائر يكون بطريقتين مختلفتين:

أ- الطاقة الكهروضوئية: ويقصد بها الطاقة المسترجعة والمحولة مباشرة إلى كهرباء إنطلاقا من ضوء الشمس بإستعمال الألواح الكهروضوئية ويتوقع أن كمية الإنتاج لهذه الطاقة ستصل إلى أكثر من 37% عام 2030 من مجموع الإنتاج الوطني للكهرباء.

ب- الطاقة الشمسية الحرارية: والمقصود بها تحويل أشعة الشمس إلى طاقة حرارية تستعمل إما بطريقة مباشرة كتدفئة بنايات مثلا أو بطريقة غير مباشرة لإنتاج بخار الماء لتدوير المولدات للحصول على الطاقة الكهربائية.

¹ - علي أحمد عتيقة، الإعتدال على جسر النفط... المخاطر و الفرص، مرجع سابق الذكر، ص50.

² - منور أوسرير، محمد حمو، الإقتصاد البيئي، مرجع سابق الذكر، ص145.

³ - www.andi.dz/index.php/ar/les-energies-renouvelables

أطلع عليه يوم السبت 21 مارس 2015 على الساعة 12:40

تتوقع الجزائر بلوغ نسبة إنتاج الطاقة الشمسية %50 من مجموع الإنتاج الوطني للكهرباء للفترة الممتدة بين 2014 و2020.

2- طاقة الرياح: تم إعداد برنامج طموح من قبل السلطات لإستغلال هذا المصدر من الطاقة الذي لا ينفذ، فقامت الجزائر في المرحلة الأولى الممتدة بين 2011 و2013 بإنشاء أول مزرعة هوائية بقدرة تبلغ 10 ميغا واط بأدرار.

وفي الفترة الممتدة ما بين 2014 و2015 تم إنجاز مزرعتين هوائيتين تقدر طاقة كل واحدة منها ب 20 ميغا واط.

كما هناك مشاريع أخرى طور الدراسة للفترة ما بين 2016 و2030 بقدرة إنتاجية ستبلغ حوالي 1700 ميغا واط.

خلاصة الفصل:

خلصنا من دراسة هذا الفصل أن الجزائر تعتمد بشكل كبير على الجباية البترولية في تمويل مشاريعها وبرامجها المختلفة، غير أن هذه الأخيرة تتسم بعدم الثبات نتيجة التذبذبات التي تعرفها أسعار البترول، وتغير الطلب العالمي عليه، وبالتالي أصبح من الضروري رد الإعتبار لدور الجباية العادية بإعتبارها مصدر مستقر، وقد باشرت الجزائر في إصلاح نظامها الجبائي بداية من سنة 1992 تمثل هدفه الرئيسي في تحقيق عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية موضوع البحث، وتبين لنا من خلال المؤشرات المعتمد عليها في تقييم هذه العملية وجود إرادة صارمة لتحقيق عملية الإحلال، ويعكس ذلك تطور المردودية المالية للجباية العادية، مع ضرورة البحث عن مصادر أخرى لتنويع إيرادات الجباية العادية، كالطاقات المتجددة، للتقليل من حدة التبعية لإيرادات الجباية البترولية في تمويل الميزانية، ومن ثم التأثير على مختلف المتغيرات الإقتصادية الكلية والجزئية لتطوير الإقتصاد الوطني ودفع عجلة التنمية.

الخلافة

خاتمة:

كشفت أزمة انهيار أسعار النفط لسنة 1986 عن هشاشة الاقتصاد الجزائري و مدى إرتباطه بالمحروقات الأمر الذي جعل الدولة تسعى إلى تخفيف الإعتماد على الجباية البترولية كمصدر أول لإيراداتها نظرا لما سببته هذه الأزمة من آثار سلبية ومشاكل إقتصادية.

كان الهدف من دراستنا هذه هو معرفة إلى أي مدى نجحت الجزائر في تحقيق عملية الإحلال التي شرعت فيها بداية من سنة 1992، وللإجابة عن الإشكالية المطروحة ومعالجة بحثنا المعنون بإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الفترة (2003-2013) إعتدنا في دراستنا على تقديم مفاهيم متعلقة بالجباية بصفة عامة ثم تطرقنا بشيء من التفصيل إلى كل من الجباية العادية والجباية البترولية، لنلقي الضوء عن السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات في الجزائر من خلال إعطائنا مفاهيم للسياسة الجبائية، الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، والأدوات التي تستخدمها في ذلك، ثم وصفنا النظام الجبائي الجزائري قبيل الإصلاح وأهم ما تميز به لنختم في الأخير بما أثمرت عن إصلاحات 1992.

في الأخير قمنا بتبيان الأسباب التي جعلت من الجزائر تعجل في القيام بعملية الإحلال والإجراءات التي إتخذتها في سبيل تحقيق غايتها المرجوة، كما قمنا بتقييم هذه العملية من خلال عدة مؤشرات لتبيان ما إذا كانت الإصلاحات المطبقة ناجحة وتمكنت من تقليل التهرب، وإيجاد أوعية ضريبية جديدة للرفع من مردودية الجباية العادية، لتتوصل في الأخير إلى أن كل مجهودات الدولة، ومساعدتها الرامية لتحقيق هذا الإحلال كانت إيجابية وحققت نتائج مرضية، ويجب أن تستمر على هذه الوتيرة مع ضرورة الإعتماد على مصادر أخرى كالطاقات المتجددة.

اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى: -تعتمد الجزائر كغيرها من البلدان على الضرائب والرسوم في تمويل نفقاتها، غير أن نسبة إعتمادها على الجباية البترولية، قد تكون أعلى تبعا لأهميتها من حيث المردودية، حسب ما جاء في الفصل الأول من خلال الإلمام بالعناصر المتعلقة بموضوع الجباية العادية والجباية البترولية، فإن الجزائر تعتمد في تمويل نفقاتها التسييرية على الجباية العادية نظرا لتواضع إيراداتها، وعلى الجباية البترولية في تمويل نفقات التجهيز نظرا لغزارتها، وبالتالي فإن نسبة الاعتماد على كل من الموردين تختلف تبعا لحصيلته مما يثبت صحة هذه الفرضية.

الختام

الفرضية الثانية: - كفاءة النظام الجبائي وتطوره ترجع إلى فعالية ونجاعة السياسة الجبائية.

من خلال تطرقنا في الفصل الثاني إلى السياسة الجبائية، أهدافها و أدواتها فإن هذه الأخيرة بقدر ما كانت ناجعة وفعالة تساهم في تطوير النظام الجبائي مما يثبت صحة هذه الفرضية.

الفرضية الثالثة: - بدائل الجباية البترولية إجراء لا بد منه لتحقيق عملية الإحلال.

من خلال تطرقنا في الفصل الثالث إلى الحلول المقترحة لتحقيق عملية الإحلال، فإن الجزائر سعت فعلا في إيجاد بدائل للجباية البترولية تدعم بها الجباية العادية مما يثبت صحة الفرضية.

النتائج:

- تأتي الجباية العادية في الدرجة الثانية بعد الجباية البترولية في النظام الجبائي الجزائري مما أدى إلى وجود إختلال في هيكل النظام الجبائي.

- لقد أضفى الإصلاح الجبائي لسنة 1992 بعض البساطة والشفافية على النظام الجبائي من خلال إدخال ضرائب جديدة تتلاءم أكثر مع الواقع الإقتصادي الذي عرف الكثير من المتغيرات.

- تبين لنا من خلال دراستنا التحليلية أن حصيلة الجباية العادية في إرتفاع مستمر، وهذا راجع إلى الإرادة الصارمة للدولة في مجال إصلاحها للنظام الجبائي للرفع من المردودية المالية للجباية العادية.

التوصيات:

بناء على النتائج المتوصل إليها يمكن إعطاء جملة من التوصيات:

- يجب أن تؤسس إيرادات الدولة على أسس وقواعد مستقرة نسبيا لذا لا بد من الإعتماد على الجباية العادية بالدرجة الأولى، وعليه يجب إرساء نظام جبائي متوازن ومستقر.

- العمل على إيقاض الحس الجبائي لدى المكلفين وتوعيتهم بدور الضريبة الإقتصادية والإجتماعي.

- مواصلة الإدارة الجبائية لجهودها الرامية إلى الرفع من حصيلة الجباية العادية.

الخاتمة

آفاق البحث:

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

- آليات تنوع مصادر الجباية العادية لتمويل الميزانية العامة.

- الإقتصاد الجزائري ما بعد البترول.

- الجباية البيئية ودورها في تحقيق التنمية الاقتصادية.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

أولا الكتب:

- 1- بن عمارة منصور، الضرائب على الدخل لإجمالي، دار هومة للنشر، الجزائر ط2، 2011.
- 2- حامد عبد المجيد دراز وآخرون، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، بدون طبعة، 2003.
- 3- حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، بدون طبعة 2003.
- 4- حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر، بدون طبعة، 2000.
- 5- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، عنابة، الجزائر، ط 1، 2001.
- 6- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، ط 2، 2007.
- 7- خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة للنشر، الجزائر، ط2، 2006.
- 8- زينب حسين عوض الله، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، بدون طبعة، 2006.
- 9- زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، بدون طبعة، 1998.
- 10- سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1، 2010.
- 11- سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية (مدخل تحليلي مقارنة) الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، بدون طبعة، 2001.
- 12- سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، بدون طبعة، 2001.
- 13- عبد العزيز علي السوداني، البناء الضريبي، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، بدون طبعة، 1996.

قائمة المصادر والمراجع

- 14- عبد الغفور إبراهيم محمد، مبادئ الإقتصاد والمالية العامة، دار زهران للنشر، عمان، الأردن، بدون طبعة 2009.
- 15- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر، عمان، الأردن، ط1، 2011.
- 16- علي أحمد عتيقة، الإعتدال المتبادل على جسر النفط، المخاطر والفرص، مركز دراسات الوحدة العربية، بيروت، لبنان، ط1991.
- 17- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، بدون طبعة، 2005.
- 18- غازي حسين عناية، النظام الضريبي في الفكر الإسلامي، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، الإسكندرية، مصر، بدون طبعة 2006.
- 19- قدي عبد المجيد، مدخل إلى السياسات الإقتصادية الكلية (دراسة تحليلية تقييمية) ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، بدون طبعة، 2003.
- 20- مجدي محمود شهاب، الإقتصاد المالي، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، بدون طبعة، 1999.
- 21- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة دار العلوم للنشر، عنابة، الجزائر، بدون طبعة، 2003.
- 22- محمد حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، دار الميسرة للنشر، عمان، الأردن، ط1، 2007.
- 23- محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار الميسرة للنشر، عمان، الأردن، ط1، 2007.
- 24- محمد عباس محززي، إقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر، الجزائر، ط2، 2003.
- 25- محمد عباس محززي، المدخل إلى الجباية والضرائب، دار itcis للنشر، الجزائر، بدون طبعة، 2010.
- 26- مدني بن شهرة، الإصلاح الإقتصادي وسياسة التشغيل، دار حامد للنشر، الأردن، ط1، 2009.

قائمة المصادر والمراجع

- 27- مرسى السيد الحجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية للنشر، بيروت، لبنان، بدون طبعة، 2001.
- 28- منور أو سرير، محمد حمو، الإقتصاد البيئي، دار الخلدونية للنشر، الجزائر ط1، 2001.
- 29- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، بدون طبعة، 2011.
- 30- يسري محمد أبو العلا، نظرية البترول بين التشريع والتطبيق في ضوء الواقع والمستقبل المأمول، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، ط1، 2008.
- 31- يلس شاوش بشير، المالية العامة المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، بدون طبعة، 2013.
- 32- يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، بدون طبعة 1997.
- ثانيا: المذكرات ورسائل الدكتوراه:
- 1- حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004) أطروحة دكتوراه منشورة، جامعة الجزائر، 2005-2006.
- 2- فلاح محمد، السياسة الجبائية الأهداف والأدوات، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2005-2006.
- 3- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر 2001-2002.
- 4- براهيم محمد، الجباية المحلية ودورها في تمويل ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004-2005.
- 5- بصديق محمد، النفقات العامة للجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2008/2009.
- 6- بوجردة سهيلة، الجباية والنمو الإقتصادي، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر 2000-2001.

قائمة المصادر والمراجع

- 7- ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص مذكرة ماجستير غير منشورة جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر 2011-2012.
- 8- حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الإستثمار في المؤسسة، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2006/2005.
- 9- حنان شلغوم، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وإنعكاساتها في المؤسسة الإقتصادية، جامعة منتوري قسنطينة 2011/2012.
- 10- رتيعة محمد، السياسة الجبائية الإنفاق الحكومي والنمو الإقتصادي، دراسة قياسية حالة الجزائر (1970-2006)، مذكرة ماجستير غير منشورة، المعهد الوطني للتخطيط والإحصاء الجزائر 2007.
- 11- زغبي نبيل، أثر السياسات الطاقوية للإتحاد الأوروبي على قطاع المحروقات في الإقتصاد الجزائري، مذكرة ماجستير منشورة، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011/2012.
- 12- سمراني دحمان، أثر الجبائية العادية في الموازنة العمومية حالة الجزائر للفترة 1992-2007، مذكرة ماجستير غير منشورة جامعة الجزائر، 2009.
- 13- سمير بن عمور، إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية لتمويل ميزانية الدولة، مذكرة ماجستير منشورة، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر 2006.
- 14- شرع يوسف، الطاقة بين آفاق التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير غير منشورة جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر.
- 15- شرقي جوهرة، بناء نموذج تنبئي للجبائية البترولية، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2002_2003.
- 16- شريف محمد، السياسة الجبائية ودورها لتحقيق التوازن الإقتصادي مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2009-2010.
- 17- ضيف أحمد، إنعكاسات سياسة الإنفاق العام على النمو والتشغيل في الجزائر (1994-2004) مذكرة ماجستير منشورة جامعة حسيبة بن بوعلي شلف، 2004-2005.

قائمة المصادر والمراجع

- 18- قاشي يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرزات العولمة الإقتصادية، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، مذكرة ماجستير منشورة، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر 2008-2009.
- 19- قدوري نور الدين، الإصلاحات الجبائية وأهميتها في جذب الإستثمار الأجنبي المباشر دراسة حالة، الجزائر خلال الفترة (1992-2008) مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد بوقرة بومرداس، الجزائر 2009-2010.
- 20- مغني ناصر، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء حالة ولاية المسيلة للفترة 2004-2008، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة بومرداس الجزائر 2009-2010.
- 21- نشيدة معزوز، دور التحفيزات الجبائية في جلب الاستثمار الأجنبي المباشر-دراسة حالة الجزائر خلال التسعينات- مذكرة ماجستير غير منشورة جامعة سعد دحلب البليدة، جانفي 2005.
- 22- هندي كريم، الجباية البترولية وأهميتها في الإقتصاد الجزائري، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر 2008_2009.
- 23- أمحمد نجاة، الجباية البترولية ودورها في تطوير الإستثمار بقطاع المحروقات في الجزائر، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر 2012-2013.
- 24- بوشنافة يوسف، أثر الجباية البترولية على النمو الاقتصادي في الجزائر الفترة 2001-2011 مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة ابن خلدون تيارت، الجزائر 2012-2013.
- 25- جعنين عمر، المراجعة والجباية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر 2011/2012.
- 26- طيبي سامية، فعالية الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة، مذكرة ماستر غير منشورة جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر 2012-2013.
- 27- ميرة لطيفة، دور العائدات البترولية في تنمية القطاعات خارج المحروقات، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة ابن خلدون تيارت، الجزائر، 2012-2013.

قائمة المصادر والمراجع

ثالثا-المجلات:

- 1-أخضر عزي، ظاهرة تبييض الأموال عبر البنوك من وجهة نظر الفكر الإسلامي، مجلة دراسات اقتصادية، العدد الثامن، جويلية 2008، دار الخلدونية للنشر، الجزائر
- 2-صالح تومي، راضية بختاش، أثر الجباية على النمو الاقتصادي في الجزائر، مجلة دراسات اقتصادية، دار الخلدونية للنشر الجزائر، العدد السابع، جانفي 2006.
- 3-كربالي بغداد، نظرة عامة على التحولات الاقتصادية في الجزائر، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد الثامن جانفي 2005.
- 4-كمال رزيق، بوعلام رحمون، تقييم السياسة الجبائية في الجزائر، مقال مقدم في ملتقى، جامعة سعد دحلب البلدية.
- 5-لخضر مرغاد، الإيرادات العامة للجماعات المحلية في الجزائر، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد السابع فيفري 2005.
- 6-ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد رقم 25، العدد الثاني، 2009.
- 7-ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد الثاني، جامعة البلدية، 2003.
- 8-ولهي بوعلام ملامح النظام الضريبي الجديد في ظل التحديات الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، العدد 12، 2012

رابعا: الملتقيات

- 1-أحمد خلف، ساجر ناصر، الموازنة بين الزكاة والنظرية العامة للضريبة، الملتقى الدولي الأول، الاقتصاد الإسلامي، الواقع ورهانات المستقبل، جامعة الكويت العراقي يومي 23-24 فيفري 2014.
- 2-كمال رزيق، بوعلام رحمون، تقييم السياسة الجبائية في الجزائر.

خامسا: القوانين

- 1-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013
- 2-قانون الطابع لسنة 2013.
- 3-قانون التسجيل لسنة 2013.
- 4-القانون رقم 5-7 المتعلق بالحروقات لسنة 2005
- 5-قوانين المالية السنوية:
-الجريدة الرسمية 47، العدد 86 الصادرة في 2002/12/25.

قائمة المصادر والمراجع

- الجريدة الرسمية العدد 83، الصادرة في 29/12/2003.
- الجريدة الرسمية العدد 85 الصادرة في 30/12/2004.
- الجريدة الرسمية العدد 85 الصادرة في 31 ديسمبر 2005.
- الجريدة الرسمية العدد 85 الصادرة في 27 ديسمبر 2006.
- الجريدة الرسمية العدد 82، الصادرة في 31 ديسمبر 2007.
- الجريدة الرسمية العدد 42، الصادرة في 27 يوليو 2008.
- الجريدة الرسمية العدد 44 الصادرة في 26 يوليو 2009.
- الجريدة الرسمية العدد 80، الصادرة في 30 ديسمبر 2010.
- الجريدة الرسمية العدد 72، الصادرة في 29 ديسمبر 2011.
- الجريدة الرسمية العدد 72 الصادرة في 30 ديسمبر 2012.

سادسا: مواقع الانترنت

1-www.ons.dz.algerie en quelque chiffre –html

2-[www.andi.dz/index.PHP/ar/les-energies renouvelables](http://www.andi.dz/index.PHP/ar/les-energies%20renouvelables).

